

УДК 657.2

В. С. Адамовська,

к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку, аналізу, аудиту та адміністрування,
ДВНЗ "Криворізький національний університет", м. Кривий Ріг

Н. В. Брітан,

студентка, ДВНЗ "Криворізький національний університет", м. Кривий Ріг

УДОСКОНАЛЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ЯК ОДИН З НАПРЯМІВ БІЗНЕС-АДМІНІСТРУВАННЯ

V. Adamovska,

candidate of economic science, Associate Professor, Associate Professor of accounting, analysis,
audit and administration National University of Krivoy Rog

N. Britan,

student, National University of Krivoy Rog

IMPROVEMENT OF MANAGEMENT OPERATING COSTS ACCOUNTING AS ONE OF THE DIRECTIONS BUSINESS ADMINISTRATION

У даній статті розглянуто проблеми обліку витрат операційної діяльності та системи управління ними. Проведено порівняння визначення та відображення витрат за національними та міжнародними стандартами, аналіз поглядів науковців на визначення поняття "витрати". Наведено визначення витрат операційної діяльності та для ефективного обліку та управління операційними витратами розроблена та представлена відповідна їхня класифікація за: рівнем еластичності до обсягу реалізації продукції; змістом операційного процесу; способом віднесення до конкретного об'єкту витрат; відношенням до виробничого процесу; економічним змістом; статтями калькуляції. Розглянуто проблеми управління витратами, а також наведено системний підхід щодо управління витратами. Цей підхід дасть змогу ефективно управляти операційними витратами, що сприятиме підвищенню прибутковості підприємства, підвищить конкурентоспроможність, закріпить підприємство на ринку товарів і послуг, збільшить доходи і фінансові результати підприємства.

This article deals with the problem of operating costs accounting and their management. Comparison of determination and display costs for national and international standards, analysis of the views of scientists on the definition of "costs". This definition operating costs and for effective accounting and control operating costs developed and presented their respective classification after level of flexibility to the volume of sales; content of operational process; way of referring to a particular object costs; relation to the manufacturing process; economic content; items costing. The problems of cost management, and also provides a systematic approach for managing costs. This approach will help to effectively manage operating costs, which will increase profitability, improve competitiveness, consolidate the company in the market of goods and services, increase revenues and financial results.

Ключові слова: витрати, операційна діяльність, витрати операційної діяльності, класифікація витрат, управлінський облік, бізнес-адміністрування.

Key words: costs, operating activities, operating costs, classification costs, management accounting, business administration.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

У сучасних умовах ринкових відносин, економіка України потребує радикальних змін у системі господарювання та створення нових ефективних систем управління. Під час вирішення цієї проблеми, важливого значення слід надати обліку та ефективному управлінню витратами операційної діяльності. Адже для підвищення рівня господарської діяльності підприємства потрібно покращити пошук резервів зниження витрат, які в свою чергу призведуть до збільшення рентабельності фінансово-господарської діяльності підприємства.

Підвищення рівня фінансово-господарської діяльності зміцнить конкурентоспроможність підприємства на внутрішньому і зовнішньому ринках.

АНАЛІЗ ОСНОВНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

На сьогодні залишається актуальним питанням дослідження витрат та ефективного управління ними в сучасних ринкових умовах господарювання. Розкриття поняття, складу, впливу витрат на економічні показники дасть змогу для пошуку шляхів зниження витрат виробництва і підвищить прибутковість підприємств. Тому вирішенням питанням удосконалення обліку та управління витрат приділялося багато уваги як вітчизняними, так і зарубіжними науковцями.

Такі науковці, як Ф.Ф. Бутинець, Є.В. Мних, Т.П. Остапчук розглядають витрати як загальноекономічну категорію, а М.І. Баканов, М.П. Кондрюков, М.Г. Грещак, О.С. Коцюба розглядають витрати як суспільно-необхідні витрати засобів виробництва.

Певний внесок у вивчення цієї проблеми внесли такі зарубіжні економісти, як Т. Стоун, Дж. Фостер, А. Андерсон, Д.Г. Сігел та інші.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою статті є пошук основних напрямів удосконалення обліку та управління витрат операційної діяльності в сучасних умовах господарювання.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

У науковій економічній літературі поняття витрат є розповсюдженим, але в той же час відсутня єдина думка щодо визначення їх сутності.

П(С)БО 16 "Витрати" визначає витрати як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу. В даному визначенні сутність витрат виражається через наслідки операцій з активами та капіталом для фінансово-майнового стану підприємства [1, с. 61].

У міжнародних стандартах не має окремого стандарту, який би розкривав методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та розкриття її у фінансовій звітності. Але поняття "витрати", їх визнання, оцінка та класифікація розкривається в Концептуальній основі складання та подання фінансових звітів, Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку (МСБО) (IASB) № 1 "Подання фінансових звітів", МСБО (IASB) № 2 "Запаси", МСБО (IASB) № 16 "Основні засоби". В МСБО № 2 "Запаси" розкривається інформація про склад витрат на придбання запасів, які складаються з ціни придбання, ввізного мита та інших податків, а також з витрат на транспортування, завантаження і розвантаження та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням готової продукції, матеріалів та послуг.

Визначення витрат у міжнародних стандартах, майже повністю відповідає поняттю витрати, що наведені в національних стандартах. У Концептуальній основі складання та подання фінансових звітів витрати розглядаються як зменшення економічних вигод протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів або у вигляді зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу, за винятком зменшення, пов'язаного з виплатами учасникам [2].

Таким чином, відображення витрат із застосуванням як міжнародного, так і національного досвіду дає можливість повністю, достовірно, без викривлення інформації представити витрати операційної діяльності підприєм-

ства, відобразити їх у фінансовій звітності та дасть змогу користувачам прийняти ефективні рішення щодо управління ними.

Такі економісти, як: М.П. Кондрюков, М.Г. Грещак, О.С. Коцюба розглядали витрати як витрати виробництва, з одного боку, та витрати споживання — з іншого. М.П. Кондрюков витратами визначав вартість ресурсів, використаних на певні цілі підприємства. У цьому визначенні виділяються три моменти:

1) витрати визначаються величиною використаних ресурсів;

2) величина використаних ресурсів повинна бути представлена в грошовому вираженні для порівняння різних ресурсів;

3) поняття витрат має обов'язково співвідноситися з конкретними цілями і завданнями [3].

Ф.Ф. Бутинець розглядає ж витрати як загальноекономічну категорію, яка характеризує використання різних речовин і сил у процесі господарювання. Він відокремлював поняття витрат у бухгалтерському розумінні від витрат в економічному розумінні. Під економічними витратами розумів "затрати втрачених можливостей", тобто суму грошових коштів, які можна отримати при більш вигідному із усіх можливих альтернативних варіантів використання ресурсів [4].

Перераховані вище вчені-економісти вносять у визначення витрат всі аспекти, що супроводжують цю економічну категорію. На нашу думку, не менш важливим є застосування єдиного підходу до розглядання витрат підприємства, що здійснюють різні види діяльності із зазначенням галузевих особливостей суб'єкта господарювання.

Під операційною діяльністю розуміють основну діяльність підприємства, що пов'язана виробництвом та реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг, що є головною метою створення підприємства і забезпечує основну частину його доходу, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю.

У науковій економічній літературі по-різному трактують поняття витрат операційної діяльності. На нашу думку, найбільш сформованим є наступне визначення: витрати операційної діяльності — витрати підприємства, пов'язані з його основною (спрямованою на виробництво або реалізацію продукції, товарів, робіт, послуг, що є головною метою створення підприємства і забезпечує основну частку його доходу) діяльністю, а також операціями, які її забезпечують або спричинені цією діяльністю [5].

При визначенні складу витрат операційної діяльності, слід велику увагу приділити витратам виробництва, які займають найбільш пито-

му вагу ї характеризують ефективність роботи підприємства, а також відображають усі сторони господарської діяльності підприємства. Для ефективного обліку та управління операційними витратами на підприємствах розроблена відповідна їхня класифікація (табл. 1). Ця класифікація використовується в процесі обліку, аналізу, калькуляції, планування і контролю операційних витрат, що формують виробничу собівартість продукції.

Групування витрат за економічними елементами дає можливість встановити потребу в основних та оборотних засобах, показує кількість засобів які було витрачено під час виробництва, незалежно від їх виробництва і цілей використання. Ці витрати стосуються лише операційної діяльності підприємств і дають змогу провести аналіз складу, структури та ефективності витрат.

Групування витрат за статтями калькуляції дає змогу визначити цільове використання витрат, узагальнити їх за місцем виникнення відповідно до виготовленої продукції [6].

Отже, для удосконалення обліку витрат операційної діяльності на підприємствах, особливу увагу потрібно приділяти походженню та складу операційних витрат, а також формуванню аналітичної інформації щодо витрат і відображення їх в обліку та звітності.

У сучасній економічній теорії проблему управління витратами виділяють як окремий напрям економічної науки, що сформувалась в теорію витрат. Основною метою управління витратами операційної діяльності є: надати вартісної форми кількісним технічним залежностям та визначити витрати, які ґрунтуються на критерії економічних вигод для оцінки альтернативних варіантів господарських операцій. Важливим завданням системи управління витратами є визначення шляхів мінімізації витрат, що призведе до збільшення економічних вигод.

Процес управління витратами зазвичай потребує співставлення запланованих та фактичних даних, та прийняття на цій основі правильних ефективних рішень, що врегулюють проблемні питання. Для обґрунтування прийнятих управлінських рішень, планування та контролю витрат інформація повинна аналізуватися з використанням класифікації витрат операційної діяльності.

Метою управління витратами операційної діяльності є зниження витрат на одиницю виробленої продукції, підвищення рентабель-

Таблиця 1. Види операційних витрат за основними класифікаційними ознаками

Ознаки класифікації операційних витрат підприємства	Види витрат за відповідними ознаками класифікації
1. За рівнем еластичності до обсягу реалізації продукції	змінні; постійні
2. За змістом операційного процесу	операційні витрати, пов'язані з виробництвом продукції; операційні витрати, пов'язані зі збутом продукції; повні операційні витрати
3. За способом віднесення до конкретного об'єкту витрат	прямі; непрямі
4. За відношенням до виробничого процесу	основні; накладні
5. За економічним змістом	матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація основних фондів; інші витрати
6. За статтями витрат з урахуванням П(С)БО	сировина і матеріали; паливо, енергія на технологічні цілі; основна заробітна плата виробничих робітників; додаткова заробітна плата виробничих робітників; відрахування на соціальні заходи; витрати на утримання та експлуатацію обладнання; загальновиробничі витрати; витрати внаслідок технічного браку та інші витрати

ності господарських процесів, оптимізація структури витрат та рівня ризику фінансово-господарської діяльності.

Управління витратами повинно враховувати такі аспекти:

- відстеження та корегування величини витрат на закупівлю необхідної сировини, матеріалів, комплектуючих виробів, оплати праці;
- аналізувати та корегувати діяльність, яка спричиняє виникнення витрат: пошук шляхів зменшення матеріало- та трудомісткості без загрози втрат якості продукції.

Під час управління витрат підприємства доцільно використовувати системний підхід, який забезпечить оптимальне використання ресурсів і підвищить ефективність виробництва. Правильно вибрана і застосована стратегія конкурентоспроможності розвитку підприємства призведе до приросту прибутку, підвищення ринкової вартості підприємства, зростання рентабельності інвестицій у підприємство.

Налагоджена система управління витратами операційної діяльності підприємства сприятиме підвищенню ефективності діяльності підприємства, збільшенню доходів і фінансових результатів, закріпить стабільність підприємства в конкурентному ринковому середовищі.

Основною метою системного підходу управління операційною діяльністю підприємства є управління підприємства в цілому, так і окремих його підсистем, враховуючи зміни різних

внутрішніх факторів виробництва та впливу зовнішніх чинників [7].

ВИСНОВКИ

Проведене дослідження дало змогу зробити такі висновки щодо удосконалення обліку витрат операційної діяльності та ефективного управління ними:

1. У науковій економічній літературі поняття "витрати" є розповсюдженим і трактується вченими, з одного боку, як загальноекономічна категорія, з іншого — як витрати засобів праці. Під час обліку витрат операційної діяльності слід користуватися їх класифікацією, що дасть змогу правильно віднести витрати до певного виду діяльності, під час якої вони були понесені.

2. Для щоб досягти зниження операційних витрат потрібно економічно використовувати сировину, матеріали, паливо, енергію, більш повно використовувати виробничі потужності підприємства, що сприятиме зниженню цін на продукцію, роботи, послуги. Зменшення операційних витрат сприятиме росту виробітку продукції за рахунок покращення використання основних фондів, зменшення норм витрат сировини, що в кінцевому результаті призведе до підвищення прибутку підприємства.

3. Налагоджена система управління витратами операційної діяльності сприятиме підвищенню ефективності діяльності підприємства, підвищить його конкурентоспроможність на ринках збуту. Прийняте та реалізоване ефективне управлінське рішення, підвищить рентабельність продукції підприємства.

Література:

1. Гриценко О.І. Дослідження питання удосконалення обліку витрат операційної діяльності [Текст] / О.І. Гриценко // Вісник Східноукраїнського національного університету ім. Володимира Даля: науковий журнал. — Луганськ. — 2014. — № 2 (209). — С. 61—66.

2. Присяжнюк С.В. Облік операційних витрат за міжнародними стандартами / С.В. Присяжнюк, Г.І. Гончар // [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.rusnauka.com/28_PRNT_2011/Economics/7_94357.doc.htm

3. Грещак М.Г., Коцюба О.С. Управління витратами: навч.- метод. посіб. для самост. вивч. дисц. / М.Г. Грещак, О.С. Коцюба. — Вид. 2-ге, без змін. — К.: КНЕУ, 2006. — 132 с.

4. Бухгалтерський фінансовий облік [текст]: підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів / Ф.Ф. Бутинець [та ін.]; під заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутинця. — 8-ме вид., доп. і перероб. — Житомир: ПП "Рута", 2009. — 912 с.

5. Таранько Х. Особливості біліку витрат операційної діяльності / Х. Таранько // [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://sophus.at.ua/publ/2012_12_11_12_kampodilsk/sekcija_2_2012_12_11_12/osoblivosti_obliku_vitrat_operacijnoji_dijalnosti/12-1-0-309

6. Внутрішній економічний механізм підприємства: навчальний посібник / В.М. Гончаров, Н.В. Касьянова, Н.В. Вецепура, Д.В. Солоха та ін. — Донецьк: СПД Купріянов В.С., 2007. — 284 с.

7. Підлужна Г. Зміст управління витратами операційної діяльності сучасного підприємства / Г. Підлужна // 66-та студентська науково-технічна конференція. Секція "Економіка і менеджмент": збірка тез доповідей / Національний університет "Львівська політехніка". — Л.: Видавництво Національного університету "Львівська політехніка", 2009. — 564 с. — С. 204—206.

References:

1. Hrytsenko, O. I. (2014), "Research on improvement of cost accounting operations", *Visnyk Shkhidnoukrains'koho natsional'noho universytetu im. Volodymyra Dalya: naukovyj zhurnal*, vol. 2 (209), pp. 61—66.

2. Prysiazniuk, S.V. and Honchar, H.I. (2011), "Accounting for transaction costs on international standards", available at: http://www.rusnauka.com/28_PRNT_2011/Economics/7_94357.doc.htm (Accessed 22 march 2015).

3. Hreschak, M.H. and Kotsiuba, O.S. (2006), *Upravlinnia vytratamy [Cost management]*, 2-ed., KNEU, Kyiv, Ukraine.

4. Butynets', F.F. (2009), *Bukhhalters'kyj finansovij oblik [Accounting financial records]*, 8-t ed., Ruta, Zhytomyr, Ukraine.

5. Taran'ko, Kh. (2012), "Features keeping operating costs", available at: http://sophus.at.ua/publ/2012_12_11_12_kampodilsk/sekcija_2_2012_12_11_12/osoblivosti_obliku_vitrat_operacijnoji_dijalnosti/12-1-0-309 (Accessed 22 march 2015).

6. Honcharov, V.M. Kas'ianova, N.V. Vetsepura, N.V. and Solokha, D.V. (2007), *Vnutrishnij ekonomichnyj mekhanizm pidpryiemstva [The internal mechanism of economic enterprise]*, SPD Kupriianov, Donetsk, Ukraine.

7. Pidluzhna, H. (2009), "Content management operating costs of modern enterprise", 66-ta students'ka nauково-tekhnicna konferentsiia. Sektsiia "Ekonomika i menedzhment": zbirka tez dopovidej [66th Student Scientific Conference. Section "Economics and Management": a collection of abstracts], *Natsional'nyj universytet L'vivs'ka politekhnikha, L'viv, Ukraine*, pp. 204—206.

Стаття надійшла до редакції 10.04.2015 р.