

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Наказ Міністерства освіти і науки України від 29.12.2014 № 1528)
www.economy.nayka.com.ua | № 12, 2018 | 27.12.2018 р.

DOI: [10.32702/2307-2105-2018.12.86](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2018.12.86)

УДК 657.1.012.1

О. О. Любар,
кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Вінницький національний аграрний університет
М. В. Григораш,
магістр, Вінницький національний аграрний університет

ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ ПОБУДОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВІ

О. О. Lyubar
Ph Din Economics, Associate Professor of the Department of Accounting
Vinnitsia National Agrarian University
M. V. Grigorash
master's degree, Vinnitsia National Agrarian University

ORGANIZATIONAL BASES FOR SUBSIDIARIES OF OPERATING ACTIVITY EXPENDITURE AT ENTERPRISE

У статті досліджено організаційні основи побудови обліку витрат операційної діяльності на підприємстві, основні прийоми реалізації організації обліку операційних витрат, досліджено економічну сутність витрат, як важливої та складної економічної категорії, яка є одним з вирішальних чинників впливу на фінансові результати діяльності. Розкрито дефініцію поняття «витрати», досліджено основні завдання організації обліку витрат та основні елементи облікової політики щодо операційних витрат підприємства та організація порядку відображення витрат на рахунках обліку та способів включення витрат до вартості кожного об'єкту калькулювання. Приділено увагу вибору методу організації обліку операційних витрат на підприємстві з урахуванням особливостями діяльності підприємства. Досліджено методу збирання та обробки інформації про витрати діяльності для застосування її у обліку. У статті було виявлено, що варто приділяти увагу механізму мінімізації витрат підприємства в загальній сумі чистого доходу, оскільки для ефективного використання виробничих ресурсів необхідний механізм організації в сфері їх управління як складової частини управління витратами в цілому.

In the article the organizational bases of construction of accounting of expenses of operational activity at the enterprise are examined, the basic methods of implementation of organization of accounting of operating expenses. The essence and articles of costing of operating expenses, organization of document flow of expenses of the enterprise are considered. The value of the display of expenses in the accounts and ways of including expenses into the cost of each object of calculation and their display in the reporting is shown.

Costs - an important and complex economic class, which is one of the key factors manipulate the financial results of entities. Costs economic category relating to all processes in the company directly or indirectly. So, information on costs is central to the management system as the

enterprise as a whole and each of its structural unit. The amount of costs significantly affects the derivation of financial results, and also serves as the basis for assessing the effectiveness of the enterprise. Also we consider the classification of expenses and factors affecting expenses of the enterprise. We have considered the formation of the expenditure on the example of the enterprises of the food industry. Reducing costs and their effective use of contrast guarantees the stability of the enterprise in market conditions and a higher level of profit. In addition, if enterprise earnings are largely determined by market conditions, the cost significantly more - the effectiveness of accounting in the company, is the ability to efficiently manage costs and get the most results. The calculation of the financial result is determination of the net profit (loss) of the reporting period - to this end, provides for a consistent matching revenues and expenses, so the higher the cost, the less profit. So, having considered the costs associated with the operations of the company, we can say that the operating costs of taking up the most space in the cost of the enterprise and directly affect the volume of production, which affects the efficiency of the enterprise as a whole.

Ключові слова: операційні витрати; анкетування; спостереження; прогнозування; графік організації; документооборот.

Key words: operating expenses; questionnaires; observations; forecasting; schedule of organization; document circulation.

Постановка проблеми. Сукупність процесів збирання, обробки та видачі підсумкової обліково-економічної інформації з обліку витрат підприємства та калькулювання собівартості продукції є однією з найбільш важливих підсистем обліку, що прямо впливає на поточні результати діяльності підприємства. Для успішного функціонування підсистеми обліку витрат повинен бути створений проект організації обліку для підприємства. Рациональна організація обліку витрат стає одним із засобів оптимізації процесу господарської діяльності на підприємстві, тому потребує дослідження з наукової сторони з метою удосконалення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню теоретичних основ організації обліку витрат діяльності підприємства, у тому числі операційних витрат приділяли увагу багато вчених, зокрема Кравчук Ю.Б.[7], Кудлак В.Я.[8], Грилицька А.В.[10], Терещенко Л.О.[9], Сулима М.О.[11], Правдюк Н.Л.[12], Ентоні Р., Рис Дж.[5], Сухарева Л.А., Петренко С.Н.[6]. Разом з тим окремі питання, що були дослідженні є недостатньо розкритими щодо даної теми і потребують додаткового вивчення.

Формування цілей статті. Основною метою дослідження є розгляд організаційних основ побудови обліку витрат операційної діяльності на підприємстві, виявлення недоліків організації обліку витрат та пошук шляхів їх вирішення.

Виклад основного матеріалу. Витрати – це важлива та складна економічна категорія, яка є одним з вирішальних чинників впливу на фінансовий результат діяльності суб'єктів господарювання. Тому інформація про витрати займає центральне місце в системі управління як підприємством в цілому, так і кожним його структурним підрозділом. Важливість витрат також полягає в тому, що вони є базою для формування цінової політики підприємства, характеризують рівень технології та організації виробництва, а також ефективність господарювання, яка оцінюється через порівняння витрат та результатів діяльності. Величина витрат істотно впливає на формування фінансових результатів, а також є основою для оцінки ефективності діяльності підприємства [1, с.101].

Зараз у науковій економічній літературі, посібниках немає єдиного підходу до інтерпретації витрат. Тому пропонуємо розглянути сутність витрат з позиції чинного законодавства та досліджень науковців (табл. 1).

Таблиця 1.
Визначення «витрати» з позиції законодавства та науковців

Джерело інформації	Визначення
1	2
1. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99р. №996– XIV.	Витрати - зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу.
2. НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. №73.	Витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) за звітний період.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»,	Витратами визнаються ті з них, які або зменшують активи, або збільшують зобов'язання.

затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. №318.	
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.	Витрати - це сума будь-яких витрат платника податку в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, призначених для здійснення господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу.
5. Ентоні Р., Рис Дж..	Під витратами розуміють грошове вимірювання суми видатків, що використовуються з певною метою.
6. Сухарева Л.А, Петренко С.Н.	Витрати – найбільш невизначене слово в управлінні, яке визначається сумою видатків, зазначених підприємством на момент придбання товарів або послуг.
7. Турило А.М., Кравчук Ю.Б. Турило А.А.	Витрати – це вартісне вираження абсолютної величини застосовано- спожитих ресурсів, необхідних для здійснення ним поставленої мети.
8. Кудлак В.Я .	Витрати – це спожиті у грошовому вимірі ресурси (трудові, матеріальні, нематеріальні і фінансові) для досягнення підприємством певної мети (в основному, для виробництва і реалізації товарів і послуг).
9. Терещенко Л.О., Матієнко-Зубенко І.І.	Витрати- сукупність фактичних витрат на виробництво та збут продукції з використанням ресурсів і грошових засобів.

**Розроблено автором на основі джерела [2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10]*

Отже, розглянувши думки різних вчених та затвердженні на законодавчому рівні визначення щодо витрат, ми дійшли до висновку, що витрати – це сукупність факторів, що мають вплив на діяльність підприємства і в майбутньому призводять до зменшення економічних вигід.

До складу витрат діяльності підприємства відносять витрати звичайної, фінансової та інвестиційної діяльності. Найбільшу питому вагу з них займають витрати операційної діяльності.

Згідно П(с)БО 16 «Витрати», операційні (основні) витрати - операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, послуг), що є визначальною метою створення підприємства та забезпечують основну частину його доходу[4].

В свою чергу, операційні витрати підприємства, що складаються з витрат виробництва, загальновиробничих витрат, адміністративних витрат та витрат на збут, інших операційних витрат.

Організація обліку витрат операційної діяльності передбачає:

- вибір прийому реалізації організації бухгалтерського обліку на підприємстві;
- визначення елементів облікової політики щодо операційних витрат;
- вибір носіїв облікової інформації щодо обліку витрат;
- організація документообігу на підприємстві;
- організація порядку відображення витрат на рахунках обліку та способів включення витрат до вартості кожного об'єкту калькулювання.

Основними прийомами організації бухгалтерського обліку витрат є анкетування, проектування, спостереження, графічний метод та ін.

Анкетування – метод здійснення організації обліку на підприємстві, що полягає в опитуванні фахівців підприємств та формування результативної інформації щодо операційних витрат для прийняття рішення. Метод включає розробку питань для анкети, щодо основних елементів витрат, понесених витрат на виробництво, збут і т.д. у досліджуваному періоді.

Як один з елементів методу організації проектування потребує детальної розробки організаційних форм і способів, які забезпечать оптимальне функціонування облікового процесу, праці виконавців. Саме тому у практиці організації обліку широко використовують графічні прийоми[9, с. 300]. Модель обліку витрат операційної діяльності включає поетапну розробку ведення обліку, шляхи реалізації задуманого та поставленні цілі.

Спостереження – це метод, який дозволяє відслідковувати об'єкти організації обліку щодо операційних витрат на будь-якому етапі. Спостереження при організації обліку витрат полягає у дослідженні об'єкту обліку зі сторони.

Графік в організації обліку — це нормативний документ, головною ознакою якого є конкретний час виконання облікових робіт, передбачених планом. Суть складання графіку в організації обліку витрат полягає в розробці конкретної методики проведення облікових робіт, чіткої часової та механічної схеми поетапної роботи. Графік містить кількісні залежності різних явищ, що пов'язані із здійсненими витратами. Цей прийом включає розробку графіку з детальним зазначенням всіх особливостей щодо вибору партнерів, постачальників, підрахунку всіх поточних та майбутніх витрат, а й оптимізує терміни виконання облікових робіт, дає можливість виявити резерви для вдосконалення тощо.

На нашу думку найбільш ефективними є методи спостереження та проектування, адже саме ці методи передбачають використання інформації, яку можна побачити на власні очі.

Питання прозорості та доречності інформаційного забезпечення про витрати від операційної діяльності підприємств, що формуються у системі бухгалтерського обліку для прийняття управлінського рішення є надзвичайно важливим, адже відсутність організації може негативно впливати на становлення у підприємства статусу надійного та стійкого суб'єкта господарювання.

Інформаційне забезпечення — це динамічна система одержання, оцінки, зберігання та передачі даних в обліковий, аналітичний та контрольний процес для прийняття управлінських рішень. На рис. 1 зображено послідовність інформаційного забезпечення в межах процесу прийняття управлінського рішення, що формується в системі бухгалтерського обліку.

При отриманні вхідної інформації для застосування її в організації системи бухгалтерського обліку на підприємстві, ця інформація є фундаментом для проведення аналізу та економічного контролю, який базується на висновках аналізу. Якщо дана інформація не буде правильною та правдивою результати аналізу і в подальшому контролі на підприємстві буду викривленими, що може призвести до прийняття неправильного управлінського рішення щодо методики організації бухгалтерського обліку.

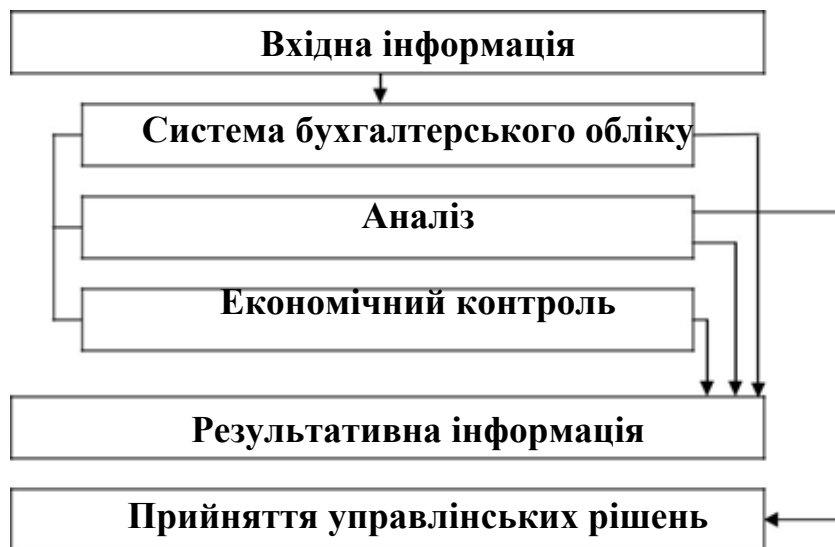


Рис. 1. Структура інформаційного забезпечення процесу прийняття управлінського рішення

Основними елементами облікової політики щодо витрат операційної діяльності є: умови (критерії) визнання витрат; формування статей калькуляції; вибір методу обліку витрат; вибір об'єкту обліку витрат; визначення носіїв облікової інформації на підготовчому, поточному та підсумковому обліку.

Витратами операційної діяльності визнаються витрати:

- у результаті зменшення активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства;
- коли можлива достовірна оцінка суми витрат;
- існує ймовірність виникнення зобов'язань без визнання активу, тобто виникнення гарантійних зобов'язань ;
- існує ймовірність невідповідності майбутніх економічних вигод критеріями активів.

Методи організації обліку включають дослідження витрат операційної діяльності за статтями калькуляції. Склад затрат за кожною статтею (прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати) встановлюється підприємством виходячи із особливостей і специфіки технології і організації виробництва, до собівартості реалізованої продукції включаються виробничі витрати, адміністративні витрати та витрати на збут:

- основна заробітна плата робітників виробництва;
- сировина і матеріали;
- купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій;
- паливо та енергія на технологічні цілі;
- транспортно-заготівельні витрати; відрахування на соціальні заходи;
- додаткова заробітна плата робітників виробництва;
- втрати внаслідок технічного неминучого браку;
- витрати на утримання та експлуатацію обладнання;
- загальновиробничі витрати;
- інші невиробничі витрати;

– супутня продукція та зворотні відходи.

Витрати виробництва в залежності від його типу обліковують за такими методами: позамовним, попередільним, попроцесним, нормативний.

Нормативний метод застосовується для щоденного виявлення відхилень від діючих норм на виробництво з метою запобігання понаднормативних витрат.

Попроцесний метод застосовується у виробництвах, де технологічний процес поділяється на стадії.

Попередільний метод використовується у тому випадку, якщо сировина та матеріали проходять декілька закінчених стадій обробки.

Позамовний є методом, що застосовується на дрібносерійних та індивідуальних виробництвах.

Організацію документообігу на підприємстві можна розподілити за декількома етапами формування та видами виробництва на підприємстві та заповнення документів різних форм, з використанням різних видів перевірок і сформувані у вигляді схеми (рис. 2).

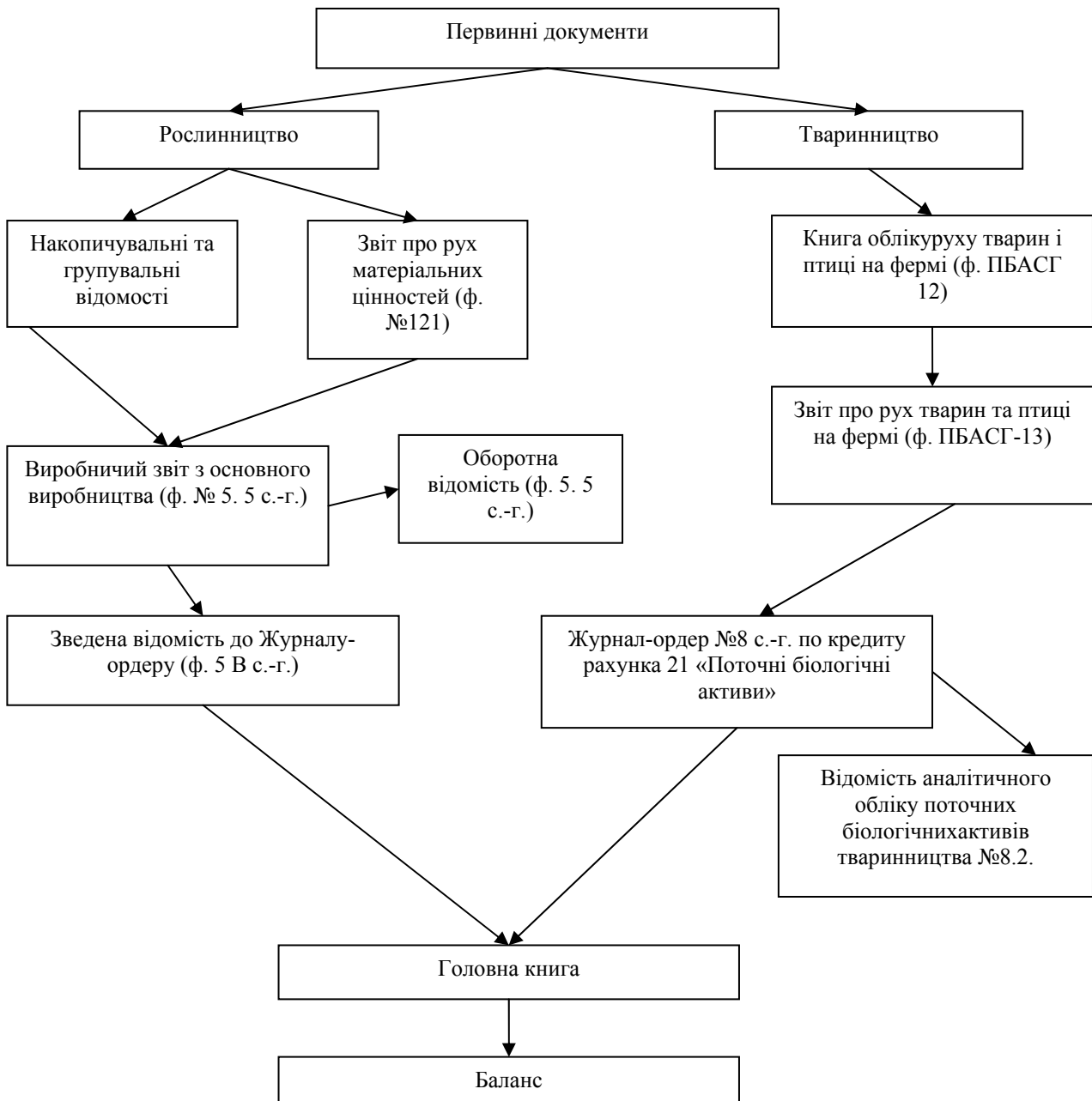


Рис. 2. Схема організації обліку витрат операційної діяльності на підприємстві

**Розроблено автором*

До носіїв інформації на первинному етапі організації обліку операційних витрат відносяться документи типової та спеціалізованої форми.

Спеціалізовані форми розробляються відповідно за потребностями підприємства та згідно спеціалізації виробництва та діяльності, наприклад форми щодо відображення основних економічних показників сільськогосподарських підприємств, журнал обліку надою молока і т.д. Їх перелік повинен бути зазначений у

додатку до наказу про облікову політику підприємства.

До документів типової форми відносять видатковий касовий ордер, касова книга, платіжне доручення, накладна і т.д. Ці форми є затвердженими чинним законодавством України.

До носіїв інформації на поточному етапі організації обліку є облікові реєстри затверджених форм Журнал № 5 і №5В с-г, Головна книга, Оборотна відомість.

Організація відображення витрат операційної діяльності на рахунках бухгалтерського обліку є наступним етапом, який можна виділити.

До організації відображення на рахунках бухгалтерського обліку витрат операційної діяльності потрібно додати розробку робочого плану рахунку, який повинен включати безліч субрахунків третього порядку до витратних рахунків 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати» та 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» і т.д., що є основними складовими операційних витрат. Виділення в синтетичному обліку субрахунків для окремих виробництв полегшить бухгалтерам організацію синтетичного та аналітичного обліку затрат на виробництво продукції (робіт, послуг) та відображення витратної частини у документах.

Стосовно фінансової звітності, то витрати операційної діяльності відображаються у «Звіт про фінансові результати» (форма № 2) та у додатку до Приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» (форма № 6). Власне, інформація щодо вказаних об'єктів обліку, яка може знайти своє відображення у звітності за сегментами, уможливить краще зрозуміти показники роботи суб'єкта господарювання у попередніх періодах користувачам фінансових звітів, точніше оцінити її можливі ризики і вигоди різних видів діяльності, а звідси - допомогти прийняти більш обґрунтовані рішення відносно підприємства в цілому та його окремих підрозділів [12, с.300].

Висновки. Отже, нами розглянуті основні етапи організації витрат операційної діяльності. Якщо грамотно організувати ведення бухгалтерського обліку на підприємстві на початку діяльності, то воно обов'язково буде здійснювати свою господарську діяльність без збитків. При формуванні облікової політики підприємства необхідно враховувати особливості технологічних процесів виробництва, які обумовлюють застосування різних методів калькулювання собівартості продукції. Підсумовуючи всю розглянуту інформацію, на нашу думку, основою організації обліку витрат операційної діяльності є дотримання законодавчих основних етапів організації бухгалтерського обліку, але у інтерпретованій версії до спеціалізації кожного виробництва.

Література.

1. Фізлова Л.Д. Витрати підприємства, їх значення та вплив на ефективність роботи підприємства/ Л.Д. Фізлова, В.О. Харченко//Проблеми матеріальної культури – ЕКОНОМІЧЕСКИЕ НАУКИ. – 2012.-С.100-105.
2. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996 – XIV [Електронний ресурс]. - Режим доступу:<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
3. Про затвердження Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності": наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
4. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №16 «Витрати» : наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> .
5. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI[Електронний ресурс]. – Режим доступу:<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
6. Энтони Р. : Учет : ситуации и примеры/ Р. Энтони, Дж. Рис ; пер. с англ. / подред. и с предисл. А. М. Петрачкова. – М. : Финансы и статистика, 1993. – с.557.
7. Сухарева Л. А. Контроллинг – Основа управления бизнесом / Л. А. Сухарева, С.Н. Петренко. – К. : Ольга; Ника-центр, 2002. – 208 с.
8. Турило А.М. Управління витратами підприємства: навч. посібник / Турило А.М., Кравчук Ю.Б., Турило А.А. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 120 с .
9. Кудлак В.Я. Сутність на структура витрат підприємства/Кудлак В.Я, Мессарош А.В//Актуальні задачі сучасних технологій –2017. – с. 189-190.
10. Терещенко Л.О., Матієнко-Зубенко І.І. Інформаційні системи і технології обліку: Навчальний посібник. – К.: КНЕУ, 2014. – с.187 .
11. Гриліцька А.В. Шляхи вдосконалення організації обліку витрат від операційної діяльності/ А.В. Гриліцька, О.М. Хавроненко// Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – Випуск 14. – 2016. – с.928-931.
12. Суліма М.О Організація бухгалтерського обліку у навч. посібник / О. П. Кундря-Висоцька, О. В. Москаленко, О. М. Суліма. – К. : УБС НБУ- 2015.- 301 с.
13. Правдюк Н.Л Групування витрат за об'єктами обліку в польовому кормо виробництві / Н. Л. Правдюк, Л. А. Чудак // Економіка АПК : міжнародний науково-виробничий журнал. - 2011. - N 8. - С. 65-70.

References.

1. Fizlova L. D. (2012) “The costs of the enterprise, their significance and impact on the effectiveness of the company”, *Problems of Material Culture - ECONOMIC SCIENCES*, pp. 100-105.
2. Zakon Ukrainy vid 16 lypnia 1999 r. № 996-XIV ‘Pro bukhgalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini’

[Online]: [On Accounting and Financial Reporting in Ukraine], available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>. (Accessed 05 Desember 2018)

3. The Ministry of Finance of Ukraine (2013). The general requirements to financial statements. National Provision (Standard) of Accounting 1 dated 07.02.2013 No 73 [Online], available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>. (Accessed 05 Desember 2018)

4. The Ministry of Finance of Ukraine (1999). Provision (Standard) of Accounting 16 Cost dated 31.12.1999 No 138 [Online], available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>. (Accessed 05 Desember 2018)

5. Zakon Ukrainy vid 02.12.2010 r. № 2755-VI "Podatkovyy kodeks Ukrainy" [Tax Code of Ukraine] [Online], available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. (Accessed 05 Desember 2018)

6. Anthony R. (1999) *Uchet : situatsii i primery* [Accounting: situations and examples], Ukraine.

7. Sukhareva. A. L. (2002) *Kontrolling – Osnova upravleniya biznesom* [Controlling - The basis of business management], Ukraine.

8. Turilo A.M. (2006) *Upravlinnya vytratamy pidpryyemstva: navch. posibnyk* [Enterprise Cost Management: Teach. Manual], Ukraine.

9. Kudlak V.Ya. (2017) Kindness on the structure of enterprise expenses, *Actual problems of modern technologies*, pp. 189-190.

10. Tereshchenko L.O., Matienko-Zubenko I.I.(2014) [Information systems and technologies accounting: Teach. Manual], Ukraine.

11. Grilytska A.V. (2016) Ways of improving the organization of accounting for the costs of operating activities, *Accounting, analysis and audit*, vol. 14, pp. 928-931.

12. Sulima M.O. (2015) *Orhanizatsiya bukhhalters'koho oblik* [Organization of accounting], Ukraine.

13. Pravdyuk N. L. (2011) Grouping of expenses for objects of accounting in field feed production, *Economy of AIC: international scientific and production magazine*, vol. 8, pp. 65-70.

Стаття надійшла до редакції 07.12.2018 р.