

УДК 657.47

ПРОБЛЕМИ КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВАХ*Привалова Л.В.*

В статті досліджуються способи формування системи калькуляційного обліку собівартості продукції на малих підприємствах з метою ефективного управління витратами та забезпечення їх оптимізації.

Ключові слова: калькуляція собівартості, центри відповідальності, відхилення від норм, метод «ТГМ» (тариф-година-машина), системи «стандарт-кост», «директ-костинг», «респонсibl-центр».

В сучасних умовах розвитку ринкових відносин в Україні гостро постає питання забезпечення високих темпів розвитку, конкурентноздатності та ефективності виробництва малих підприємств. Запорукою цього є оптимізація рівня витрат, які являються визначальним фактором розвитку будь-якої економічної системи.

До проблем управління витратами з метою їх оптимізації привертало увагу багатьох як зарубіжних, так і вітчизняних вчених в галузі економіки, обліку, фінансів. Теоретичні аспекти щодо природи, функцій управління виробничими витратами, його роль та завдання містяться у працях таких зарубіжних вчених, як Ч. Гаррісона, Дж. М. Кларка, Д. Феса, Е. Гарке, Дж. Харіс, Дж. А. Хігінс, Спенсер Тукер, Р. Ентоні, Б. Нідлз, К. Друрі, Т. Скоун, Карпова Т.П., М.А. Бахрушина, Ніколаєва С.А., В.І. Ткач, М.В. Ткач та багатьох інших. Серед вітчизняних вчених слід виділити внесок І.А., Білоусової, С. Голова, Л.В. Нападковської, М.С. Пушкар, Г.М. Скудара, В.В. Сопко, Г.А. Соколовської, Чумаченко М.Г., Ю.С. Цал-Цалко та багатьох інших.

Але слід зазначити, що дослідження вчених щодо управління витратами на основі системи калькулювання собівартості продукції, здійснювались, як правило, відносно великих підприємств, підприємств-гігантів.

Незважаючи на досягнення науковців, як зарубіжних, так і вітчизняних щодо управління витратами, система управління витратами на малих підприємствах не отримала детального та комплексного вивчення.

Тому метою статті є удосконалення методичних підходів щодо побудови нової стратегічної моделі управління витратами на малих підприємствах із урахуванням специфіки їх функціонування на основі системи калькулювання собівартості продукції.

У вітчизняній літературі широко використовується поняття методу обліку та калькулювання за нормативними витратами. Метод нормативного визначення витрат – це один із принципів наукового менеджменту. Він запропонований Ф.У. Тейлором та іншими вченими, які дали поштовх для розвитку системи нормативного обліку витрат. У вітчизняній системі обліку поява нормативного обліку пов'язана з іменем М.Х. Жебрака.

Хоч цей метод виник ще на початку ХХ ст., але він постійно розвивається і широко використовується й зараз. Він включає в себе облік витрат, калькулювання нормативної собівартості продукції та надання інформації про відхилення фактичних витрат від нормативних.

Норму можна розглядати як встановлений кількісний вираз ресурсу на виготовлення одиниці продукції за умови використання прогресивної технології та організації виробництва.

Для забезпечення максимального наближення нормативних витрат до фактичних нормативну базу, що містить норми витрат і нормативні ціни, слід регулярно переглядати. Оцінка матеріалів за нормативною собівартістю здійснюється за умови стабільності цін на матеріали.

Нормативний облік витрат і калькулювання собівартості продукції передбачає управління господарськими процесами через відхилення, наявність яких є свідченням того, що в системі управління відбуваються небажані явища або розроблені норми є необґрунтованими.

Вважається, що система калькуляції собівартості за нормативними витратами доцільна для технологічних процесів, які складаються із операцій, що постійно повторюються. За таких умов вона є

найбільш ефективною.

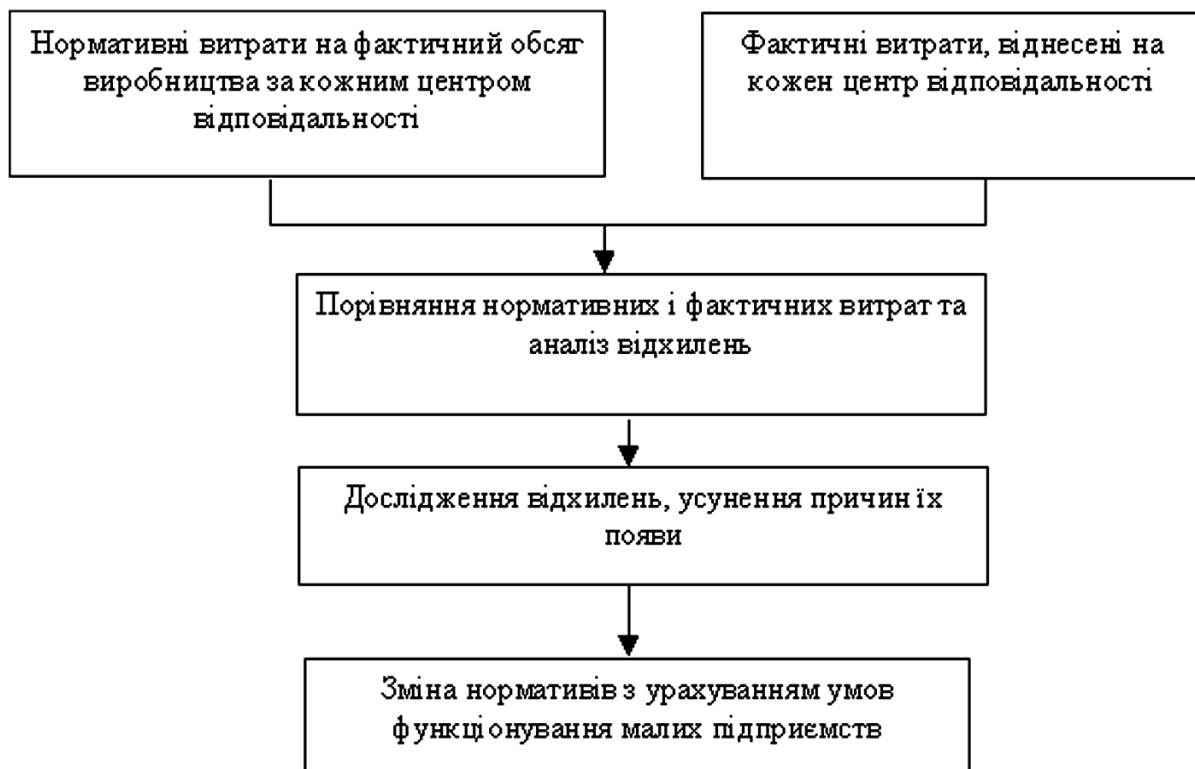
Суть нормативного методу обліку витрат розкривається на основі таких основних особливостей:

- наявність норм споживання ресурсів і облікових цін на ці ресурси в процесі діяльності підприємства;
- відображення фактичних витрат з розподілом їх на витрати за нормами та відхилення від норм;
- оперативний облік відхилень від норм споживання ресурсів з визначенням величини відхилень за місцями виникнення, причинами і винуватцями цих відхилень для управління витратами;
- системний облік змін норм для перевірки обґрунтованості поточного рівня норм і контролю економічної ефективності здійснення організаційно-технічних заходів;
- формування звітів про витрати та деталізація даних про виявлені відхилення з урахуванням конкретних чинників і винуватців у цих відхиленнях.

Загальну схему дії системи нормативного методу обліку витрат зображено на рисунку 1.

Важливим елементом нормативного методу обліку витрат на виробництво є складена ще до початку звітного періоду нормативна калькуляція. Її використовують для оцінки вартості виготовленої продукції, незавершеного виробництва, браку у виробництві, а також для планування та контролю. Зокрема, дані нормативних калькуляцій використовують під час розробки планів постачання, виробництва, прибутків (збитків) і безпосередньо для прийняття рішень відносно планів виробництва та реалізації. Нормативну калькуляцію складають на всі види продукції, яка запланована до випуску.

Основою складання нормативної калькуляції є технічно обґрунтовані норми споживання матеріалів і трудових затрат, стандарти та технічні умови, встановлені для конкретного виду продукції. Норми визначають на основі чинних (або очікуваних на початок планового періоду) нормативів з урахуванням економічної ефективності розроблених заходів для подальшого удосконалення виробництва.



Рисунк 1. Схема функціонування системи нормативного обліку витрат

Калькулювання фактичної собівартості готової продукції - важливий етап нормативного обліку витрат. Спочатку на кожен вид продукції або групу виробів складається відомість зведеного обліку витрат на виробництво за місяць, яка включає залишки незавершеного виробництва на по-

чаток звітного періоду, витрати за звітний місяць (за поточними нормами і відхиленнями від норм), наявний брак та результати інвентаризації незавершеного виробництва, списання затрат на виробництво продукції (за поточними нормами, відхиленнями від норм, змінами норм та неврахованими відхиленнями), обчислення фактичної собівартості та залишок незавершеного виробництва на кінець звітного періоду.

Враховуючи, що система обліку за нормативними затратами може базуватися на визначенні змінних затрат, у нормативній калькуляції необхідно передбачати групування витрат не лише на прямі та непрямі, а й на змінні та постійні.

За висновками авторів [2, 3, 4, 6] існують різноманітні варіанти нормативного методу обліку затрат та калькулювання собівартості, які відрізняються ефективністю та якістю інформації. Вибір того чи іншого варіанта обліку витрат необхідно здійснювати з урахуванням специфіки діяльності підприємства та цілей, що стоять перед менеджерами даного підприємства.

Характерними особливостями нормативного обліку витрат є, по-перше, можливість здійснення контролю безпосередньо в процесі виробництва, що дає змогу оперативно впливати на виробничий процес, і, по-друге, ідентифікувати відхилення за місцями їх виникнення та конкретними відповідальними особами.

На сьогодні відсутні науково обґрунтовані норми, а нормування на основі минулих витрат в умовах інфляції – проблематичне. Використовуючи нормативний метод обліку та калькулювання собівартості продукції, часто припускаються помилок, які полягають у відсутності оперативного виявлення наявних відхилень або у виявленні їх тільки наприкінці звітного періоду; у неповному документуванні відхилень (частина їх не враховується); необґрунтованому укрупненні об'єктів калькулювання; несистематичному виявленні причин відхилень та винуватців.

ВИСНОВКИ

Таким чином, в умовах функціонування малих підприємств є можливість складання та використання нормативних калькуляцій, основою для складання яких є технічно обґрунтовані норми споживання матеріалів і трудових затрат, стандарти та технічні умови, встановлені для конкретного виду продукції.

Управління за відхиленнями» є системою оперативного реагування на ситуацію, що складається на підприємстві. Тому особливий інтерес для керівництва має інформація саме про відхилення, оскільки вона сигналізує про недоліки в системі управління та про необхідність термінового втручання в процес діяльності з метою коригування та встановлення причин і винуватців відхилень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Друри К. Учет затрат методом стандарт-кост Пер. с англ. под ред.. Н.Д. Эриашвили.- М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998.- 224 с.
2. Каверина О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры.- М.: Финансы и статистика, 2003.- 352 с.
3. Нападовська Л.В. Формування нової моделі управлінського в сучасних умовах переходу до ринкової економіки // Стратегія економічного розвитку України: Наук. збірник. Вип..8. –К.: КНЕУ, 2002. – С.105-113.
4. Николаева С. А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система «директ-костинг». –М.: Финансы и статистика, 1993. – 125 с.
5. Чумаченко Н.Г. Методы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции. – М.: «Финансы», 1965.- 124 с.
6. Чумаченко М.Г. Управлінський облік в Україні //Бухгалтерський облік і аудит.-2001.- № 6.- С. 43-47.