

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА: ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ БЮДЖЕТУВАННЯ ВИТРАТ

Анотація. В статті досліджено сутність витрат та проаналізовано різні точки зору щодо них, які обумовлені різними підходами у поглядах на природу економічного буття взагалі й виробничого процесу зокрема, запропоновано нове трактування поняття витрат підприємства в сучасних умовах господарювання. Наведено зовнішні та внутрішні фактори, що визначають розмір та рівень поточних витрат підприємства. Розглянуто сутність облікової політики як складової частини системи бухгалтерського обліку. Визначено завдання облікової політики, аспекти її формування, критерії ефективності. Узагальнено та проаналізовано відомості щодо практичного аспекту втілення методу бюджетування у діяльності підприємств усіх форм власності.

Ключові слова: витрати, облікова політика, бюджет, бюджетування, управлінські рішення, управлінський облік.

ACCOUNTING POLICY OF AN ENTERPRISE: ORGANIZATIONAL ASPECTS OF EXPENDITURES BUDGETING

Abstract. The article investigates the essence of expenditures and analyses different points of view on them, which are caused by different approaches in views on the nature of economic being in general and the production process in particular, as well as offers a new interpretation of the concept of enterprise expenditures in the current economic conditions. An internal and external factors that determine the amount and the level of current expenditures of an enterprise are revealed. The essence of accounting policy as a part of the accounting system is considered. The tasks of accounting policy, aspects of its formation and efficiency criteria are determined. The data on practical aspect of implementation of budgeting method in the activities of enterprises of all forms of ownership are summarized and analyzed.

Keywords: expenditures, accounting policy, budget, budgeting, management decisions, managerial accounting.

Постановка проблеми. Рівень конкурентоспроможності продукції та загальний результат господарської діяльності підприємства багато в чому залежить від рівня витрат. Облік виробничих витрат займає центральне місце в бухгалтерському обліку, який відіграє значну роль у системі управління підприємством. Використовуючи дані про розмір та види витрат, управлінський персонал підприємства має можливість реагувати на зміни, що відбуваються, регулювати фінансово-господарську діяльність і приймати важливі управлінські рішення.

Внаслідок зазначеного важливою складовою раціональної організації бухгалтерського обліку на підприємстві є облікова політика, при розробці якої необхідно враховувати зовнішні та внутрішні фактори, а також специфіку господарської діяльності підприємства. Облікову політику можна розглядати як віддзеркалення фінансово-господарської діяльності підприємств.

Аналіз основних досліджень і публікацій. Історично склалося так, що представники різних

шкіл економічної думки поглиблену увагу приділяли сутності витрат. На жаль, уже протягом багатьох років не вщухають дискусії щодо цієї економічної категорії. Велику увагу проблемі витрат та їх організації приділяли такі вітчизняні вчені, як Т. В. Барановська, І. А. Білоусова, Ф. Ф. Бутинець, А. М. Герасимович, С. Ф. Голов, В. А. Дерій, А. Г. Загородній, М. В. Кужельний, П. О. Куцик, Л. Г. Ловінська, В. Лень, Л. Г. Медвідь, Л. В. Нападовська, Г. О. Партин, М. С. Пушкар, В. В. Сопко, Н. В. Ткач, А. Череп, М. Чумаченко.

Постановка завдання. У статті поставлено завдання дослідити сутність витрат та запропонувати нове трактування поняття витрат підприємства в сучасних умовах господарювання. Також необхідно розглянути сутність облікової політики як складової частини системи бухгалтерського обліку. Поставлено завдання визначити елементи облікової політики з метою вдосконалення процесу її формування, підвищення рівня якості складання та подання фінансової звітності.

Виклад основного матеріалу дослідження. Діяльність господарюючого суб'єкта пов'язана з витратами матеріально-речових, трудових та інших ресурсів, цінність яких визначається на ринку. В системі управління підприємством головним об'єктом є процес обліку витрат господарської діяльності в цілому та в розрізі їх видів, цілей, періодів виконання. Наявність різних точок зору щодо сутності витрат обумовлена різними підходами у поглядах на природу економічного буття взагалі й виробничого процесу зокрема. Можна виділити два основних підходи.

Перший базується на розумінні господарського життя з позицій трудової теорії вартості, яка передбачає взаємодію у процесі виробництва трьох основних факторів (робочої сили, предметів праці та засобів праці) з відповідною інтерпретацією поняття вартості, її складових і структури.

Такий підхід переважав у розумінні сутності економічного життя у вітчизняній науці та практиці, відповідно відбувався процес формування поглядів на поняття витрат виробництва і в бухгалтерській сфері. Типовим тлумаченням витрат виробництва за даного підходу є наступне: витрати – це затрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції.

Другий підхід базується на ресурсному розумінні природи господарства, передбачаючи обмеженість усіх видів ресурсів та альтернативність варіантів їх застосування. Даний підхід передбачає, що місце та роль витрат розглядається та розкривається у прикладному аспекті як складовий елемент ціни, що формується в ринковій системі на основі зміни попиту та пропозиції.

Існують різні теорії трактування сутності витрат діяльності підприємства за своєю економічною сутністю, галузевою ознакою та іншими напрямками (табл. 1).

За економічною сутністю поточні витрати підприємства являють собою сукупність затрат живої та уречевленої праці на здійснення поточної торговельно-виробничої діяльності підприємства; а за натурально-речовим складом – спожиту частину матеріальних, трудових та фінансових ресурсів.

З проведеного дослідження визначення витрат підприємства можна сформулювати таке визначення витрат підприємства. Витрати підприємства – це грошова форма витрачених за певний період задіяних чинників виробництва, необхідних для здійснення підприємством своєї виробничої й реалізаційної діяльності.

Загальні фактори, що визначають розмір та рівень поточних витрат підприємства, наведені на рис. 1. На внутрішні фактори певною мірою може впливати керівництво підприємства своїми рішеннями. При стабільній економіці в країні саме внутрішні фактори є визначальними для рівня витрат підприємства. Саме тому знання факторів, що впливають на розмір і рівень витрат підприємства, дає змогу визначити резерви зниження витрат, що є складовим елементом системи управління витратами підприємства.

Важливою складовою раціональної організації обліку витрат на підприємстві є облікова політика, при розробці якої необхідно враховувати зовнішні та внутрішні фактори, а також специфіку господарської діяльності підприємства. Тому можна розглядати облікову політику як віддзеркалення фінансово-господарської діяльності підприємств.

Закон про бухгалтерський облік визначає облікову політику досить коротко: “облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності” [1]. Дефініції трактування сутності поняття “облікова політика” з позиції вітчизняних вчених відображені в табл. 2.

Таблиця 1

Дефініції визначення витрат діяльності підприємства

№	Джерело	Визначення терміна
1	2	3
1	Економічна енциклопедія (за редакцією Мочерного С. В.) [4]	Витрати виробництва – спожиті в процесі виробництва продукту виробничі фонди підприємства.
	Економічна теорія (за редакцією Сірома Н.)	Витрати – це виражені у грошовій формі витрати різних ресурсів (праці, сировини, матеріалів, основних засобів, фінансових ресурсів) у процесі виробництва, обігу і розподілу продукції, товарів
2	НП(С)БО 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності” [1]	Витрати – 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 розподілення власниками)
3	Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в промисловості: Наказ Міністерства економіки з питань європейської інтеграції України від 22.05. 2002 р. №145 [3]	Поточні витрати підприємства в торгівлі – це грошове відбиття живої та уречевленої праці на здійснення поточної торговельно-виробничої діяльності підприємства, що за натурально-речовим складом становлять частину матеріальних, нематеріальних трудових та фінансових ресурсів

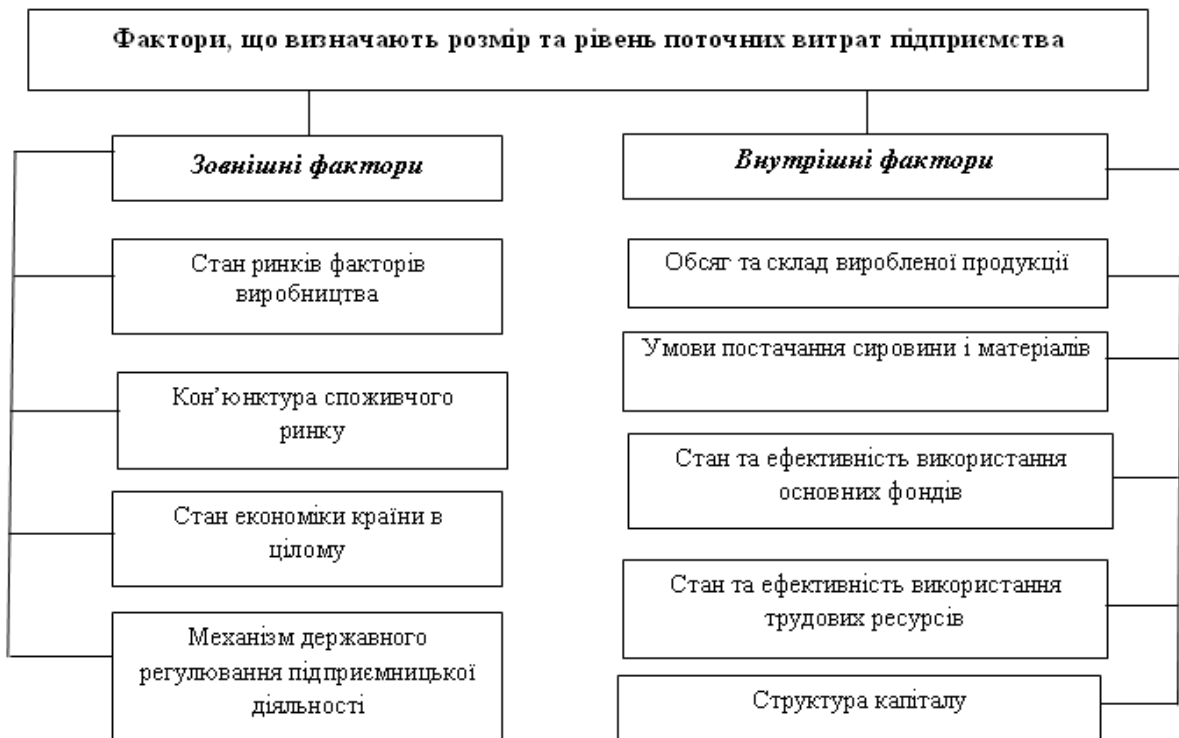


Рис. 1. Фактори впливу на формування витрат підприємства

Отже, аналізуючи дані таблиці 2, можна зазначити, що нормативно-правові акти та науковці трактують поняття “облікова політика” як сукупність принципів, основ, домовленостей, методів, процедур і форм ведення бухгалтерського обліку з метою складання і подання фінансової звітності. Процес формування облікової політики є чітко регламентований чинними нормативно-правовими актами. Її ефективність буде залежати від якості облікової інформації, на основі якої вона формуватиметься та функціонуватиме, забезпечуючи ефективність системи управління підприємством у розрізі його стратегічного розвитку.

Облікову політику підприємства доцільно формувати за такими етапами:

- 1) організаційний – створення відповідного виконавчого органу та закріплення за його фахівцями обов’язків та повноважень;
- 2) підготовчий – визначення стратегічних і тактичних напрямків господарської діяльності підприємства й об’єктів обліку;

3) вивчення факторів, що впливають на діяльність підприємства;

4) вибір елементів облікової політики підприємства, розробка порядку інформаційного забезпечення процесу формування облікової політики;

5) заключний – затвердження базового та складання поточного розпорядчого документа про облікову політику, впровадження та контроль за його дотриманням.

Головне призначення облікової політики – оптимізація процесу організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності конкретного підприємства через вибір і декларування певних методів та облікових процедур. Розробляючи облікову політику, необхідно враховувати велику кількість факторів, обумовлених особливостями та специфікою господарської діяльності підприємства. Таким чином, облікова політика є індивідуальною для кожного підприємства.

Від розробки і реалізації облікової політики значною мірою залежить ефективність впроваджен-

Таблиця 2

Дефініції визначення поняття облікової політики підприємства

Автор	Визначення
Ф. Ф. Бутинець	Облікова політика – це сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, які були обрані підприємством
В. А. Дерій	Під обліковою політикою слід розуміти офіційно затверджене на підприємстві надане державою йому право вибору, з урахуванням його цілей, специфіки діяльності підприємства та чинних правових актів, відповідних методик та форм, техніки ведення бухгалтерського обліку
М. С. Пушкар	Облікова політика – це конституція підприємства, яка передбачає права і обов’язки системи обліку з приводу формування інформаційних ресурсів для менеджерів
П. Сук	Облікова політика – це принципи і правила ведення бухгалтерського обліку на конкретному підприємстві.

ня бюджетування на підприємстві. Необхідність впровадження системи бюджетування на вітчизняних підприємствах можна обґрунтувати за допомогою таких факторів: у сучасних умовах в багатьох підприємств виникла необхідність знаходити внутрішні резерви зниження витрат, обґрунтувати оптимальний рівень витрат фінансових коштів, оптимізації податкової політики й інших завдань, пов'язаних із удосконаленням системи управління підприємством.

Бюджетування витрат – це елемент системи управління витратами, який дозволяє визначити обсяг, джерела і напрями їх формування відповідно до пріоритетних напрямів облікової політики.

Доцільним є розкриття в обліковій політиці наступних організаційно-методичних концепцій щодо бюджетування витрат:

- перелік калькуляційних статей прямих витрат;
- перелік статей загальновиробничих, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат;
- метод обліку витрат і калькулювання собівартості продукції;
- організаційний метод бюджетування витрат;
- структура операційних бюджетів витрат (бюджетів прямих витрат, загальновиробничих, адміністративних, збутових та інших операційних витрат, бюджет виробничої собівартості продукції, бюджет собівартості реалізованої продукції);
- структура управлінської звітності про виконання бюджетів витрат;
- графік складання та подання управлінської звітності про виконання бюджетів витрат.

Бюджетування діяльності підприємств знаходить на стадії становлення, тому його впровадження на підприємстві вирішує питання підвищення ефективності діяльності, оптимізації бізнес-процесів, забезпечення конкурентних переваг підприємства та ін. Необхідність впровадження процесу бюджетування витрат обумовлено такими факторами: виявлення внутрішніх резервів зниження витрат; обґрунтування оптимального їх розміру; оптимізація податкової політики підприємства; інші завдання, пов'язані з удосконаленням системи управління підприємством.

Висновки та перспективи подальших досліджень у даному напрямі. Значення витрат у господарській діяльності підприємств є незаперечним. Але лише чітко налагоджена система управління витратами дасть відчутні результати в фінансово-господарській діяльності підприємства. Правильно сформована структура наказу про облікову політику підвищить рівень якості облікової інформації для системи управління витратами підприємства та рівень ефективності прийнятих на основі консолідованої обліково-аналітичної інформації управлінських рішень, а також забезпечить вищий рівень організації системи управлінського обліку.

ЛІТЕРАТУРА

1. НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. №75 (зі змінами та доповненнями).

2. П(С)БО 16 “Витрати”: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. №318 (зі змінами та доповненнями).

3. Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торгівельній діяльності: затверджено наказом Міністерства економіки з питань європейської інтеграції України від 22.05.2002 р. №145.

4. Економічна енциклопедія: у 3 т. Т. 1 / [редкол.: С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін.]. – К. : ВЦ “Академія”, 2000. – 864 с.

5. Мачулна О. Облік та аналіз витрат: управлінський аспект / Мачулна О. // Бухгалтерський облік і аудит : науково-практичний журнал / Видавець: ТОВ “Екаунтинг”. – 2013. – №10. – С. 30-34.

6. Чумаченко М. Дискусійні проблеми обліку витрат і калькулювання собівартості продукції / Чумаченко М. // Бухгалтерський облік і аудит : науково-практичний журнал / ТОВ “Екаунтинг”. – 2013. – №10. – С. 3-7.

7. Буханцева М. В. Бухгалтерський облік витрат на підприємстві / Буханцева М. В., Каменська Г. О., Церетелі Л. Г. – К. : Ред. журнал “Вісник податкової служби України”, 2013. – 80 с.

8. Зубрицька І. Облік витрат на виробництво продукції / Зубрицька І. // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – №25. – С. 4-8.

REFERENCES

1. NP(S)BO 1 “Zahal'ni vymohy do finansovoi zvitnosti”: zatverdzheno nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 07.02.2013 r. №75 (zi zminamy ta dopovnenniamy).

2. P(S)BO 16 “Vytraty”: zatverdzheno nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 31.12.1999 r. №318 (zi zminamy ta dopovnenniamy).

3. Methodychni rekomendatsii z formuvannia skladu vytrat ta poriadku ikh planuvannia v torhivel'nij diial'nosti: zatverdzheno nakazom Ministerstva ekonomiky z pytan' ievropejs'koi intehratsii Ukrainy vid 22.05.2002 r. №145.

4. *Ekonomichna entsyklopediia*: u 3 t. T. 1 / [redkol.: S. V. Mochernyj (vidp. red.) ta in.] (2000), VTs “Akademii”, K., 864 s.

5. Machulna O. (2013), Oblik ta analiz vytrat: upravlins'kyj aspekt, Bukhhalters'kyj oblik i audyt : naukovo-praktychnyj zhurnal, Vydavets': TOV “Ekauntynh”, №10, s. 30-34.

6. Chumachenko M. (2013), Dyskusijni problemy obliku vytrat i kal'kuliuvannia sobivartosti produktsii, Bukhhalters'kyj oblik i audyt : naukovo-praktychnyj zhurnal, TOV “Ekauntynh”, №10, s. 3-7.

7. Bukhantseva, M. V. Kamens'ka, H. O. and Tsereteli, L. H. (2013), *Bukhhalters'kyj oblik vytrat na pidpriemstvi*, Red. zhurnal “Visnyk podatkovoi sluzhby Ukrainy”, K., 80 s.

8. Zubryts'ka I. (2012), Oblik vytrat na vyrobnyts'tvo produktsii, *Vse pro bukhhalters'kyj oblik*, №25, s. 4-8.