

УДК 657

*О. В. Самборський,*  
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

## **ЗАВДАННЯ В ІНФОРМАЦІЙНИХ СИСТЕМАХ УПРАВЛІННЯ СОБІВАРТІСТЮ**

Аналіз виробничих та накладних витрат потребує порівняння різних видів калькуляцій та структури витрат для прийняття поточних і стратегічних цілей, що може бути

реалізоване в різних інформаційних системах калькулювання та управління.

**КЛЮЧОВІ СЛОВА:** калькулювання, собівартість, інформаційні системи.

Поліпшення методики та організації обліку витрат надає дієвий інструментарій для вдосконалення управління собівартістю продукції. Проте в окремих ситуаціях для прийняття управлінських рішень необхідна різна інформація про собівартість (одним із принципів організації управлінського обліку витрат є твердження «різна собівартість для різних потреб»). З цією метою підприємствам, на основі комплексного системного підходу, необхідно розробляти власну концепцію управління собівартістю, але при її підготовці необхідно враховувати такі основні завдання: 1) визнання витрат, які формують собівартість; 2) визнання їх впливу і структури; 3) класифікація об'єктів собівартості як одного із способів пізнання об'єктів залежно від інформаційних потреб керівництва; 4) розрахунок нормативної собівартості або цільової на основі методу обліку повних витрат та обчислення неповної (зрізаної) собівартості з використанням методу директ-костингу в системі управлінського обліку; 5) формування інформації про виробничу собівартість продукції для визначення фінансових результатів і складання фінансової звітності; 6) аналіз структури собівартості продукції за калькуляційними статтями та елементами витрат для виявлення впливу специфічних організаційних та техніко-економічних особливостей виробництва конкретних видів продукції; 7) визначення собівартості продуктової групи (виробу) та одиниці продукції; 8) вибору оптимальної структури випуску і реалізації продукції з урахуванням фактору цін (взаємозв'язок собівартості з ціноутворенням); 9) планування собівартості продукції та аналіз ефективності використання ресурсів підприємства; 10) контроль за формуванням собівартості на основі децентралізації управління та виділення центрів витрат і центрів відповідальності [1].

Розуміючи під системою калькулювання собівартості процес визначення сукупної виробничої собівартості виробленої продукції, включаючи процес розподілу загальновиробничих витрат, зазначимо, що в сучасній економіці використовується чимало різновидів таких систем, серед яких можна умовно виділити традиційні і функціональні системи калькулювання собівартості. Відповідно прості є доцільними на підприємствах із незначною питомою вагою загальновиробничих витрат у сукупній собівар-

тості, а складні — на підприємствах, де ця питома вага вища, тобто які потребують точнішого розподілу. Тож при простих системах застосовується один фактор витрат (база розподілу), а при складних їх є більше. Крім того, усі загальновиробничі витрати можуть розподілятися безпосередньо на конкретні види продукції (з урахуванням одного або кількох факторів розподілу) або поетапно, з урахуванням різних факторів на кожному етапі.

Питанням обліку і аналізу витрат у системі управління присвячені роботи Р. Вандера Вила, К. Друрі, Р. Каплана, Д. П. Нортон, Д. Сігела, Дж. Фостера, Ч. Т. Хорнгрена, Д. Шанка, М. С. Чумаченко, С. А. Яругова та ін. Одним з методів системного дослідження взаємозв'язку витрат, обсягу діяльності та прибутку підприємства є аналіз «витрати—обсяг—прибуток» з метою визначення:

- ✓ обсягу продажу, що забезпечують відшкодування всіх витрат і отримання бажаного прибутку;
- ✓ величини прибутку за певного обсягу продажу;
- ✓ впливу зміни величини витрат, обсягу та ціни реалізації на прибуток підприємства;
- ✓ оптимальної структури витрат у виробничій та повній собівартості продукту.

Аналіз «витрати—обсяг—прибуток» — це аналітичний підхід до вивчення взаємозв'язку між витратами та доходами за різних видів діяльності підприємства. Він дозволяє дослідити зміни, що відбуваються з операційним прибутком унаслідок зміни певних параметрів діяльності господарюючого суб'єкта — ціни продукції, обсягу продажу, а також величини і складу витрат. Даний тип аналізу широко застосовують у процесі короткострокового планування для встановлення обсягів продажу і оцінки відповідних витрат. Крім того, він зводить разом всю фінансову інформацію підприємства, що створює надійну базу для прийняття управлінських рішень [2].

Важливим елементом проведення аналізу є застосування певних припущень:

1. На величину виручки і затрат впливають не тільки зміна кількості виробленої і проданої продукції чи наданих послуг.
2. Собівартість продукції складається із постійних і змінних затрат.
3. На графіку виручка і затрати представляють собою пряму лінію. Спостерігається лінійна залежність від об'єму діяльності в діапазоні релевантності.

4. Ціна продажу одиниці продукції, змінні затрати на одиницю і постійні затрати відомі і незмінні.

5. Виробляється або тільки один продукт, або при виробництві деяких видів продукції їх асортимент не змінюється. Змінюється тільки кількість.

6. Аналіз співвідношення затрат, об'єму і прибутку здійснюється без обліку часової вартості грошей [3].

Більшість промислових компаній (та їх підрозділи) знайшли, що прості зв'язки аналізу «витрати—обсяг—прибуток» допомагають при прийнятті довгострокових стратегічних рішень, так і рішень про перспективи продукту та ціни. Якщо кількість випущених одиниць продукції, кількість безпосередніх покупців, кількість розміщеної реклами впливають на виручку, то число одиниць продукції і партій продукції впливають на затрати. Менеджери і бухгалтери повинні сліdkувати, щоб зв'язки такого аналізу достатньо точно відображали поведінку повної виручки і повних витрат. Варто зауважити, що використання аналізу «витрати—обсяг—прибуток» повинен постійно переглядати умови і припущення застосування даної моделі. Крім того, не варто тісно його пов'язувати із традиційними припущеннями лінійності та незмінності цін [3].

При калькулюванні собівартості за умов використання моделі «витрати—обсяг—прибуток» спостерігаються наступні особливості:

- ✓ система калькулювання, яка застосовується на підприємстві згідно з його обліковою політикою, має значний вплив на величину точки беззбитковості і відповідно на інші ключові аспекти аналізу «витрати—обсяг діяльності—прибуток»;

- ✓ в умовах калькулювання на основі діяльності точка беззбитковості визначається лише в натуральних одиницях;

- ✓ витрати, що класифікуються як постійні, в умовах різних систем калькулювання відрізняються за складом та значенням. Тому величини показників, обчислених у системі директ-костинг, можуть суттєво відрізнитися від їх значення, що розраховані для умов калькулювання на основі діяльності;

- ✓ для «збалансування» результатів розрахунків точки беззбитковості та інших показників аналізу «витрати—обсяг діяльності—прибуток» в умовах дії різних методів калькулювання необхідно виявляти резерви зменшення витрат на виробництво продукції. Насамперед це стосується змінних витрат, оскільки в системі калькулювання на основі діяльності вони можуть містити складові, які не залежать від кількості випущеної продукції.

Застосування аналізу «витрати—обсяг—прибуток» дещо ускладнюється, якщо підприємство виготовляє та реалізує більше, ніж один вид продукту. При цьому відбувається розширення можливостей даного типу аналізу та допомагає вирішити багато щодо комбінованих продажів продукції для досягнення не тільки беззбитковості, а й отримання максимально можливого прибутку. Як показує практика, аналіз взаємозв'язку «витрати—обсяг—прибуток» застосовується як ефективний та дієвий інструмент планування діяльності для промислових, торгових підприємств, сфери послуг та некомерційних організації. Критерієм використання даної моделі для таких підприємств являється характер продукту [4].

Система управлінського обліку та аналізу компанії являє собою інтегровану систему управління організацією, формує і забезпечує інформацією внутрішніх користувачів про результати діяльності — фінансові, часові, якісні, вартісні як всієї організації в цілому, так і її окремих складових — структурних підрозділів, співробітників, проектів тощо.

Щоб інтегрувати інформацію про роботу всіх відділів компанії, застосовують системи управління ресурсами підприємства (Enterprise Resource Planning, ERP-система) або стратегічного менеджменту (англ. Strategic Cost Management (SCM)). Крім того за стратегічним управлінням витрат можливості щодо їх зниження розглядаються з погляду зниження не лише виробничих, а й усіх, що включені до ланцюга цінностей (закупівельних, інвестиційних, управлінських, збутових, науково-дослідних). Такі системи дозволяють управляти всіма ресурсами підприємства: від бухгалтерії й відділу кадрів до виробництва. У результаті для топ-менеджерів стають прозорими всі бізнес-процеси підприємства — виробництво, постачання, збут, а також планування, облік тощо. Всі бізнес-процеси, процеси управління, планування, обліку, збуту компанії може бути реалізовано в системі SAP. Основними перевагами системи SAP є багатофункціональність, можливість застосування галузевих рішень і впровадження окремими модулями відповідно до темпів розвитку компанії, підвищення ефективності управлінських і виробничих процесів тощо.

Дана система дозволяє можливість порівнювати планові і фактичні витрати, моніторингу витрат у місцях виникнення витрат, проводити детальний аналіз ефективності діяльності компанії.

За допомогою цієї системи SAP забезпечуються наступні процеси:

- ✓ перевірка основних даних місць виникнення витрат;
- ✓ перевірка чинності версії в поточному плановому періоді;
- ✓ копіювання фактичних даних за попередній рік як основи для планування;
- ✓ перенесення даних запланованої амортизації з бази даних активів;
- ✓ завантаження елементів витрат до електронної таблиці Excel для планування доходів і витрат;
- ✓ оновлення бюджетних значень доходів і витрат без урахування виробництва;
- ✓ вивантаження елементів витрат для доходів і витрат без урахування виробництва;
- ✓ планове розмежування витрат, планування статистичних показників, розкладки;
- ✓ підтвердження бюджету місяця виникнення невиробничих витрат.

Загальне планування місяця виникнення витрат у системі SAP відбувається наступним чином:

- ✓ після перевірки основних даних місць виникнення витрат і версій фактичні витрати за попередній рік у місцях їх виникнення можна скопіювати до бюджетної версії річного оперативного плану в модулі обліку за місцями виникнення витрат. Як основу для виконання цього завдання можна також використати дані бюджету за попередній рік;
- ✓ запланована фіксована або змінна амортизація за місцем виникнення витрат окремо переноситься до версії річного оперативного плану;
- ✓ дані завантажуються в електронні таблиці окремо за кожним елементом і місцем виникнення витрат. Керівники відповідних місць виникнення витрат переглядають і оновлюють значення бюджету відповідно до власних вимог і планів. Оновлені значення вивантажуються назад у систему SAP;
- ✓ планування місць виникнення витрат у SAP переглядається та завершується (калькуляційні витрати, статистичні показники, розкладка).

Організація і документальне оформлення обліку витрат в управлінському обліку в першу чергу вимагає чіткого визначення виробничих процесів та функцій, що виконуються в рамках процесу, а також витрати, що включаються в нього.

Для ефективного управління витратами, враховуючи специфіку діяльності організації, для цілей розподілу витрат по профільним

видам діяльності на об'єкти калькулювання організації на основі методу обліку витрат по виробничим процесам необхідна детальна, науково обґрунтована класифікація баз розподілу. У якості бази розподілу витрат можуть використовуватись фактичні натуральні або умовні показники виробничої діяльності. Розподіл витрат проводиться із застосуванням критеріїв розподілу витрат за видами діяльності чи видами реалізованих продуктів, робіт, послуг. Наступні критерії показують, яка частка від суми витрат відноситься на певний вид діяльності (вид обладнання, будівель, споруд тощо):

- ✓ загальна сума витрат, пов'язаних з функціонуванням загально виробничого персоналу (для розподілу цих витрат використовують дані про структуру використання робочого часу виробничого персоналу). Для цього загальну суму витрат, пов'язаних з функціонуванням персоналу, послідовно множать на частку робочого часу виробничого персоналу, який припадає на кожен з видів діяльності;

- ✓ загальна сума витрат, пов'язаних з обслуговуванням обладнання. Загальна сума витрат послідовно множиться на відсоток обладнання кожного виду;

- ✓ загальна сума витрат, пов'язаних з обслуговуванням будівель. Загальна сума витрат послідовно множиться на відсоток будівель кожного виду;

- ✓ асортимент використовується для того, щоб врахувати під час розподілу той факт, що при виробництві одного виду продукту може використовуватись або бути частково задіяним одне і те ж обладнання для іншого виду продукту;

- ✓ структура доходів використовується для розподілення витрат, розмір яких залежить від обсягів надходжень за реалізовані види діяльності.

Підприємство використовує такі джерелами інформації для розрахунку критеріїв розподілу:

- ✓ річні дані бухгалтерського обліку;
- ✓ поточні дані бухгалтерського обліку;
- ✓ звітність дочірніх компаній та регіональних філій про показники діяльності;

- ✓ звіти виробничих підрозділів;

- ✓ експертні оцінки.

Формування та облік витрат є одним з найважливіших елементів організації та розвитку виробничої діяльності підприємства, що належить до системи управління господарською діяльністю підприємства. Саме від ретельного ведення обліку витрат і успіш-

ного застосування нових механізмів по їх удосконаленню залежать основні показники діяльності виробництва, такі як рентабельність виробництва, як у цілому, так і окремих видів продукції (послуг), виявлення резервів по зниженню собівартості продукції (послуг) і як наслідок, формування цін (тарифів) на продукцію та їх обґрунтування, розрахунок економічної ефективності від впровадження організаційних, управлінських та технічних заходів по вдосконаленню виробничого процесу [5].

Облік витрат та калькулювання собівартості продукції, робіт, послуг займає домінуюче місце у загальній системі бухгалтерського обліку. В ринкових умовах функціонування підприємств, де планування і формування вільних (ринкових) цін займає значне місце в діяльності підприємства, збільшується значимість методично обґрунтованого обліку витрат і калькулювання собівартості виробленої продукції, наданих послуг.

## ***Література***

1. *Колисник М.* Инновации в методах подсчета затрат / Колиснык М. // Финансовый директор. — 2004. — № 4. — С. 14—17.
2. *Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш.* Управленческий учет: 10-е изд. / Пер. с англ. — СПб.: Питер, 2008. — 1008 с.
3. *Lucey T.* Costing. Sixth Edition — Continuum Publishers Co, 2002. — 245 с.
4. *Колиснык М.* Точка невозврата или как управлять ценами продуктов. / Колиснык М. // Стратегии. — 2007. — № 1. — С. 46—54.
5. *Колиснык М., Ризенко А.* Два лица ABC-костинга / Колиснык М. // Стратегии. — 2009. — № 3. — С. 45—52.