

УДК 657

Скрипник М.І.,
к.е.н., доцент, доцент кафедри теорії бухгалтерського обліку
Національна академія статистики, обліку та аудиту

КАЛЬКУЛЮВАННЯ В СИСТЕМІ ЕКОНОМІЧНОЇ ІНФОРМАЦІЇ

Постановка проблеми. В сучасних умовах господарювання ефективність діяльності підприємства залежить від повноти, достовірності та своєчасності економічної інформації. Вітчизняна система бухгалтерського обліку в основному орієнтована на виконання функцій розрахунку бази оподаткування. Проте облік витрат на виробництво, перш за все, повинен бути так організований, щоб виявити вплив усіх чинників на рівень собівартості готової продукції, та постійно контролювати відхилення цього рівня в цілому та в розрізі витрат, які складають собівартість. Аналіз витрат допомагає виявити ефективність і визначити оптимальний розмір витрат, перевірити якісні показники роботи, правильно встановити ціни, регулювати та контролювати витрати, планувати рівень прибутку і рентабельності виробництва.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання методики і організації обліку виробничих витрат, а також калькулювання собівартості продукції досліджені в наукових працях вітчизняних вчених І.О. Белебехи, С.В. Бойко, О.С. Бородкіна, Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, Г.Г. Кірейцева, М.В. Кужельного, А.М. Кузьмінського, В.Г. Лінника, Л.В. Нападовської, М.С. Пушкара, В.В. Сопка, Ю.С. Цал-Цалка, М.Г. Чумаченка. У країнах ближнього зарубіжжя ці проблеми розглядали П.С. Безруких, М.А. Вахрушина, М.Д. Врублевський, А.Н. Кашаєв, В.Ф. Палій, Я.В. Соколов, серед науковців дальнього зарубіжжя стосовно праць у цьому напрямі варто відзначити Х.Андерсена, К. Друрі, Р. Ентоні, Х. Еберта, Д.Л. Нікольсона, Дж. Ріса, Д. Рорбаха, П.Фрідмана, Ч. Хорнгрена, Дж. Фостера.

Однак поставлена проблема залишається ще недостатньо вивченою і вимагає подальшого дослідження.

Постановка завдання. Метою дослідження є розкриття проблеми місця та ролі калькулювання в системі економічної інформації та використання його результатів у підсистемах планування, обліку та економічного аналізу.

Виклад основного матеріалу дослідження. Економічна інформація є сукупністю даних, які характеризують економічну сторону господарської діяльності підприємства, а також забезпечують причинно-наслідковий зв'язок між системою, що управляє, та системою, що підлягає управлінню. На частку економічної інформації припадає більше половини загальної сукупності вихідних даних, які використовуються під час розробки, прийняття та контролю за реалізацією управлінських рішень.

До системи економічної інформації відносяться наступні підсистеми, які тісно пов'язані з системою управління: планування, облік та аналіз.

Сутність планування полягає у відображенні цілей підприємства у вигляді прогнозів та планів, визначенні пріоритетів, засобів і методів їх досягнення.

Як зазначає доцент Т.В. Давидюк, "завдяки дії системи бухгалтерського обліку забезпечується одержання та впорядкування вхідних даних і вихідної інформації в повному обсязі про господарську діяльність підприємства (процеси постачання, виробництва, реалізації, про доходи і витрати, що виникають при цьому, а також про господарські засоби підприємства та джерела їх утворення), для її вивчення різними користувачами з метою управління, на підставі якої забезпечується управління підприємством шляхом реалізації його тактичних та стратегічних завдань" [1, с. 11].

Зміст системи економічного аналізу полягає у комплексному та взаємопов'язаному дослідженні процесів і явищ господарської діяльності підприємства та їх структурних підрозділів, визначенні на цій основі причинно-наслідкових зв'язків і тенденцій розвитку з метою обґрунтування та оцінки ефективності управлінських рішень [2, с. 13].

Система контролю повинна забезпечити достовірність показників, які формуються та відображаються в системах планування, обліку та аналізу.

Сутність контролю в найбільш загальній формі можна визначити як систему спостереження та перевірки процесу функціонування та ефективного стану об'єкту, що управляється для того, щоб оцінити обґрунтованість та ефективність прийнятих управлінських рішень та результатів їх виконання, виявити відхилення від вимог цих рішень, усунути несприятливі ситуації та сигналізувати про них компетентним органам [3, с. 7].

Головне завдання кожної підсистеми економічної інформації підприємства – надання достовірної, своєчасної, доступної, лаконічної інформації користувачам, що забезпечить прийняття оптимальних управлінських рішень для одержання максимального прибутку. Калькулювання присутне

у кожній з підсистем економічної інформації, адже одним з основних показників, який формується у всіх підсистемах та необхідний для ефективного управління підприємством, є собівартість (рис. 1).

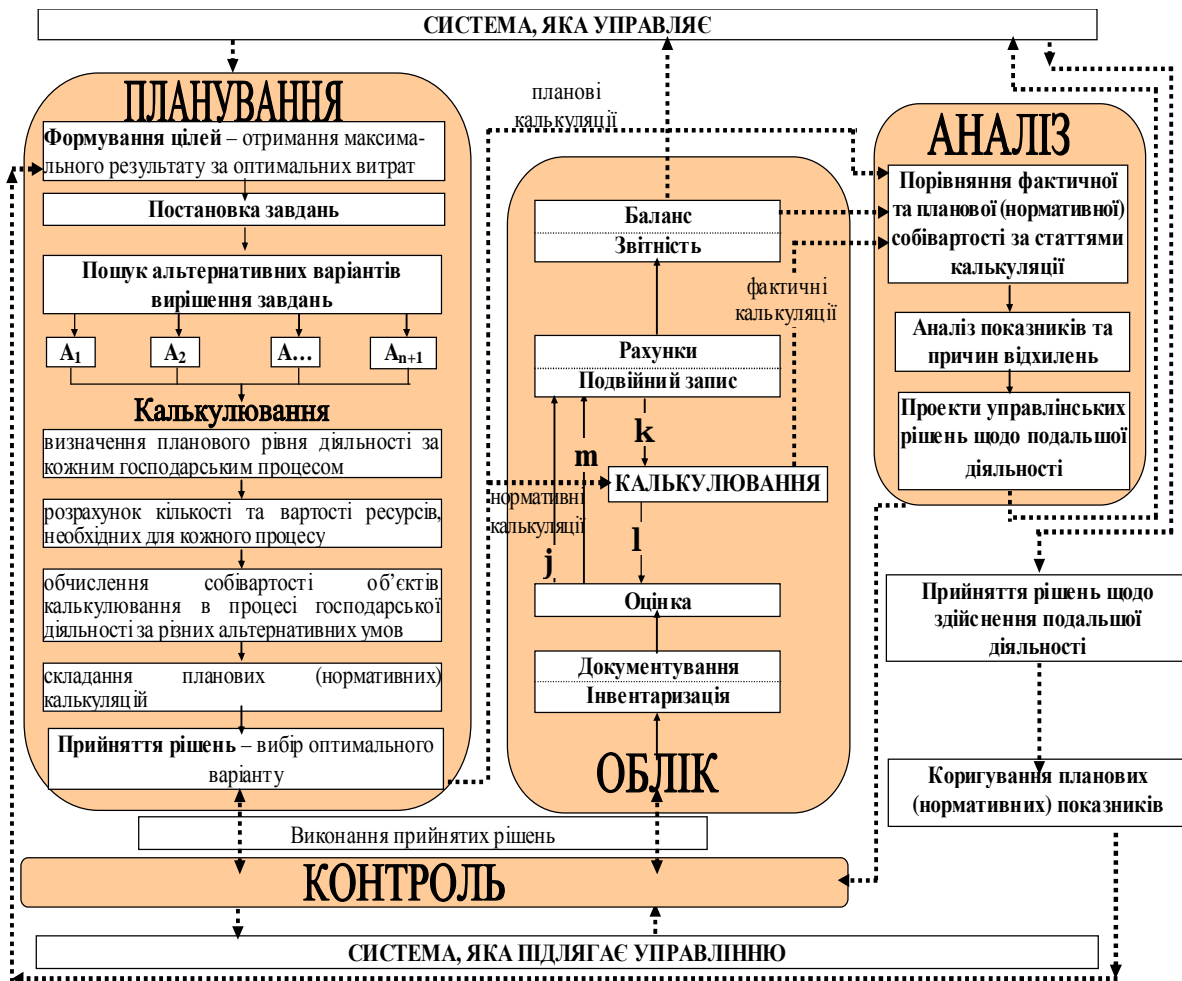


Рис. 1. Місце калькулювання в системі економічної інформації, необхідній для управління

Примітки до рис. 1.

→ рух інформації в підсистемах економічної інформації;

---→ рух інформації між підсистемами управління;

j – відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з використання ресурсів у вартісному вираженні;

k – формування собівартості об'єктів калькулювання на підставі даних рахунків бухгалтерського обліку;

l – використання результатів калькулювання для оцінки об'єктів калькулювання;

m – відображення на рахунках бухгалтерського обліку об'єктів калькулювання у вартісній оцінці.

Планування та планові показники створюють попередню модель об'єкту управління з певними економічними показниками діяльності, реалізація якої можлива в майбутньому. Проте планові моделі завжди ґрунтуються на показниках прогнозу, з урахуванням результатів діяльності за попередній період, тенденцій розвитку, впливу зовнішнього середовища та конкретних умов діяльності підприємства.

В підсистемі планування розраховується собівартість активів в процесі кругообігу за альтернативних умов. Оскільки господарська діяльність пов'язана зі здійсненням витрат з метою отримання певного результату, необхідним є оптимальне поєднання показників "витрати-результати". Зазначені показники можуть відрізнятися через відмінності:

- 1) цілей, для яких здійснюються витрати;
- 2) засобів, якими підприємство володіє для досягнення визначених цілей;
- 3) способів використання цих засобів для досягнення цілей підприємства;
- 4) умов, за яких підприємства користуються визначеними засобами для досягнення визначених цілей.

Отже, в процесі планування для формування планової чи нормативної калькуляції, по-перше, визначається у натуральних показниках можливий обсяг діяльності за кожним господарським процесом, що узгоджується з господарською діяльністю в цілому. Зокрема, обсяг можливої реалізації визначається на основі можливого обсягу виробництва й навпаки, обсяг можливого виробництва та реалізації є основою для визначення необхідного рівня ресурсів для здійснення подальшої діяльності.

По-друге, планові калькуляції складаються за альтернативних варіантів діяльності за кожною статтею з метою вибору найбільш оптимального варіанту діяльності з максимальним результатом (рис.2).



Рис. 2. Калькулювання планової собівартості активів в процесах господарської діяльності

Тобто планові (нормативні) калькуляції є основою прийняття рішень щодо майбутньої діяльності за окремими процесами господарської діяльності.

У процесі планування на підприємстві можуть розроблятися планові та нормативні калькуляції, що залежить від методики обліку витрат, обраної підприємством. Призначенням планової калькуляції є лише визначення рівня окремих витрат до початку здійснення господарського процесу, а нормативної – не тільки визначення витрат, але й контроль за їх рівнем в системі бухгалтерського обліку [4, с. 496].

Визначаючи “планування” як “формулювання програми, з метою встановлення послідовності дій і операцій, необхідних для отримання раніше наміченого результату та своєчасності надходження відомостей про хід виконання завдання”, В. Ліхтнер зазначає, що “ефективність планування залежить від правильності обліку”.

У системі бухгалтерського обліку за допомогою фактичного калькулювання відображається виконання запланованого обсягу діяльності та рівня витрат в процесі її здійснення. Калькулювання фактичної собівартості, що відноситься до облікової системи надає інформацію про наявність розбіжностей між фактичним станом системи, що підлягає управлінню, та запланованими показниками та відображає відхилення від плану. Виявленні розбіжності повинні акцентувати увагу суб'єкта управління на конкретних відхиленнях від плану, з метою виявлення винуватців відхилень, визначення можливих наслідків та найкоротших шляхів їх усунення [5, с. 18].

Економічний аналіз займає важливе місце в системі економічної інформації та системі управління. Він необхідний для економічного обґрунтування управлінських рішень і контролю за їх виконанням. Планові та звітні калькуляції є основою економічного аналізу в розрізі статей калькуляції, що дозволить виявити відхилення та фактори відхилень, усунути недоліки в діяльності окремих підрозділів, виявити резерви зниження собівартості та удосконалити планові показники на наступний період [6, с. 278].

Але аналіз обмежений, в основному, даними, отриманими з бухгалтерського обліку, про здійснення та результати процесів господарської діяльності підприємства. Ця обставина, як зазначає проф. В.Ф. Палій, “дозволяє окремим економістам стверджувати, що “економічний аналіз не є самостійним видом економічної інформації, він відштовхується від бухгалтерського обліку, є його продовженням” [7, с. 101].

Підсистеми планування, обліку та аналізу тісно пов'язані з підсистемою контролю, яка повинна забезпечити правильність виконання прийнятих управлінських рішень в процесі господарської діяльності підприємства [8, с. 123].

Як зазначає проф. І.А. Белобжецький, "контроль виступає як кульмінаційний пункт управлінського циклу на тій його стадії, коли фактичні результати впливу на об'єкт, що підлягає управлінню, співпадають з вимогами прийнятих управлінських рішень, а при виявленні негативних відхилень встановлюються їх причини та винуватці, застосовуються заходи щодо покращання справ" [3, с. 7].

Висновки з проведеного дослідження. У результаті проведеного дослідження встановлено, що спостереження за рухом активів в процесі господарської діяльності у вартісному вираженні через системи планування, обліку та економічного аналізу, контролю повинно бути інтегрованим інформаційним процесом. Останнє дозволить з мінімумом первинно зареєстрованих даних отримати максимум необхідної інформації в найбільш пристосованому для сприйняття суб'єктом управління вигляді. Відсутність достатнього методологічного зв'язку між плануванням, обліком і аналізом за окремими економічними показниками нерідко призводить одночасно до нестачі чи надлишку інформації, яка надається користувачам, нераціональних витрат праці, пов'язаних з доведенням цієї інформації у співставний вигляд, ускладнення контролю за господарською діяльністю та інших негативних явищ, які знижують продуктивність праці та якість рішень, що приймаються управлінським персоналом.

Для створення нової, більш ефективної системи економічної інформації пропонуємо привести у відповідність методика здійснення калькулювання та використання його результатів у підсистемах планування, обліку та економічного аналізу, що дозволить надавати необхідну інформацію для прийняття найбільш обґрунтованих управлінських рішень, своєчасно впливати на хід процесів господарської діяльності. Тому вважаємо за необхідне всю діяльність в сфері калькулювання покласти на бухгалтерів-аналітиків, які поєднуюватимуть обов'язки з планування, відображення в обліку на підставі фактичних даних та наступного аналізу собівартості визначеної групи об'єктів калькулювання. Це сприятиме підвищенню якості планових калькуляцій, прискоренню обробки інформації в бухгалтерському обліку за рахунок відображення планових даних в обліку, оперативному виявленню та аналізу відхилень, здійсненню детального та глибокого аналізу, що в свою чергу сприятиме своєчасному виправленню недоліків і помилок у ході господарської діяльності підприємства.

Бібліографічний список

1. Давидюк Т. В. Подвійний запис в бухгалтерському обліку: теорія і практика застосування [Текст]: дис канд. екон. наук: 08.06.04. / Т. В. Давидюк. – Житомир, 2003. – 190 с.
2. Економічний аналіз : [навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 "Облік і аудит"] / [За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця]. – Житомир : ПП "Рута", 2003. – 680с.
3. Белобжецкий И. А. Ревизия и контроль в промышленности: [Учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по спец. "Ревизия и контроль"] / И. А. Белобжецкий. – М. : Финансы и статистика, 1987. – 293 с.
4. Пухальский Е. И. Бухгалтерия и калькуляция [Текст] / Е. И. Пухальский // Вестник И.Г.Б.Э. – 1930. – № 6 – С. 495-497.
5. Ивашкевич В. Б. Проблемы учета и калькулирования себестоимости продукции / В. Б. Ивашкевич. – М. : "Финансы", 1974. – 159 с.
6. Каверина О. Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры / О. Д. Каверина. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 352 с.
7. Палий В. Ф. Бухгалтерский учет в системе экономической информации / В. Ф. Палий. – М. : "Финансы", 1975. – 160 с.
8. Новиченко П. П. Учет и калькулирование себестоимости продукции в важнейших отраслях промышленности / П. П. Новиченко. – М. : Экономика, 1970. – 191 с.

Анотація

В статті проаналізовано місце та роль калькулювання в системі економічної інформації та використання його результатів у підсистемах планування, обліку та економічного аналізу. Встановлено, що спостереження за рухом активів в процесі господарської діяльності повинно бути інтегрованим інформаційним процесом. Доведено, що відсутність достатнього методологічного зв'язку між плануванням, обліком і аналізом за окремими економічними показниками призводить до нераціональних витрат праці.

Ключові слова: калькулювання, собівартість, планування, облік, економічний аналіз, контроль, економічна інформація, інформаційний процес.

Аннотация

В статье проанализированы место и роль калькулирования в системе экономической информации и использования его результатов в подсистемах планирования, учета и экономического анализа. Установлено, что наблюдение за движением активов в процессе хозяйственной деятельности должно быть интегрированным информационным процессом. Доказано, что отсутствие достаточного методологического связи между планированием, учетом и анализом по отдельным экономическим показателям приводит к нерациональным затратам труда.

Ключевые слова: калькулирование, себестоимость, планирование, учет, экономический анализ, контроль, экономическая информация, информационный процесс.

Annotation

The article analyzes the place and role in the calculation of economic information and its use results in system planning, accounting and economic analysis. Found that monitoring the movement of assets in the process of economic activities should be integrated information process. Proved that the lack of sufficient methodological link between planning, accounting and analysis by selected economic indicators leads to wasteful expenditure of labor.

Key words: calculation, prime cost, planning, accounting, economic analysis, control, economic information, informative process.

УДК 657

Тесленко Т.І.,
к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Національний університет державної податкової служби України

КЛАСИФІКАЦІЯ ТА ОЦІНКА НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

Постановка проблеми. Розвиток ринкових відносин підвищує відповідальність і самостійність підприємств в процесі розробки й прийняття управлінських рішень. Результати виробничої, комерційної, фінансової та інших видів господарської діяльності залежить від різноманітних факторів, які знаходяться у різному ступені залежності між собою і підсумковими показниками бухгалтерського обліку на підприємстві збирається і накопичується інформація про наявність майна і зобов'язань об'єкта господарювання. Базою існування кожного господарюючого суб'єкта є наявні господарські засоби, використання яких призводить до одержання економічної вигоди.

В процесі здійснення господарської діяльності підприємства використовують різноманітні види активів, оборотних та необоротних. В свою чергу оборотні та необоротні поділяються на окремі групи активів за спільними економічними ознаками. В останні часи в діяльності підприємств все більше застосовуються нематеріальні активи.

Незважаючи на збільшення обсягу нематеріальних активів у всіх галузях виробничої сфери в Україні, введення в господарський оборот нематеріальних активів дотепер утруднено. Насамперед, керівниками багатьох підприємств недооцінюється комерційна значимість цих об'єктів – здатність приносити економічну і соціальну вигоду. Проблематичними через відсутність стандартів залишаються питання вартісної оцінки багатьох нематеріальних активів. Діюча законодавча база не дає підстави для визнання прав на наукові відкриття, на фірмове найменування, на економічні переваги. Поняття деяких об'єктів нематеріальних активів, таких як концесія, франшиза, бренд є відносно новими для України. А сам термін «нематеріальні активи» введений у вітчизняну практику в результаті перекладу на російську мову слова «intangible» (нематеріальний) від латинського «tangere» і означає «стосуватися, сприймати дотиком».

Аналіз останніх досліджень. Дослідження сутності нематеріальних активів, їх ролі у господарській діяльності суб'єктів господарювання є предметом уваги багатьох науковців та практиків. Зокрема це І. Бєшуля, С. Голов, Н. Гончарова, В. Діба, Л. Кіреєва, Г. Нашкерська, І. Павлюк, В. Палій, А. Семенов, Я. Соколов, О. Соловйова, Р. Рейли, Р. Швайс, Л. Шнейдман.