

Основной акцент запропонованого методу – експертиза проходить в три тури. Експерти перших двох турів – фахівці-практики (керівники середнього і нижнього рівнів управління) гірничодобувних підприємств. В основу проведення перших двох турів покладено метод Дельфі.

Кожен експерт надає індивідуальну оцінку чинників, виходячи зі свого досвіду і наданої йому інформації. Опит експертів проводиться зазвичай у формі анкет. Експерти надають відповіді, не аргументуючи їх. Потім результати опитувань обробляються і формується колективна думка групи експертів, виявляються й узагальнюються аргументації на користь різних думок.

Передбачено статистичну обробку оцінок, результати якої видаються експертам для використання на наступному турі опитувань.

Експерт кожного туру не повертається до розгляду своїх відповідей, за винятком тільки тих випадків, коли його відповідь випадає з інтервалу, в якому знаходяться більшість оцінок. Таким чином, експерт може скоректувати свою думку, познайомившись з думками інших фахівців-експертів.

Експерти третього туру – фахівці, що приймають рішення, зазвичай керівники верхнього рівня управління.

Запропонована методика, що охоплює всі виробничі ланки та рівні управління гірничодобувного підприємства, дозволить достатньо швидко і адекватно визначитися в тих питаннях, що вимагають кваліфікованого рішення. Розробка методик і алгоритмів обчислення експертних оцінок стосовно специфіки виробництва є подальшим напрямком наукових досліджень.

Література

1. Громенко В.В. Развитие метода экспертных оценок в социально-экономических системах [Электронный ресурс – <http://www.5balov.ru/Dublication/works/01-38.html>].
2. Канеман Д., Словик П., Тверский А. Принятие решений в неопределенности: Правила и предубеждения / Д. Канеман, П. Словик, А. Тверский – Харьков: Гумм. Центр, 2005. – 632 с.
3. Орлов А.А. Теория принятия решений / А.А. Орлов. – М.: Экзамен, 2006. – 573 с.
4. Подиновский В.В. Методы принятия решений. Теория и методы многокритериальных решений: [хрестоматия] / В.В. Подиновский. – М.: ГУ-ВШЭ, 2005. – 242 с.
5. Флювьерг Б. Стратегические оценки / Б. Флювьерг // Экономическая политика. - 2006. – №1. – С. 77-101.
6. Эрроу К.Дж. Коллективный выбор и индивидуальные ценности / К.Дж. Эрроу; пер. с англ. – М.: ГУ-ВШЭ, 2004. – 204 с.
7. Миркин Б.Г. Проблема группового выбора / Б.Г. Миркин. – М.: Изд-во «Наука», Главная редакция физико-математической литературы, 1974. – 256 с.

ПОРЯДОК КЛАССИФИКАЦИИ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОМЫШЛЕННОЙ ПРОДУКЦИИ НА ОСНОВЕ ПРИНЦИПОВ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

Центральное место в системе управленческого учета занимают исчисление расходов на производство и калькулирование себестоимости продукции. Основу учета затрат и калькулирования себестоимости продукции составляет классификация затрат. Затраты отражают стоимость ресурсов, использованных в процессе деятельности предприятия по производству разнообразных видов промышленной продукции.

Рассматривая классификацию затрат с позиции управления, можно утверждать, что ее цель состоит в обосновании правильных, рациональных решений. Ведь принимая решения, руководитель должен знать, какие затраты и выгоды оно за собой повлечет. Поэтому, в процессе классификации затрат в управленческом учете выделяется та их часть, которая находится под влиянием принимаемых решений.

Вопросы методики и организации учёта производственных затрат, а также калькулирования себестоимости продукции исследованы в научных трудах отечественных учёных И.О. Белебехи, О.С. Бородкина, С.Ф. Голова, Г.Г. Кирейцева, Н.В. Кужельного, А.М. Кузьминского, В.Г. Линника, Л.В. Нападовской, М.С. Пушкаря, В.В. Сопка, Н.Г. Чумаченка и других. В странах ближнего зарубежья эти проблемы рассматривали П.С. Безруких, М.А. Вахрушина, М.Д. Врублевский, А.Н. Кашаев, В.Ф. Палий,

Я.В. Соколов, среди учёных дальнего зарубежья относительно работ в этом направлении следует отметить Х. Андерсена, К. Друри, Р. Энтони, Х. Эберта, Д.Л. Никольсона, Дж. Риса, П. Фридмана, Ч. Хорнгрена, Дж. Фостера.

Так в трудах Вахрушиной М.А. рассматриваются вопросы элементов системы управления затратами, П.Ф. Друкера – вопросы выделения “точек” – затрат и их категорий по местам возникновения; Т.В. Дроздов, В.П. Кустарев, В.С. Лемв, В. Паний – акцентируют внимание на усовершенствование управленческой информации, контроля, бюджетирования затрат; И.И. Цишлик – на вопросы управления затратами на производство продукции на уровне отдельных подразделений; А.В. Щепкин – вопросы бюджетирования затрат на уровне отдельных центров ответственности.

Большинство авторов в своих трудах ориентируются на разработки зарубежных исследователей, не учитывая национальных особенностей и наработок экономической мысли прошлого периода. В результате изучения основных литературных источников можно утверждать, что затраты являются главным оценочным показателем деятельности предприятия и объектом контроля, что и определяет актуальность проблемы для отечественных предприятий.

В целях совершенствования классификации затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в промышленности необходимо изменение методологии, направленной на интеграцию методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Целью статьи является изучения порядка классификации затрат на производство промышленной продукции с учётом принципов управленческого учёта.

Для своевременного, полного и достоверного определения фактических затрат, связанных с производством продукции, исчисления фактической себестоимости отдельных ее видов и контроля за использованием ресурсов необходима группировка затрат по определенным признакам.

В каждом группировочном признаке заключается определенный смысл, имеющий экономическое содержание, назначение и практическое использование.

В экономической литературе встречаются разные подходы к классификации затрат, обусловленные различными информационными потребностями [1, с. 67; 2, с. 89].

Типовое положение по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в промышленности, утвержденное Постановлением КМУ от 26.04.96г. № 473, классифицирует затраты на производство по следующим признакам: месту возникновения, характеру и назначению выполняемых процессов, видам продукции, видам затрат, способам перенесения стоимости на продукцию, степени влияния объемов производства на уровень затрат и календарным периодам.

По месту возникновения затраты на производство группируются по цехам, участкам. На основе этой группировки в учете выделяются центры формирования затрат, ответственности и прибыли.

В зависимости от характера и назначения выполняемых процессов производство делится на: основное, вспомогательное и непромышленное. Группировка затрат по видам продукции предусматривает разделение затрат по изделиям, группам однородных изделий, заказам [3, с. 28; 4, с. 72].

Классификация затрат по видам характеризует их группировку по экономическим элементам и статьям калькуляции.

По способам перенесения стоимости на продукцию затраты делятся на прямые (непосредственно включаемые в себестоимость продукции – сырье, материалы, полуфабрикаты) и косвенные (включаемые в себестоимость при помощи специальных методов – общепроизводственные и административные расходы).

Влияние объема производства на уровень затрат учитывают при их делении на условно-переменные (зависящие от объема производства – материальные и трудовые затраты) и условно-постоянные (не зависящие от объема производства – административные и общепроизводственные расходы).

По календарным периодам затраты на производство делятся на текущие (постоянные, периодичность которых больше месяца) и одноразовые (осуществляются периодически (больше месяца) и направляются на обеспечение процесса производства в течение продолжительного времени).

Все затраты на производство в конечном счете включаются в себестоимость отдельных видов или групп однородной продукции, т.е. формируют объект учета расходов. Накопление затрат по видам продукции дает возможность определить экономическую выгодность производства отдельных ее видов [5, с. 44].

Типовое положение по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции в промышленности, утвержденное КМУ от 26.04.96 г. № 473, сохраняет свою актуальность с учетом требований П(с)БУ и является основным документом, регламентирующим порядок формирования производственной себестоимости продукции на промышленных предприятиях.

Приказом Государственного комитета промышленной политики Украины от 2 февраля 2001 года №47 утверждены Методические рекомендации по формированию себестоимости продукции (работ, услуг) в промышленности, которые носят рекомендательный характер и не отменяют Типовое положение.

Методические рекомендации дополняют классификацию затрат следующими группировочными признаками: целесообразность расходования, отношение к себестоимости продукции [8].

По целесообразности расходования расходы делятся на продуктивные (предусмотренные технологией и организацией производства) и непродуктивные (необязательные, возникающие в результате нарушения технологии).

По определению отношения к себестоимости продукции различают расходы на продукцию (связанные с производством) и расходы периода (не включаются в производственную себестоимость и рассматриваются как расходы того периода, в котором они были осуществлены) [8].

В современных условиях хозяйствования, в связи со становлением и расширением рыночных отношений и переходом на национальные стандарты ведения бухгалтерского учета, необходима иная классификация затрат, которая бы удовлетворяла потребности управления предприятием. Классификация затрат должна определяться направлением учета, под которым понимается сфера деятельности, требующая обособленного и целенаправленного учета затрат на производство [6, с. 86].

Группировка затрат зависит от цели или от назначения информации, формируемой в учетной системе. В зарубежной практике бухгалтерского учета по этому принципу затраты разделяются на три группы: для оценки запасов и определения финансового результата; для принятия управленческих решений; для контроля и регулирования [11, с. 52].

По первому направлению затраты делят на исчерпанные и неисчерпанные, на продукцию и затраты периода, прямые и непрямые, основные и накладные [11, с. 52].

Финансовый результат определяется как разница между доходами и затратами отчетного периода. Если предприятие закупило сырье и материалы, то это еще не значит, что произведены затраты. Осуществлено только перемещение активов денежной формы в материальную. Затраты будут показаны по мере использования требующихся ценностей в процессе производства, именно тогда, когда вследствие проведения технологических процессов станет невозможным превратить эти ценности в первоначальную форму. Следовательно, уплаченные деньги – это неисчерпанные затраты, а они станут исчерпанными в будущем, когда фактически примут участие в процессе создания нового продукта.

Таким образом, исчерпанные затраты – это увеличение обязательств или уменьшение активов в процессе текущей деятельности отчетного периода.

Методика ведения бухгалтерского учета в Украине полностью соответствует делению затрат на исчерпанные и неисчерпанные. Следовательно, достаточно учесть такие понятия при классификации затрат, не внося никаких изменений в бухгалтерский учет.

В зарубежной практике затраты на продукцию разделяют на три вида: основные материалы, труд, производственные накладные расходы.

Первые два считают прямыми и включают в себестоимость продукции. Их называют «затратами на продукцию», которые включаются в себестоимость отдельных видов продукции путем распределения пропорционально установленным базам [11].

По способу отнесения на себестоимость продукции затраты разделяют на прямые и непрямые. Прямые – это затраты, которые непосредственно относятся на производство конкретной продукции. Данные затраты (материальные, трудовые) в момент возникновения непосредственно относят на соответствующие объекты учета. Непрямые затраты связаны с производством нескольких видов продукции. Поэтому их учитывают отдельно и относят на конкретные объекты путем распределения.

Организация учета затрат должна обеспечивать включение в себестоимость продукции наибольшей части затрат прямым путем, т.к. не прямое их распределение допускает некоторые условности, приводящие к неточностям в расчетах.

На практике часто отождествляют основные затраты с прямыми, а накладные – с непрямыми. Действительно, большая часть основных затрат непосредственно относится на конкретные объекты учета. Однако часть из них может быть непрямыми. Например, амортизацию основных средств относят к основным затратам, но запись ее по объектам учета можно делать путем распределения пропорционально конкретным показателям.

В зависимости от выделения центров ответственности и организации учета одни и те же затраты могут быть прямыми или непрямыми. Например, затраты на оплату труда руководителей подразделений, сырье, амортизацию относительно подразделения – прямые, а относительно видов произведенной продукции – непрямы (рис. 1).

контролируемые и неконтролируемые затраты. Первые – это затраты, которые может непосредственно контролировать руководитель определенного уровня и оказывать на них значительное влияние, другие он контролировать не может.

С целью оценки достигнутых результатов деятельности предприятия, а также выявления внутренних и внешних резервов дальнейшего его развития затраты группируются на фактические, сложившиеся в течении отчетного периода, и сметные, предусмотренные бюджетом.

Современная система управления на предприятии не считается эффективной, если она на первое место не ставит «человеческий фактор». Успех любой производственной деятельности в первую очередь зависит от усилий трудового коллектива, профессионализма субъектов управления, их заинтересованности в результатах своего труда. Для этого в управленческой деятельности широко используется система стимулирования. Исходя из этого признака затраты предприятия подразделяются на обязательные, связанные с выполнением основных трудовых обязанностей, и поощрительные, направленные на достижение высоких качественных показателей.

Изложенный подход к классификации затрат представлен на рис. 2. Этот подход целесообразно использовать на промышленных предприятиях в системе управленческого учета.



Рис. 2. Классификация затрат промышленного производства

Таким образом, основным назначением классификации затрат является осуществление контроля за экономным использованием разных видов ресурсов, а также для формирования финансовых результатов деятельности предприятия.

Учитывая тот факт, что размер затрат на производство продукции непосредственно влияет на положительный финансовый результат, на первый план выдвигается вопрос обеспечения оптимального уровня затрат, снижения себестоимости продукции, что производится. Достичь этого возможно с помощью чётко настроенной системы учёта затрат на промышленных предприятиях.

Литература

1. Безруких П.С. Учёт затрат и калькулирование в промышленности / П.С. Безруких, А.Н. Кашаев, И.П. Комиссарова. – М.: Финансы и статистика, 1989. – 223 с.
2. Кочерин Е.А. Контроль в системе управления социалистическим производством. Вопросы теории и практики / Е.А. Кочерин. – М.: Экономика, 1982. – 216 с.
3. Поздняков С.В. Формування системи внутрішньої управлінської інформації підприємств та їх об'єднань / С. В. Поздняков // Університетські наукові записки. – 2006. - №1(17). – С.345- 349.
4. Сопко В.В. Издержки производства и себестоимость продукции в пищевой промышленности / В.В. Сопко. – К.: Техніка, 1976. – 123 с.
5. Белебежа И.А. Учёт и калькуляция себестоимости сельскохозяйственной продукции / И.А. Белебежа. – Львов: ИО “Вища школа”, 1975. – 276 с.
6. Управление затратами на предприятии: учеб. пособ. / под общ. ред. Г.А. Краюхина. – [3-е изд., перераб. и доп.]. – СПб: изд-ий дом “Бизнес-пресса”, 2006. – 352 с.
7. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учёт: учеб. пособ. / М.А. Вахрушина. – ВЗФЭИ. – М.: ЗАО “Финстатинформ”, 2000. – 359 с.
8. Методичні рекомендації по формуванню собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості: Наказ Держ. комітету промислової політики від 09. 07. 2007 р. № 373 [Електронний ресурс]. – Режим доступу :<http://yandex.ua/yandsearch?rdrnd=20&clid=50060&l.r>.
9. Ткач В.И. Управленческий учёт: международный опыт / В.И. Ткач, М.В. Ткач. – М.: Финансы и статистика, 1994. – 144 с.
10. Голов С.Ф. Управлінський облік: підруч. / Голов С.Ф. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.
11. Друри К. Управленческий и производственный учёт: учеб. / Колин Друри; [пер. с англ.] – [5-е изд., перераб., и доп.]. – М: Юнити, 2002. - 1071 с.

Рецензент докт. экон. наук, профессор Шевчук В.А.

65.011.1.658.15 (045)

*Блакита Г.В., к.е.н., доцент,
Вінницький торговельно-економічний інститут
Київського національного торговельно-економічного університету, м. Вінниця*

ТИПОЛОГІЯ СТРАТЕГІЧНИХ ФІНАНСОВИХ ЦІЛЕЙ ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Важливою ланкою процесу розробки стратегічних фінансових рішень торговельних підприємств є формування стратегічних цілей їх розвитку. Ця стадія стратегічного процесу потребує від менеджерів торговельних підприємств знання основних теоретичних концепцій в сфері цілеутворення, а також чіткого розуміння можливих векторів фінансового розвитку підприємства у стратегічній перспективі та механізмів їх перетворення у найбільш значущі цілі його фінансової діяльності. Важливість цих питань обумовила появу в загальній теорії стратегічного менеджменту особливого напрямку – «цілегенезу», який науковці визначають як процес формування, адаптації та динаміки цілей управління [1, с. 277].

Серед методологічних питань формування стратегічних фінансових цілей одне з основних за важливістю місць, за нашою думкою, є типологія цих цілей з позицій можливого її застосування в практиці стратегічного фінансового розвитку торговельних підприємств.

Питання типології стратегічних цілей підприємства, тобто їх класифікація і ієрархія побудови розглядається в працях багатьох науковців [2, с. 93-98; 3, с. 124-125; 4, с. 115-119; 5, с. 300-305; 6, с. 72-73; 7, с. 30-32; 8, с. 10-13; 9, с. 43-47]. В роботах цих дослідників пропонується багато видів класифікаційних ознак, за якими поділяються стратегічні цілі підприємства, а також підходи до ієрархії цих цілей. В той же час, ці пропозиції інколи носять протирічливий характер, недостатньо пов'язані із видами стратегій і напрямками стратегічного розвитку підприємства, а також із типологією стратегічних рішень, що