

№ з/п	Показник	Умовне позначення	Формула для розрахунку	Джерела інформації (форми фінансової звітності)	Економічний зміст	Напрямок позитивних змін
6.7	Зміни у добробуті акціонерів	Д _{акц}	Дивідендний дохід + потенційний дохід за рахунок збільшення власного капіталу і ринкової вартості акції	100 × ф. № 2, р. 340 + ф. № 1, р. 380 × індекс ринкової ціни акції		
				Ф. № 1, р. 300		

ЛІТЕРАТУРА

1. В.В. Сопко. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством. К.: КНЕУ, 2006. – 526 с.
2. Ю.А. Верига, Д.М. Фесенко, З.М. Левченко, В.В. Писаренко, І.Д. Ватуля, М.І. Ватуля. Звітність підприємств. К.: Центр навчальної літератури, 2005. – 656 с.
3. Ю.С. Цал-Цалко. Фінансова звітність підприємств та її аналіз. Навчальний посібник. – 2-ге вид. перероблено і доповнено. – К.: ЦУЛ, 002. – 360 с.

УДК 657.47: 664.4

АВТОМАТИЗАЦІЯ КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ ХЛІБОПЕКАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА

Яценко В.М., д.е.н., професор,

Андрієнко О.Г., аспірант

Черкаський державний технологічний університет

В статье рассмотрено проблему калькулирования себестоимости на предприятиях. Разработано систему автоматизации калькулирования себестоимости хлебобулочной продукции. Проанализировано проблемы калькулирования на отечественных хлебопекарных предприятиях на современном этапе развития. Приведены рекомендации по применению программного обеспечения.

In the article the problem of costing at enterprises is considered. The system of autoimmunization of costing of baker's production is. The problems of budgeting at domestic baker's enterprises on the modern stage of development are analyzed. Recommendations due to the use of software are given.

Перехід економіки України до ринкових відносин вимагає докорінної зміни господарських механізмів та створення якісно нової системи управління. В цих умовах вирішити проблему ефективного розвитку та економічного зростання хлібопекарних підприємств України неможливо без удосконалення, насамперед, системи управління витратами і собівартістю продукції.

В управлінні виробництвом важлива роль відводиться бухгалтерському обліку, центральне місце в якому займає облік витрат і калькулювання собівартості продукції. На основі даних про розмір та види витрат працівники управлінського апарату хлібопекарного підприємства отримують інформацію про використання ресурсів, формування собівартості продукції, у результаті чого з'являється можливість здійснювати оперативний і наступний контроль за кількісними та якісними показниками, регулювати процес виробництва, приймати оптимальні управлінські рішення. Задля прийняття своєчасних оперативних і тактичних рішень щодо управління собівартістю продукції хлібопекарних підприємств в умовах постійної динаміки ринкової кон'юнктури необхідна своєчасна, достовірна і аналітична інформація щодо формування собівартості, яка забезпечується бухгалтерським обліком хлібопекарного підприємства та безпосередньо залежить від його "якості".

Калькулювання собівартості продукції – один з елементів управлінського обліку підприємства, що надається внутрішнім користувачам для організації ефективного управління ресурсами підприємства [6, 33].

Процес калькулювання фактичної собівартості продукції – це узагальнення інформації про фактичні витрати, пов'язані з виготовленням продукції. Застосування калькулювання дозволяє визначити:

- виробничу собівартість одиниці продукції;
- повну фактичну собівартість одиниці продукції;
- відпускну ціну одиниці продукції.

Загальні проблеми обліку витрат і калькулювання собівартості продукції досліджувались багатьма економістами. Значну увагу їм приділили у своїх працях М. Білуха, Ф. Бутинець, Б. Валуєв, С. Голов, С. Зубілевич, М. Кужельний, В. Лінник, В. Сопко, Б. Усач, М. Чумаченко. Питання автоматизації обліку витрат і процесу калькулювання достатньо широко висвітлені В. Брагою, Ю. Веригною, В. Давидовим, Г. Ємурановим, В. Завгороднім. Аспекти обліку витрат і калькулювання собівартості безпосередньо на хлібопекарних підприємствах розглядаються у працях Т. Гусякової, І. Павлюка, С. Хозяєвої, З. Ельпінера.

Проте, питання обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на хлібопекарних підприємствах в сучасних умовах господарювання розкриті недостатньо та потребують додаткового дослідження.

Методика обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, що застосовується на хлібопекарних підприємствах України, не у повній мірі відповідає сучасним вимогам. Недостатньо уваги під час організації обліку в хлібопекарній промисловості приділяється питанням його автоматизації, адже облік витрат і калькулювання собівартості продукції є однією з найскладніших та найвідповідальніших ділянок системи бухгалтерського обліку, й інтеграція технічних засобів обробки і передачі економічної інформації дозволить вийти на новий рівень організації бухгалтерського обліку, значно підвищить його оперативність, аналітичність та ефективність контролю.

Метою планування витрат на виробництво є отримання економічно обґрунтованої величини собівартості продукції, яка закладається в основу формування відпускну ціни. Від правильності встановлення ціни реалізації продукції прямо залежить величина прибутку, отриманого підприємством, а отже, і перспективи його існування та подальшого розвитку [5, 120].

Основними завданнями, що вирішуються у процесі планування собівартості, є:

- своєчасне виявлення нерентабельних видів продукції та перегляд номенклатури продукції, що випускається;
- допомога у прийнятті рішення про коригування ціни продукції у бік зниження (для підвищення конкурентноздатності продукції) або підвищення (з метою забезпечення необхідного рівня рентабельності);
- виявлення внутрішніх резервів зниження рівня витрат;
- формування цін на нові види продукції та прийняття рішення про доцільність їх випуску.

Основні завдання обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на хлібопекарних підприємствах повинні вирішуватись виходячи з наступних характерних особливостей галузі: наявність підприємств різної виробничої потужності; використання різного технологічного обладнання; організація щоденної роботи підприємств із застосуванням одно-, двох- або трьохзмінного робочого дня; необхідність щоденного і безперервного забезпечення населення продукцією, яка, переважно, має короткий термін зберігання; безперервна робота підприємства на протязі різних сезонів року; широкий асортимент продукції; наявність спеціалізованих підприємств з випуску фірмових видів хліба; безперервне забезпечення борошном та іншими матеріалами, що гарантує запланований графік виробничого процесу; використання специфічної сировини – борошна, яке має ряд якісних ознак, що впливають на вихід готової продукції та її якість; необхідність чіткого узгодження роботи хлібопекарних підприємств з підприємствами роздрібної торгівлі і транспортними організаціями, забезпечення торгової мережі продукцією у визначені години і у широкому асортименті; гнучкість зміни обсягів виробництва та асортименту продукції залежно від замовлень роздрібних торгових підприємств.

Собівартість як комплексний показник має максимально синтезувати та у вартісній формі відображувати технологічні й організаційно-економічні умови виробництва відповідно до інтенсивного рівня розвитку господарства. Тільки у цьому разі показник собівартості може бути успішно використаний для поліпшення управління виробництвом. Помилки та неточності при визначенні собівартості продукції виступають чинниками, які негативно впливають на прийняття управлінських рішень, що не відповідають меті підприємства та вимогам ринку [4, 19].

Демо визначення основним термінам, що використовуються у роботі.

Калькуляція (від лат. *calculatio* – рахунок, підрахунок) – це представлений у табличній формі бухгалтерський розрахунок затрат, витрат у грошовому вираженні на виробництво і збут одиниці виробу

чи партії виробів, а також на здійснення робіт і послуг [7, 166]. Вона слугує основою для визначення середніх витрат виробництва і собівартості продукції.

Собівартість продукції – поточні витрати виробництва і обігу, реалізації продукції, які обчислені в грошовому вираженні [7, 360].

Відповідно до поставленої мети у роботі автором досліджено можливі форми організації бухгалтерського обліку на хлібопекарних підприємствах із використанням ПЕОМ. Розроблено блок-схеми калькулювання собівартості продукції хлібопекарних підприємств в умовах використання засобів обчислювальної техніки і сучасного програмного забезпечення.

На сучасному етапі має місце зростання обсягів інформації в управлінні, процесах виробництва продукції та надання послуг. Активізація процесів інноваційного характеру обумовлює значне збільшення необхідних як в управлінні, так і у виробництві обсягів інформаційних ресурсів. Це, в свою чергу, вимагає вчасної розробки нових оптимальних підходів у сфері інформаційних технологій та менеджменту [2, 193].

Автором запропоновано методику автоматизації процесу калькулювання собівартості продукції на основі програмного забезпечення на платформі програмного продукту «1С: Підприємство 8» та відповідними доробками до конфігурації «Бухгалтерія для України».

Згідно запропонованого підходу процес калькулювання собівартості продукції складається з п'яти основних етапів, що відображено на рис. 1.

На першому етапі протягом місяця накопичується інформація про виготовлену продукцію, брак, напівфабрикати. Випущена продукція (вимірюється в шт. та кг) фіксується документами „Звіт про роботу зміни” та відповідно „Актом на списання браку” в розрізі центрів відповідальності. Документи в програмі відкладають інформацію у відповідні реєстри, в яких фіксується кількість сировини і матеріалів, що списані на продукцію згідно рецептів та фактично оприбуткована з виробництва продукція.

Особливістю на цьому етапі є виявлення браку. Всі вироби документом „Звіт про роботу зміни” оприбутковуються з виробництва на склад як продукція, а в процесі виявлення браку документом „Акт на списання браку” відповідна номенклатура сторнується як продукція і оприбутковується як брак. Тобто сировина і матеріали списуються як на продукцію, так і на брак за відповідними рецептами, а облік виготовленої продукції та браку розділений.

Переглянути інформацію в програмі про випуск продукції за певний період (місяць) можна за допомогою звіту „Виготовлена продукція”. За допомогою цього звіту можна побачити фактичні дані по випуску продукції по центрах відповідальності (цехах).

На другому етапі відбувається внесення планових даних по борошну і сировині. Плановим відділом формуються планові дані щодо норм витрат борошна та іншої сировини на весь випуск відповідно певної продукції чи браку по центрах відповідальності. Занесення в програму планових даних відбувається за допомогою документа „Формування норм витрат запасів”. Інформацію з документа можна відобразити за допомогою звіту „Норми витрат запасів”, який викликається з документа „Формування норм витрат запасів”.

Цей етап може виконуватись різними способами, оскільки в ньому заносяться планові дані по сировині й матеріалах, що повинні бути використані на виробництво продукції. Проте ж матеріали на продукцію списуються на підставі відповідних рецептів, що також є плановою інформацією. Тому за допомогою цього етапу потрібно скоріше коригувати планову інформацію, ніж її заново вносити. Якщо інформацію коригувати не потрібно – сировина, списана за рецептами, вважатиметься плановою інформацією по витратах.

На третьому етапі відбувається внесення фактичних даних по борошну і сировині. В кінці місяця за допомогою інвентаризації сировини на складах визначається фактично відпущена на виробництво продукції. Інформація по фактично використаній сировині чи матеріалах за період (місяць) вноситься за допомогою документа „Затрати” в розрізі центрів відповідальності. Даний документ здійснює розподіл затрат сировини, показує суму затрат борошна та допоміжної сировини по відповідному підрозділу на виготовлення певного виду продукції чи браку.

Можливі два варіанти заповнення документа. При першому варіанті можна заповнювати окремі документи на випущену продукцію, брак чи напівфабрикат окремо. При другому варіанті заповнення документ „Затрати” заповнюється сумарними витратами сировини (витратами і на продукцію і на брак), розподіл на продукцію та брак здійснюється програмою автоматично. Якщо борошно потрібно розподіляти лише на продукцію – потрібно скористатись першим варіантом заповнення документа. В цьому випадку потрібно мати інформацію про фактичні витрати борошна по продукції та браку окремо. Якщо ж транспортні витрати потрібно розподіляти по продукції і браку – зручніше скористатись другим варіантом заповнення документа. В цьому випадку кількість та сума сировини вноситься на загальні витрати по продукції і браку разом. Перевірити внесену інформацію можна за допомогою відповідного звіту „Затрати”.

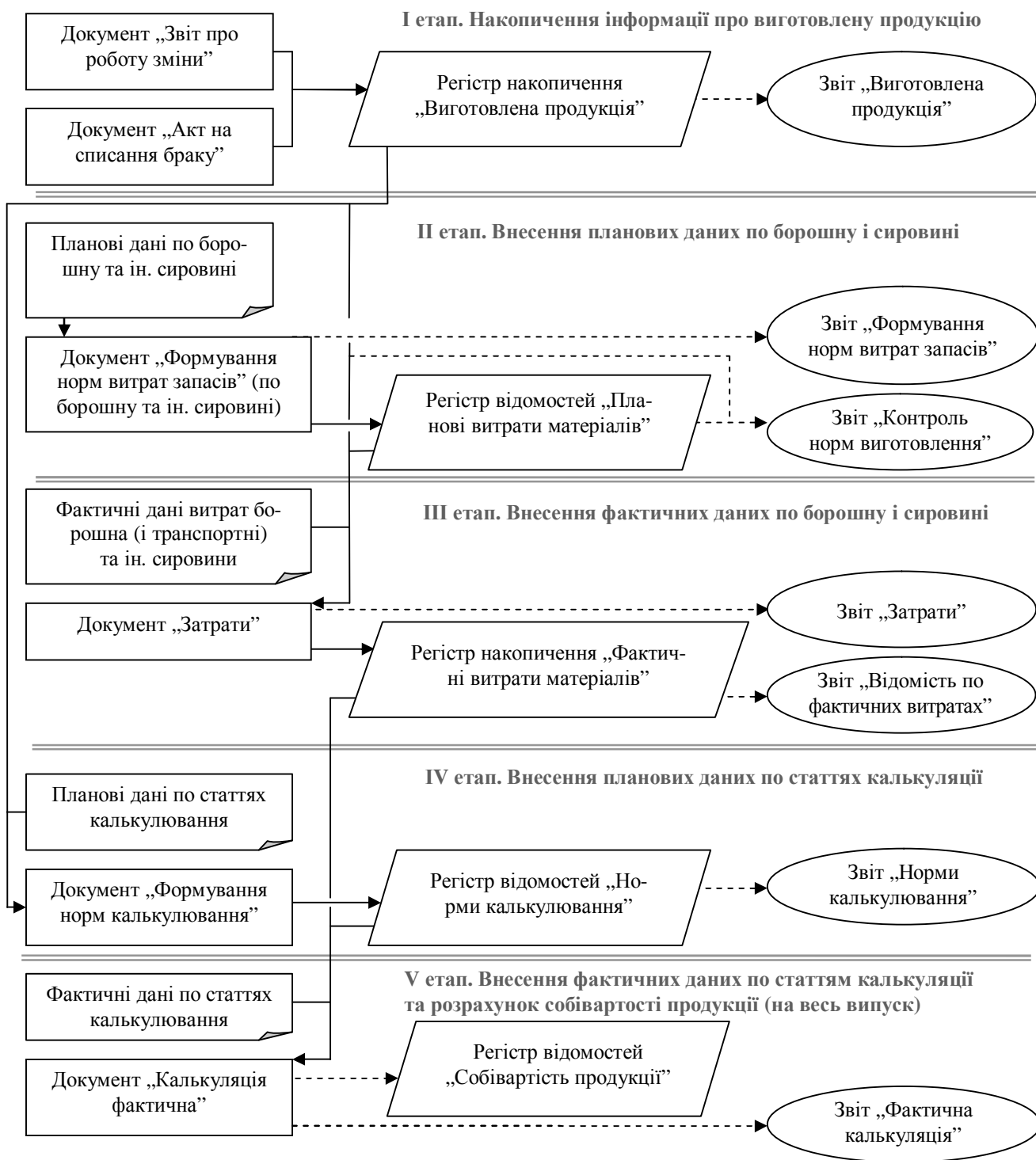


Рис. 1. Схема калькулювання собівартості продукції

Інформація з документа заноситься в реєстр „Фактичні витрати матеріалів”, де суми кожного виду сировини розподіляються відповідно по кожній статті продукції (чи браку). Узагальнену інформацію, сформовану в реєстрі, можна проглянути за допомогою звіту „Звіт по фактичних витратах”. Звіт показує, скільки фактично витрачено основної сировини на виготовлення певного виду продукції.

Розрахунок здійснюється таким чином:

$$k_i^{\phi} = \frac{k_{заг}^{\phi}}{k_{заг}^n} \times k_i^n, \tag{1}$$

де k_i^{ϕ} – фактичні витрати відповідного виду основної сировини для конкретної продукції

$k_{заг}^{\phi}$ – фактична загальна кількість витрат конкретного виду основної сировини (береться з документа „Затрати”)

$k_{заг}^n$ – планова загальна кількість витрат конкретного виду основної сировини (береться з планових даних);

k_i^n – норма відповідного виду основної сировини для конкретної продукції.

На четвертому етапі відбувається внесення планових даних по інших статтях калькуляції. Плановим відділом формуються планові дані щодо норм інших статей калькулювання – пакувальних матеріалів, відходів борошна, палива, електроенергії, зарплати та відрахувань на соціальне страхування на весь випуск відповідно певної продукції по центрах відповідальності. Занесення в програму планових даних відбувається за допомогою документа „Формування норм калькулювання”. Документ формується на 1-ше число звітнього місяця по кожній статті калькуляції окремо. Перевірити введену в документ інформацію можна за допомогою звіту „Норми калькулювання”.

На п'ятому етапі відбувається внесення фактичних даних по статтях калькуляції та розрахунок собівартості продукції. Документ використовується для розрахунку собівартості та рентабельності продукції, а також показує суму в загальному витрат по конкретній статті калькуляції для виготовлення певної продукції.

Документ „Калькуляція фактична” працює по такому принципу:

- 1) в програму за допомогою документа „Звіт про роботу зміни” та „Акт на списання браку” в реєстр накопичення „Виготовлена продукція” потрапляють дані про виготовлену;
- 2) за допомогою документа „Формування норм витрат запасів” в реєстрі відомостей „Витрати матеріалів план” відображаються планові затрати основної і допоміжної сировини для конкретної продукції згідно планових даних, в якому зазначено яка сировина і в якій кількості використовуються для виготовлення певної продукції;
- 3) в документі „Затрати”, який заносить дані в реєстр накопичення „Витрати матеріалів факт” розраховуються фактичні затрати сировини для конкретної продукції використовуючи фактичні і планові дані.

Спочатку при заповненні документа відбувається введення фактичних даних по статтях калькуляції відповідно до даних, розрахованих бухгалтерією.

Розрахунок інших статей калькуляції здійснюється відповідно до таких правил:

- Накладні витрати на борошно – транспортні витрати розраховуються окремо по кожному виду борошна (номенклатурі) пропорційно виробам.
- Накладні витрати на іншу сировину – транспортні витрати розраховуються по кожній номенклатурі пропорційно кількості (без води) пропорційно виробам.
- Пакувальні матеріали – пропорційно плановій калькуляції.
- Відходи борошна – пропорційно плановій калькуляції
- Паливо – пропорційно плановій калькуляції.
- Електроенергія – пропорційно плановій калькуляції.
- Зарплата основна і додаткова – пропорційно плановій калькуляції.
- Відрахування на соціальні заходи – пропорційно фактичній зарплаті.
- Загальновиробничі витрати – пропорційно фактичному випуску продукції (в кг).
- Поточний ремонт виробництва – пропорційно фактичному випуску продукції (в кг).
- Рентабельність продукції розраховується таким чином:

$$R = \frac{\Pi}{\PhiЗВ} \times 100\% , \quad (2)$$

де R – рентабельність продукції, %
 Π – прибуток, грн.
 $\PhiЗВ$ – фактична заводська собівартість

$$\Pi = B_{онт} - C_n , \quad (3)$$

де $B_{онт}$ – вартість в оптових цінах, грн.
 C_n – повна собівартість, грн.

$$C_n = \PhiЗС + B_{адм} + B_{зб} , \quad (4)$$

де $B_{адм}$ – адміністративні витрати, грн.
 $B_{зб}$ – витрати на збут, грн.

$$\PhiЗС = ОС + ДС + М + ТЗВ - ВідхБ + П + Е + ЗП + СС + ПР + ЗВВ , \quad (5)$$

де $ОС$ – витрати основної сировини, грн.
 $ДС$ – витрати допоміжної сировини, грн.
 $М$ – витрати матеріалів, грн.

ТЗВ – транспортно-заготівельні витрати, грн.

ВідхБ – зворотні відходи борошна, грн.

П – витрати палива, грн.

ЗП – зарплата виробничого персоналу основна і додаткова, грн.

СС – відрахування на соцстрах, грн.

ПР – поточний ремонт, грн.

ЗВВ – загально виробничі витрати, грн.

Фактичну калькуляцію на весь об'єм (вагу) виготовленої за місяць продукції можна побачити за допомогою звіту „*Фактична калькуляція*”.

Інформація з документа „*Калькуляція фактична*” переноситься в реєстр відомостей „*Собівартість продукції*”.

На підставі отриманої інформації можна сформулювати звіт „Виконання плану” – де в розрізі кожної номенклатури по центрах відповідальності і статтях витрат можна побачити виконання плану по собівартості продукції. Таким чином можна проаналізувати перевитрати та економію по статтях калькулювання по видах продукції і в залежності від отриманого результату приймати рішення про подальший випуск такої продукції, чи, можливо, заміну на більш економічно вигідну. Тобто з'являється можливість керувати результатами діяльності підприємства, що впливає в подальшому на показники прибутковості і ефективності роботи підприємства.

ВИСНОВКИ

Узагальнюючи результати теоретичних та практичних досліджень щодо удосконалення системи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на хлібопекарних підприємствах, можна зробити такі висновки:

1. Основні завдання обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на хлібопекарних підприємствах повинні вирішуватись виходячи з характерних організаційно-технологічних особливостей цієї галузі.
2. Аналіз релевантної інформації, а саме аналіз витрат, займає важливе місце в управлінні собівартістю продукції хлібопекарних підприємств. Управління собівартістю на основі аналізу витрат є одним з основних елементів управлінського обліку.
3. Організація систем фінансового і управлінського обліку на хлібопекарних підприємствах буде найбільш ефективною за умови застосування ПЕОМ. Для цього необхідно впровадити в практику господарської діяльності хлібопекарних підприємств сучасну електронно-обчислювальну техніку і прогресивне програмне забезпечення.

ЛІТЕРАТУРА

1. Білоусова Н. Методи обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 9.
2. Босак І.П., Палига Є.М. Інформаційне забезпечення управління підприємством: економічний аспект // Регіональна економіка. – 2007. – № 4.
3. Клименко О.О. Облік і аналіз витрат виробництва та калькулювання собівартості на підприємствах України // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. Випуск 18. – Черкаси: ЧДТУ, 2007.
4. Маренич Т. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 12.
5. Нетьоса Н. Основні принципи планування собівартості продукції (робіт, послуг) // Виробництво і собівартість продукції. Бібліотека «Баланс». Практичне керівництво. – 2006. – № 3.
6. Привалова Н. Калькулювання фактичної собівартості та облік готової продукції // Виробництво і собівартість продукції. Бібліотека «Баланс». Практичне керівництво. – 2006. – № 3.
7. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. – 3-е изд., перераб. и доп. – М., 2002.