

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДОНЕЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ЕКОНОМІКИ
І ТОРГІВЛІ ІМЕНІ МИХАЙЛА ТУГАН-БАРАНОВСЬКОГО**



**ФІНАНСИ, ОБЛІК, КОНТРОЛЬ ТА ОПОДАТКУВАННЯ:
АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ**

КОЛЕКТИВНА МОНОГРАФІЯ

**Кривий Ріг
2021**

УДК 657.6

Рекомендовано до друку Вченою радою Донецького національного університету економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського (протокол № 15 від 24.06.2021 р.).

Автори:

Шендригоренко М.Т., Неізнестна О.В., Шевченко Л.Я., Коверза В.С.,
Ємельянова О.А., Янковський В.А., Медун А.О.

Рецензенти:

О.М. Брадул – доктор економічних наук, професор, професор кафедри обліку, оподаткування, публічного управління та адміністрування ДВНЗ «Криворізький національний університет».

Н.С. Іванова – доктор економічних наук, доцент, завідувач кафедри маркетингу, менеджменту та публічного адміністрування Донецького національного університету економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського.

Я.В. Олійник – доктор економічних наук, доцент, директор Інституту післядипломної освіти ДННУ «Академія фінансового управління».

Фінанси, облік, контроль та оподаткування: актуальні проблеми та перспективи розвитку: монографія [Електронний ресурс] / М.Т. Шендригоренко, О.В. Неізнестна, Л.Я. Шевченко, В.С. Коверза, О.А. Ємельянова, В.А. Янковський, А.О. Медун. Кривий Ріг: Вид. ДонНУЕТ, 2021. 99 с.

ISBN 978-966-385-370-3

У монографії представлено всебічне дослідження сучасного стану та перспектив розвитку фінансової системи, обліку, аналізу, контролю і оподаткування в умовах поглиблення євроінтеграційних процесів. Результати досліджень з питань теорії, методики та практики обліку, контролю, аналізу, оподаткування та фінансового менеджменту підприємств мають вагому практичну цінність.

Призначено для науковців, викладачів, аспірантів, здобувачів вищої освіти економічних спеціальностей закладів вищої освіти, фахівців-практиків, представників органів державної влади.

ISBN 978-966-385-370-3

© Шендригоренко М.Т., Неізнестна О.В.,
Шевченко Л.Я., Коверза В.С.,
Ємельянова О.А., Янковський В.А.,
Медун А.О., 2021

ЗМІСТ

РОЗДІЛ 1.

РОЗВИТОК ТЕОРІЇ І ПРАКТИКИ ФІНАНСОВОЇ СИСТЕМИ, БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ПУБЛІЧНОЇ ЗВІТНОСТІ: АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ	4
--	----------

<i>Шендригоренко М.Т. Оперативний облік виробничого процесу: значення та напрями удосконалення</i>	4
--	----------

<i>Шендригоренко М.Т., Нєїзвєстна О.В., Медун А.О. Сутнїсть фїнансової кризи та напрями її подолання в свїті та в Укрїїні</i>	23
---	-----------

РОЗДІЛ 2.

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ	39
---	-----------

<i>Шевченко Л.Я., Ємельянова О.А. Облік та аналіз власного капіталу, шляхи удосконалення</i>	39
--	-----------

РОЗДІЛ 3.

СУЧАСНІ ІНФОРМАЦІЙНІ СИСТЕМИ В ОБЛІКУ, АУДИТІ ТА ОПОДАТКУВАННІ	61
---	-----------

<i>Коверза В.С. Напрями удосконалення державного фінансового контролю місцевих бюджетів в Україні</i>	61
---	-----------

РОЗДІЛ 4.

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА ТА ЗАХИСТ ІНФОРМАЦІЇ	82
---	-----------

<i>Янковський В.А. Механїзм обліково-аналїтичного забезпечення економічної безпеки підприємств: сутнісна складова та особливості впровадження</i>	82
---	-----------

РОЗДІЛ 1. РОЗВИТОК ТЕОРІЇ І ПРАКТИКИ ФІНАНСОВОЇ СИСТЕМИ, БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ПУБЛІЧНОЇ ЗВІТНОСТІ: АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

ОПЕРАТИВНИЙ ОБЛІК ВИРОБНИЧОГО ПРОЦЕСУ: ЗНАЧЕННЯ ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ

М.Т. ШЕНДРИГОРЕНКО

кандидат економічних наук, доцент, Донецький національний університет
економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського

Сучасні умови господарювання характеризуються розширенням та урізноманітненням кола інтересів, запитів і потреб суб'єктів ринку. Якісне та результативне управління господарською діяльністю, а особливо її трудомісткими секторами вимагає формування належного інформаційно-аналітичного забезпечення. Наразі зовнішнім і внутрішнім користувачам необхідно володіти своєчасними, достовірними даними про стан господарських операцій та подій на всіх стадіях їх здійснення. Задоволення сукупності нових потреб користувачів можливе при ефективному та раціональному функціонуванні системи оперативного обліку.

Процеси формування та відображення інформації в оперативному обліку на підприємствах характеризуються достатньою складністю й специфічними особливостями галузі. Оперативний облік розглядається як різновид обліку, суть якого полягає в спостереженні за перебігом виробничих процесів та господарською діяльністю з метою збирання і реєстрації даних, необхідних для оперативного управління, бухгалтерського і статистичного обліку. На основі такого визначення, можна висловити думку про те, що оперативний облік є деякою передумовою виникнення всіх інших видів обліку та управлінської системи загалом. Запровадження його на підприємстві дозволяє значно скоротити час на прийняття управлінських рішень, так, як основна мета цього обліку – надання оперативної, практичної в режимі реального часу інформації про господарські процеси та операції.

Модель взаємодії різних видів обліку (бухгалтерського і оперативного) в системі управління на основі первинної інформації, що обробляється в системі оперативного обліку, який є основою бухгалтерського обліку як системи, представлена на рисунку 1.

Для визначення сутності та значення оперативного обліку здійснимо огляд етапів його становлення [1]:

1. Етап становлення (кінець XIX ст. – початок 30-х рр. XX ст.) – виникнення дискусії про необхідність та важливість оперативного обліку в системі управління діяльністю підприємства.

2. Етап розвитку (30-ті – 60-ті рр. XX ст.) – вивчення та удосконалення оперативного обліку як інформаційної бази оперативного планування, аналізу, контролю, регулювання.

3. Етап теоретичного обґрунтування (II половина 60-их – 90-ті роки XX ст.).

4. Етап трансформації та вдосконалення (початок XXI ст. – сьогодні) – розвиток оперативного обліку в контексті управлінського і з урахуванням умов автоматизованої обробки даних [1].

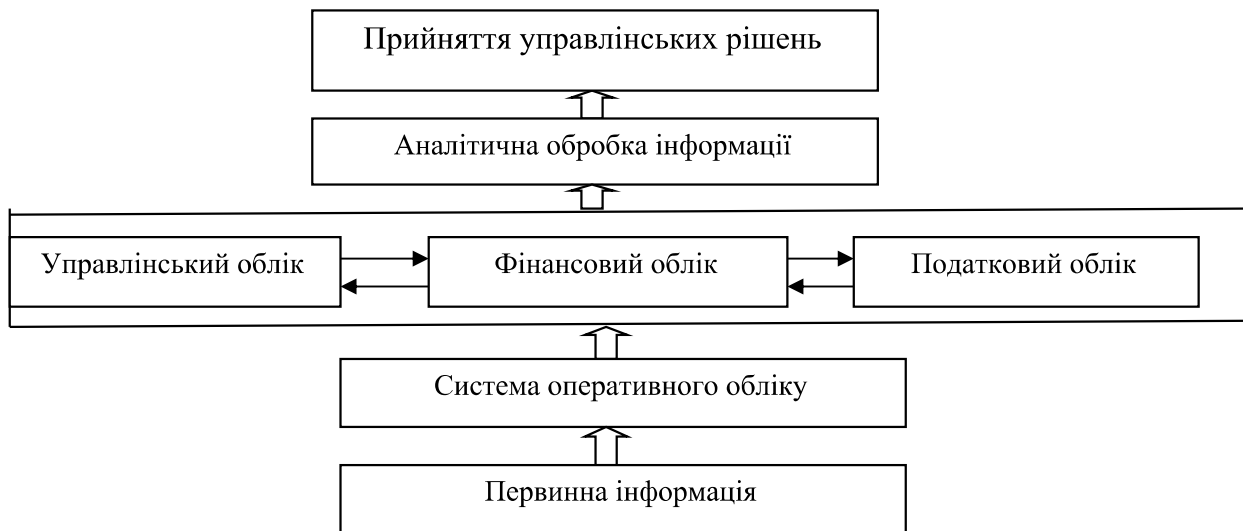


Рисунок 1 - Модель взаємодії різних видів обліку

* Джерело: складено на основі узагальнення джерел [4,10,11].

Наголосимо, що в узагальнених наукових публікаціях основоположників оперативного обліку [2]:

- вказано на зв'язок між оперативним обліком та поточним плануванням з однієї сторони і оперативним регулюванням з іншої;
- детально охарактеризовано призначення оперативного обліку;
- розроблено принципи карточної, графічної та табличної техніки облікових записів;
- підкреслена одна з фундаментальних відмінностей оперативного обліку від бухгалтерського, що полягає в тому, що бухгалтерія фіксує тільки вже завершену операцію, а в оперативному обліку можуть також за необхідності відображатися і окремі елементи операції до її закінчення [2].

Протягом ще багатьох років відбувалося становлення концепції оперативного виду обліку, поки він не зайняв важливе місце в теорії бухгалтерського обліку.

В Україні оперативний облік традиційно застосовується в тих сферах діяльності, де, по-перше, існує безліч об'єктів обліку, для яких не є актуальною вартісна оцінка, а по-друге, де є багато параметрів об'єктів, що не володіють вартісною оцінкою по причині її неможливості.

Дослідження існуючих у науковій літературі трактувань оперативного обліку дозволяють зробити висновок про те, що автори в цілому сходяться на думці про необхідність розгляду оперативного обліку для поточного спостереження за процесами та господарськими операціями з метою оперативного управління ними [3,4,5].

Метою оперативного обліку є швидкий щоденний збір інформації про поточні результати виконання господарських операцій та діяльність структурних підрозділів підприємства для прийняття оперативних і тактичних управлінських рішень. У процесі оперативного обліку відбувається регламентована реєстрація, накопичення, відповідне угруповання, систематизація даних, що відображають діяльність кожного структурного підрозділу суб'єкта господарювання [4].

Оперативність даного виду обліку забезпечується за рахунок стислості і швидкості, оскільки вказаний облік не передбачає обов'язковості документування операцій.

Відповідно до поставленої мети можна виділити основні завдання оперативного обліку:

- надання необхідної інформації з метою контролю і аналізу виконання планів;
- найбільш повне, точне і своєчасне (за процесом виробництва) відображення наявності, стану, руху і змін трудових і матеріально-технічних ресурсів, випуску, відвантаження і реалізації продукції у заданому асортименті, за обсягами і термінами, облік розрахункових операцій;
- узагальнення даних оперативного обліку, створення інформаційної бази для бухгалтерського обліку.

Жодна з функцій оперативного управління не зможе бути реалізованою в повній мірі без необхідної оперативної інформації. Для надання такої інформації в системі оперативного обліку формують звітні дані в режимі реального часу. При цьому, основними методами є: документація, спостереження, інвентаризація; оцінка об'єктів оперативного обліку; внутрішня оперативна звітність.

До основних видів нормативно-правового забезпечення обліку, варто відносити: Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI VI (із змінами і доповненнями) [5], Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV (із змінами і доповненнями) [6], постанови і рішення Кабінету Міністрів України; накази, постанови, розпорядження, листи, роз'яснення міністерств та відомств, інструкції, положення, тощо.

Науковці доцільно зазначають, що нормативно-правове забезпечення облікового процесу – це організація (створення) певного правового поля для законодавчо обґрунтованого функціонування бухгалтерського обліку на конкретному підприємстві [7].

Оперативний облік охоплює практично всі аспекти роботи підприємства, і в переважній більшості випадків прийняття оперативного рішення ґрунтується на його даних.

Ефективність системи оперативного обліку залежить від рівня організації менеджменту, розподілу функцій і відповідальності за виконання прийнятих рішень. Основні особливості оперативного обліку та відмінності від інших видів обліку полягають у наступному [10,11]:

- оперативний облік здійснює реєстрацію відповідності господарських операцій і процесів їх якості та терміну виконання, визначаючи фактори, що впливають на відхилення від встановлених параметрів;
- при фіксуванні господарських операцій і процесів використовуються фінансові та нефінансові показники;
- оперативний облік заснований на використанні дедуктивного методу і аналітичного підходу у відображенні операції та процесів;
- оперативний облік відрізняється за формою і технікою виконання, використовуються табличні, графічні форми, аналітичні картки та інші форми, що відображають інформацію, необхідну для оперативного управління;
- для оперативного обліку характерна територіальна децентралізація, він наближений до місць технічного виконання конкретного етапу операції або процесу.

Отже, основною відмінністю оперативного обліку від бухгалтерського обліку є швидкий щоденний збір господарської інформації. Оперативність досягається за рахунок необов'язковості документування господарських операцій, точності та суцільності їх відображення [8,9].

На підставі дослідження діяльності гірничо - збагачувальних підприємств Криворіжжя можна констатувати, що основні завдання оперативного обліку - це:

- спостереження за процесами та фактами господарського життя підприємства;
- документальне оформлення процесів та фактів господарського життя підприємства;
- первинна обробка даних;
- накопичення інформації;
- надання даних для потреб оперативного управління та контролю.

Для оперативного керівництва підприємством потрібна систематична, щоденна інформація про рівень витрат на виробництво, собівартість окремих видів продукції, обсяг реалізації, рентабельності і про інші найважливіші показники. Оперативний облік будується на даних первинної документації (наряди на виконання робіт, табеля, накладні, тощо). Дані оперативного обліку необхідні не тільки для перевірки виконання плану, але й для складання його. Оперативний облік ведеться найчастіше в первинних ланках - в цехах і відділах підприємства. З його допомогою здійснюється контроль за окремими операціями і процесами з метою керівництва ними безпосередньо в процесі їх здійснення.

Саме за допомогою оперативного обліку адміністрація підприємства отримує відомості про виконання планових показників випуску продукції, дотримання договорів щодо постачання виробничих запасів, своєчасності та повноти здійснення розрахунків, використання робочої сили і устаткування.

Щоб забезпечити оперативність контролю, слід швидко отримувати відомості про здійснення господарських операцій. Звідси й дані оперативного обліку фіксуються як можна простіше. Їх отримують шляхом безпосереднього спостереження. Переважно дані оперативного обліку не реєструються, а повідомляються усно, або іноді вони відображаються в спеціальних зведеннях і звітах. Подібна організація оперативного обліку необхідна для того, щоб забезпечити можливість керівництва втручатись в процес здійснення господарських операцій.

У практичній діяльності підприємств оперативний облік ведеться робітниками самих різних відділів.

За сучасних умов господарювання володіння оперативною інформацією нерідко має вирішальне значення для підприємства. При цьому ефект досягається від загальної організації бізнес-процесів, підвищується загальна економічна ефективність діяльності підприємства. Таким чином, оперативний облік спрямований на досягнення встановлених цілей, допомагає вчасно помітити збої в роботі.

На гірничо - збагачувальних комбінатах можна виділити наступні центри формування оперативної інформації, що систематизують інформацію процесу закупівлі, зберігання, виробництва та продажу (рисунк 2).

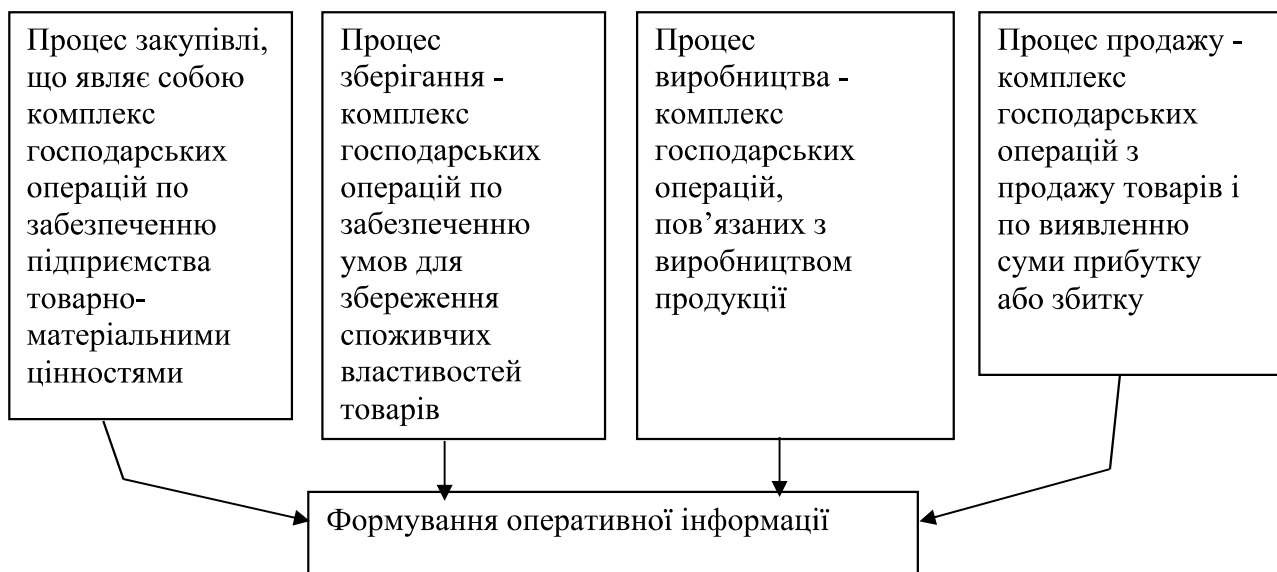


Рисунок 2 – Центри формування оперативної інформації у гірничо - збагачувальних комбінатах.

* Джерело: складено на основі узагальнення джерел [10,11].

Більш детальніше розглянемо оперативний облік процесу виробництва, який повинен охоплювати всі цикли, що є об'єктами управління, а саме: підготовку виробництва, матеріальні, трудові та фінансові ресурси, основне і допоміжне виробництво, реалізацію виконаних робіт, тощо.

У виробничому процесі оперативний облік виконує наступні поточні завдання:

- отримання достовірної інформації про стан забезпеченості виробничого процесу всіма видами ресурсів та хід виконання планових завдань виробничими підрозділами;
- забезпечення ритмічної роботи всіх ланок виробництва;
- скорочення перерв у русі предметів праці по окремим технологічним стадіям;
- надання своєчасної інформації для контролю та регулювання поточного процесу виробництва і управління діяльністю підприємства в цілому;
- підвищення гнучкості поточних планів випуску та продажу продукції з урахуванням динамічних змін вимог ринку;
- своєчасне та об'єктивне відображення результатів виробничої діяльності підприємства [10].

Здійснення цих завдань передбачає скорочення тривалості виробничого циклу та прискорення збуту продукції.

Забезпечення достовірності оперативної інформації досягається дотриманням на підприємстві принципів оперативного обліку: об'єктивності; достовірності; відповідальності; системної упорядкованості; ієрархічної побудови; делегування повноважень.

У діяльності гірничо - збагачувальних комбінатів дотримуються принципу об'єктивності, який зобов'язує розглядати явища і події у всій їх складності, багатогранності й суперечливості, з урахуванням усієї сукупності позитивних і негативних сторін їх змісту. Окремо виділимо дотримання принципу відповідальності, який полягає у тому, що керівники підприємства в межах своїх повноважень є персонально відповідальними за виконання завдань. Принцип делегування повноважень полягає у передаванні керівником частини будь-якої своєї роботи та повноважень, необхідних для її виконання, підлеглому, який приймає на себе відповідальність за її виконання. Принцип ієрархічної побудови полягає у побудові багатоступінчастих систем управління при яких функції управління розподіляються між підрядними частинами системи [10,11].

Вищенаведені принципи побудови системи оперативного обліку визначаються особливостями організації процесів виробництва, а також рівнем розвитку використовуваних інформаційних технологій. В цілому така система повинна відповідати таким вимогам [11]:

- володіти високою оперативністю збору й обробки облікової інформації;
- забезпечувати однократність фіксації даних в ході оперативного обліку і багаторазовість їх використання на різних рівнях управління;
- виключати передачу надлишкових даних управлінському персоналу;
- мінімізувати кількість збережених даних;
- забезпечувати можливість синтезування отриманої інформації в необхідному для управління розрізі;
- забезпечувати отримання достовірної інформації, що припускає вирішення питань про відповідальність персоналу за введення даних [11].

У процесі обліку виробництва продукції здійснюється всебічна оцінка його функціонування. Об'єктивними характеристиками здійснення виробничого

процесу є економічні показники. Для оперативного обліку виробництва необхідні дві групи показників:

- показники, що відображають результати виробництва, тобто, характеризується кількість і якість виробленої продукції (обсяг виробництва продукції в натуральних, вартісних і трудових одиницях виміру; рівень виконання плану; питома вага продукції, прийнятої відділом технічного контролю);
- показники, що характеризують наявність і використання виробничих ресурсів [11].

Показники оперативного обліку повинні не тільки відображати фактичний процес виробництва продукції гірничо-збагачувального комбінату, але і реєструвати будь-які відхилення від планових завдань та норм, тобто повинні відображати стан виробничого процесу, а саме:

- фактичний обсяг виконаних робіт ділянками і бригадами;
- рух залізної руди по операціях технологічного процесу;
- втрати, викликані простоями технологічного обладнання та робітників.

Порівняння найбільш важливих фактичних і планових показників роботи гірничо - збагачувального підприємства є досить точною і об'єктивною оцінкою досягнення його поточних, стратегічних цілей і завдань.

Для прийняття оперативних рішень керівникам потрібна постійна і достовірна облікова чи звітна виробнича інформація про виконання планових (прогнозних) показників та графіків роботи за минулий і поточний періоди часу. Як вже зазначалося, оперативний облік покликаний відображати операції, пов'язані з виробничо-господарською діяльністю підприємства.

У процесі оперативного обліку основними вимірниками є відомі показники, що охоплюють процеси виробництва та реалізації продукції, нормативи витрат і використання виробничих ресурсів.

Оперативний облік тісно пов'язаний з поточною звітністю підприємства. Поточна звітність в залежності від призначення буває внутрішня і зовнішня. Внутрішньогосподарська звітність призначається для контролю роботи цехів, відділів, дільниць, бригад. Що ж стосується оперативної звітності, то вона є інформаційним забезпеченням управлінських рішень щодо оптимізації діяльності підприємства в цілому. Оперативна звітність підприємства орієнтована на внутрішніх користувачів, її зміст визначається цілями і завданнями управління.

Класифікація оперативної звітності представлена на рисунку 3.

Вимоги до змісту оперативної звітності у гірничо - збагачувальних комбінатах формують керівники центрів відповідальності та інші особи, що відносяться до управлінського персоналу. Управляючі повинні враховувати, що в інформацію, яка міститься в оперативних звітах, необхідно включати найбільш суттєві параметри системи оперативних сигналізаторів відповідно до розроблених бізнес-процесів на підприємстві. Система оперативних сигналізаторів - це набір суттєвих показників оперативної інформації та правил взаємозв'язків між ними [10]. Сигналізатори служать для цілей оперативного

контролю і сигналізації про досягнення встановлених нормативів показників фінансово-господарської діяльності.



Рисунок 3 – Класифікація оперативної звітності

* Джерело: складено на основі узагальнення джерел [10,11].

Оперативний облік є непростю системою зі складною структурою, тому потребує організації. Загальна схема організації оперативного обліку на підприємстві представлена на рисунку 4.

Потреби отримання необхідної оперативної інформації для прийняття оптимальних рішень визначаються в процесі виконання різних фінансово-господарських операцій. Потреби конкретизуються відповідно мотивам. Мотиви обумовлюють визначення мети і завдань, спрямованих на досягнення очікуваного результату. Процес виконання характеризується в кожному конкретному випадку своїм змістом, формами і специфічними методами, засобами і технологіями [11]. На концептуальному рівні необхідно, по-перше,

виробити підхід до вибору об'єктів, а по-друге, класифікувати їх по системоутворюючих ознаках для того, щоб використовувати угруповання у вирішення конкретних завдань оперативного обліку в процесі оперативного управління [10].

Організація ефективної системи оперативного обліку сприятиме раціональному інформаційному забезпеченню обліку та прийняттю обґрунтованих управлінських рішень.

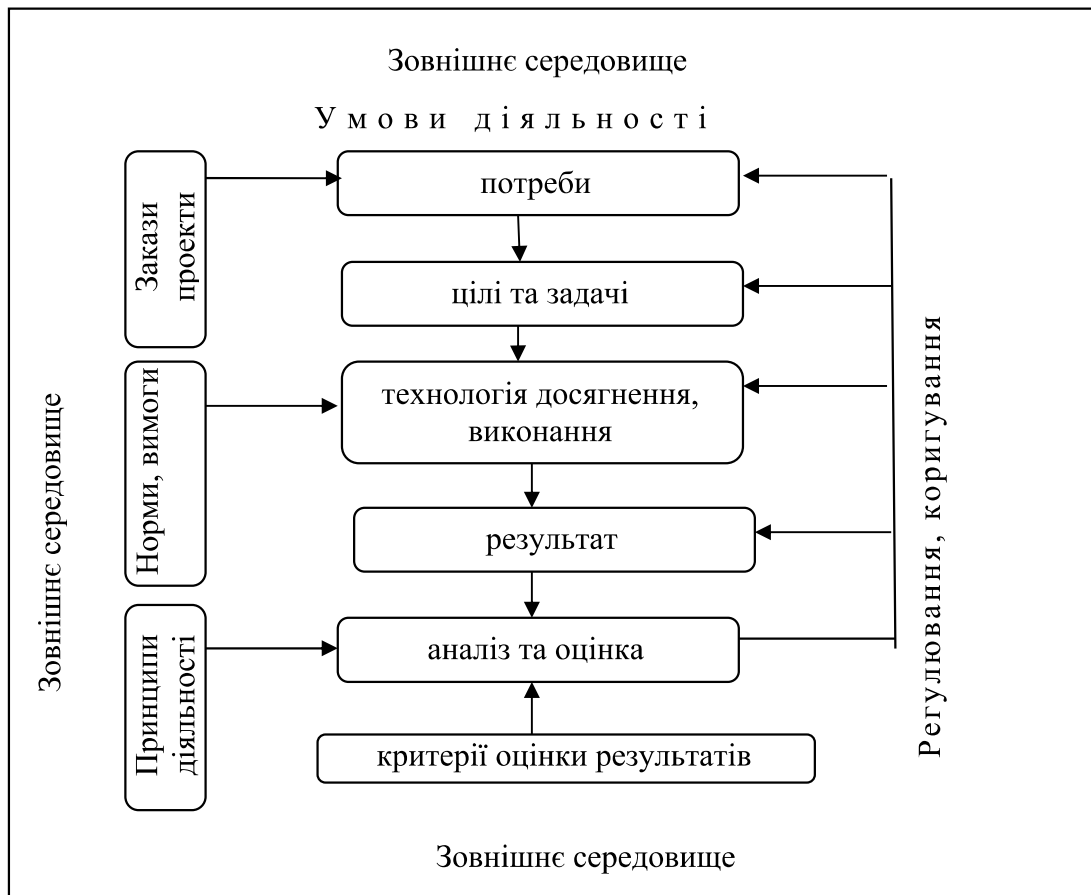


Рисунок 4 – Структурні компоненти організації системи оперативного обліку

* Джерело: складено на основі узагальнення джерел [10,11].

Доцільно вказати, що ефективність діяльності будь-якого господарюючого суб'єкта залежить від того, наскільки система обліку підпорядкована досягненню намічених цілей. Для досягнення будь-якої мети потрібно вирішити деякий набір детермінованих задач.

Підприємство, визначивши цілі діяльності, формує план (бюджет), визначає поточні завдання його виконання. При реалізації поставлених завдань необхідно враховувати організаційну структуру, особливості технології виконуваних робіт і кадровий потенціал.

Після визначення поточних завдань встановлюють нормативи. Встановлені нормативи повинні виражатися в прийнятній формі та

узгоджуватися з завданнями підприємства [11]. Після цього постає питання в отриманні інформації про забезпеченість виробничих процесів всіма видами ресурсів та виконання поточних завдань виробничими підрозділами.

Наступним етапом є контроль за виконанням планових завдань (показників) підрозділами підприємства на основі отриманої інформації. При цьому слід враховувати, що у процесі виконання завдань виникають зміни і відхилення, які потребують коректування раніше складених планів [11]. Повний та достовірний оперативний облік відхилень дозволяє не тільки здійснювати контроль, але й оперативно регулювати процес виробництва відповідно до розробленого плану (бюджету). Однак, варто визначити причини таких відхилень, а в разі потреби і винних осіб. Далі проводять аналіз відхилень фактичних результатів від запланованих.

На заключній стадії даного процесу результати оперативного обліку надаються керівнику для прийняття управлінських рішень.

Вважаємо, що оперативний облік виробництва повинен охоплювати всі цикли, які є об'єктами управління. Зокрема, для оперативного керівництва по підготовці виробництва доцільним буде облік виконання планів підготовки виробництва в межах підприємства, окремими підрозділами та виконавцями, а також облік відповідності норм витрат матеріальних ресурсів, трудових витрат, і часу роботи технологічного обладнання, тощо.

Процес оперативного обліку виробництва продукції здійснюється в структурних підрозділах. Основним джерелом даних оперативного обліку є щоденні звіти про виробництво продукції, а також про готову продукцію, яка була прийнята на склад.

Наголосимо на особливості виробничого процесу гірничо - збагачувального комбінату та їх вплив на побудову обліку витрат та калькулювання собівартості продукції. Зокрема, видобуток залізної руди та підготовка її до металургійного виробництва передбачає наступні етапи робіт:

- 1) геологічна розвідка;
- 2) гірничопідготовчі роботи;
- 3) видобуток залізної руди;
- 4) збагачення руди.

Витрати, що притаманні кожному етапу, мають різне економічне значення та по - різному включаються до собівартості продукції.

Схема процесу оперативного обліку виробництва продукції представлена на рисунку 5.

Метою оперативного обліку випуску готової продукції є своєчасне інформування керівництва, що дозволяє вчасно прийняти відповідні управлінські рішення. Оперативний облік передбачає облік як випущеної продукції, яка не пройшла перевірку відділку технічного контролю, під якою розуміється незавершене виробництво, так і готової продукції. Облік випуску здійснюється за плановими цінами поточного періоду [10].



Рисунок 5 – Схема процесу оперативного обліку виробництва продукції

* Джерело: складено на основі узагальнення джерел [10,11].

Виниклі в кінці звітного періоду відхилення фактичної собівартості від планової розподіляються пропорційно залишкам і відпущеної продукції [11].

В результаті оперативного обліку виробництва готової продукції можна сформулювати наступну оперативну звітність:

- щоденну звітність по випуску продукції;
- щоденну звітність по балансу готової продукції в натуральному і вартісному вираженні в планових цінах;
- звітність по розподілу різних видів енергії на виробництво продукції та послуг;
- щоденну звітність по виконанню кошторису витрат і бюджету видатків у розрізі плану, факту і відхилень.

На базі зазначеної оперативної звітності шляхом доповнення її прогнозними даними списання на виробництво амортизації, заробітної плати, податків можна сформулювати у вигляді звітів щоденну оперативну оцінку собівартості продукції.

Під оперативним обліком витрат на виробництво продукції розуміється щоденний облік та контроль за списанням змінних витрат на випуск продукції (сировини, основних матеріалів, енергетичних витрат), витрат на утримання та експлуатацію обладнання, загальногосподарських витрат [10].

У діяльності гірничо - збагачувальних підприємств для обліку витрат застосовуються елементи нормативного методу калькулювання.

Використання нормативного методу на підприємстві передбачає [11]:

- наявність довідників на всі види виробничих запасів та інших предметів праці, що використовуються;
- розробку нормативу витрат матеріалів у кількісному і вартісному виразі;
- функціонування системи і порядок ведення сигнальної документації щодо відображення відхилень від норм;
- наявність облікових реєстрів аналітичного обліку, що передбачають
- роздільний облік витрат [11].

Формування інформації про розмір витрат здійснюється бухгалтерією та економічним відділом.

Норми витрат основних та допоміжних матеріалів на підприємстві визначаються технічним відділом, з використанням розрахунково-технічного і розрахунково-аналітичного методів.

Норма витрат матеріалів – планова величина витрат матеріальних ресурсів, мінімально необхідних для виготовлення одиниці продукції, встановлена, виходячи з запроектованого технологічного процесу і рівня організації виробництва [11]. Для зміни норм технічний відділ подає запит пропозиції до економічного відділку, який розглядає їх та узгоджує з керівником підприємства.

На гірничо-збагачувальному підприємстві металеві кулі та тіла, що мелють нормуються як основний матеріал, потреба в ньому прямо залежить від обсягів виробництва. Сировина – це змінна частина витрат, їх розмір планується шляхом множення односторонньої потреби в сировині на обсяг продукції, що виготовляється. Нормування та контроль за витратами здійснює технічний відділ.

Автошини, запасні частини до транспортних засобів являються допоміжними матеріалами, витрачаються для технологічного оснащення, підлягають нормуванню в розрахунку на одиницю транспортних засобів, що обслуговують виробництво. Стрічка транспортерна – допоміжний матеріал, що обслуговує технологічний процес. Спеціальний одяг – допоміжні матеріали з обслуговування робітників, нормуються на одного робітника, тощо.

Витрати на електроенергію мають постійну частину (на опалювальні цілі) та змінну частину (енергетичні потреби на виготовлення продукції). Заробітна плата має змінну та постійну частину через наявність різних систем оплати праці. Форми і система оплати праці, норми праці, розцінки, тарифні сітки, ставки, схеми посадових окладів, умови запровадження та розміри доплат, премій, винагород та інших заохочувальних, компенсаційних і гарантійних виплат встановлюються підприємством самостійно у колективному договорі.

За наявності розроблених норм витрат на підприємстві визначають нормативну собівартість продукції, а потім фіксують відхилення і зміни норм й визначають фактичну собівартість. За нормативним методом відхилення і зміни норм виявляються при здійсненні конкретної операції, що дає змогу встановити місце, причини, характер і винуватців чи ініціаторів відхилень [10]. Оперативне виявлення і поточний облік відхилень від норм витрат слід вести по конкретним видам продукції і однорідним групам.

Будь-які відхилення (економія чи перевитрати) мають обґрунтовуватися. На зміни норм, що можуть відбуватися в результаті зміни технологічного процесу, організації виробництва, інші виправдані зміни, складаються спеціальні розрахунки (відомість) змін норм [11]. Відхилення від норм фіксуються в документах сигнальної форми за підписом осіб, які дозволили ці витрати [11]. Такими сигнальними документами є матеріальні вимоги на додатковий (понадлімітний) відпуск матеріалів, акти на заміну матеріалів, наряди на виконання операцій, що не передбачені технологією [10]. В кінці звітної періоду складають зведену відомість відхилень за причинами і винуватцями окремо по матеріалах і заробітній платі. Аналіз цих відхилень дає можливість вживати заходів щодо ліквідації перевитрат, недопущенню втрат, поширювати досвід економного витрачання матеріалів і використання робочого часу.

Основними джерелами даних оперативного обліку витрат є [11]:

- оперативні дані про витрати сировини, основних матеріалів, напівфабрикатів;
- оперативні дані по витратам різних видів енергії;
- лімітно-забірні карти;
- рахунки-фактури на послуги сторонніх організацій.

В результаті оперативного обліку витрат на виробництво формується щоденна оперативна звітність: звітність по списанню сировини, основних і допоміжних матеріалів на виробництво продукції та послуг.

Всі дані оперативного обліку потрапляють до бухгалтерії та на основі них здійснюються наступні операції:

- бухгалтерський контроль за правильністю списання витрат по об'єктах обліку витрат;
- формування кореспонденції рахунків з обліку заробітної плати;
- формування кореспонденції рахунків по амортизації основних засобів та нематеріальних активів;
- формування кореспонденції рахунків з обліку взаємних послуг допоміжних виробництв;
- визначення фактичної собівартості послуг допоміжних виробництв і складання відповідної кореспонденції рахунків;
- визначення фактичної собівартості випуску продукції основного виробництва;
- формування кореспонденції рахунків з обліку загальногосподарських витрат, тощо;
- формування собівартості реалізації продукції [10,11].

За підсумками роботи за звітний період на підприємстві складають відповідну бухгалтерську звітність.

Отже, облік витрат на гірничо-збагачувальному комбінаті ведеться в розрізі кар'єрів та збагачувальних фабрик, тобто структура виробничо-технологічного циклу поєднується із організаційною побудовою підприємства. А це означає, що інформація про виробничі витрати групується у розрізі

кожного об'єкта, що дає можливість вивчати витрати за місцями їх виникнення та виділити центри відповідальності.

Витрати збагачувальної фабрики розглядаються як сукупність витрат, тому визначають місця та центри їх виникнення: місце виникнення витрат – рудозбагачувальна фабрика 1, 2; центри виникнення витрат - ремонтно-механічний цех, бригади.

Розглядаючи систему обліку процесу виробництва, необхідно відзначити, що найбільші можливості відкриваються при використанні даних оперативного обліку, за допомогою яких можна заздалегідь скоректувати дії і тим самим успішно реалізовувати поставлені завдання. Правильна організація оперативного обліку дозволяє досягти ефективного виробництва в поточному періоді часу і реалізувати інтереси підприємства.

Оперативний облік в системі управління діяльністю гірничо - збагачувального комбінату здійснюється щодо всіх без винятку процесів підприємства і тому організовується всіма менеджерами - на рівні робітника, диспетчера, комірника, керівника відділу, директора, голови правління тощо. При належній організації він може охоплювати практично всі аспекти діяльності підприємства: технологічний, постачальницький, виробничий, збутовий, фінансовий [10].

Організація оперативного обліку на підприємстві створює умови для того, щоб в циклі оперативного управління було можливим [11]:

- сконцентрувати функції управління в центрах прийняття рішень та за рахунок цього досягати узгодженості дій на всіх рівнях управління;
- здійснювати делегування повноважень та відповідальності не лише по відношенню до безпосередніх керівників, але і до обліковців та контролерів на підприємстві;
- координувати роботу облікового апарату;
- впровадити систему інформаційних зв'язків на підприємстві [11].

Система оперативного управління виробництвом являє собою складну організаційно-планову систему, що включає функціональну, елементну і організаційну підсистеми [10]. У функціональному відношенні оперативне управління виробництвом змінюється наступним чином: на рівні управління підприємством воно полягає в організації рушення предметів в межах року, кварталу, місяця; на рівні управління цехом таке рушення здійснюється в межах кварталу, місяця, тижня; на рівні управління дільницею - в межах місяця, тижня, доби, зміни і по годинах [10].

У елементному відношенні в залежності від рівня оперативного управління змінюється: по складу, що використовується і кваліфікації управлінського персоналу; по складу та кількості комплексів технічних засобів, що використовуються; по складу і змісту планово-облікової документації; по характеру і напруженості інформаційних потоків, тощо [10].

До функцій оперативного обліку в системі управління виробництвом відносяться: керівництво як процес прийняття рішень; планування як процес визначення лінії поведінки об'єкта управління для досягнення даної мети; облік як процес контролю, аналізу і виявлення відхилень від заданої програми

поведінки об'єкта; регулювання як процес локалізації виникаючих відхилень і збереження заданої траєкторії поведінки керованого об'єкта [10,11].

У організаційному відношенні система оперативного управління виробництвом здійснює свої функції за допомогою: економічного відділу на рівні підприємства; диспетчерського бюро на цеховому рівні; управлінського персоналу дільниці на рівні дільниці [10].

Основними елементами організації оперативного управління на гірничо - збагачувальних підприємствах є:

- розробка оперативних планів (бюджетів) і завдань на основі поточного аналізу діяльності об'єкта управління, що передбачає оперативне втручання в господарсько - виробничий процес з метою його регулювання;
- конкретизація завдань визначеним виконавцям по термінах, об'єктах, операціях;
- організація постійного контролю за виконанням оперативних завдань з метою прийняття оперативних управлінських рішень.

Вище зазначено, що важливою складовою оперативного управління є організація виконання оперативних планів (бюджетів). Особливість цього етапу: формування конкретних завдань окремим виконавцям, визначення об'єктів, термінів, операцій, відповідальних осіб. Така конкретизація проводиться, як правило, на оперативних нарадах, оскільки ефективність засобів оперативного впливу багато в чому залежить від проміжку часу, що пройшов з моменту виникнення нестандартної ситуації до вироблення оперативного завдання і доведення його до виконавців.

У момент доведення завдання виконавцям проводиться інструктивно-роз'яснювальна робота і створюються необхідні умови для його успішного виконання.

Інструктаж передбачає ознайомлення виконавців із загальною ситуацією і конкретною задачею, що має бути виконаною, націлювання їх на успішне виконання задачі та переконання у важливості завдання.

Створення необхідних умов для виконання оперативного завдання включає об'єднання його з роботою, що раніше виконувалася виконавцем, або скасування деяких її елементів, якщо неможливо виконувати обидва чи декілька завдань паралельно [10]. Сюди ж варто віднести надання додаткових повноважень виконавцям оперативних завдань.

Заключний етап - поточний контроль процесу виконання оперативного завдання, метою якого є негайна реакція менеджера на виявлені відхилення. Формами контролю можуть бути звіт виконавця, перевірка уповноваженою особою або самим менеджером [11].

Для оперативного керування виробництвом у цехах характерно дотримання регламентації виконання робіт у часі по кожній позиції виробничої програми і календарного плану. Роботи з оперативного управління виробництвом виконуються в реальному масштабі часу, що не допускає перерв у процесі виробництва. Часовий горизонт оперативності управління для цеху в цілому може бути в межах місяця, для бригад і робочих місць - в інтервалі тижня, або зміни [10].

Наразі процедури оперативного керування все більше переплітаються з технологією і регулюванням виробництва. Повсякденно виконувані управлінським персоналом функції по оперативному обліку, контролю й аналізу процесу виробництва є основою для визначення варіантів регулюючих впливів на процес виробництва.

Таким чином, оперативне управління виробництвом здійснюється на основі безперервного спостереження за самим процесом виробництва. Це досягається:

- ефективним розподілом робіт на короткі періоди часу (зміна, доба, тиждень, декада) в цехах, на виробничих ділянках (у бригадах);
- чіткою організацією збору та обробки інформації про процес виробництва;
- комп'ютеризацією облікового процесу для оперативної підготовки варіантів управлінських рішень;
- своєчасним прийняттям рішень та організацією роботи з попередження порушень у діяльності суб'єкта господарювання.

У системі управління гірничо - збагачувального комбінату оперативний облік виробництва виконує роль:

- джерела безперервного отримання інформації про підсумки роботи підприємства і всіх його ланок, а також про стан забезпеченості виробництва фінансовими, матеріальними, трудовими ресурсами;
- засіб систематичного контролю виконання виробничої програми (виробничого бюджету) та своєчасного регулювання виробничих процесів, розпізнавання та усунення відхилень від запланованих показників діяльності;
- джерела даних для економічного аналізу та виявлення резервів підвищення ефективності виробництва.

Дослідження особливостей та напрямів поточного управління діяльністю підприємств дозволило виділити завдання оперативного обліку та пов'язати їх із основними об'єктами оперативного керівництва (рисунк 6).

Враховуючи необхідність функціонування системи оперативного управління на підприємстві, його інформаційне забезпечення, в основу якого покладені дані оперативного обліку, доцільно розв'язувати такі завдання:

- в режимі реального часу формувати інформацію про господарські процеси за всією сукупністю показників, які фіксують використання ресурсів підприємства в цілому та його структурних підрозділів;
- слугувати джерелом для прийняття оперативних управлінських рішень, спрямованих на мінімізацію витрат та отримання максимального прибутку.



Рисунок 6 – Завдання оперативного обліку в системі оперативного управління

* Джерело: складено на основі узагальнення джерел [10,11].

За результатами проведеного дослідження можна констатувати, що оперативний облік процесу виробництва на гірничо - збагачувальних підприємствах є найважливішим джерелом інформації для управлінського персоналу. Проте, в сучасних умовах господарювання оперативний облік виробництва не забезпечує в повному обсязі потреби систем управління. Ця обставина й обумовлює необхідність пошуку сучасних, ефективних систем формування та обробки даних оперативного обліку, які особливо актуальні для оперативного управління гірничо-збагачувальним підприємством.

Оперативний облік може бути точним і своєчасним тільки при якісній організації документообігу. Проходження документів та інформації про той, чи інший факт господарської діяльності має бути організоване так, щоб жоден з оперативних документів не залишився без уваги і щоб вся інформація була зафіксована своєчасно [10]. При дотриманні цих умов може бути забезпечена повнота та своєчасність оперативного обліку. У зв'язку з цим, оперативний облік повинен бути тісно пов'язаний зі структурними підрозділами підприємства. На жаль, адміністрацією підприємств не приділяється належної уваги системі оперативного документування, організації ефективного документообігу. Для оперативного обліку необхідно мати систематизований перелік усіх видів документів, що використовуються на підприємстві, встановити систему позначення документів, надати їм всі необхідні ідентифікаційні ознаки.

Наголосимо, що на гірничо - збагачувальних підприємствах Криворіжжя використовується для автоматизації обліку система SAP R/3. Основним принципом SAP є введення інформації на місці її виникнення. Для того, щоб отримати оперативну та достовірну інформацію про виробничий процес та в цілому про діяльність підприємства, дані повинні вводитися негайно і тими особами, які за це відповідають [12]. Це досягається за допомогою автоматизованих систем, а також ручного введення на тих ділянках, де виникають дані, які неможливо автоматично виміряти та зафіксувати [10,12].

Факти виникнення порушень в роботі з документами, отриманими від інших підприємств також вимагають здійснення низки заходів щодо їх запобігання. Зокрема, особам, відповідальним за здійснення господарських операцій з іншими підприємствами, необхідно надавати чіткі інструкції про те, якою має бути документація, що приймається ними від інших організацій. Це можна зробити на підставі видання розпорядження головного бухгалтера для кожного підрозділу підприємства, що співпрацює із сторонніми фірмами, компаніями, або має справу з документами, що надходять, в якому мають бути прописані:

- комплектність документації (правильність оформлення документів);
- терміни надання документації;
- відповідальність за невчасне або неповне представлення первинної документації.

На стадії реєстрації документів в облікових регістрах, щоб уникнути помилок і порушень доцільно використовувати метод «пояснення завдання або службової записки» - свого роду інструктивний матеріал для конкретного бухгалтера, що описує порядок бухгалтерської обробки документа. У службовій записці повинно бути визначено:

- який оперативний факт відображає оброблюваний первинний документ;
- яка інформація повинна міститися в правильно заповненому документі;
- яке бухгалтерське проведення, в якому обліковому регістрі та в який термін слід виконати на підставі цього документа.

Документи, що відображають витрати підрозділів доцільно доповнити узагальнюючими документами: відомістю оперативного обліку та контролю витрат, оперативним звітом про відхилення від показників бюджету виробництва, тощо. При цьому необхідно дотримуватись певних принципів, а саме: повноти показників документації; максимальної простоти методики збору та фіксації оперативних даних; врахування сигнальної функції оперативного обліку.

Список літератури:

1. Дідоренко Т., Белова І. Значення оперативного обліку в системі управління сільськогосподарським підприємством. *Інститут бухгалтерського обліку. Контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2017. Вип. 1-2. С.29 - 37.
2. Старенька О.М. Оперативний облік у системі управління промисловим підприємством. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/VNULPM_2014_797_20.pdf.
3. Бухгалтерський облік: актуальні проблеми та рішення: монографія / За ред. д-ра екон. наук, проф. С.С. Герасименко, д-ра екон. наук, проф. А.О. Єпіфанова; [С.С. Герасименко, А.О. Єпіфанов, М.Д. Корінько та ін.]. Суми: ДВНЗ «УАБС НБУ», 2010. 162 с.
4. Тищенко Н.Л., Котковський Р.В. Особливості оперативного обліку та контролю у системі управління підприємством. *Інноваційна економіка*. 2013. №2. С.331 - 334.
5. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2755-17>.
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 лип. 1999 р. №996-XIV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
7. Кузьмінський Ю.А., Кочубей М.Є. Методологія бухгалтерського обліку в контексті реформування. *Фінанси України*. 2006. №8. С. 59-63.
8. Пархоменко В. Розвиток бухгалтерського обліку: від реформування до адаптації та застосування. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 8-9. С. 3-21.
9. Гуцайлюк З. Оперативний облік та оперативний економічний аналіз в системі бухгалтерського обліку. *Галицький економічний вісник*. 2012. №2 (35). С.166-170.
10. Бібліотека: BukLib.net. URL : [https:// buklib.net/books/27896](https://buklib.net/books/27896).
11. Електронний фонд Національної бібліотеки імені В.І. Вернадського URL : <https://nbuv.gov.ua>.
12. SAP R/3. URL:<http://erpexpert.com.ua>.