

УДК 657: 658.5

ОБЛІК ПРОЦЕСУ ВИРОБНИЦТВА В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ**Балазюк О.Ю., аспірант**

Тернопільський національний економічний університет

Мисаченко А.В.

Вінницький інститут економіки

В статье рассматривается учет процесса производства, как основа информационного обеспечения управления предприятием и определяются его этапы и элементы. Проведен анализ последних исследований. Рассмотрен процесс формирования учетной информации на разных этапах производства продукции.

Ключевые слова: процесс производства, учет процесса производства, производственный учет, производственные затраты, учет затрат и калькуляция себестоимости продукции.

In the article manufacturing process accounting as a basis of informative providing of management by an enterprise is examined and its stages and elements are determined. The analysis of the last researches is conducted. The process of forming of accounting information is considered at different stages of goods production.

Key words: process of production, accounting of production process, production accounting, production expenses, account of expenses and calculation of unit cost.

Діяльність підприємств в сучасних ринкових умовах передбачає побудову ефективної та гнучкої системи управління. Висуваються нові вимоги до управління процесом виробництва, що безпосередньо пов'язаний з умовами господарської діяльності. Для забезпечення конкурентних позицій на ринку управлінський персонал має вчасно отримувати достатню кількість достовірної інформації для подальшого її аналізу, та оперативного прийняття рішень. Процес виробництва – це складний, багатограний, але цілеспрямований процес перетворення різних об'єктів під впливом людської праці у продукти виробництва – певні блага, необхідні для задоволення різноманітних потреб людини. У зв'язку із цим облік процесу виробництва є одним із основних, найважливіших та найскладніших підсистем обліку на виробничих підприємствах.

Питання обліку процесу виробництва розглядаються у різних аспектах: економічних, облікових та управлінських, зокрема, у роботах таких вітчизняних вчених: І.А. Білоусової, О.С. Бородині, Ф.Ф. Бутинця, Б.І. Валуєва, Т.І. Войтенко, С.Ф. Голова, Т.В. Головка, О.А. Грішнєвої, І.Є. Давидовича, В.А. Дерій, М.Я. Дем'яненко, В.І. Єфіменка, Т.П. Карпова, Є.В. Калюги, Г.Г. Кірейцева, Г.І. Купалової, М.В. Кужельного, Т.Г. Маренич, Є.В. Мниха, В.С. Лень Б.М. Литвина, О.В. Лишиленко, Л.В. Нападовської, В.М. Панасюк, М.С. Пушкаря, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко, М.Г. Чумаченка, В.Г. Швеця та зарубіжних: Е.А. Аткинсона, П.С. Безруких, І.О. Воррена, М.Л. Вольтера, Е. Вандербека, С. Брю, Р. Гаррісона, К. Друрі, Д. Дугдейла, Р.С. Каплана, Н.І. Лавренченко та інших.

Найчастіше облік процесу виробництва розглядається відповідно до його складових: облік витрат та калькулювання собівартості продукції, облік основних, засобів, задіяних у процесі виробництва, та облік оплати праці і т.д. Особливу увагу дослідники приділяють управлінню витратами як визначальному чиннику в управлінні виробництвом. Так, Т. Маренич стверджує, що прибутковість підприємства, зниження собівартості визначаються рівнем управління витратами, що забезпечується впровадженням раціональної системи управлінського обліку [1, с. 19–25]. Г.Г. Гладчук зазначає, що без правильної оцінки реальної собівартості неможливо управляти ефективністю виробництва [6, с. 53]. Ю.В. Чемерис визначає більш низькі витрати на виготовлення продукції однією із конкурентних переваг підприємства, адже вони дозволяють підприємству знижувати ціни та нарощувати витрати на маркетингову діяльність [2, с. 70–73]. І. Білоусова та М. Чумаченко собівартість продукції характеризують як один із найважливіших показників діяльності підприємства, який впливає на рентабельність і самокупність підприємства та визначає ступінь досягнення стратегії зниження витрат у зміцненні конкурентних позицій [3, с. 3–10]. В.М. Панасюк розглядає теоретичні та практичні проблеми поведінки витрат з позицій управління і наводить кібернетичний аспект обліку процесу виробництва [7, с. 121–136].

На основі аналізу наукових надбань у цій сфері, можна зробити висновок щодо необхідності подальшого дослідження питання формування облікової системи процесу виробництва як комплексної підсистеми одержання інформації, необхідної для здійснення управління підприємством в цілому.

Метою статті є дослідження обліку процесу виробництва як основного елемента у загальній системі інформаційного забезпечення управління виробництвом та всебічний і багатоаспектний його розгляд у розрізі його складових та стадій життєвого циклу продукції.

У процесі виробництва відбувається тісна взаємодія трьох елементів: засобів праці, предметів праці та власне самої праці, результатом якої стає продукт виробництва.

Засоби праці – це засоби, з допомогою яких здійснюється вплив на предмети праці та забезпечуються необхідні умови в процесі виробництва. Предметами праці виступають елементи виробництва, які під впливом праці людини та засобів виробництва зазнають видозміни, перетворюючись у продукт виробництва. Таким чином, розглядаючи процес виробництва як об'єкт обліку та як комплексну систему, слід відобразити його три складові, що є притаманними для будь-якої виробничої системи:

1. Ресурси, що використовуються у процесі виробництва (засоби, предмети праці, праця персоналу);
2. Процес перетворення ресурсів у продукт виробництва;
3. Продукт виробництва (готова продукція, напівфабрикат, брак).

Розглянемо таку систему обліку процесу виробництва відповідно до його складових на рис. 1.

Слід відзначити, що усі три перелічені складові відображаються в обліку та зумовлюють його особливості. Облік наявних ресурсів надає інформацію управлінському персоналу через кількісні та вартісні показники:

- робочої сили (кваліфікованих, некваліфікованих працівників, робітників);
- запаси сировини, матеріалів, напівфабрикатів, комплектуючих виробів та інших виробничих запасів,
- основних засобів, нематеріальних активів, інших необоротних матеріальних активів, малоцінних швидкозношуваних предметів.

На основі даних обліку про наявні ресурси, що використовуються у процесі виробництва, управлінський персонал здійснює аналіз та приймає рішення про забезпеченість виробництва, його можливості, необхідність у додатковому залученні ресурсів (закупівлі сировини, матеріалів, найманні працівників, відновленні технологічного обладнання) для виконання певного замовлення чи випуску запланованого обсягу продукції.

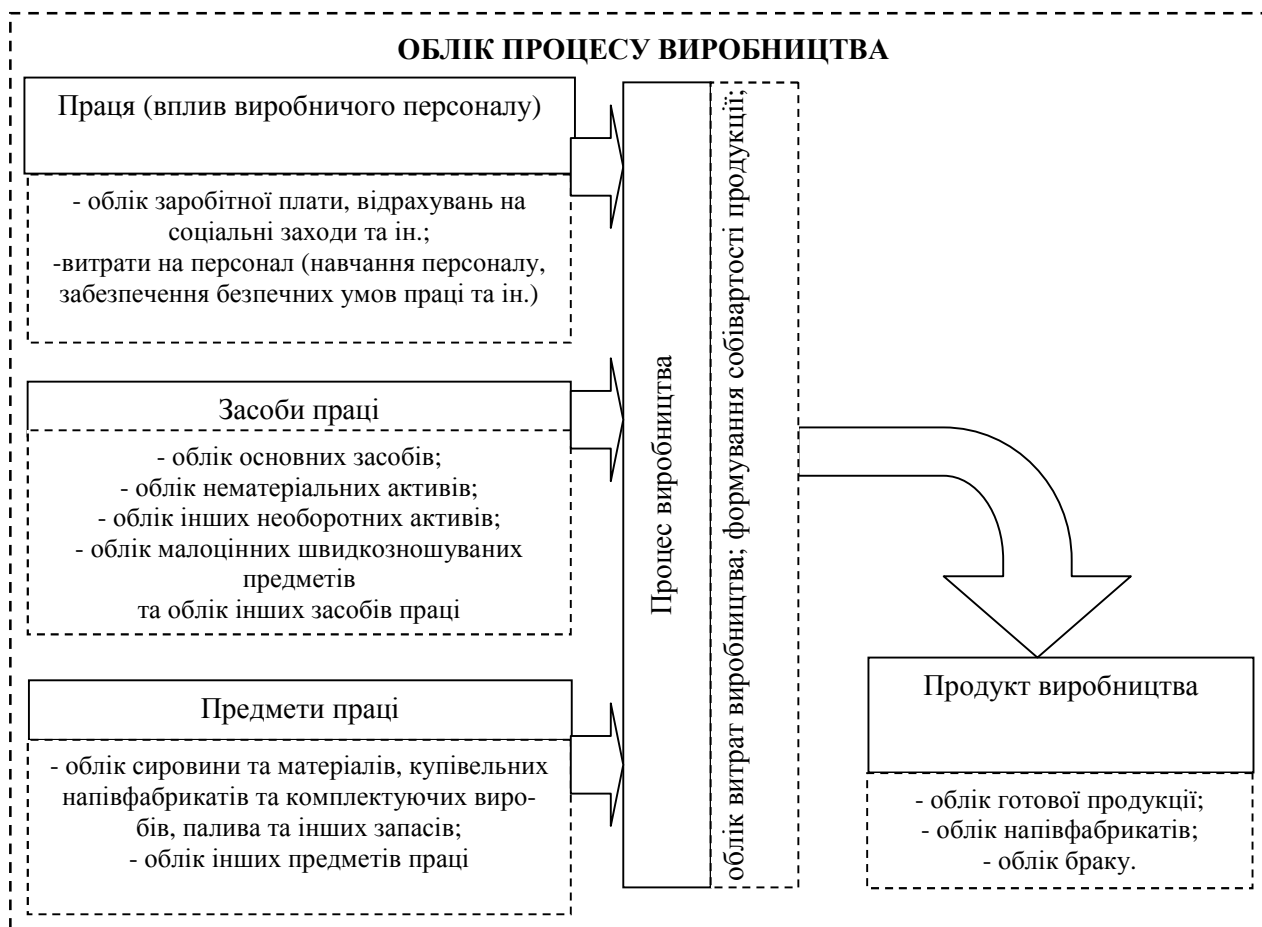


Рис. 1. Облік процесу виробництва у розрізі його складових

Аналіз облікових даних безпосередньо процесу виробництва здійснюється на основі даних обліку про витрати та собівартість продукції. Причиною цього є те, що в результаті взаємодії предметів праці, засобів праці та праці виникають різноманітні витрати підприємства на виробництво продукції у вигляді витрат сировини і матеріалів, заробітної плати та утримань, амортизації основних засобів та інших витрат, що безпосередньо пов'язані з організацією та управлінням виробництвом. Саме тому інформацію про виробничий процес та вищеперелічені фактори виробництва найповніше відображає облік витрат і калькулювання собівартості продукції. І.С Давидович зазначає, що будь-який аспект забезпечення ефективного розвитку виробництва необхідно тісно пов'язувати з проблемами ефективності управління витратами виробництва [6, с. 256].

Правильно організований облік процесу виробництва повною мірою має забезпечувати управлінський персонал оперативною, достовірною інформацією з приводу здійснення виробничих витрат, проходження технологічного процесу, фактичної собівартості продукції, відхилення від норм чи рівня запланованих витрат та собівартості продукції, шляхів підвищення ефективності та рентабельності виробництва, виявлення резервів та зниження витрат при відповідному обсягу виробництва, без погіршення якості продукції.

Слід зазначити, що технологічні, галузеві особливості чинять значний вплив на облік процесу виробництва. Так, галузь діяльності, тип виробництва, особливості технологічного процесу, тривалість виробничого циклу, номенклатура продукції, кількісні і якісні її характеристики, організаційна структура підприємства, тактичні та стратегічні плани підприємства є визначальними факторами при організації обліку процесу виробництва та, зокрема, його складових обліку витрат та калькулювання собівартості продукції.

На основі облікових даних про продукт виробництва управлінський персонал забезпечується інформацією про результат процесу виробництва, що може бути у вигляді готової продукції, напівфабрикату чи бракованої продукції. Дані обліку готової продукції відображають як кількісну, так і вартісну, а також якісну сторону результатів процесу виробництва, відображаючи стан виконання замовлень чи планового обсягу виробництва, вартість вироблених продуктів.

Облік процесу виробництва можна розглядати і відповідно до стадій виробництва продукції. У табл. 1 відображено основні заходи управління на основі облікової інформації на етапах виробництва продукції.

Таблиця 1

Облік процесу виробництва відповідно до стадій виробництва продукції

Стадії виробництва продукції:	Розробка продукції	Впровадження продукції	Випуск продукції	Здійснення основних заходів з управління на основі облікової інформації на етапах виробництва продукції:
Значимість здійснення контролю за витратами	V V	V	V	Контроль витрат - розробка і складання кошторисів та калькуляцій; - облік витрат на виробництво продукції; - калькулювання та аналіз собівартості.
	V V	V V	V V	Контроль якості - облік браку; - облік виконання гарантійного ремонту; - облік витрат на забезпечення досягнутого рівня якості продукції; - облік витрат на підвищення рівня якості продукції.
			V	Контроль оптимального розміру запасів - облік виробничих запасів; - облік незавершеного виробництва; - облік готової продукції та ін. запасів - облік розрахунків із покупцями та постачальниками (розміри замовлення).

Контроль за витратами здійснюється на всіх трьох етапах, але управління ними з метою їх зменшення найбільш ефективно саме на першому етапі розробки продукції (етапі планування), коли здійснюється її проектування, визначається дизайн, конструкція, витратні статті. На етапі планування визначається більше 80% витрат, саме тому відзначено подвійну значимість здійснення контролю (V V).

На етапах впровадження та випуску продукції ефективне попередження перевитрат можливе при використанні нормативного методу обліку витрат.

Якісні показники продукції значно впливають на її конкурентоспроможність та одночасно ефективність виробництва, тому контроль якості є одним із важливих заходів із управління процесом виробництва. М.С. Пушкар визначає два напрями здійснення витрат з підвищення якості продукції: витрати на забезпечення досягнутого рівня якості продукції та витрати на підвищення рівня якості продукції [4, с. 213]. Власне контроль за якістю продукції включає контроль за технологічним процесом, що здійснюється на основі даних з обліку про стан використовуваної техніки (зношеність, оновленість), та контроль за якісними характеристиками самої продукції – на основі даних обліку рівня браку, гарантійних випадків, витрат на якість продукції.

Контроль оптимального розміру запасів здійснюється через забезпечення достатнього рівня запасів готової продукції, сировини та матеріалів, незавершеного виробництва для підтримання неперервності та гнучкості виробничого процесу та уникнення надмірного рівня запасів, що спричиняє застій грошових коштів підприємства та зростання витрат на утримання запасів. Контроль оптимального розміру запасів здійснюється на основі облікової інформації про величину виробничих запасів, готової продукції та незавершеного виробництва і даних про розміри та виконання замовлень із покупцями та постачальниками.

Запорукою стабільної та ефективної діяльності виробничого підприємства управління є прийняття економічно обґрунтованих рішень, що прийняті на основі облікової інформації про процес виробництва. Облік процесу виробництва слід розглядати як комплексну систему, що відображає взаємодію його елементів (засобів праці, предметів праці та праці), результатом якої є продукт виробництва. Провівши аналіз останніх досліджень з питань обліку процесу виробництва, можна зробити висновок, що найповніше інформацію про виробничий процес та його складові відображає облік витрат і калькулювання собівартості продукції. Однак лише комплексний та різносторонній підхід до обліку процесу виробництва дає підстави для ефективного управління і забезпечує менеджерів повною та необхідною обліковою інформацією.

ЛІТЕРАТУРА

1. Маренич Т. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – №12. – С. 19–25.
2. Чемерис Ю.В. Забезпечення довгострокових конкурентних переваг на засадах вдосконалення управління витратами виробництва // Формування ринкових відносин в Україні. – 2007. – №1 (68). – С. 70–73.
3. Белоусова І., Чумаченко М. Проблеми обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції в промисловості // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – №4. – С. 3–10.
4. Пушкар М.С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів): Монографія / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-Бланш, 2006. – 334 с.
5. Давидович І.Є. Контролінг: Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 522 с.
6. Гладчук Г.Г. Управління витратами виробництва як необхідна ланка ефективного господарювання // Формування ринкових відносин в Україні. – 2008. – №5 (84). – С. 52–57.
7. Панасюк В.М. Витрати виробництва: управлінський аспект / Панасюк В.М. – Тернопіль: Астон. 2005. – 288 с.