

УДК 657. 6:622. 7

Кузьмінська К. І.,  
аспірант Львівської комерційної академії

## ВИРОБНИЧИЙ ОБЛІК У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ГІРНИЧО-ЗБАГАЧУВАЛЬНОГО КОМБІНАТУ

*У статті розглянуто погляди вчених щодо поняття "виробничий облік". Досліджено вплив організаційно-технологічних особливостей на створення системи виробничого обліку.*

**Ключові слова:** виробничий облік, управлінський облік, калькулювання собівартості продукції, аналітичний та зведений облік.

*В статье рассмотрены взгляды ученых относительно понятия "производственный учет". Исследовано влияние организационно-технологических особенностей на создание системы производственного учета.*

**Ключевые слова:** производственный учет, управленческий учет, калькулирование себестоимости продукции, аналитический и сводный учет.

*The paper considers the views of scholars on the concept of "production records". The influence of organizational and technological peculiarities of a system of production accounting.*

**Keywords:** production, management accounting, costing, analytical and summary records.

**Постановка проблеми.** Одним з найважливіших аспектів розвитку підприємства є оптимізація витрат або досягнення такого їх рівня, який дасть можливість за умови реалізації виробничих планів отримати необхідний фінансовий результат. Так, інформація про види, обсяги та поведінку витрат дозволяє надати узагальнюючу оцінку ефективності використання ресурсів і визначити резерви збільшення прибутку та зниження вартості одиниці продукції. Тому дієва організація обліку витрат на виробництво та належне застосування методів і прийомів у процесі обліку та калькулювання витрат дасть можливість приймати оперативні управлінські рішення. При цьому калькулювання собівартості продукції розглядають як один із методів бухгалтерського обліку і як основне джерело інформації для розробки виробничої стратегії та ціноутворення продукції.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Дослідження теоретичних засад та методологічних підходів щодо розвитку системи виробничого обліку здійснювало багато вчених, зокрема: С. Ф. Голов, В. Б. Івашкевич [1], Я. В. Соколов [2], В. В. Сопко [3], С. О. Стуков [4], В. Ф. Палій [5], М. Г. Чумаченко та інші. Окремо слід відмітити роботи таких відомих вчених, як Ю. С. Ігумнов, В. М. Козеев, А. С. Маргуліс, В. В. Осоловський, присвячені проблемам обліку та аналізу витрат і калькулювання собівартості продукції гірничодобувної галузі.

Так, В. Ф. Палій вважає, що управлінський облік у 50-х рр. ХХ ст., змінивши свою сутність, змінив виробничий. Такої ж думки дотримується М. Г. Чумаченко [5, с. 57]. В. В. Сопко виробничий облік ототожнює із внутрішньогосподарським. Згідно із Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", внутрішньогосподарський (управлінський) облік – це система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством. Ч. Т. Хонгрэн та Дж. Фостер стверджують, що основною метою виробничого обліку є калькулювання собівартості продукції [6, с. 8]. Такої ж думки дотримуються і С. Голов [1, с. 213], К. Друрі, В. Ф. Палій [5, с. 82-83].

Як бачимо, значний внесок у розвиток теоретичних та практичних аспектів організації виробничого обліку зробили вітчизняні та зарубіжні вчені. Проте багато питань залишаються нерозкритими та потребують розробки. Зокрема, дискусійним є визначення місця виробничого обліку в системі управління підприємством.

**Мета і завдання дослідження.** Мета дослідження полягає в розкритті поняття "виробничий облік" та практичному обґрунтуванні основних підходів щодо його запровадження на підприємствах гірничо-збагачувального комплексу.

**Виклад основного матеріалу.** Виробничий облік являє собою підсистему управління господарською діяльністю підприємства, яка формує інформацію про види, обсяг та поведінку витрат виробництва, забезпечує здійснення контролю за ефективністю використання виробничих ресурсів і дає можливість визначити резерви збільшення прибутку та зниження собівартості одиниці виготовленої продукції. Так, С. В. Голов стверджує, що система виробничого обліку – це система обліку, що забезпечує калькулювання та контроль собівартості об'єктів калькулювання. У загальному вигляді, на думку автора, вона складається із двох стадій: накопичення витрат та віднесення їх до певних об'єктів витрат. Своєю чергою, С. О. Стуков ототожнює його із калькуляційним обліком. П. С. Безруких та

В. Б. Івашкевич виробничий облік визначають як облік витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції [5, с. 80-81].

М. Д. Врублевський зазначає, що управлінський облік витрат виробництва складається з двох розділів – власне обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції. Перший охоплює облік витрат виробництва за економічними елементами, видами, місцями виникнення і об'єктами обліку, а інший – облік собівартості за калькуляційними статтями, визначення собівартості продукції за місцями виникнення витрат виробництва і калькулювання продукції за видами калькуляційних одиниць, а також складання звітних калькуляцій фактичної собівартості готової продукції підприємства [7].

Таким чином, виробничий облік складається із процесу калькулювання собівартості продукції, аналітичного та зведеного обліку витрат. Зокрема, В. М. Палій зазначає, що вони є самостійними елементами виробничого обліку [5, с. 78]. Такої ж думки дотримуються В. В. Сопко [3], В. Б. Івашкевич [1, с. 106], Я. В. Соколов [2]. Як стверджує Є. В. Калюга, крім обліку витрат на виробництво, виробничий облік включає в себе оперативний облік, елементи аналізу, планування та прогнозування.

Узагальнивши підходи вчених, можна стверджувати, що виробничий облік, з одного боку, є складовою фінансового (зведеного обліку виробничих витрат), а з іншого – управлінського (аналітичний облік витрат і калькулювання собівартості продукції).

Розглядаючи виробничий облік як елемент системи управління гірничо-збагачувального комбінату, доцільно розглянути особливості виробничого процесу та їх вплив на побудову обліку витрат та калькулювання собівартості концентрату. Так, видобуток корисних копалин та їх підготовка для металургійного виробництва складається із декількох стадій: геологічна розвідка, гірничопідготовчі роботи, видобуток і збагачення руди. Витрати, які виникають на кожному етапі, мають різне економічне значення, різні джерела фінансування та по-різному включаються до собівартості продукції. Внаслідок чого виникає необхідність здійснювати попроцесне калькулювання собівартості руди, що має вплив на організацію аналітичного обліку. Зокрема, застосування елементів нормативного методу калькулювання дасть більш точно охарактеризувати виробничий процес, запровадити дієву систему внутрішньогосподарського контролю та сприятиме ефективній організації управлінського обліку як у структурних підрозділах, так і на самому підприємстві в цілому.

Технологічний процес видобутку руди характеризується систематичним переміщенням зони очисних робіт. Наявність достатньої кількості підготовлених та готових до видобутку запасів руди виступає однією із умов нормальної діяльності гірничо-збагачувального підприємства. Однак витрати на підготовку видобутку руди часто не зараховують до звітного періоду, тому їх розраховують як витрати майбутніх періодів і частинами включають до собівартості отриманого напівфабрикату. При цьому на формування собівартості видобутої руди впливає виробнича потужність та строки експлуатації родовищ, що залежать від покладів корисних копалин та інтенсивності проведення видобувних робіт. Це, своєю чергою, визначає термін експлуатації гірських родовищ та гірничо-технологічних споруд, порядок їх фінансування та покриття виробничих витрат шляхом включення до собівартості видобутих корисних копалин. Вищезазначені особливості також необхідно враховувати при організації обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції на підприємствах досліджуваної галузі [8, с. 65].

Облік витрат на гірничо-збагачувальних підприємствах ведеться у розрізі кар'єрів та збагачувальних фабрик, тобто структура виробничо-технологічного циклу гірничо-збагачувальних комбінатів поєднується із організаційною побудовою досліджуваних підприємств. А це означає, що інформація про виробничі витрати в основному групується у розрізі кожного об'єкта, що дає можливість вивчати витрати за місцями їх виникнення та виділити центри відповідальності. Застосування такого підходу вітчизняні та зарубіжні науковці називають обліком витрат за центрами відповідальності [9]. Наприклад, якщо витрати збагачувальної фабрики розглядати як сукупність витрат, то можна визначити місця та центри їх виникнення:

- місце виникнення витрат – збагачувальна фабрика;
- центри виникнення витрат – ремонтно-механічний цех, бригади тощо.

На основі вищевикладеного матеріалу та проведеного нами дослідження можна стверджувати, що система виробничого обліку на гірничо-збагачувальних комбінатах має фінансову орієнтацію, тобто формування інформації про розмір витрат здійснюється бухгалтерією та планово-економічним відділом. Зокрема, у системі інформаційних комунікацій необхідно забезпечити умови відповідності змісту та форми управлінських звітів з урахуванням характеру робіт окремих центрів виникнення витрат та відповідної номенклатури статей.

Отже, виробничий облік є важливим елементом системи управління виробничою діяльністю будь-якого підприємства, в тому числі і гірничо-збагачувальних комбінатів.

**Висновки.** Таким чином, при побудові системи виробничого обліку на підприємствах гірничо-збагачувального комплексу потрібно враховувати низку особливостей, які мають суттєвий вплив на якість вихідної інформації. Тобто необхідно:

- враховувати організаційні та технологічні особливості виробничого процесу;
- децентралізувати систему управління витратами підприємства, що дасть можливість отримувати більш точну інформацію про сутність та причини виникнення витрат, оперативно реагувати на зміни господарської діяльності;
- визначити більш оптимальні методи калькулювання собівартості продукції, які б відповідали особливостям виробничого процесу гірничо-збагачувального підприємства;
- у подальшому наукові дослідження доцільно здійснювати щодо кожного елемента системи виробничого обліку: елемента калькулювання, аналітичного та зведеного обліку.

### Література:

1. Ивашкевич В. Б. Бухгалтерский управленческий учет [текст]: учеб. для вузов. / В. Б. Ивашкевич – М. : Юристъ, 2003. – 618 с.
2. Соколов Я. В. – Бухгалтерський учет: от истоков до наших дней [текст]: учебн. пособие для вузов / Я. В. Соколов. – М. : Аудит, Юнити, 1996. – 638 с.
3. Сопко В. В. Бухгалтерський облік [текст]: навчальний посібник / В. В. Сопко; [2 вид. перероб і доповн.]. – К. : КНЕУ, 1999. – 500 с.
4. Стуков С. А. Система производственного учета и контроля [текст]: С. А. Стуков. – М. : Финансы и статистика, 1988. – 223 с.
5. Палий В. Ф. Основы калькулирования [текст]: В. Ф. Палий. – М. : Финансы и статистика, 1987. – 288 с.
6. Хонгрэн Ч. Т. Бухгалтерский учет. Управленческий аспект [текст] / Ч. Т. Хонгрэн, Дж. Фостер. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 413 с.
7. Врублевский Н. Д. Управленческий учт издержек себестоимости продукции в отраслях экономики [текст]: учеб. пособие / Н. Д. Врублевский. – М., 2004. – 376 с.
8. Белобородова В. А. Калькуляция себестоимости продукции в промышленности [текст]: учебное пособие / В. А. Белобородова, А. П. Чечета, В. Т. Слабинский и др. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Финансы и статистика, 1989. – 279 с.
9. Шанкай А. В. Облік та аналіз витрат та доходів за центрами відповідальності: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. ек. наук: спец. "Бухгалтерський облік, наліз та аудит" / Андрій Валерійович Шанхай. – К., 2002. – 19 с.