

УДК 658.15:339

Лень В.С., канд., екон. наук, професор

Міщенко А.М., магістрант, група МОА-111

Чернігівський національний технологічний університет, м. Чернігів, Україна

## УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ЗАТРАТ ОБІГУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ТОРГІВЛІ

**Ключові слова:** *затрати обігу, статті затрат, метод АБС, управління затратами, управлінський облік затрат, підприємства торгівлі.*

В Україні торгівля є однією із найрозвинутіших галузей економічної діяльності. Кількість торговельних підприємств, що займаються лише роздрібною торгівлею на кінець 2014 року складала 49,7 тис. од. [1]. Основною метою діяльності торговельних підприємств (як й інших суб'єктів підприємницької діяльності) є отримання прибутку, величина якого зумовлює можливість їх розвитку і суттєво залежить від розміру витрат обігу. У зв'язку з цим, управління витратами обігу для торговельних підприємств є завжди актуальним.

Питання обліку, аналізу, планування та управління затратами підприємств відображені в працях багатьох сучасних українських вчених, зокрема: Ф.Ф. Бутинця, В.К. Данилка, Н.І. Дуляби, А.А. Мазаракі, І.В. Мілаш, В.В. Сопко, Ю.С. Цал-Цалко та ін. Високо оцінюючи наукові та практичні здобутки перелічених та інших вчених-економістів, необхідно зазначити, що питання управлінського обліку затрат торговельних підприємств вирішені далеко не повністю. Зокрема, інформація для управління затратами накопичується в системі бухгалтерського обліку, у його підсистемі – управлінському обліку. Для цього на підприємствах організується облік за елементами та статтями затрат. Проте, порядку формування статей затрат дослідниками приділяється вкрай мало уваги.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про затрати підприємства, у тому числі торговельного, та її розкриття в фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку (П(с)БО) “Витрати” [2]. Деталізовані вимоги цього П(с)БО щодо торговельних підприємств розкриті у Методичних рекомендаціях з формування складу витрат та порядку їх планування в торгівельній діяльності [3].

Торговельні підприємства здійснюють поточні затрати, під якими розуміється сукупність витрат живої та уречевленої праці на здійснення поточної торговельно-виробничої діяльності підприємства, що за натурально-речовим складом становлять спожиту частину матеріальних, нематеріальних трудових та фінансових ресурсів. Складовою частиною поточних затрат є витрати обігу – представлені в грошовій формі затрати підприємства на здійснення процесу реалізації товарів, які складають за своєю суттю собівартість послуг з доведення товарів від виробника до споживача та пов'язаних із зміною форм вартості [3]. За Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” до затрат обігу не включаються адміністративні витрати, інші операційні та фінансові витрати [2].

В обліку затрати обігу класифікують за:

1. видами діяльності (оптова торгівля, роздрібна торгівля, громадське харчування);
2. економічними елементами (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші витрати);

3. статтями витрат (затрат).

У торгівельній діяльності виділяються такі статті затрат [3]:

1. затрати на оплату праці персоналу, що забезпечує збут товарів (продукції);
2. відрахування на соціальні заходи.
3. затрати на оренду основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що забезпечують збут товарів (продукції);
4. затрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів малоцінних швидкозношуваних предметів, що забезпечують збут товарів(продукції);
5. амортизація основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що забезпечують збут товарів (продукції);

6. затрати на зберігання, підсортування, обробку, пакування і передпродажну підготовку товарів (продукції);
7. затрати на транспортування;
8. затрати на проведення маркетингових заходів;
9. затрати на тару;
10. податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі;
11. інші затрати на збут.

У переліку статей згідно з Методичними рекомендаціями з формування складу витрат та порядку їх планування в торгівельній діяльності слово витрати нами замінено на слово витрати у зв'язку з тим, що затрати не впливають на зміни власного капіталу, а витрати – впливають [4].

Склад статей затрат підприємство торгівлі визначає самостійно. У зв'язку з тим, що більшість статей є комплексними, за потреби вони можуть поділитись на дві чи більше статей. Зокрема, затрати на транспортування включають транспортування власними силами та сторонніми організаціями, затрати на перевалку, страхування транспортних засобів та товарі при перевезеннях, інші транспортно-експедиційні затрати. Різноманітність затрат обігу робить можливим успішний пошук їх абсолютного та/або відносного скорочення.

Для абсолютного чи відносного скорочення затрат обігу підприємства торгівлі повинні налагодити належне управління затратами. Причому, чим більша абсолютна чи відносна частина певних затрат, тим більше уваги необхідно приділяти їх управлінню.

Нами пропонується для визначення статей витрат для управління ними застосовувати модель АВС [5], яка заснована на питомій вазі витрат у їх загальній сумі. Для цього, пропонується проаналізувати усі витрати за попередні періоди. До класу С віднести всі витрати, які мають питому вагу менше 5 % і сукупно не перевищують цю величину. Ці витрати обліковувати за статтею інші витрати обігу. Далі по мірі збільшення питомої ваги витрат їх згрупувати у групу С до досягнення їх питомої ваги разом з питомою вагою витрат групи С 20 %. Залежно від сутності елементів витрат групи С їх можна поділити на 2 чи 3 статті. Останні 80 % витрат включають у групу А, яку поділяють на статті, кожна з яких у загальній сумі витрат становить не менше 15 % загальних витрат.

Для управління витратами на підприємстві слід затвердити форми управлінської звітності та відповідальних за управління конкретною статтею витрат. За статтями витрат класу А звітність для управління складають щомісяця, класу В – щокварталу, класу С один раз на півроку. Звітність, на наш погляд, повинна включати такі показники за період та наростаючим підсумком з початку року: планові; фактичні; за минулий рік; відхилення від них. Отримана звітність аналізується і приймаються коригуючі рішення.

**Висновки.** Формування управлінського обліку затрат торговельного підприємства слід починати з аналізу структури затрат та формування статей затрат. Одним із способів формування статей затрат, який може бути застосований на підприємствах, у тому числі торговельних, є застосування методу АВС. На основі сформованих статей затрат розроблюються та затверджуються форми управлінської звітності, які включають планові, фактичні та за попередній період показники та відхилення за ними. При цьому управління затратами обігу здійснюють за відхиленнями.

#### Список використаних джерел:

1. Торгівля (1990-2014 рр.). Статистична інформація [Електронний ресурс] / Деркомстат України. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” [Електронний ресурс] : затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318. – Режим доступу : <http://minfin.gov.ua>.
3. Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торгівельній діяльності, затверджені наказом Міністерства економіки України від 02.03.2010 № 226.
4. Лень В.С. Поняття витрат і затрат у бухгалтерському обліку: відмінність та тотожність / В.С. Лень, К.В.Прошина. // Економічний форум. Науковий журнал. – Луцький національний технічний університет:– 2013. –№ 2. – с. 277-284.
5. Лень В.С. Управлінський облік: Навч. Посіб. – 2-ге вид., випр. – К.: Знання-Прес, 2006. – 317 с. – (Вища освіта ХХІ століття).