

Будь-які напрямки діяльності підрозділів конкурентної розвідки включають в себе такі елементи як збір та аналіз інформації. Цей процес має певні цикли, початковим є визначення об'єкту інформаційного дослідження, а кінцевим доповідь керівнику організації. Останній можна вважати готовим інформаційним продуктом, який детально перевіряється та оцінюється на предмет достовірності.

Особливості діяльності підрозділів конкурентної розвідки полягають у швидкій адаптації до інформаційного середовища як джерела інформації, з метою визначення напрямів оптимізації збору та аналізу інформації. Вони характеризуються широким спектром інструментів збору інформації та методів її аналізу, що поєднуються в спеціалізовані та адаптивні до сучасних умов технології діяльності підрозділів конкурентної розвідки.

Весь цей комплекс інформаційно-аналітичних заходів складає основу економічної безпеки підприємств.

1. Баяндин Н.И. Этические проблемы ведения деловой разведки / Институт безопасности бизнеса / МЭИ – технический университет / Источник www.agentura.ru.

2. Етичний кодекс спілки професіоналів з конкурентної розвідки SCIP / Інтернет ресурс / режим доступу <http://www.scip.org/About/content.cfm?ItemNumber=578&navItemNumber=504>.

3. Ларри Кеннеди Конкурентная разведка в конструировании бизнес-процесса: исследование в компании Digital Equipment Corporation/интернет ресурс / <http://it2b.ru/blog/archiv/305.html#cut>.

4. Лемке Г.Э. Секреты коммерческой разведки. – М.: Ось-89, 2008. – 234 с.

5. Гордон Я. Целевая конкуренция; пер. с англ. [С. Жильцов, И. Малкова, Е. Федорова]. – М.: Вершина, 2006. – 368 с.

Отримано 22.03.2013

УДК 657.47

О.А.ШЕВЧУК, канд. екон. наук

Тернопільський національний економічний університет

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ КЛАСИФІКАЦІЇ ВИТРАТ В УПРАВЛІНСЬКОМУ ОБЛІКУ

Розглянуто особливості класифікації витрат в аспекті управлінського обліку на промислових підприємствах, а також варіанти її практичного застосування і відображення в обліковій системі підприємства. Подано авторські рекомендації щодо розробки ефективної моделі класифікації витрат підприємств в рамках управлінського обліку.

Рассмотрены особенности классификации расходов в аспекте управленческого учета на промышленных предприятиях, а также варианты ее практического применения и отражения в учетной системе предприятия. Представлены авторские рекомендации по разработке эффективной модели классификации расходов предприятий в рамках управленческого учета.

The article describes the features of the classification of costs in terms of management accounting in industry enterprises and options for its practical application and reflected in the accounting system of the enterprise. Submitted author's recommendations to develop efficient model of classification of costs of enterprises within management accounting.

Ключові слова: управлінський облік, витрати, класифікація, аналіз.

Важливого значення під час дослідження проблем управлінського обліку набуває класифікація витрат. Підходи до класифікації витрат підприємства, визначені обліковою теорією і практикою впродовж останніх років, не в повній мірі задовольняють сучасні вимоги управлінського обліку, оскільки орієнтуються більшою мірою на калькуляцію фактичної собівартості готової продукції з метою визначення фінансових результатів діяльності підприємства.

Метою статті є дослідження процесу класифікації витрат в аспекті управлінського обліку на промислових підприємствах, а також варіанти її практичного застосування і відображення в обліковій системі підприємства.

Для реалізації поставленої мети дослідження опрацьовано наукові праці сучасних вчених з бухгалтерського та управлінського обліку. Зокрема проблеми класифікації витрат розглядалися у працях вітчизняних вчених: Ф.Ф. Бутиця, С.Ф. Голова, В.А. Дерія [2-4], З.В. Задорожного [6], В.О. Ластовецького [7], Н.В. Прохар [9], В.В. Сопка [10] та у дослідженнях зарубіжних науковців: Г.Бурмистров [1], С. Вілліам [14], К. Друрі [5], Б. Нідлза [11], П. Колліер [13]. Аналізуючи наукову літературу вищенаведених вчених, зауважимо, що найбільш розповсюдженими ознаками класифікації витрат з управлінського обліку стали такі: за економічним змістом, за способом списання, за місцями виникнення, за центрами відповідальності, за видами діяльності, за економічними елементами, за статтями, за складом, за способом перенесення вартості на продукцію, за ступенем впливу обсягів діяльності, за календарним періодом, за ступенем планування, за ефективністю, за сферами діяльності, за ступенем узагальнення, за ступенем контролюваності.

У Методичних рекомендаціях з формування собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості [8] класифікацію витрат промислових підприємств пропонується здійснювати за дев'ятьма ознаками:

- за центрами відповідальності (місцями виникнення витрат): витрати виробництва, цеху, дільниці, технологічного переділу, служби;
- за видами продукції, робіт, послуг: витрати на виробу, типові представники виробів, групи однорідних виробів, замовлення тощо;
- за єдністю складу (однорідністю витрат): одноелементні та комплексні;

- за видами витрат: витрати за економічними елементами та витрати за статтями калькуляції;
- за способом перенесення вартості на продукцію: прямі та непрямі;
- за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат: змінні та постійні;
- за календарними періодами: поточні, довгострокові та одноразові;
- за доцільністю витрачання: продуктивні та непродуктивні;
- за відношенням до собівартості продукції: витрати на продукцію та витрати періоду.

Проте, наведена вище класифікація хоч і є досить змістовною з погляду організації управлінського обліку, але має ряд суттєвих недоліків.

По-перше, невиправдано ототожнюються витрати за центрами відповідальності та витрати за місцями їх виникнення. Оскільки загальновідомим фактом є можливість поєднання в одному місці виникнення витрат кількох центрів відповідальності або поєднання в одному центрі відповідальності кількох місць виникнення витрат. Проте в окремих випадках центри відповідальності і місця виникнення витрат можуть співпадати.

По-друге, не зовсім аргументовано поєднуються в одну класифікаційну ознаку витрати за статтями та витрати за економічними елементами. В той час коли вони є різними видами витрат і повинні мати самостійні ознаки класифікації. Це твердження зазначається і змістом П(С)БО 16, яке передбачає відокремлене групування витрат за елементами і статтями.

По-третє, при групуванні витрат за календарними періодами не виділяються витрати майбутніх періодів, котрі є важливою ланкою витрат промислового підприємства і мають специфічні особливості обліку.

Доцільно зауважити, що за результатами проведеного аналізу масо підстави зробити узагальнення, а саме у наведених Методичних рекомендаціях класифікації витрат характерні певна обмеженість, непослідовність, термінологічна плутанина та не узгодженість з вимогами П(С)БО 16. Крім цього вона великою мірою спрямована на визначення собівартості продукції та фінансових результатів і не здатна сприяти ефективному управлінню витратами [9, с.50].

Водночас результати практичних досліджень способів класифікації витрат на промислових підприємствах Тернопільської і Рівненської областей свідчать, що в практичній діяльності вирішення даного питання також не є однозначним.

Зокрема на досліджуваних підприємствах в основному застосовують лише ті ознаки класифікації витрат, які є важливими з точки зору формування собівартості продукції та визначення фінансових результатів, а саме: за видами діяльності, за способом перенесення вартості на продукцію, за видами продукції, за статтями калькуляції, за складом, за характером, за способом списання, за календарним періодом, за функціональним призначенням. При цьому класифікація витрат за економічними елементами на практиці застосовується умовно. Оскільки жодне із досліджуваних підприємств не використовує для організації синтетичного обліку витрат рахунки 8 класу „Витрати за елементами”, а лише здійснює відповідне перегрупування витрат від операційної діяльності в кінці звітного періоду з метою заповнення II розділу Звіту про фінансові результати [9, с.51-52].

Обмежене застосування має і класифікація витрат за місцями їх виникнення. Так як у більшості випадків витрати промислових підприємств групуються лише у розрізі видів виробництв: основного, допоміжного або обслуговуючого. Накопичення ж витрат у розрізі окремих служб, відділів або ділянок у синтетичному та аналітичному обліку на практиці не здійснюється.

Деякі промислові підприємства намагаються групувати витрати на виробництво за ступенем їх планування. Це відбувається шляхом складання планових і фактичних калькуляцій собівартості готової продукції, хоча і не носить системного характеру, оскільки не передбачає ведення обліку нормативних витрат і відхилень фактичних витрат від встановлених норм.

Одне із досліджуваних підприємств здійснює розподіл витрат на змінні та постійні, проте така класифікація стосується лише загальновиробничих витрат і застосовується в кінці місяця при їх розподілі. Більшість же способів групування витрат підприємства, які мають важливе інформаційне значення для планування, прогнозування, контролю витрат та прийняття управлінських рішень не знайшли широкого застосування в практичній діяльності.

Зазначимо, у більшості випадків витрати вивчаються дослідниками лише з окремих економічних позицій, а кожна із досліджуваних ознак розглядається відокремлено від інших, загальна ж класифікація витрат виявляється надто громіздкою і затеоретизованою.

Вважаємо, що систематизація найсуттєвіших ознак класифікації витрат відповідно до цільової спрямованості інформаційних потреб системи управління сприятиме ефективній організації управлінського обліку та успішній реалізації його основних функцій і завдань. Загалом, ідея класифікації витрат залежно від цільової спрямованості інформації про

них належить К. Друрі [5, с. 32-33], який спочатку виділив три групи цілей для обліку витрат, а потім здійснив відповідне групування витрат:

- для оцінки запасів готової продукції і визначення фінансових результатів: вичерпані і невичерпані витрати; виробничі і невиробничі витрати; витрати на продукцію і витрати періоду; витрати за елементами; прямі і непрямі витрати;

- для прийняття управлінських рішень: змінні та постійні витрати; релевантні та нерелевантні витрати; інкрементні і маргінальні витрати; беззворотні і уявні витрати;

- для контролю і регулювання: регульовані та нерегульовані витрати, змінні та постійні витрати.

Подібні три цільові напрями класифікації витрат, в основу яких покладено принцип „різні витрати для різних цілей”, досліджують також і вітчизняні науковці, зокрема С.Ф. Голов, О.В. Карпенко, Л.В. Нападівська, Ф.Ф. Бутинець та інші [2, с.68]. Підтримуючи наукові позиції вітчизняних вчених вважаємо, що розробка ефективної моделі класифікації витрат підприємств в рамках управлінського обліку повинна здійснюватися у три етапи:

- визначення головних напрямів використання інформації про витрати;
- встановлення основних класифікаційних ознак витрат;
- розподіл витрат на види на підставі вивчення причинно-наслідкових взаємозв'язків між ними [9, с.54].

Проведені дослідження свідчать, що в теорії та практиці управлінського обліку існують різні підходи до класифікації витрат з огляду на мету та напрями використання інформації. Однак, жодна з них не може розглядатися як еталонна в силу своєї зорієнтованості на задоволення специфічних інформаційних потреб внутрішнього керівництва окремого підприємства.

1.Бурмистров Г. Затраты: от контроля к управлению [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.management.com.ua/finance>.

2.Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік / Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Чижевська, Н.В. Герасимович. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 448 с.

3.Голов С.Ф. Управлінський облік / С.Ф. Голов. – [3-тє вид.]. – К.: Лібра, 2006. – 704 с.

4.Дерій В.А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю / В.А. Дерій. – Тернопіль: ТНЕУ, «Економічна думка», 2009. – 272 с.

5.Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: [пер. с англ.] / К. Друри; под ред. С.А.Табалиной. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 560 с.

6.Задорожний З.В. Внутрішньогосподарський облік в будівництві / З.В. Задорожний. – Тернопіль: Економічна думка, 2006. – 336 с.

7.Ластовецький В.О. Галузевий бухгалтерський облік: проблеми теорії і практики / В.О. Ластовецький. – Чернівці: Місто, 2003. – 156 с.

8.Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості: наказ Державного комітету промислової політики України від 2.02.2001 р. № 47 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http:// www.ligazakon.ua](http://www.ligazakon.ua).

9.Прохар Н.В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики / Н.В. Прохар, Ю.О. Ночовна. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2011.– 257 с.

10.Сопко В. Бухгалтерський облік / В.Сопко, М.Щирба, З.Гуцайлюк, М.Бенько – Тернопіль: Астон 2005. – 496 с.

11.Нидлз Б. Принципы бухгалтерского учета / Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д.; [пер.с англ.]; под ред. Я.В. Соколова. – [2-е изд.]. – М.: Финансы и статистика, 1997.–496 с.

12.Хорнгрен Ч.Т. Бухгалтерский учет : управленческий аспект / Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер; [пер. с англ.]; под. Ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 416 с.

13.Collier P. Accounting for Managers: interpreting accounting information / Paul Collier . – Wiley, 2009. – 532 p.

14.Scott William Accounting Theory / William Scott. – London: Hardback, 2008. – 450 p.

Отримано 22.03.2012

УДК 336: 334.7

В.М.АНТОНЕНКО, канд. екон. наук

Донецький національний технічний університет

ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ ЯК ЧИННИК ВПЛИВУ НА ФІНАНСОВУ БЕЗПЕКУ ПІДПРИЄМСТВА

Розглядається оцінювання рівня фінансової безпеки підприємств, для чого досліджуються сучасні наукові підходи до означеної проблеми та обґрунтовується власна авторська позиція. Наводяться відповідні факторні напрямки впливу фінансового результату на індикатори (критерії) фінансової безпеки.

Рассматривается оценивание уровня финансовой безопасности предприятий, для чего исследуются современные научные подходы к названной проблеме и обосновывается собственная авторская позиция. Приводятся факторные направления влияния финансового результата на индикаторы (критерии) финансовой безопасности.

The article focuses on an important issue - evaluation of the level of financial security of the company and explores modern scientific approaches to this problem. Author's own position is justified, the essence of which is evaluation of the level of financial security of the companies through financial performance. Factor directions of financial results influence on the indicators (criteria) of financial security are given.

Ключові слова: фінансова безпека, оцінка, чинник впливу, фінансовий результат, потенціал впливу.

Проблеми фінансово-економічної безпеки підприємств потрапили в поле зору представників вітчизняної економічної науки порівняно недавно. Чинником виникнення та посилення уваги до цих проблем є трансформаційна криза української економіки, яка охопила всі сфери і стала суттєвою перешкодою на шляху забезпечення сталого розвитку економіки та суспільства.