

12. Хлопова Т.В. Развитие трудового потенциала и повышениек конкурентоспособности персонала пердприятий / Т.В. Хлопова. – Иркутск, 2004. – 328 с.
13. Одегов Ю.Б. Трудовой потенциал предприятия: пути эффективного использования / Ю.Б. Одегов, В.Б. Бучин, К.Л. Андреев. – Саратов : Изд-во Саратовского ун-та, 1999. – 346 с.
14. Андрушків Л. Шляхи підвищення ефективності використання ресурсного потенціалу підприємства (дослідницькі аспекти) / Л. Андрушків, О. Мельник // Формування ринкової економіки в Україні : зб. наукових праць. – К. : КНЕУ, 2012. – Вип. 27. – С. 6.
15. Фахутдинов Р.А. Управление конкурентоспособностью организации : учеб. пособие / Р.А. Фахутдинов. – М. : Эксмо, 2004. – 544 с.

Абесинова Е. К.

Киевский национальный экономический университет имени Вадима Гетьмана

ОСОБЕННОСТИ АНАЛИЗА КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТИ ПЕРСОНАЛА КАК СОСТАВЛЯЮЩЕЙ КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

Резюме

Исследованы теоретические вопросы анализа конкурентоспособности персонала. Проведен сравнительный анализ понятия «конкурентоспособность персонала» в контексте роста роли и значимости персонала в обеспечении конкурентоспособности предприятия. Предложена семифакторная модель анализа конкурентоспособности персонала.

Ключевые слова: анализ, конкурентоспособность персонала, конкурентоспособность предприятия, кадровый потенциал, индивидуальный кадровый потенциал, факторная модель.

Abessinova O. K.

Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

FEATURES OF PERSONNEL COMPETITIVENESS ANALYSIS AS A PART OF ENTERPRISE COMPETITIVENESS

Summary

Theoretical analysis of competitiveness of personnel issues. Comparative analysis of the concept of „staff competitiveness” in the context of the increasing role and importance of staff in ensuring competitiveness. A model for the analysis of the competitiveness of the staff.

Keywords: analysis, competitiveness, human resources, individual human potential, factor model.

УДК 657.471:006.015.5

Бондар Т. Л.

Київський національний торговельно-економічний університет

МЕТОДИКА ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЯКОСТІ ПРОДУКЦІЇ

Статтю присвячено дослідженню особливостей облікового відображення витрат на забезпечення якості продукції на лікєро-горілчанних підприємствах. Розроблено методику фінансового обліку витрат на забезпечення якості продукції на основі процесного підходу. Наведено рекомендації щодо її застосування на прикладі бізнес-процесів лікєро-горілчаного підприємства.

Ключові слова: методика обліку, витрати на забезпечення якості продукції, процесний підхід, бізнес-процес, лікєро-горілчані підприємства.

Постановка проблеми. В умовах впровадження та функціонування системи управління якістю на підприємствах з'явилися нові вимоги до організації та введення обліку. Це пов'язано з тим, що сформована на більшості підприємствах внутрішня облікова система не відповідає сучасним запитам системи управління якістю і потребує суттєвого реформування. Тобто бухгалтерський облік не завжди може реалізувати свої функції щодо надання необхідною інформацією про витрати на забезпечення якості для оцінки діяльності підприємства. Насамперед це пояснюється відсутністю рекомендацій щодо облікового відображення таких витрат на рахунках бухгалтер-

ського обліку і, як наслідок, вони не виділяються із загальної суми витрат підприємства.

Розробка методики фінансового обліку витрат на забезпечення якості продукції, повинна відповідати принципу процесного підходу до управління якістю, задекларованого міжнародними стандартами ISO серії 9000. Це дозволить надавати повну та достовірну інформацію про витрати по бізнес-процесам, які характеризують якість продукції з урахуванням використаних ресурсів, для прийняття економічно обґрунтованих управлінських рішень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у дослідження проблеми облі-

кового відображення витрат на забезпечення якості продукції на рахунках бухгалтерського обліку зробили такі науковці, як: О.І. Анфіногенова [1], К.В. Гульпенко, Н.В. Тумашик [3], Ю.Г. Гушян [4], І.В. Десяткіна [5], О.М. Зенова [6], Дж. Кампанелли [7], Н.А. Морозова-Герасимович [8; 9], В.М. Пархоменко [10], І.В. Поправко [11], Т.Д. Попова [12], І.Ю. Тимрієнко [13; 14], Г.О. Трегубова [15], З.Ю. Хамдамов [16], К.А. Ягмур [17]. Здобутки вітчизняних та зарубіжних вчених стали підґрунтям для подальшого вдосконалення обліку витрат на забезпечення якості продукції на підприємствах лікєро-горілчаної галузі.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Проведений аналіз наукових публікацій на вказану тему, показав, що існують різні погляди щодо відображення витрат на забезпечення якості на рахунках бухгалтерського обліку. Однак, незважаючи на вагомий результати вчених, відсутні рекомендації щодо методики фінансового обліку витрат на забезпечення якості лікєро-горілчаної продукції на основі процесного підходу.

Мета статті. Удосконалити методику облікового відображення витрат на забезпечення якості продукції за бізнес-процесами на прикладі підприємств лікєро-горілчаної галузі.

Виклад основного матеріалу. Методика обліку витрат на забезпечення якості продукції повинна надавати дані для обчислення вартості якості в цілому за кожним бізнес-процесом та за окремими видами витрат у відповідності до вимог інформаційного забезпечення системи управління якістю на підприємстві [11]. При розробці методики обліку витрат на забезпечення якості варто дотримуватися таких вимог:

- відповідність цілям фінансового обліку;
- надання повної та достовірної інформації;
- відповідність встановленим нормам законодавства, специфіці галузі та діловій етиці;
- достатність інформації (загальні та специфічні вимоги);
- єдність синтетичного та аналітичного обліку;
- можливість практичного впровадження методики обліку;
- мінімізація витрат на організацію і здійснення обліку [11].

І.В. Поправко зазначає, що від правильності розробки методики обліку витрат на забезпечення якості залежить повнота та достовірність інформації, яка генерується в обліковій системі підприємства, а також ефективність обліково-аналітичного забезпечення системи управління якістю.

Як зазначає Дж. Кампанеллі [7], зв'язок між витратами на якість і рахунками бухгалтерського обліку виникає тоді, коли якість продукції не відповідає вимогам. Прикладом може бути рахунок, на якому враховують витрати на переробку і виправлення браку (рахунок 24 «Брак у виробництві»). Але такий підхід суперечить сучасній концепції управління якістю і не дозволяє створити інформаційну базу для системи управління якістю на підприємстві. Тому необхідно розробити практичні рекомендації щодо отримання необхідної інформації з даних бухгалтерського обліку.

При розробці методики обліку витрат на забезпечення якості Ю.Г. Гушян пропонує керуватися такими критеріями:

1) дані про витрати повинні служити інструментом для обґрунтування дій, направлених на підвищення якості, і для оцінки їх ефективності;

2) включення до складу зібраних даних інформації про другорядні витрати є недоцільним [4].

Кожне підприємство самостійно визначає склад витрат, які для нього є «другорядними». Враховуючи принципи управління якістю, до таких слід віднести витрати, які є несуттєвими з огляду на перший критерій або отримання інформації про які є неефективним (економічно недоцільним).

Рахунки бухгалтерського обліку є носіями інформації і засобом її отримання. Для виділення ознак узагальнення інформації необхідно піддати аналізу всю сукупність об'єктів бухгалтерського обліку, всі явища і процеси, які відносяться до даних об'єктів обліку, які необхідно відобразити в системі обліку [3]. Під час дослідження було з'ясовано, що хоча облік витрат на забезпечення якості на підприємствах не ведеться, однак витрати присутні у розосередженому і знеособленому вигляді на синтетичних рахунках обліку поточних витрат і в різних статтях калькуляції.

Підходи деяких науковців до побудови методики відображення витрат на забезпечення якості продукції на рахунках бухгалтерського обліку можна поділити на чотири групи, які представлені у таблиці 1.

Таблиця 1

**Підходи науковців
щодо облікового відображення витрат
на забезпечення якості продукції**

№ п/п	Автор	Основа організації обліку витрат			
		Спеціальний рахунок	Субрахунок до рахунку «Виробництво»	Субрахунок до рахунку «Інші витрати операційної діяльності»	Аналітичні рахунки до рахунків обліку
1.	Т.Д. Попова	+			
2.	О.І. Анфіногенова	+			
3.	Н.А. Морозова-Герасимович	+			
4.	Г.О. Трегубова	+			
5.	О.М. Зенова	+			
6.	І.Ю. Тимрієнко		+		
7.	З.Ю. Хамдамов		+		
8.	К.А. Ягмур			+	
9.	В.М. Пархоменко				+
10.	І.В. Десяткіна				+

Перша група науковців рекомендує відкрити спеціальний збірно-розподільчий рахунок «Витрати на забезпечення якості». Думки науковців розійшлися у питанні побудови аналітичного обліку. Відкривати аналітичні рахунки до синтетичного вони пропонують за місця виникнення витрат, тобто за окремими підрозділами, ділянками, цехами.

Т.Д. Попова пропонує ввести новий окремий збірно-розподільчий рахунок «Витрати на якість» з трьома субрахунками:

- «витрати на підвищення якості продукції»;
- «витрати на забезпечення необхідного рівня якості»;
- «втрати від невідповідності» [12].

О.І. Анфіногенова у своєму дослідженні дійшла висновку щодо з виділення субрахунків:

- «витрати на забезпечення заданого рівня якості»;

– «втрати від невідповідності продукції» [1].

На першому субрахунку О.І. Анфіногена рекомендує відображати власне виробничі витрати (на забезпечення якості виготовлення і контролю якості в процесі виробництва). На другому субрахунку – невиробничі витрати, пов'язані з усуненням дефектів (витрати, виявлені після постачання продукції: повторний контроль і випробування, втрати через зниження ціни внаслідок невідповідності поставленої продукції) і втрати від невірного браку продукції (витрати на гарантійне обслуговування, витрати на задоволення претензій споживачів та ін.).

Подібні субрахунки пропонує використовувати Н.А. Морозова-Герасимович. Проте вона надає їм інше значення. Так, на субрахунку «Витрати на забезпечення заданого рівня якості»: відображають продуктивні витрати (на забезпечення якості виготовлення і контроль якості в процесі виготовлення). На субрахунку «Втрати від невідповідності продукції»: відображають непродуктивні витрати, пов'язані з усуненням дефектів і втрат від остаточного браку продукції (витрати на виправлення дефектів, виявлених у процесі виробництва, витрати на задоволення претензій та ін.), тобто втрати від остаточного браку будуть складовою частиною втрат від невідповідності продукції [8].

По дебету рахунку «Витрати на забезпечення якості» упродовж місяця будуть відображатись витрати пов'язані з якістю, а в кінці місяця з кредиту цього рахунку будуть списуватися на рахунки «Виробництво», «Загальновиробничі витрати», «Адміністративні витрати», «Брак у виробництві», «Витрати майбутніх періодів» тощо [9].

Г.О. Трегубова пропонує окремий збірно-розподільчий рахунок «Витрати на забезпечення якості» з такими субрахунками:

- «витрати на контроль, випробування та оцінку якості продукції»;
- «витрати на попередження браку і організаційно-управлінські витрати на забезпечення якості» [15].

Тобто вона зосереджує увагу лише на витратах по забезпеченню відповідності і ігнорує втрати від невідповідності.

О.М. Зенова у своєму дослідженні орієнтується на особливості діяльності підприємства у зв'язку із забезпеченням якості продукції на всіх етапах життєвого циклу продукції і пропонує назвати рахунок 24 «Витрати на якість продукції» (за планом рахунків РФ). У дебеті цього рахунку враховувати фактичні витрати на якість списані з кредиту рахунків 23 «Допоміжне виробництво» та 28 «Брак у виробництві». Накопичена за звітний період сума з кредиту рахунку 24 «Витрати на якість продукції» пропонується списувати в рахунок дебет 20 «Производство» (23 «Виробництво»), що дозволить відображати витрати самостійною статтею у калькуляції виробничої собівартості продукції [6].

Узагальнюючи підходи науковців першої групи щодо облікового відображення витрат на забезпечення якості зазначимо, що

відкриття окремого збірно-розподільчого рахунку дозволить не втрачати витрати на забезпечення якості в загальній сумі витрат підприємства. Разом з тим такий підхід залишає не вирішеною низку питань. Зокрема: по-перше, інформація про витрати на забезпечення якості продукції буде мати узагальнюючий характер без розподілу між видами продукції; по-друге, не дозволить розподілити витрати між бізнес-процесами та відповідальними підрозділами.

Наступна група обліковців вважає доцільним враховувати витрати на забезпечення якості на окремому субрахунку до рахунку «Виробництво». Вони виходять з того, що сьогодні, за словами І.Ю. Тимрієнко, витрати на якість продукції обліковуються загальною сумою у складі прямих виробничих витрат на рахунок 23 «Виробництво» [13]. Це означає, що витрати на забезпечення якості певного виду продукції «зникають» в загальній сумі витрат на його виробництво. Тому, наприклад, З.Ю. Хамдамов пропонує відкрити до рахунку «Виробництво» субрахунок «Витрати, зумовлені покращенням якості продукції» [16]. Така методика не дозволить розподілити витрати за цільовим призначенням. Об'єднання витрат на забезпечення якості продукції на одному субрахунку є некоректним, адже такі витрати мають різні джерела фінансування та по-різному включаються до собівартості.

У свою чергу, І.Ю. Тимрієнко пропонує організувати аналітичний облік витрат на якість продукції (послуг) за видами витрат та статтями витрат з використанням кодів такої структури:

PPP XXXX YY, де:

(PPP) – перші три знаки відповідають номеру субрахунку за планом рахунків (наприклад, 231 – основне виробництво);

(XXXX) – наступні чотири знаки призначаються на основі Державного класифікатора продукції та послуг (наприклад, 3010 – витрати на якість при виготовленні масла селянського);

(YY) – останні два знаки встановлюються за класифікатором «Стаття витрат на якість» (дані витрати включаються до виробничої собівартості у складі інших витрат) [14].

К.А. Ягмур [17] облік витрат на забезпечення якості пропонує вести на субрахунок 941 «Витрати на дослідження та розробки» (рис. 1).

Доцільність використання цього субрахунку науковець пояснює тим, що витрати на забезпе-

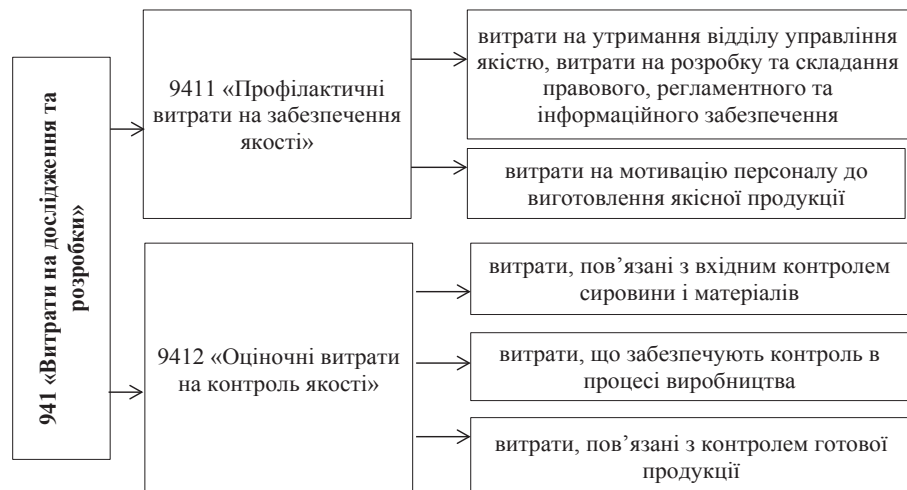


Рис. 1. Структура витрат на якість на рахунку 941 «Витрати на дослідження та розробки» (за К.А. Ягмур [17])

чення якості продукції можуть бути пов'язані не тільки з її виробництвом, а й з діяльністю адміністрації, а також реалізацією цієї продукції.

У кінці звітної періоду профілактичні витрати першої групи (субрахунок 9411) в повному обсязі списувати на синтетичний рахунок 92 «Адміністративні витрати». Сукупні витрати другої групи (субрахунок 9411) розподіляти між видами продукції. При цьому найбільш економічно виправданою базою розподілу К.А. Ягмур вважає прямі витрати на оплату праці або загальний (фізичний) обсяг виробництва продукції на звітну дату.

Оціночні витрати на забезпечення якості (друга група витрат), що протягом періоду акумулюються на субрахунку 9412 «Оціночні витрати на контроль якості», К.А. Ягмур пропонує розділити на три групи залежно від «стадії їхнього утворення»: вхідний контроль, процес виробництва (будівництва) та кінцевий контроль. Накопичені за дебетом субрахунку 9412 «Оціночні витрати на контроль якості», на думку автора, як і сукупні витрати другої групи субрахунку 9411 підлягають подальшому розподілу між видами продукції пропорційно прямим матеріальним витратам на контроль чи загальному обсягу виготовленої продукції на звітну дату і списанню на синтетичний рахунок 23 «Виробництво» на відповідні аналітичні рахунки. Витрати на оцінку та контроль третьої групи, пов'язані зі збутовою діяльністю, повністю списуються на синтетичний рахунок 93 «Витрати на збут».

Необхідно відзначити, що методика обліку витрат на якість продукції, запропонована К.А. Ягмур, з використанням рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» не відповідає вимогам Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. По-перше, вказаною інструкцією передбачено застосування субрахунку 941 для накопичення витрат на дослідження і розробки. К.А. Ягмур, пропонує до цього субрахунку відкрити субрахунки другого порядку 9411 та 9412 і відображати профілактичні витрати на забезпечення якості та оціночні витрати на контроль якості, що суперечить попередньо вказаному призначенню субрахунку 941. По-друге, накопичені на субрахунку 941 витрати, згідно інструкції списуються на рахунок 79 «Фінансові результати». Однак запропоноване К.А. Ягмур списання витрати з субрахунків 9411 та 9412 на рахунки 92, 93 та 23 не узгоджується з Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку.

В.М. Пархоменко вважає за доцільне введення аналітичних рахунків для обліку витрат на забезпечення якості продукції до синтетичних рахунків 20 «Виробничі запаси», 23 «Виробництво», 24 «Брак у виробництві», 26 «Готова продукція», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності», у розрізі «Витрати на якість». Широке застосування в бухгалтерському обліку комп'ютерної техніки, на думку вченого, дозволяє вести облік за різними аналітичними розрізами з метою одержання більш деталізованої і достовірної інформації [10].

Витрати, пов'язані з якістю продукції, що випускається, повинні бути згруповані за цільовим і функціональним призначенням. Таку деталізацію додаткових витрат В.М. Пархоменко пропонує проводити за статтями витрат, видами здійснюваних заходів, видами продукції, видами

діяльності, процесами, місцями виникнення витрат (центрами відповідальності) і джерелами фінансування. На нашу думку, запропонований метод обліку витрат є доречним, нескладним у застосуванні, передбачає відкриття аналітичних рахунків для накопичення витрат на забезпечення якості та може застосовуватися на кожному бізнес-процесі.

І.В. Десяткіна підтримує В.М. Пархоменка щодо недоцільності ведення обліку витрат на якість на окремому рахунку або на субрахунках другого та третього порядку на синтетичному рахунку 23 «Виробництво». Науковець рекомендує витрати на забезпечення якості обліковувати відповідно до стадій господарського процесу (придбання, виробництво, реалізація) [5]. При чому витрати, які виникають на першій стадії І.В. Десяткіна рекомендує обліковувати на синтетичному рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», витрати другої стадії – 23 «Виробництво» і 91 «Загальновиробничі витрати», а для відображення витрат третьої стадії «реалізації» передбачає синтетичний рахунок 93 «Збут».

На нашу думку, запропонована методика обліку витрат І.В. Десяткіної не задовольняє принцип процесного підходу до управління якістю, тому що вона не передбачає відкриття окремих субрахунків на яких накопичуються витрати на забезпечення якості і не дають змоги підрахувати вартість кожної стадії стосовно якості продукції.

Для того щоб облік витрат був ефективнішим, він повинен своєчасно надавати повну і достовірну інформацію, яку потребує система управління якістю підприємства з урахуванням специфіки діяльності із забезпечення якості продукції, доцільності обліку та можливості його поєднання з базовою системою бухгалтерського обліку на підприємстві.

Як вже зазначалося, діяльність із забезпечення якості на лікєро-горілчаному підприємстві пов'язана з протіканням процесів, які в бухгалтерському обліку розглядаються як різні об'єкти обліку, у т.ч. (процес постачання (бізнес-процес постачання), процес виробництва (бізнес-процеси виробництво та контроль якості готової продук-

Таблиця 2
Аналітичні рахунки обліку витрат на забезпечення якості продукції

Бізнес-процес	Код субрахунку	Назва рахунку (субрахунку)
Постачання	20/01	«Витрати на попередження»
	20/02	«Витрати на оцінку»
Виробництво	23/01	«Витрати на попередження»
	23/02	«Витрати на оцінку»
	23/03	«Витрати (втррати) на внутрішні дефекти»
	24/02	«Витрати на оцінку»
	24/03	«Витрати (втррати) через внутрішні дефекти»
	24/04	«Витрати (втррати) через зовнішні дефекти»
Контроль якості готової продукції	91/02	«Витрати на оцінку»
Збут	93/01	«Витрати на попередження»
	93/03	«Витрати на внутрішні дефекти»
	93/04	«Витрати на зовнішні дефекти»

Авторська розробка

ції) і процес реалізації (бізнес-процес збуту). Як показав проведений аналіз [2], витрати на забезпечення якості продукції виникають безпосередньо під час кожного бізнес-процесу. З огляду на це, в цілому погоджуємося з думкою В.М. Пархоменко та І.В. Десяткіної щодо обліку витрат на забезпечення якості продукції на різних рахунках бухгалтерського обліку.

Для організації відображення витрат на забезпечення якості продукції за їх призначенням та бізнес-процесами на рахунках бухгалтерського обліку пропонуємо застосувати аналітичні рахунки (табл. 2) та їх наступну структуру:

XX/YZ, де: перші два знаки – номер рахунку за Планом рахунків бухгалтерського обліку; останні два знаки – код статті витрат на якість, причому:

– 00 Витрати, не пов'язані зі забезпеченням якості продукції (має значення для рахунку 20 та 26).

- 01 «Витрати на попередження».
- 02 «Витрати на оцінку».
- 03 «Витрати через внутрішні дефекти».
- 04 «Витрати через зовнішні дефекти».

З урахуванням наведеної вище структури рахунків розроблена методика відображення витрат на забезпечення якості продукції на рахунках бухгалтерського обліку за основними бізнес-процесами на лікero-горілчаному підприємстві (табл. 3).

Отже, аналізуючи вищенаведену таблицю, необхідно зазначити, що аналітичні рахунки по витратам на забезпечення якості продукції відкриваються до таких рахунків:

- 1 «Витрати на попередження» – 23, 93.
- 2 «Витрати на оцінку» – 23, 91.
- 3 «Витрати через внутрішні дефекти» – 23, 24, 93.
- 4 «Витрати (втрати) на зовнішні дефекти» – 24, 93.

Таблиця 3

Бухгалтерський облік витрат на забезпечення якості лікero-горілчаної продукції

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1. Бізнес-процес «Постачання»		
1.1. Витрати на ремонт засобів вимірювання та випробувального устаткування, яке використовується для контролю якості сировини (здійсненні сторонніми організаціями). <i>Первинний документ: акт виконаних робіт</i>	20/01	63, 20/00, 22
1.2. Витрати на повірку (калібрування) та ремонт засобів вимірювання та випробувального устаткування, здійсненні підрозділом (працівниками) підприємства. <i>Первинний документ: акт виконаних робіт</i>		65, 66
1.3. Витрати на вхідний контроль сировини і матеріалів. <i>Первинний документ: записи в лабораторних журналах, акт руху проб спирту</i>	20/02	68,66,65
1.4. Витрати на амортизацію лабораторного обладнання		13
2. Бізнес-процес «Виробництво»		
2.1. Витрати на навчання та підвищення кваліфікації виробничого персоналу з питань забезпечення якості продукції. <i>Первинний документ: договір, акт наданих послуг</i>	23/01	63, 68
2.2. Витрати на навчання та підвищення кваліфікації виробничого персоналу з питань забезпечення якості продукції (власними силами). <i>Первинний документ: наказ, табель, акт виконаних робіт</i>		66,65
2.3. Витрати на проведення атестації виробничої лабораторії. <i>Первинний документ: акт виконаних робіт</i>		68, 39
2.4. Витрати на регенерацію або придбання нових фільтрів. <i>Первинний документ: накладна</i>	20/01	63
2.5. Витрати на здійснення контролю процесу виробництва, проведення випробувань напівфабрикатів працівниками лабораторії. <i>Первинний документ: записи в технологічних та лабораторних журналах, акт руху проб спирту</i>	23/02	65, 66
2.6. Витрати на амортизацію лабораторного обладнання	91/02	13
2.7. Витрати на виправлення браку, що виявлений у виробництві. <i>Первинний документ: накладна-вимога на відпуск сировини і матеріалів</i>	24/02	20/00, 65, 66
2.8. Вартість виправленого браку	23/00*	24/02
2.9. Вартість остаточного (невиправного) браку (не включає вартість тари багаторазового використання). <i>Первинний документ: акт про брак:</i> – відображення вартості вартість невиправного браку; – списанні вартості вартості невиправного браку з вини конкретної особи.	24/03 375	24/02 24/03
2.10. Вартість браку у зв'язку з використанням неякісної сировини чи матеріалів одержаних від постачальника. <i>Первинний документ: акт про брак</i>	374	24/03
3. Бізнес-процес «Контроль якості готової продукції»		
3.10. Вартість готової продукції переданої на випробування та атестацію	26/02	26/00
3.11. Витрати на випробування готової продукції (виконується зовнішніми організаціями). <i>Первинний документ: акт виконаних робіт</i>	93/01	63, 68
3.12. Повернення готової продукції, передана у виробництво	23	26/00
3.13. Витрати на сертифікацію готової продукції (виконується зовнішніми організаціями). <i>Первинний документ: акт виконаних робіт</i>	93/01	63,68
4. Бізнес-процес «Збут»		
4.10. Витрати на забезпечення якісного пакування, зберігання і транспортування готової продукції. <i>Первинний документ: розрахунково-платіжна відомість працівників (матеріально-відповідальних осіб)</i>	93/01	20/00, 65, 66
4.11. Втрати внаслідок виявлення покупцем низької якості продукції. <i>Первинний документ: претензійний лист</i>	704	36
4.12. Втрати внаслідок виявлення / виникнення невідповідностей під час зберігання, відвантаження та транспортування продукції	93/03	26/00

Авторська розробка

Наведена методика дозволяє розподілити витрати на забезпечення якості згідно з такими класифікаційними ознаками, як за цільовим призначенням та місцями виникнення витрат.

Висновки і пропозиції. Дослідження показало, що багато науковців приділяли увагу проблемі облікового відображення витрат на забезпечення якості продукції. Однак запропоновані науковцями рішення цієї проблеми не відповідають принципам і вимогам міжнародних стандартів менеджменту

якості. Впровадження системи управління якістю на підприємствах передбачає застосування процесного підходу, тому на основі цього підходу було розроблено методику фінансового обліку витрат на забезпечення якості продукції. Це дозволить, по-перше, отримувати інформацію про витрати на забезпечення якості продукції під час кожного бізнес-процесу; по-друге, оцінити ефективність кожного бізнес-процесу шляхом аналізу здійснених витрат та прийняти рішення щодо їх оптимізації.

Список літератури:

1. Анфіногенова О.І. Облік і аналіз витрат по забезпеченню якості продукції на промисловому підприємстві : дис. ... кандидата екон. наук : 08.00.12 «Бухгалтерський облік, контроль та аналіз господарської діяльності» / А.І. Анфіногенова. – Саратов, 1997. – 192 с.
2. Бондар Т.Л. Процесний підхід в управління витратами на забезпечення якості лікєро-горілкової продукції // Актуальні проблеми економіки. – 2014. – № 7.
3. Гульпенко К.В. Облік витрат на якість: сучасний підхід [Електронний ресурс] / К.В. Гульпенко, Н.В. Тумашик. – Режим доступу : www.sworld.com.ua/simproz2/213.pdf.
4. Гушян Ю.Г. К вопросу качества продукции и его влияние на показатель себестоимости [Електронний ресурс] / Ю.Г. Гушян // – Режим доступу : www.ztu.edu.ua/ua/science/conference/files/world_bok.../Gushian+.doc.
5. Десяткіна І.В. Відображення витрат на якість продукції підприємств ресторанного господарства: обліковий аспект / І.В. Десяткіна // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю та аналізу : міжнародний збірник наукових праць. – Житомир : ЖДТУ, 2011. – № 2(20). – С. 168-175.
6. Зенова О.М. Облік витрат на забезпечення якості продукції : автореф. дис. ... на здобуття наук, ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.12 «бухгалтерський облік, статистика» / О.М. Зенова. – Нижній Новгород, 2001.
7. Кампанелли Дж. Внутрішня методика обліку витрат, пов'язаних з якістю [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.inventech.ru/lib/quality/quality-0022/.
8. Морозова-Герасимович Н.А. Методичні засади організації оперативного аналізу затрат на забезпечення якості на плодоовочеконсервних підприємствах / Н.А. Морозова-Герасимович // Вісник ЖДТУ/ Економічні науки. – 2004. – № 2(28). – С. 131-137.
9. Морозова-Герасимович Н.А. Управлінський облік і аналіз затрат на забезпечення якості продукції (на прикладі плодоовочеконсервних підприємств України) : дис. ... кандидата екон. наук : 08.00.09 / Н.А. Морозова-Герасимович. – К., 2003. – 197 с.
10. Пархоменко В.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку, контролю та аналізу витрат на якість продукції : дис. ... доктора екон. наук : 08.00.09 / В.М. Пархоменко. – Житомир, 2011. – 640 с. Поправко І.В. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами на якість в системі процесного підходу : дис. ... кандидата екон. наук : 08.00.12 / І.В. Поправко. – Воронеж, 2012. – 193 с.
11. Попова Т.Д. Облік витрат на якість [Електронний ресурс]. – Режим доступу : fin-buh.ru/text/83781-1.html.
12. Тимрієнко І.Ю. Управлінський облік витрат на якість продукції: концептуальний підхід, теорія і практика [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/PSPE/2009_1/Timrienko_109.htm.
13. Тимрієнко І.Ю. Обліковий аспект відображення витрат на якість продукції підприємств переробної промисловості [Електронний ресурс]. – Режим доступу : nbuv.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2009_3/40.pdf.
14. Трегубова Г.О. Учет качества промышленной продукции и затрат на его повышение : автореф. дис. ... на здобуття наук, ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.12 «Бухгалтерський облік, статистика» / Г.О. Трегубова. – Санкт-Петербург, 1993. – 17 с.
15. Хамдамов З.Ю. Совершенствование учета и анализа качества продукции /на примере предприятий и объединений машиностроения : автореф. дис. ... на здобуття наук, ступеня канд. екон. наук. – М. : МГУ, 1983. – 19 с.
16. Ягмур К.А. Облік витрат на виробництво будівельної продукції: теорія, організація і методика : дис. ... кандидата екон. наук : 08.00.09 / К.А. Ягмур. – К., 2008. – 185 с.

Бондар Т. Л.

Киевский национальный торгово-экономический университет

МЕТОДИКА ФІНАНСОВОГО УЧЁТА ЗАТРАТ НА ОБЕСПЕЧЕНИЕ КАЧЕСТВА ПРОДУКЦИИ

Резюме

Статья посвящена исследованию особенностей учетного отражения затрат на обеспечение качества продукции на ликеро-водочных предприятиях. Разработана методика финансового учета затрат на обеспечение качества продукции на основе процессного подхода. Приведены рекомендации по ее применению на примере бизнес-процессов ликеро-водочного предприятия.

Ключевые слова: методика учета, затраты на обеспечение качества продукции, процессный подход, бизнес-процесс, ликеро-водочные предприятия.

Bondar T. L.

Kyiv National University of Trade and Economics

METHODOLOGY OF FINANCIAL ACCOUNTING OF COSTS TO ENSURE PRODUCT QUALITY

Summary

The article is devoted to peculiarities of accounting of the cost of providing quality products at distilleries. The developed methodology of financial accounting of the costs of providing quality products on the basis of the process approach. Provides guidance on its application on the example of the business processes distillery company.

Keywords: method of accounting, costs to ensure product quality, process approach, business process, distillery company.