На АТП застосовують наступні методи калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг):
-    нормативний («стандарт-костинг»);
-    простий;
-    позамовний.
Автомобільні підприємства, що регулярно здійснюють перевезення вантажів за певними маршрутами, використовують нормативний метод калькулювання.
Простий метод витрат застосовують тоді, коли послуги з перевезень носять разовий характер або виконуються в невеликих обсягах.
Позамовний метод застосовується в тому випадку, якщо маршрути перевезень і тоннаж вантажу, що перевозиться, при наданні послуг кожного разу значно відрізняються. На сьогодні на ринку послуг він застосовується частіше за інші.
За калькуляційну одиницю собівартості приймаються:
-    для вантажних автомобілів, для яких встановлено тариф за 1 т перевезеного вантажу – 10 т/км;
-    для вантажних автомобілів, для яких встановлено погодинний тариф – 10 авт/год;
-    для автобусного парку – 10 пас/км;
-    для вантажних і легкових автомобілів - таксі – 10 платних км.
Незалежно від прийнятого на підприємстві методу калькулювання до виробничої собівартості перевезень включаються:
-    прямі матеріальні витрати;
-    прямі витрати на оплату праці;
-    інші прямі витрати;
-    розподілені загальновиробничі витрати.
При калькулюванні виробничої собівартості перевезень необхідно керуватися Методичними рекомендаціями №65, Нормами №43 (витрата ПММ), Нормами №420 (експлуатаційний пробіг автомобільних шин), П(С)БО 7 «Основні засоби» і П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» (при визначенні суми амортизаційних відрахувань), а також іншими нормативними актами.
Порядок списання витрат на перевезення вантажу автомобільним транспортом залежить від того, в якому виробничому циклі використовується автомобіль.
Якщо перевезення вантажу є видом господарської діяльності підприємства, затрати з надання цих послуг є витратами операційної діяльності. Вони складаються з виробничої собівартості перевезень (рахунок 23), адміністративних витрат (рахунок 92), витрат на збут (рахунок 93) та інших операційних витрат (рахунок 94).
В свою чергу виробнича собівартість послуги складається з прямих затрат на її надання і розподілених загальновиробничих витрат (рахунок 91).
Для відображення собівартості реалізованих послуг використовується субрахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» рахунка 90 «Собівартість реалізації». На цьому ж субрахунку обліковуються витрати на виконання вантажно-розвантажувальних робіт та експедирування вантажу. На собівартість реалізованих послуг списуються і нерозподілені загальновиробничі витрати. Їх метод, згідно П(С)БО 16 «Витрати» підприємства встановлюють самостійно на початок року наказом про облікову політику підприємства. На автотранспортних підприємствах найчастіше базою розподілу загальновиробничих витрат вибирають прямі затрати на перевезення. Склад загальновиробничих витрат на АТП визначений п.35 Методичних рекомендацій №65 [1].
Адміністративні витрати, витрати на збут та інші витрати операційної діяльності не відносяться на собівартість реалізованих послуг, а відразу списуються на фінансовий результат.
Порядок формування вартості послуг можна подати у вигляді формули:

В = Вс + Нзв + А + Взб. + Р + ПДВ    (2.1)

де В - вартість послуги;
Вс – виробнича собівартість;
Нзв – нерозподілені загальновиробничі витрати;
А – адміністративні витрати;
Взб. – витрати на збут;
Р – рентабельність;
ПДВ – податок на додану вартість.
Для обліку доходів автотранспортні підприємства використовують субрахунок 703 «Доходи від реалізації робіт і послуг» рахунка 70 «Доходи від реалізації» і рахунок 71 «Інші операційні доходи».

 На субрахунку 703 відображаються суми:
-    нараховані за тарифами за виконані перевезення;
-    нараховані за порожній пробіг автомобіля до пункту першого навантаження або від пункту останнього розвантаження;
-    нараховані за додатковий простій автомобіля, пов'язаний із зважуванням і переважуванням вантажів;
-    нараховані за виконання транспортно-експедиційних і вантажно-розвантажувальних робіт;
-    стягнуті з клієнтів за пробіг автомобілів, викликаний нездійсненим прийманням або здачею вантажу (відшкодування понесених перевізником витрат).
На субрахунку 715 «Отримані штрафи, пені, неустойки» обліковуються суми штрафів, пені, неустойки, отримані в результаті:
-    відмови від оформлення або неправильного оформлення товарно-транспортної документації;
-    невиконання встановленого договором обсягу перевезень;
-    неподання вантажу до перевезення;
-    подорожнього пробігу автомобіля, викликаного нездійсненим перевезенням, унаслідок подання до перевезення вантажу, не передбаченого замовленням або призначеного в інший пункт.
Приклад. Обсяг перевезень, виконаних автотранспортним підприємством становив 195000 грн., в т.ч. ПДВ -32500 грн.
Сума штрафів, пені і неустойки за цей період – 780 грн.
Собівартість наданих послуг – 154712 грн. Ця сума складається з виробничої собівартості послуг, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат і наднормативних виробничих витрат.
До виробничої собівартості включені:
-    вартість бензину і мастильних матеріалів – 34053 грн;
-    заробітна плата водіїв, експедиторів і вантажників – 33372 грн.;
-    внески і збір на державне соціальне страхування, нараховані на таку заробітну плату – 12014 грн.;
-    витрати на відрядження цієї категорії працівників – 10125 грн.;
-    орендна плата за автомобіль, що використовується для надання послуг – 1200 грн.;
-    амортизація рухомого складу, що використовується для надання послуг – 21795 грн.;
-    витрати на поточний ремонт рухомого складу -4552,5 грн.;
-    постійні розподілені загальновиробничі витрати – 11441,5 грн.;
Нерозподілені постійні загальновирообничі витрати склали 3814 грн. Адміністративні витрати за звітний період − 15019 грн. Сума витрат, пов’язаних зі збутом послуг – 5465 грн. інші витрати операційної діяльності – 1861 грн. (табл. 2.16).
Таблиця 2.16
Кореспонденція рахунків з обліку транспортних перевезень

Будь-яка створювана система оцінки та інформаційного забезпечення ефективного управління витратами повинна містити об’єднання окремих частин (елементів), які обов’язково володіють хоча б однією властивістю, що забезпечує досягнення мети

системи загалом. Метою створення системи управління витратами є набір елементів (складових), за допомогою яких здійснюється збирання та оброблення даних про витрати, а також надання інформації для прийняття управлінських рішень саме в той момент, коли вона може бути використана найефективніше.

Наприкінці 50-х років минулого століття на основі теорії систем формуються системний та ситуаційний підходи до аналізу функціонування господарських структур. Особливість системного підходу пов’язана з розглядом організації як системи, діяльність якої постійно залежить від змінного набору обставин. Ситуаційний підхід передбачає набір обставин, які впливають на організацію і вміння правильно їх оцінювати. У сучасних концепціях управління, крім системного і ситуаційного підходів, виділяють функціональний, предметний і процесний підходи. Сутність функціонального підходу полягає у вирішенні завдання через сукупність функцій, які потрібно виконати. Для застосування вибраних функцій управління вибирають декілька об’єктів для виконання, і оптимальним вважають той, за якого витрати на його реалізацію є мінімальними. Предметний підхід застосовується для удосконалення наявних об’єктів або систем. Процесний підхід передбачає взаємозв’язок функцій управління і розглядає кожну з них як окремий неперервний процес для досягнення завдань. Розглядаючи сутність кожного з підходів, потрібно враховувати технічні, економічні, організаційні та соціальні проблеми підприємства, складність яких збільшується в умовах ринкового середовища. Для підвищення якості управління та ефективності

господарської діяльності підприємств доцільнішим є використання саме системного підходу до управління витратами.

Характерною особливістю сьогодення стала постійна необхідність приймати певні рішення, спрямовані на покращання виробничо-господарської діяльності підприємств. Прийняття правильних рішень можливе тільки тоді, коли є розуміння процесів і явищ, стосовно яких приймається рішення. Кожен об’єкт, стосовно якого приймається рішення, потрібно розглядати, визначивши мету, способи та засоби, і здійснювати дослідження систематизовано, тобто в певній послідовності. Розвиток сучасної науки, інформаційних технологій вимагає розроблення якісніших підходів щодо дослідження явищ і процесів. Таким підходом став системний підхід, суть якого полягає у розгляданні об’єкта дослідження як самостійної системи, яка взаємодіє з іншими системами. Управління витратами підприємства вимагає системного підходу до їхнього вивчення, метою якого є оптимальне використання ресурсів і забезпечення росту ефективності виробництва. Питання системного підходу до управління розглянуто в роботах таких авторів, як В. Терещенко , Станфорд Л. Оптнер, Д. Кліланд, В. Кінг, В. Волкова, В. Панасюк, І. Давидович, А. Турило, Ю. Кравчук, Л. Нападовська та інші.

Системний підхід є засобом вирішення складних проблем, може використовуватись у різних ситуаціях, в його основі лежать наукові методи і він забезпечує одержання результатів відповідно до конкретної діяльності системи.

Системність та якість інформації для прийняття управлінських рішень передовсім залежатиме від системи обліку витрат. Але сучасні системи обліку і контролю спрямовані переважно на зовнішніх користувачів інформації, і не містять такої системи управління, яка б враховувала потреби всіх суб’єктів господарювання. Важливою складовою у системі управління підприємством є управління витратами. Ефективність діяльності підприємства кожного суб’єкта підприємництва визначається фінансовим результатом та рівнем його витрат. Витрати на виробництво продукції є одним з основних об’єктів управління на мікрорівні.

Системне управління передбачає вплив керуючого суб’єкта на об’єкт управління для

досягнення поставлених завдань.

У працях відомих науковців увага акцентується не на визначенні завдань управління витратами, а на застосуванні функцій управління витрат. Функції управління реалізуються

через елементи управлінських дій: прогнозування, планування, організація, мотивація, контроль і регулювання. Аналіз публікацій науковців [1; 4; 5; 6; 7; 9; 10] показав, що у дослідженнях цих науковців не існує єдиної думки щодо застосування функцій управління витрат. Більшість науковців зараховують до функцій управління витратами класичні функції управління: планування, організацію, мотивацію, контроль та регулювання. Але, розглядаючи управління витратами з погляду теорії менеджменту, потрібно враховувати досягнення певної мети управління витратами, враховуючи елементи управлінських рішень (облік, калькулювання, аналіз та нормування витрат). Елементи системи управління витратами та їхній взаємозв’язок з класичними функціями управління наведено на рисунку.

Управління витратами на підприємстві передбачає виконання всіх функцій управління, тобто

функції повинні реалізовуватись через елементи управлінського процесу: прогнозування,

планування, нормування, організація, калькулювання, мотивація та стимулювання, облік, аналіз, регулювання та контроль витрат. Виконання всіх функцій управління по всіх елементах – це взаємодія керуючої підсистеми (суб’єкт управління) на керовану підсистему (об’єкт управління).

Суб’єктами управління витратами є керівники, менеджери, спеціалісти, бухгалтери

підприємства, які беруть участь у виконанні окремих функцій або елементів управління витратами.

 Об’єктами управління є витрати на виробництво, реалізацію продукції (робіт).

Механізми управління витратами передбачають застосування певних методів та інструментів, за допомогою яких вивчають витрати, досліджують їхню поведінку, щоб управляти ними. Вибір методів полягає у застосуванні різноманітних способів і прийомів, за допомогою яких можна вивчити та отримати точну інформацію про витрати і на її підставі прийняти правильні управлінські рішення. Прийняття управлінських рішень впливає на величину фінансового результату підприємства, і тому завершальним етапом є оцінка прийнятого рішення на відповідність поставленим завданням. Якщо результат оцінки свідчить, що реалізація певних рішень і заходів має недоцільний і невигідний характер, виникає необхідність вибору іншого методу аналізу, який забезпечить вигоду та окупність витрат підприємства.

Основними принципами управління витратами є:

− застосування системного підходу до управління витратами;

− взаємозв’язок окремих елементів підсистем із завданнями системи загалом;

− відповідність системи обліку завданням управління витратами;

− аналіз і виявлення альтернативних шляхів досягнення мети;

− повнота і аналітичність інформації щодо рівня витрат;

− застосування ефективних методів зниження витрат;

− стимулювання і мотивація працівників до зниження витрат;

− оцінка і контроль результатів діяльності підрозділів;

− забезпечення та реалізація останніх досягнень економіки, математики та практики для подальшого удосконалення.

Для здійснення будь-якої господарської діяльності необхідне застосування найдосконаліших методів і форм контролю для регулювання її результатів. В умовах ринкових відносин увага акцентується не тільки на кінцевих результатах але й на методах їхнього досягнення. Можливість виділити найважливіші напрямки виробничої діяльності дає змогу зосередити увагу управління на важливих ділянках і підвищити ефективність контролюючих операцій і робіт. Основними напрямками внутрішнього контролю витрат підприємства є: контроль обсягу випущеної продукції, контроль собівартості (витрат) і контроль результатів (доходів та прибутків).

Системний підхід до управління витратами підприємства

можна визначити як сукупність елементів (прогнозування, планування, нормування, організування, калькулювання, мотивування, обліку, аналізу, регулювання, контролю), структури, завдань, технології, які взаємодіють між собою з метою цілеспрямованого формування і використання витрат для підвищення ефективності функціонування підприємства.