

ДЕЯКІ МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ РОЗПОДІЛУ ВИТРАТ НА УПРАВЛІННЯ ТА ОБСЛУГОВУВАННЯ ВИРОБНИЦТВА

Яцишин С.Р., Каплун О.А.

Лучко М.Р., Гудайлюк З.В.

Тернопільська академія народного господарства

Нормальне функціонування виробничого процесу в сучасних умовах господарювання під впливом дії ринкового механізму вимагає постійного покращення організаційної структури та скорочення кількості ланок управління, дотримання суворого режиму економії при витратах на управління і використання засобів оргтехніки для полегшення управлінської роботи. Важливе значення при вирішенні даного завдання належить обліку та контролю за додержанням цехами, службами та відділами, що займаються управлінням, кошторисів загальновиробничих витрат. Таким чином, у завдання бухгалтерського обліку входить виявлення фактичної величини затрат на управління та обслуговування виробництва і відхилень від затверджених кошторисів, а також економічно обґрунтований розподіл цих витрат між видами виготовленої продукції.

Собівартість виготовленої промислової продукції включає в себе витрати основних цехів та підрозділів, що безпосередньо забезпечують процес виробництва (склади виробничих запасів, відділ постачання тощо). Це означає, що значна частина загальногосподарських витрат не включається до складу собівартості продукції швейного виробництва. А тому в новому плані рахунків для обліку таких витрат виділено рахунки 92 "Адміністративні витрати", 93 "Витрати на збут", 94 "Інші операційні витрати".

У промисловості номенклатура статей загальновиробничих (ЗВВ) і адміністративних витрат (АВ) побудована за цільовим призначенням затрат, тобто перші включають лише витрати на управління і обслуговування виробничих цехів, а другі - ці ж витрати по підприємству в цілому. Побудова обліку в такому випадку дає можливість розробляти ліміти та кошториси витрат на проведення конкретних заходів і з допомогою облікових даних контролювати їх виконання.

Аналітичний постатейний облік ЗВВ та АВ ведеться в місячних відомостях ф.№12 і ф.№15 відповідно чи машинограмах певного зазначеного зразка, форми (у розрізі цехів для ЗВВ), а синтетичний - на однойменних рахунках 91 і 92 діючого Плану рахунків, які є збірно-розподільчими і активними. Сальдо на кінець звітного періоду вони не мають, оскільки усі затрати відносяться на виготовлену продукцію (в д-т рахунку 23 "Виробництво") та списуються безпосередньо на собівартість реалізованої продукції (рахунок 90 "Собівартість реалізації") - для 91 рахунку і списуються на рахунок 79 "Фінансові результати" - для рахунку 92. При цьому аналітичний облік адміністративних витрат на підприємстві повинен бути побудований з врахуванням вимог звітності і забезпечувати можливість складення її безпосередньо по даних аналітичного обліку.

У собівартість виробів накладні витрати повинні включатися по видах робіт, так як вони розподіляються на кожен одиницю випущеної продукції. Це є також вимогою П(С)БО №16, в якому говориться, що усі виробничі накладні витрати повинні бути віднесені на кожен об'єкт витрат з використанням певної бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної (для змінних накладних витрат) і нормальної (для постійних накладних витрат) потужності звітного періоду.

Адекватність та точність розподілу накладних витрат має першочергове значення для управлінської політики підприємства. У відповідності до норм діючого законодавства підприємства розподіляють накладні витрати спочатку по видах (напрямах)

діяльності, а потім (в середині кожного виду діяльності) - по видах випущеної продукції.

Прослідкуємо процеси розподілу накладних витрат по видах продукції, що пропонує економічна література по міжнародній методиці щодо даного питання. Отже, існують два основних методи визначення собівартості окремих видів продукції, які розрізняють за процедурою розподілу витрат.

Метод обчислення собівартості по видах продукції на основі загальної бази розподілу накладних витрат полягає у тому, що усі непрямі витрати підприємства обліковуються на одному синтетичному рахунку, а в кінці звітного періоду проводиться їх розподіл по видах продукції на основі єдиної бази (загальні прямі витрати, прямі матеріальні витрати, час роботи обладнання і ін.). Перевагою даного методу є те, що він достатньо незатратний. Основний же недолік полягає в тому, що цей спосіб призводить до суттєвих спотворень при визначенні реальної собівартості різних видів продукції.

Метод розподілу накладних витрат на рівні підрозділів є досить трудомістким в порівнянні з попереднім, але одночасно дає більш точну картину собівартості окремих видів продукції. При використанні даного методу накладні витрати обліковуються на рівні підрозділів з відкриттям окремих субрахунків для кожного підрозділу. В кінці звітного періоду розподіл проводиться для кожного субрахунку окремо. При цьому для кожного з них існує своя база розподілу, що відображає специфіку технологічного процесу підрозділу. Повністю усунути спотворення при списанні цих витрат не вдається і при використанні такого методу, оскільки в середині самого окремого підрозділу можуть існувати викривлення в розподілі накладних витрат по різних виробничих лініях.

Вибір тієї чи іншої бази розподілу зумовлений функціональною специфікою роботи підприємства чи його окремих ланок. При цьому основним критерієм вибору бази є поєднання різних видів ресурсів в тій чи іншій технологічній лінії. Основними ресурсами, що використовуються у виробництві продукції, виступають: матеріальні оборотні засоби (сировина, матеріали, комплектуючі), основні засоби (в частині амортизації), трудові ресурси (в частині заробітної плати). Відповідно технологічний процес окремих підрозділів (цехів) підприємства розрізняються за ступенем своєї: трудомісткості, капіталоємкості, матеріаломісткості.

Якщо діяльність підрозділу є трудомісткою, то його загальновиробничі витрати можна розподілити по видах продукції взявши за основу показники, що пов'язані із споживанням трудових ресурсів. В якості бази розподілу накладних витрат даного підрозділу можна використати: фактичні прямі витрати праці (к-т рахунку 66 в кореспонденції з д-т рахунку 23 по видах продукції), нормативні (планові) прямі витрати праці, кількість персоналу, задіяного в тому чи іншому технологічному процесі.

Якщо діяльність підрозділу є капіталоємкою (автоматизовані виробничі лінії), то його загальновиробничі витрати можна розподіляти по видах продукції, взявши за основу показники, пов'язані з використанням основних засобів. В якості бази розподілу в даному випадку можуть використовуватися: амортизаційні відрахування по видах продукції, планові (нормативні) години роботи обладнання, фактичні години роботи устаткування, залишкова вартість основних засобів, що задіяні в тому чи іншому технологічному процесі.

Якщо ж діяльність підрозділу є матеріаломісткою (затрати, додані до вартості продукції в даному підрозділі, у своїй більшості є витратами сировини та матеріалів), то за базу розподілу можна прийняти:

- фактичні прямі затрати матеріалів (д-т рахунку 23 в кореспонденції з к-т рахунку 25);
- планові прямі витрати матеріалів.

Якщо неможна чітко визначити, якою є діяльність підрозділу (трудо-, капітало- чи матеріаломісткою), то можливим є використання комбінованих баз розподілу, що розраховуються на основі двох і більше видів ресурсів:

- повні прямі матеріальні витрати (поточні матеріальні затрати плюс амортизація) – при великій кількості використовуваних матеріалів та основних засобів;
- додана вартість (амортизація плюс прямі витрати праці) – при високій питомій вазі трудових витрат та капіталу (основних засобів);
- затрати праці плюс поточні матеріальні витрати – при великій кількості матеріалів та ручної праці;
- повні прямі витрати – при відсутності пріоритету будь-якого виду ресурсу.

Бази розподілу можуть використовуватися і для розподілу накладних витрат функціональних служб підприємства (апарату управління). В цьому випадку вони характеризують, як правило, кількісний аспект однієї із основних функцій, які виконуються відповідною службою апарату управління. Так, основними базами розподілу можуть виступати:

- для служби диспетчеризації – тонно-кілометраж перевезеної готової продукції;
- для складського господарства – нормативні витрати на одиницю зберігання в день, помножені на середній залишок на складі, або кубометраж зберігання одиниці готової продукції;
- для відділу відвантаження – кількість договорів по відвантаженню готової продукції.

Для визначення найбільш адекватної бази розподілу накладних витрат може виникнути потреба в достатньо значних поточних витратах. Тому в ряді випадків є виправданим використання інших, "додаткових" баз розподілу, хоча вони є менш адекватними, але менш затратні. В якості таких баз можуть використовуватися ті фінансові показники, які так чи інакше розраховуються в процесі господарської діяльності підприємства і тому їх визначення не вимагає будь-яких додаткових витрат. Серед них: обсяг продажу, собівартість реалізації, собівартість випуску, собівартість закупки сировини та матеріалів, контрибуційна маржа, середньоспискова чисельність персоналу (в цьому випадку накладні витрати підрозділу списуються на інші підрозділи виходячи із середньоспискової чисельності, а потім проводиться розподіл по видах продукції, виходячи із баз розподілу для цих підрозділів). Найчастіше в якості додаткових баз використовуються перші чотири показники.

Окрім названих базових одиниць для розподілу загальнопромислових витрат використовуються і деякі інші методи, хоча частіше за все береться за базу час, що фактично відпрацьований виробничими робітниками чи устаткуванням. Серед них:

- метод визначення проценту від заробітної плати виробничих робітників;
- метод обчислення одиниці випуску продукції;
- метод визначення відсотку від використаних основних матеріалів;
- метод обчислення проценту від прямих основних витрат.

Таким чином, впровадження викладених рекомендацій по вдосконаленню обліку та розподілу витрат по обслуговуванню та управлінню в промисловості дозволить підвищити достовірність, аналітичність та співставність облікових даних, полегшити виявлення резервів їх зниження.

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДОНЕЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ НАУК УКРАЇНИ
ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ ПРОМИСЛОВОСТІ

ТРУДИ

ВСЕУКРАЇНСЬКОЇ НАУКОВОЇ КОНФЕРЕНЦІЇ СТУДЕНТІВ
ТА МОЛОДИХ УЧЕНИХ

*“УПРАВЛІННЯ РОЗВИТКОМ СОЦІАЛЬНО-
ЕКОНОМІЧНИХ СИСТЕМ: ГЛОБАЛІЗАЦІЯ,
ПІДПРИЄМНИЦТВО, СТАЛЕ ЕКОНОМІЧНЕ
ЗРОСТАННЯ”*

Частина 1

Донецьк - 2000

Труди Всеукраїнської наукової конференції студентів та молодих учених
“УПРАВЛІННЯ РОЗВИТКОМ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИХ СИСТЕМ:
ГЛОБАЛІЗАЦІЯ, ПІДПРИЄМНИЦТВО, СТАЛЕ ЕКОНОМІЧНЕ
ЗРОСТАННЯ”. Частина 1. / Ред. кол. Ступін О.Б. (голова), Александров
І.О. (заступник голови), та інь. – Донецьк: ДонНУ, 2000. - 304 с.

Доповіді наукової конференції містять результати досліджень у галузі теорії і менеджменту, економіки територіальних і виробничо-комерційних систем, екологічної економіки і її глобалізації, економетричні методи менеджменту і його різних напрямків.

Роботи в основному друкуються в авторській редакції, в збірці максімально зменшено втручання в обсяг та структуру відобраних до друку матеріалів. Редакційна колегія не несе відповідальності за достовірність статистичної та іншої інформації, що надано в рукописах, та залишає за собою право не розподіляти поглядів деяких авторів на ті чи інші питання, які розглянути на конференції.

Редакційна колегія: Ступін О.Б. (голова), доктор технічних наук, Александров І.О. (заступник голови), доктор економічних наук, Амоша О.І., член-кор. НАН України, Бритченко Г.І., доктор економічних наук, Коровина З.П., доктор економічних наук, Лукьянченко Н.Д., доктор економічних наук, Макогон Ю.В., доктор економічних наук, Християнівський В.В., професор, Белявцев М.І., кандидат економічних наук, Краснова В.В., кандидат економічних наук, Черниченко Г.О., кандидат географічних наук.

Секретаріат: Клименко І.О., Орлова К.О., Половян О.В., Трегубов О.С.

Миценко І.А.	195
Миронова Т. Д., Федченко В. В.	199
Молчанова А.В.	200
Монастирський Г.Л.	203
Морозова-Герасимович Н.А.	206
Мостенська Т.Л.	208
Мурай О.В.	209
Онищенко В.О.	212
Орехова Т.В.	215
Павликівська О.І.	216
Петрова О.В.	218
Письменный А.А.	220
Покотиленко Р.В.	223
Мошинская В.А., Полтавский А.	226
Продіус Ю.І.	229
Прожога В.А., Тулупенко С.В.	231
Ревенко Р.Г., Маніна Л., Юрков В.	234
Романов Д. В.	235
Рябовол І.В.	238
Савченко М.В.	241
Савчук С.В.	244
Саковська О. М.	246
Сванідзе Л.Г., Афонін А.С.	249
Семенов А. А.	251
Сизова М. В.	254
Слівінська Н.М.	255
Снігова О.Ю.	257
Сорокотяга О.В.	260
Сосновская Т.Б.	261
Співаков О.С.	264
Тофан А. Л.	267
Трепилец Д.А.	270
Третьякова И.С.	272
Трубник-Шаковьяш Т.Є.	274
Ученна Ч.	277
Чередниченко И.П., Сердюк Д.Е.	280
Чиркина О. А.	282
Чудновець І.	285
Шапошников О.В.	287
Шевченко О.В.	289
Шилова М..Ю., Базеева Е.В.	292
Янченко Н. В.	295
Яцишин С.Р., Каплун О.А.	297
Тищенко Н.А., Катасонова Е.А., Мунтян П.В.	300

Подписано к печати 25.11.2000. Формат 60x84 1/16.
Усл. печ. л. 19. Печать лазерная. Заказ № 7469. Тираж 350 экз.

Отпечатано в типографии ООО «Норд Компьютер»
на цифровом лазерном издательском комплексе Rank Xerox Docu Tech 135.
Адрес : г. Донецк-112, пр. Жуковского, 2. Телефон : (0622) 69 - 49 - 76 .