

УДК 657.471:636.2

Рецензент: д.е.н. Олійник В.М.

Рожелюк В. М.

Тернопільська академія народного господарства

**МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ПОБУДОВИ ОБЛІКУ
НЕПРЯМИХ ВИТРАТ У ВИРОБНИЧИХ
ПІДРОЗДІЛАХ МОЛОКОПЕРЕРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Становлення ринкових відносин в економіці України істотно ускладнює процес управління молокопереробним підприємством. Вирі-

шальною умовою ефективного управління виступає добре організована система внутрішньої інформації і, перш за все, інформації про затрати.

Розглянемо облік витрат по обслуговуванню і управлінню виробництвом в процесі формування собівартості готової продукції молокопереробних підприємств. До витрат по обслуговуванню виробництва відносяться витрати по утриманню та експлуатації обладнання, а до управлінських — витрати по управлінню виробництвом. Спільним для цих витрат є те, що вони розподіляються між окремими видами продукції непрямим шляхом, а також те, що ці витрати по часу виникнення не співпадають з періодом виготовлення продукції.

Вибір методів розподілу непрямих витрат залежить від ряду факторів:

- характеру виробництва і структури молокопереробного підприємства, у відповідності з яким необхідно вирішувати питання про можливість прямого обліку цих затрат і віднесення їх по місцях виникнення та центрах відповідальності або шляхом непрямого розподілу, але із застосуванням базису, який має більш тісний зв'язок з розподіленими витратами. Це дає можливість не лише більш правильно визначати собівартість окремих видів продукції, але і є одним з істотних моментів ринкового господарства;

- питомої ваги затрат, відповідно до якої значні величини витрат вимагають більш точного їх обліку та розподілу, а незначні можуть бути розподілені спрощеним способом;

- відношення до обсягу виробництва, у відповідності з яким окремі статті непрямих витрат можуть бути двох видів: умовно-постійні та умовно-змінні. Це необхідно при виборі методики поточного обліку, бази розподілу та аналізу. Крім того, при виборі методу розподілу необхідно враховувати однорідність та неоднорідність

продукції, її матеріаломісткість, трудосмність, фондоємність, рівень механізації і автоматизації виробничих процесів.

Сукупність багаточисельних і різних за характером факторів дозволяє рекомендувати допустиму для всіх переробних виробництв методику обліку розподілу непрямих витрат, яка базується на наступних принципах.

За ознакою відношення до обсягів виробництва витрати по обслуговуванню та управлінню виробництвом слід поділяти:

- 1) витрати на утримання та експлуатацію машин і обладнання (напівзмінні);
- 2) витрати на утримання та експлуатацію транспортних засобів (напівзмінні);
- 3) амортизація основних засобів (напівзмінні);
- 4) витрати на утримання і експлуатацію основних засобів (умовно-постійні);
- 5) витрати по управлінню (умовно-постійні);
- 6) загальногосподарські витрати (умовно-постійні);
- 7) непродуктивні витрати (напівзмінні);
- 8) витрати на природоохоронні заходи (умовно-постійні);
- 9) витрати на соціальний розвиток колективу (умовно-постійні).

Облік витрат по обслуговуванню та управлінню виробництвом за центрами відповідальності і місцями виникнення розглянемо, згрупувавши їх у вигляді таблиці 1.

Витрати по обслуговуванню і управлінню виробництвом необхідно розподіляти між структурними підрозділами і видами продукції пропорційно базам, які відображені в таблиці 2.

Розглянемо детальніше формування кожної із статей непрямих витрат. Витрати на утримання та експлуатацію машин і обладнання необхідно нормувати і обліковувати в розрізі цехів, переділів і відносити на ті види продукції, які виробляються або виконуються даним цехом.

Таблиця 1. Групування непрямих витрат за центрами відповідальності та місцями виникнення

Витрати	Місце виникнення і центри відповідальності
витрати на утримання та експлуатацію машин і обладнання	1. робоче місце 2. дільниця (бригада) 3. цех (переділ)
витрати на утримання та експлуатацію транспортних засобів	1. робоче місце 2. дільниця (бригада) 3. цех (переділ)
амортизація основних засобів	1. робоче місце 2. дільниця (бригада) 3. цех (переділ)
витрати на утримання і експлуатацію основних засобів	1. дільниця (бригада) 2. цех (переділ)
витрати по управлінню	1. дільниця (бригада) 2. цех (переділ) 3. підприємство 4. адміністрація
загальногосподарські витрати	1. дільниця (бригада) 2. цех (переділ) 3. підприємство 4. адміністрація
непродуктивні витрати	1. робоче місце 2. дільниця (бригада) 3. цех (переділ) 4. підприємство
витрати на природоохоронні заходи	1. робоче місце 2. дільниця (бригада) 3. цех (переділ) 4. адміністрація
витрати на соціальний розвиток колективу	1. робоче місце 2. дільниця (бригада) 3. цех (переділ) 4. адміністрація

По статті “Витрати на утримання і експлуатацію транспортних засобів” обліковуються витрати по майновому страхуванню транспортних засобів, їх технічному обслуговуванню, витрачання паливно-мастильних матеріалів, амортизації шин, заробітній платі. На цій статті обліковуються витрати, пов’язані з переміщенням товарно-матеріальних цінностей в середині підприємства як власними, так і залученими транспортними засобами. Ці витрати розподіляються по

місяцях виникнення, виходячи із кошторисної величини запланованих послуг. Даний кошторис розраховується, виходячи із відстані і ваги перевезених вантажів та виробничої програми.

Таблиця 2. Бази розподілу непрямих витрат на молокопереробних підприємствах

Статті	По структурних підрозділах	По видах продукції
витрати на утримання та експлуатацію машин і обладнання	пряме включення	машино-години, людино-години, обсяг продукції
витрати на утримання та експлуатацію транспортних засобів	пропорційно запланованому споживанню послуг	тонно-кілометри, кошторис
амортизація основних засобів	пряме включення	машино-години, людино-години, обсяг продукції
витрати на утримання і експлуатацію основних засобів	пропорційно зайнятій площі	кошторис із врахуванням активності
витрати по управлінню	пропорційно чисельності	гнучкі кошториси
загальногосподарські витрати	пропорційно кошторису витрат	гнучкі кошториси
непродуктивні витрати	пряме включення	кошториси
витрати на природоохоронні заходи	пропорційно кошторису витрат	кошториси
витрати на соціальний розвиток колективу	пропорційно кошторису витрат	кошториси

На статті “Витрати по утриманню і експлуатації основних засобів” слід обліковувати витрати по майновому страхуванню, освітленню, водопостачанню, опаленню будівель, витрати на утримання інвентарю як загальновиробничого, так і загальногосподарського призначення, а також витрати по їх ремонту. Ці витрати нормуються і обліковуються в розрізі цехів та переділів, а також по підприємству в цілому.

На статті “Витрати по управлінню” обліковується заробітна плата апарату управління по відповідних ієрархічних рівнях, відрядження та інші адміністративно-управлінські витрати по виробничих підрозділах.

До “Загальногосподарських витрат” відносять витрати, пов’язані з проведенням випробувань, досліджень, утриманням лабораторій, по охороні праці і техніці безпеки в розрізі виробничих підрозділів і по підприємству в цілому.

Завдання обліку непрямих витрат на даному етапі полягає в контролі за дотриманням кошторисів, оскільки ці витрати можна вважати умовно-постійними. На основі первинних документів облік витрат проводять в межах норм і відхилень від норм по причинах та винних особах.

Зібрані по кожній статті непрямі витрати підлягають розподілу. Витрати по утриманню, експлуатації основних засобів, по управлінню і загальногосподарські витрати слід розподіляти на рівні бригади між окремими видами продукції, на рівні цеху — між окремими видами діяльності, а потім — між окремими видами продукції. На рівні підприємства спочатку сума витрат розподіляється між виробничими підрозділами, потім між окремими видами діяльності підрозділів, і на кінець, між видами продукції, виробами, роботами і послугами.

Витрати на утримання та експлуатацію транспортних засобів можна розподілити пропорційно запланованому обсягу послуг, а вит-

рати по утриманню та експлуатації основних засобів — пропорційно зайнятій площі, оскільки в більшості випадків вони пов'язані з ремонтом, освітленням, опаленням будівель. Пропорційно цій же базі слід розподіляти амортизацію основних засобів.

Непродуктивні витрати і витрати на природоохоронні заходи обліковуються по місцях виникнення та видах продукції і відносяться прямо на них. Витрати на соціальний розвиток колективу доцільно буде розподіляти пропорційно чисельності працюючих.

Таким чином, витрати по обслуговуванню і управлінню виробництвом, в певній мірі, не пов'язані з виготовленням конкретного виду продукції, виконанням робіт або наданням послуг, і випливають із організаційних, адміністративних та управлінських функцій по регулюванню процесів постачання, виробництва та реалізації продукції.

Тому необхідною умовою вдосконалення методики обліку і контролю непрямих витрат буде їх поступове розмежування і виділення із складу таких затрат, які можуть бути віднесені на собівартість окремих видів продукції, робіт та послуг за прямою ознакою та забезпечувати облік по місцях виникнення і центрах відповідальності. Це дозволить більш правильно визначати собівартість продукції, оптимальні умови для поділу непрямих витрат на умовно-постійні та напівзмінні, що відповідає загальноприйнятій в світовій практиці методиці обліку витрат на виробництво і забезпечує прийняття ефективних управлінських рішень.