

## УДОСКОНАЛЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В ЧАСТИНІ РОЗПОДІЛУ НАКЛАДНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

*Вербицька В.І., канд. екон. наук, доцент*

*Кисіль В.В., здобувач вищої освіти*

*Рочева Г.В., здобувач вищої освіти*

*Харківський національний автомобільно-дорожній університет*

Будь-яка компанія, мала або велика, маюча один або декілька видів діяльності, весь час стикається з необхідністю управлінської оцінки фінансового результату кожного з видів своєї діяльності. Головним питанням при вирішенні такого завдання є коректне визначення витрат, пов'язаних з окремими напрямками роботи.

У будь-якому випадку управлінський облік витрат окремих видів діяльності вимагає виконання таких правил:

1. Витрати відносяться до прямих чи непрямих виходячи з економічного змісту, незалежно від того, яким чином вони класифікуються в бухгалтерському обліку та в якому рядку звіту про фінансові результати визнаються. Наприклад, до складу прямих витрат кожного з напрямків роботи організації (окремого бізнесу, окремого виробництва) необхідно включити:

– частина оплати праці адміністративно-управлінського персоналу, що визначається як відсоток від обсягів продажу. Виручка окремих видів активності виразно відома, тому відсоткова винагорода від виручки, зокрема, та, що одержується адміністративно-управлінським апаратом, є очевидним прикладом прямих, а не непрямих (загальногосподарських) витрат;

– витрати на рекламу продукції чи послуг конкретного виду діяльності. В якості прикладу можна навести підприємство, яке виробляє дорожньо-будівельну та автомобільну техніку, яке у звітному періоді здійснило рекламну

кампанію своєї дорожньо-будівельної продукції та взяло участь у виставці автомобільної техніки. І тут кожен із видів діяльності підприємства мав прямі рекламні витрати:

1) виробництво дорожньо-будівельної продукції – на розміщення відповідної реклами;

2) виробництво автомобільної техніки – на оплату витрат, пов'язаних з участю у виставці;

– витрати на утримання та експлуатацію транспортних засобів, зайнятих лише у переміщенні продукції конкретного виду. Як правило, це стосується спеціалізованої техніки, такої як автобетонозмішувачі та автобетононасоси на підприємствах, що випускають різні види матеріалів для дорожнього будівництва;

– лізингові платежі з обладнання та транспортних засобів, що використовуються виключно для потреб конкретного напрямку роботи організації;

– відсотки за кредитами та позиками, залученими у зв'язку з купівлею, будівництвом або модернізацією активів, поповненням оборотного капіталу конкретного виробництва (якщо такі кредити та позики можна ідентифікувати).

Вибір формату обліку витрат, у тому числі їх класифікація як прямі чи непрямі, визначається особливостями виробничого процесу, організаційної та виробничої структури конкретної компанії. При цьому під виробничою структурою розуміється склад цехів, ділянок, служб компанії та їхній взаємозв'язок у процесі роботи, під організаційною – розподіл функцій та обов'язків між службами (персоналом) підприємства.

Так, витрати на утримання та експлуатацію складського приміщення (склад вихідних ресурсів, склад готової продукції), що використовується виключно для потреб конкретного виробництва, є прямими витратами цього виробництва і відносяться на нього в повному обсязі. Недоліки аналогічного складського приміщення, що обслуговує

кілька видів діяльності підприємства, є непрямими і розподіляються за видами діяльності тим чи іншим способом.

Накладні витрати утворюються у зв'язку з організацією, обслуговуванням виробництва та керуванням ім. Вони складаються із загальновиробничих та загальногосподарських витрат. До них примикають і комерційні витрати (витрати продаж).

У той самий час одним з найважливіших завдань, які стоять перед керівництвом підприємства, є зниження собівартості своєї продукції. Вироблення шляхів скорочення витрат і підвищення ефективності має відбуватися на всіх стадіях виробничого процесу. Велике значення у пошуку шляхів зниження собівартості продукції має виявлення витрат, які пов'язані з процесом виробництва. До таких витрат можна віднести витрати на організацію та управління виробництвом, чия питома вага в собівартості є досить уже значною. Отже, їх збільшення призводить до підвищення собівартості, але це, своєю чергою, впливає величину прибутку.

Деякі вчені [1] вважають, що накладні витрати контролювати складніше, ніж усі інші витрати, оскільки дані витрати включають безліч різних калькуляційних статей з різними характеристиками динаміки зміни. Так, деякі накладні витрати, наприклад амортизація основних засобів, залежать від виробничих потужностей. Ці витрати залишаються порівняно постійними незалежно від змін обсягів збуту чи виробництва. Дискреційні витрати змінюються лише залежно від рішень, ухвалених керівництвом.

Інша складність у тому, що не накладні витрати, які стосуються виробництва чи збуту, здійснюються одночасно з процесом виробництва чи збуту. Деякі накладні витрати припадають на періоди набагато раніше, ніж бувають зміни у виробництві чи збуті. Інші накладні витрати припадають на значно пізніший час, після того, як згадані зміни вже давно пройшли.

Однією з проблем, що виникають у процесі калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг), є вибір методу розподілу накладних (непрямих) витрат.

Правильність та точність розподілу накладних витрат відіграє першорядну роль у процесі прийняття управлінських рішень на підприємстві будь-якої галузі виробництва. Неправильний розподіл непрямих витрат тягне за собою завищення чи заниження собівартості продукції (робіт, послуг), що має негативний вплив на політику підприємства в галузі ціноутворення і, як наслідок, дає помилкову інформацію про рентабельність продукції.

У той самий час при розподілі накладних витрат підприємства встановлюють методику розподілу непрямих витрат:

1. Вибір бази розподілу – фактору, який надає найбільший вплив на склад накладних видатків. Залежно від специфіки виробництва базою розподілу на різних підприємствах можуть виступати:

- заробітна плата основних виробничих робітників;
- вартість основних матеріалів;
- час роботи обладнання;
- виручка від продажу продукції та ін.

2. Розрахунок коефіцієнта розподілу непрямих витрат шляхом поділу накладних витрат на основу розподілу. Цей коефіцієнт покаже, скільки накладних витрат припаде на одиницю показника.

3. Розрахунок суми накладних витрат. В результаті пошуків нових методів отримання об'єктивної інформації у процесі розподілу накладних витрат було розроблено метод АВС, або «АВ-костинг», який набув широкого поширення на європейських та американських підприємствах. В умовах вітчизняної економіки даний метод є, хоча й давно відомим, але відносно новим, і обумовлений спотвореним розподілом витрат з допомогою традиційного способу.

Метод ABC ґрунтується на тому, що витрати утворюються внаслідок виконання певних операцій та передбачає калькуляцію витрат у три етапи:

– вартість непрямих витрат для підприємства переноситься на ресурси пропорційно до обраних драйверам витрат;

– розробляється структура операцій, необхідних для створення продукції, вартість ресурсів, розрахована на попередньому етапі, переноситься на операції пропорційно до обраних драйверів ресурсів.

– вартість операцій переноситься на об'єкти витрат пропорційно драйверам операцій.

На жаль, подолати усі спотворення у процесі списання непрямих витрат не надається можливим. Головним чином вони виникають при визначення собівартості різних видів продукції, що випускається. Тому основним критерієм вибору бази розподілу є поєднання різних видів ресурсів у тій чи іншій технологічній лінії.

Таким чином, управлінська інформація фіксується відповідно до управлінської структури організації.

При управлінській оцінці фінансових результатів окремих напрямів роботи підприємства є сенс врахувати пов'язані з ними інші доходи та витрати, такі, як курсові різниці або результати реалізації майна. Бухгалтерський звіт про прибутки виносить ці складові за межі прибутку від продажу, проте вони можуть істотно впливати на ефективність того чи іншого виду діяльності.

*Перелік посилань:*

1. Сук П.Л. Облік витрат, що підлягають розподілу. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2005. № 13(142). С. 8-14.