

УДК 338.512:65.012

М. П. Денисенко,
 д. е. н., проф кафедри економіки обліку і аудиту, КНУТА
 А. М. Литвин,
 студент-магістр, КНУТА

ЗМЕНШЕННЯ НАКЛАДНИХ ВИТРАТ ТА ЇХ ЗНАЧЕННЯ В УПРАВЛІННІ ВИРОБНИЦТВОМ

У статті розглянуто трактування поняття накладних витрат різними авторами, подано їх класифікацію відповідно до законодавства та по відношенню до обсягів виробництва. Доведено необхідність управління накладними витратами та наведено методичку їх зниження за допомогою нормативного планування.

In the article the interpretation of a concept of indirect costs is discussed by different authors, their classification in accordance with a law and in respect to a volume production is given. The necessity of management of indirect costs is proved and methods to reduce them through regulatory planning are provided.

ВСТУП

Одними з видів витрат, які несуть підприємства в процесі господарської діяльності, є накладні витрати. На багатьох підприємствах тягар накладних витрат дуже тяжкий. Тому проблема визначення економічної сутності накладних витрат та їх значення в управлінні виробництвом на сьогоднішній день є доволі актуальною, а тому потребує подальших розробок.

ОБ'ЄКТИ І МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Об'єктом дослідження є процеси формування накладних витрат на підприємстві. Мета нашого дослідження полягає у поглибленні теоретичних засад та розробці практичних пропозицій щодо зменшення накладних витрат. Для досягнення поставленої мети використовувались такі методи: порівняльного аналізу і узагальнення, групування та логічного аналізу, спостереження та причинно-наслідковий. Проблемі сутності накладних витрат та їх значення в управлінні приділяли увагу Бутинець Ф.Ф. [1], Волкова О.М. [2], Стоцький В.І. [3], Юрченко К.П. [4].

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Мета статті — визначити сутність накладних витрат та вказати шляхи їх зниження на підприємстві.

РЕЗУЛЬТАТИ ТА ЇХ ОБГОВОРЕННЯ

Витрати відіграють визначальну роль у розвитку підприємства і в забезпеченні інтересів його власників, а тому постає потреба побудови ефективної системи їх управління.

В.І. Стоцький одним із перших у вітчизняній економічній літературі класифікував витрати за економічною роллю в процесі виробництва на прямі та накладні. Наведемо декілька визначень терміна "накладні витрати". Найбільш поширеним є наступне: під цим поняттям розуміють витрати, пов'язані з процесом виробництва, які не можуть бути віднесені до певних виробів економічно можливим шляхом [3, с. 54].

К.П. Юрченко розглядає накладні витрати як такі, що не належать до технологічного процесу виробництва, а пов'язані з управлінською та збутовою діяльністю, тобто такі, що накладаються на виробничий процес [4, с. 60].

Ф.Ф. Бутинець трактує цей термін як "витрати, не пов'язані безпосередньо з технологічним процесом виготовлення продукції, а які утворюються під впливом певних умов роботи з організації, управління та обслуговування виробництва" [1, с. 54].

Під накладними витратами О.М. Волкова розуміє "ті витрати, суму яких неможливо віднести до конкретного об'єкта обліку та їх розподіляють між декількома об'єктами (одницями продукції, групами клієнтів, торговими залами — залежно від того, що є об'єктом обліку витрат)" [2, с. 108].

Отже, накладні витрати — витрати, що за звичай відносяться до одного або декількох об'єктів, однозначний зв'язок якого з конкретним об'єктом економічно обґрунтувати неможливо. Ці витрати розподіляються на декілька результатуючих об'єктів витрат або хоча б на один проміжний об'єкт витрат. Накладні варі-

анти включаються в собівартість через розподіл їх між різними видами продукції, що випускається [1, с. 55].

Одним з основних питань, пов'язаних з обліком накладних витрат є економічно обґрунтована їх класифікація. По відношенню до обсягів виробництва накладні витрати поділяються на постійні та змінні (рис. 1).

На рис. 2 наведена класифікація накладних витрат згідно до П(С)БО №9 "Витрати" [5].

Проте, існують витрати, що одночасно містять в собі постійну та змінну частини. Вони повинні бути визначені як змішані. В них необхідно виділяти змінну й постійну компоненти та досліджувати їх окремо. Крім того, накладні витрати поділяються на виробничі і невиробничі. Прикладом виробничих накладних витрат є заводські експлуатаційні, забезпечення контролю якості та витрати конструкторського бюро. Прикладом невиробничих накладних витрат є витрати бухгалтерії, адміністративні та на збут.

Накладні витрати важко віднести до конкретних видів продукції чи замовлення. Вони не можуть бути прямо віднесені до собівартості продукції або замовлення. Тому на практиці вони розподіляються між виробами або замовленнями пропорційно визначеній базі розподілу [3, с. 188]. Такою базою може бути:

- 1) кількість продукції;
- 2) години роботи робітників;
- 3) машино-години роботи механізмів та обладнання;
- 4) пряма заробітна плата;
- 5) матеріальні витрати;
- 6) основні витрати.

За обраною базою розраховується ставка розподілу накладних витрат.

Ставка розподілу накладних витрат — це відношення суми накладних витрат до загальної величини бази їх розділу.

Ставка розподілу накладних витрат може бути єдиною

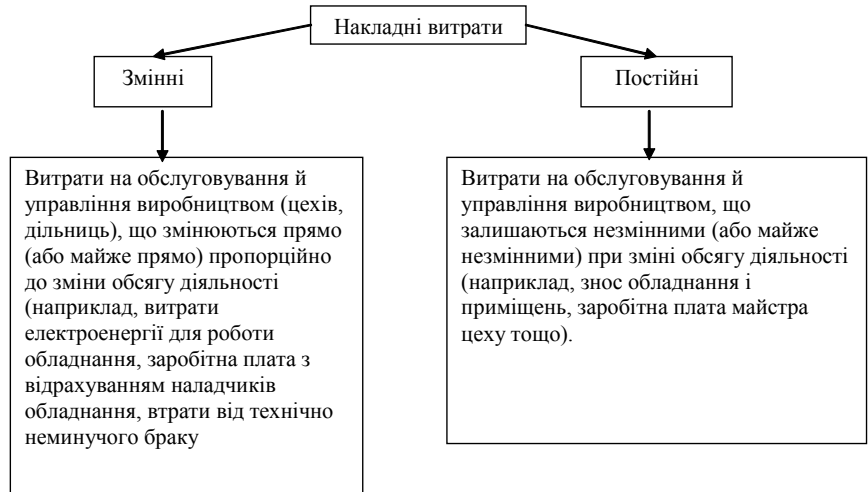


Рис. 1. Поділ витрат на постійні й змінні [2, с. 107]

для всіх підрозділів підприємства або встановлюється окремо для кожного виробничого підрозділу (цеху) [6, с. 46].

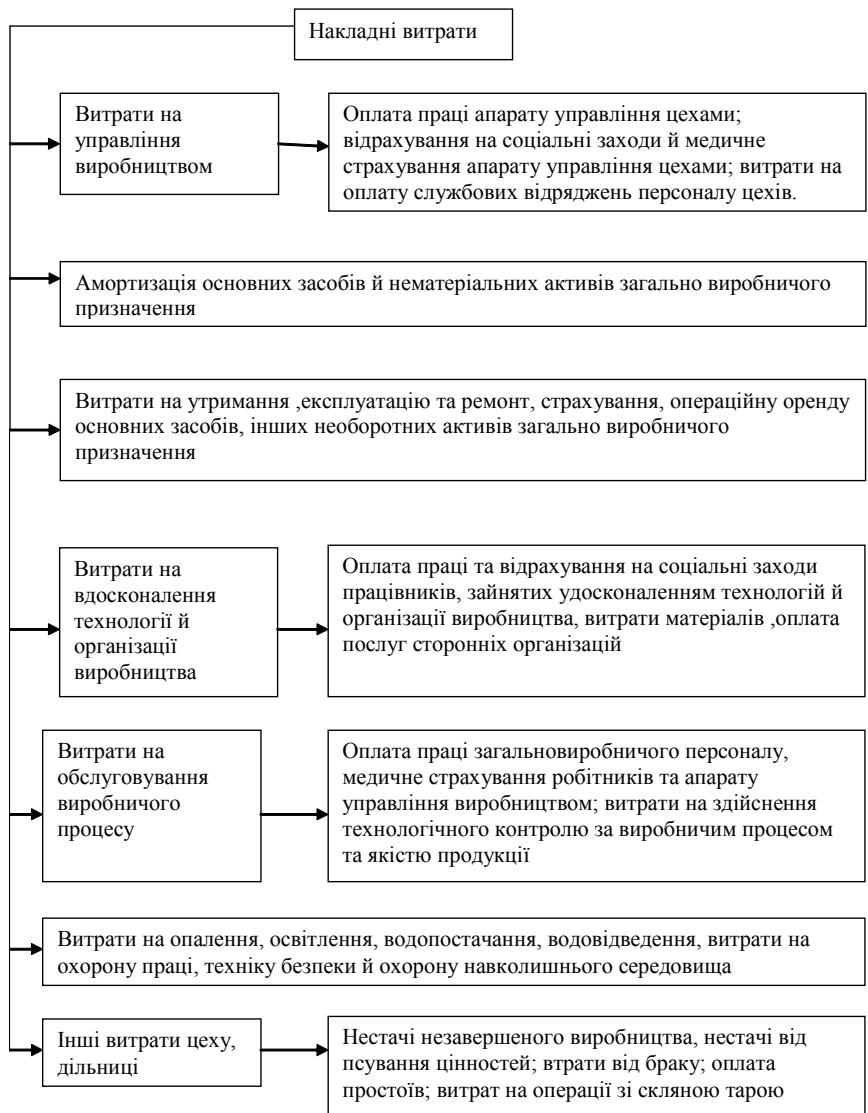


Рис. 2. Класифікація накладних витрат

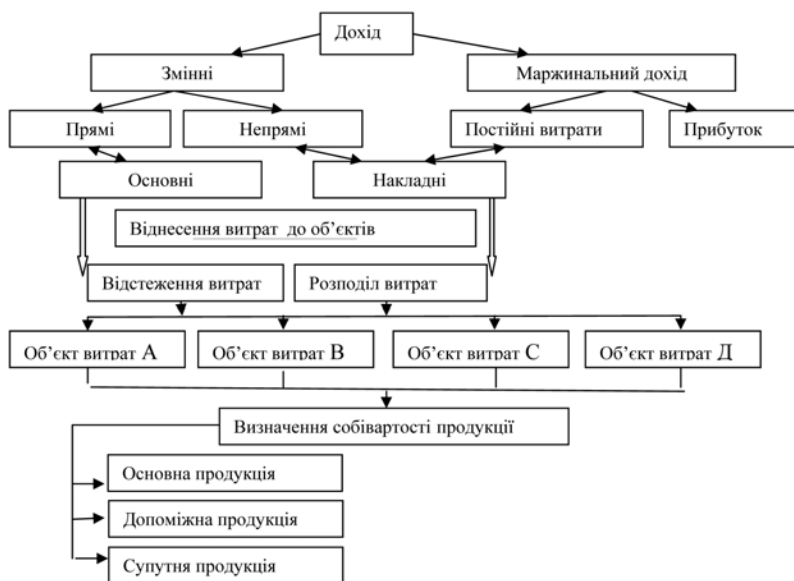


Рис. 3. Алгоритм віднесення витрат на собівартість [7, с. 112]

Алгоритм віднесення витрат на собівартість продукції відображається на рис. 3.

Проведені нами дослідження на сільськогосподарському підприємстві "Камелія" дозволили зробити висновок, що частка накладних витрат у загальній сумі витрат на виробництво продукції значна та спостерігається тенденція щодо їх зростання (табл. 1).

Зважаючи на те, що питома вага накладних витрат на сільськогосподарському підприємстві становить приблизно 47% загальних витрат на виробництво продукції, то зрозуміло, що лише за умови ефективного управління ними можна забезпечити зниження собівартості продукції.

Управління накладними витратами підприємства — це динамічна система, яка постійно розвивається на основі передового досвіду менеджменту. Особливо це стосується вітчизняних підприємств, які проходять складний процес реструктуризації та адаптації до ринкових умов. Більшість відомих методик аналізу витрат мають переважно ретроспективний характер і не відповідають на ряд запитань, які мають важливе значення в умовах ринкового господарювання, а саме: на якій стадії управління необхідне втручання в процес формування витрат; яким чином повинні формуватися витрати,

щоб ефективність їх використання була найвищою; згідно якого критерію повинна оцінюватись ефективність використання витрат та управління ними; який діапазон впливу має менеджер при даному рівні витрат та якими ці дії можуть бути [6, с.45]. Напрямами зниження накладних витрат є скорочення тривалості і спрощення технологічних ланцюжків виготовлення продукції за рахунок розвитку внутрішньогалузевої і міжгалузевої кооперації; перетворення постійних витрат у змінні з метою створення можливості регулювання їх величини відповідно до потреб у визначених планово-облікових періодах; удосконалення цільового планування і бюджетування витрат на утримання

заводської інфраструктури, а також функцій інженерного забезпечення виробництва; обмеження накладних витрат за допомогою їх нормативного планування [3, с. 56].

Визначимо нормативну величину адміністративних витрат (V_a) на 2011р. Причому беремо до уваги те, що частина із них є постійною величиною (зарплата адміністративного персоналу, відрахування на страхування, амортизація основних засобів і нематеріальних активів тощо), а інша частина змінюється майже пропорційно до зміни обсягів виробництва (витрати на відрядження, вартість послуг зв'язку та інші).

Плановий нормативний рівень накладних витрат $V_{a.(нл.)}$ визначається:

$$H_{a.(нл.)} = \frac{I_{инф.пр.} \times V_{a.(б.)} [1 - K_{a.зм.(б.)} + K_{a.зм.(б.)} \times I_{мн.}]}{ТП_{(б.)} \times I_{мн.}} \quad (1),$$

де $I_{инф.пр.}$ — прогнозний рівень інфляції, який візьмемо на рівні 1,02;

$V_{a.(б.)}$ — загальна величина адміністративних витрат у 2011 р. (97392,65грн.);

Таблиця 1. Аналіз структури витрат

| Статті витрат | 2010 р. | | 2011 р. | | Абсолютне відхилення, грн. | Відносне відхилення, % | Пунктів у структурі |
|-------------------------------|-----------|-------|-----------|-------|----------------------------|------------------------|---------------------|
| | грн. | % | грн. | % | | | |
| Повні витрати | 296371,22 | 100 | 358379,23 | 100 | 62008,01 | 20,92 | - |
| В тому числі: | | | | | | | |
| 1.Основні витрати | 155795,09 | 52,57 | 191901,97 | 53,55 | 36106,88 | 23,18 | 0,98 |
| 2.Накладні витрати | 140576,13 | 47,43 | 166477,26 | 46,45 | 25901,13 | 18,42 | -0,98 |
| У тому числі: | | | | | | | |
| 2.1 Загальновиробничі витрати | 56800 | 40,4 | 56814,2 | 34,13 | 14,2 | 0,025 | -6,28 |
| 2.2 Адміністративні витрати | 74621,48 | 53,08 | 97392,65 | 58,8 | 22771,17 | 30,52 | 5,42 |
| 2.3 Витрати на збут | 9154,65 | 6,51 | 12270,41 | 7,37 | 3115,76 | 34,03 | 0,86 |

$K_{a.зм.(б)}$ — питома вага змінних адміністративних витрат у загальній величині адміністративних витрат у базовому 2010 році (38,76%);

$I_{пт.}$ — плановий індекс зростання обсягу виробництва товарної продукції у плановому періоді відносно рівня базового року (в 2011 р. порівняно з 2010 р. обсяг виробництва збільшився на 10%);

$ТП_{(б.)}$ — фактичний рівень обсягу виробництва на підприємстві у базовому 2010 році (14200 од).

$$H_{a(пл.)} = \frac{1.02 \times 97392.65 [1 - 0,3876 + 0,3876 \times 1.1]}{14200 \times 1.1} = 6.6$$

Плановий орієнтовний рівень адміністративних накладних витрат:

$$V_{a(пл.)} = ТП_{пл.} \times H_{a(пл.)} \quad (2),$$

$$V_{a(пл.)} = 14200 \times 6.6 = 93720 \text{ (грн.)}.$$

За аналогічною формулою розрахуємо норматив витрат на збут на 2011 р. та плановий орієнтовний рівень витрат на збут, якщо загальна величина витрат на збут у 2011 р. становила 12270,41 грн., а питома вага змінних витрат на збут у загальній величині витрат на збут у 2010 році дорівнювала 34,07 %.

$$H_{зб(пл.)} = \frac{1.02 \times 12270.41 [1 - 0,3407 + 0,3407 \times 1]}{14200 \times 1} = 0,88,$$

$$V_{зб(пл.)} = 14200 \times 0,88 = 12515.82 \text{ (грн.)}.$$

Розрахунки показали, що необхідна величина адміністративних витрат у 2011 р. повинна становити 93720 грн., а витрат на збут — 12515,82 грн.

Визначимо зміну собівартості в результаті запровадження нормативного планування (табл. 2).

У результаті запровадження запропонованих заходів підприємство отримує валовий прибуток у розмірі 25043,01 грн. Отже, зниження собівартості є важливим фактором забезпечення конкурентоспроможності та прибутковості вітчизняної продукції. Для зниження її вартості необхідно безперервно управляти витратами на виробництво продукції. Зменшення основних витрат вимагає значних капітальних інвестицій для впровадження нових технологій, нової техніки, удосконалення організації виробництва, а тому необхідно організувати цілеспрямоване і неперервне управління накладними витратами, щоб досягти їх відносної економії.

ВИСНОВКИ

Накладні витрати — витрати, що не належать до технологічного процесу виробництва, а накладаються на виробничий процес, а саме: загальновиробничі, адміністративні і на збут, та

Таблиця 2. Оцінка впливу нормативного планування на прибуток підприємства

| Показник | Фактичне значення (2011 р.) | Планове значення після запровадження заходів |
|---|-----------------------------|--|
| Чистий дохід, грн. | 345450 | 379995 |
| Основні витрати, грн. | 191901,97 | 191901,97 |
| Адміністративні витрати, грн. | 97392,65 | 93720 |
| Витрати на збут, грн. | 12270,41 | 12515,82 |
| Загальновиробничі витрати, грн. | 56814,2 | 56814,2 |
| Собівартість виробленої продукції, грн. | 358379,23 | 354951,99 |
| Валовий прибуток, грн. | -12929,2 | 25043,01 |

їх суму неможливо віднести до конкретного об'єкта обліку. Вони мають комплексний характер, тобто включають різні економічні елементи витрат. При виготовленні підприємством кількох видів продукції накладні витрати розподіляються між ними непрямым способом.

Витрати відіграють важливу роль у розвитку підприємства і в забезпеченні інтересів його власників. Для досягнення зниження собівартості реалізованої продукції необхідно безперервно здійснювати управління витратами на виробництво продукції (робіт, послуг) і досягати їх відносного зниження. Встановлення відповідних норм накладних витрат є практичним рішенням ефективного управління ними.

Література:

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік: [підручн. для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів]; за ред. проф. Ф.Ф. Бутиця / Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, Н.М. Малюга, Л.В. Чижевська. — 2-ге вид., перероб. і доп. — Житомир: ПП "Рута", 2009. — 490 с.
 2. Безверхий К. Класифікація непрямих витрат у системі управлінського обліку / Безверхий К. // Вісник КНТЕУ. — 2009. — № 4. — С. 106—115.
 3. Жуйков Г.Є. Коваленко О.В. Планування накладних витрат в сфері агропромислових та обслуговуючих виробництв // Г.Є. Жуйков / Вісник ЖДТУ. — 2010. — № 3. — С. 54—56.
 4. Юрченко К.Г. Методика розподілу непрямих витрат виробництва / К.Г. Юрченко // Вісник податкової служби України. — 2009. — № 39. — С. 59—63.
 5. Положення (Стандарти) бухгалтерського обліку. — К.: КНТ, 2010.
 6. Христенко Л.М., Мозговий Р.О. Побудова системи управління витратами промислового підприємства // Л.М. Христенко / Облік та звітність. — 2010. — № 1. — С. 45—47.
 7. Корінько М.Д. Маржинальний дохід в системі управлінського обліку суб'єктів господарювання України // М.Д. Корінько / Вісник ЖДТУ. — 2011. — № 2 (56). — С. 111—112.
- Стаття надійшла до редакції 20.02.2012 р.