

УДК 338.45:621

О. В. Іванюта,

*к. е. н., заступник начальника комерційного управління,
ПАТ "Новокраматорський машинобудівний завод"*

К. І. Самчук,

здобувач кафедри обліку і аудиту, Житомирський державний технологічний університет

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ФОРМУВАННЯ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ЦЕХІВ ОСНОВНОГО ВИРОБНИЦТВА ВЕЛИКИХ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ МАШИНОБУДІВНОЇ ГАЛУЗІ

O. Ivaniuta,

Ph.D., deputy head of commercial management of JSC "Machine Building Plant Novokramatorsky"

K. Samchuk,

Competitor Department of Accounting and Auditing Zhytomyr State Technological University

FORMATION OF ACCOUNTING OVERHEAD COSTS OF WORKSHOPS MAIN PRODUCTION OF LARGE INDUSTRIAL ENTERPRISES OF MACHINE BUILDING INDUSTRY

З метою формування якісного інформаційного забезпечення управління витратами розроблено методичні положення бухгалтерського обліку формування загальновиробничих витрат цехів основного та допоміжного виробництва, які відповідають не лише економічним вимогам, але й технологічним галузевим особливостям діяльності машинобудівних підприємств, що покладені в основу запропонованого багаторівневого механізму їх формування. Відповідно до галузевої специфіки було розроблено номенклатуру загальновиробничих витрат, які згруповано за трьома напрямками: витрати, які пов'язані з експлуатацією обладнання цехів; витрати, пов'язані з управлінням та експлуатацією цехів; невиробничі витрати. Ця номенклатура була покладена в основу запропонованого підходу до організації шестирівневого аналітичного обліку та порядку формування постійних та змінних витрат.

In order to form high-quality information security management costs methodical Accounting Pronouncements formation overhead cost of workshops main and auxiliary production facilities that meet the requirements of not only the economic but also the technological features of engineering industry enterprises, which form the basis of the proposed multi-level mechanism of their formation. According to industry specifics were developed range of overhead costs, which are grouped in three areas: the costs associated with the operation of equipment shops; costs associated with the management and operation of plants; non-production costs. This nomenclature was the basis for the proposed six-level approach to analytical accounting and order of formation of fixed and variable costs.

Ключові слова: бухгалтерський облік, загально виробничі витрати, номенклатура загальновиробничих витрат, постійні витрати, змінні витрати.

Key words: accounting, general operating costs, range overhead costs, fixed costs, variable costs.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

Сучасний рівень розвитку ринкової економіки в умовах чергового етапу фінансово-економічної кри-

зи вимагає нових підходів до управління витратами. На перший план висувуються економічні критерії оцінки ефективності. Розвиток технологій та інновації змушують підприємства здійснювати відповідні перетворення в своїх організаційних структурах, що призводить до масштабних змін у структурі витрат. При

цьому спостерігається зростання величини загально-виробничих витрат, які безпосередньо пов'язані з виробництвом, проте прямо не відносяться на собівартість конкретного виду продукції й відповідно є складовою накладних витрат підприємства. Такі зміни в частині накладних витрат, призводять до необхідності перегляду підприємствами організації та методики бухгалтерського обліку, враховуючи, що традиційна методика обліку не забезпечує систему управління необхідною інформацією для оперативного та стратегічного управління господарською діяльністю.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ

У працях вітчизняних та зарубіжних вчених вагомого значення набувають проблеми формування загально-виробничих витрат та їх облікового відображення. Серед вітчизняних вчених організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку формування загально-виробничих витрат досліджували: К.Т. Кривенко, В.С. Савчук, О.О. Беляєв, В.Г. Лебедєв, Т.Г. Дроздова, В.П. Кустарев, С.В. Мочерний, П.В. Іванюта, З.М. Левченко, М.В. Реслер, А.М. Турило, К. Шим Джей, М.А. Вахрушина, Е.Ю. Воронова, Г.В. Улина, О.Ф. Вербило, К.Д. Гордієнко, Н.П. Кондраков, В.Э. Керимов, В.В. Кулішов, Є.В. Мних, Г.В. Осовська, О.О. Юшкевич, Й.С. Завадський, В.Б. Івашкевич, П.Я. Юцявичене, В.И. Радачинским та Г. Шмаленом.

МЕТА СТАТТІ

Метою статті є розгляд системи бухгалтерського обліку формування загально-виробничих витрат цехів основного виробництва великих промислових підприємств машинобудівної галузі.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ З ПОВНИМ ОБГРУНТУВАННЯМ ОТРИМАНИХ НАУКОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

У теперішній час інформаційна база в багатьох галузях, до числа яких належить і машинобудування, не забезпечує необхідний рівень оперативності, аналітичності, адресності, що обумовлює необхідність удосконалення діючої практики формування інформації для планування, аналізу та прийняття управлінських рішень щодо загально-виробничих витрат. Система нормативного регулювання бухгалтерського обліку спрямована на задоволення інформаційних потреб зовнішніх користувачів за допомогою створення фінансової та податкової звітності підприємства. Формування інформації про загально-виробничі витрати, необхідної адміністрації підприємства з метою управління, є предметом внутрішньої (управлінської) звітності, принципи і положення якої не регламентуються уповноваженими державними органами, але досліджуються фахівцями і встановлюються на кожному підприємстві відповідно до їх цілей і завдань. Ця область облікових процесів перебуває в компетенції кожного окремого господарюючого суб'єкта.

Загально-виробничі витрати великих промислових підприємств займають відповідне місце в структурі ви-

робничих та накладних витрат. На сьогодні номенклатура загально-виробничих витрат на машинобудівних підприємства є досить широкою та багатоформатною.

Таким чином, вищевикладене, вказує на необхідність розробки організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку операцій з формування загально-виробничих на великих промислових підприємствах машинобудівної галузі.

Перш ніж перейти до вивчення та обґрунтування цих положень визначимося з факторами, які мають безпосередній вплив на порядок формування загально-виробничих витрат. Так, виходячи з проведеного дослідження галузевих особливостей бухгалтерського обліку загально-виробничих витрат на машинобудівних підприємствах та стану їх облікового відображення, можна сформулювати такі фактори:

— організація виробництва машинобудівної продукції. Так, відповідно до технологічного процесу визначаються склад та специфіка загально-виробничих витрат як взагалом по підприємству, так і за окремим цехом;

— вибір методу калькулювання та обліку витрат, які впливають на специфіку ідентифікації загально-виробничих витрат;

— видів продукції, яка виготовляється на підприємстві, що визначає напрями формування прямих виробничих витрат та ідентифікації загально-виробничих витрат.

Кожен зазначений фактор має безумовний вплив на систему облікового відображення загально-виробничих витрат великих промислових підприємств. Так, зважаючи на організацію виробництва та машинобудівному підприємстві, повинен формуватися склад загально-виробничих витрат у розрізі окремих технологічних циклів. Дослідження системи калькулювання, вказує що на досліджуваних підприємствах переважає інтегрований метод калькулювання, а саме: поза-замовно-попередільний, що обумовлює необхідність виділяти загально-виробничі витрати як за окремими переділами, так і за окремими замовленнями. В залежності від видів продукції визначається склад та специфіка загально-виробничих витрат.

У цілому визначенні фактори впливають на порядок ідентифікації та групування загально-виробничих витрат, що обумовлюють особливості їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку, а в подальшому в формуванні показників бухгалтерської звітності для цілей прийняття відповідних управлінських рішень. Розробка організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку формування загально-виробничих витрат повинна починатися з їх ідентифікації, а саме: обґрунтування їх складу на великому промисловому підприємстві машинобудівної галузі.

Затверджена номенклатура загально-виробничих витрат є основою розробки робочого плану рахунків й відповідно дозволяє чітко ідентифікувати всі складові загально-виробничих витрат великих промислових підприємств машинобудівної галузі. Зазначимо, що розробка номенклатури загально-виробничих витрат є досить трудомістким процесом, адже вимагає



Рис. 1. Запропонована номенклатура загальновиборничих витрат великих промислових підприємств машинобудівної галузі

врахування специфіки основного та допоміжного виробництва. Таким чином, загальновиборничі витрати на великих промислових підприємствах варто ідентифікувати в наступних розрізах:

- загальновиборничі витрати цехів основного виробництва;
- загальновиборничі витрати цехів допоміжного виробництва.

Загальновиборничі витрати цехів основного виробництва формуються безпосередньо в цеху, який визначений як окремий переділ при виготовленні продукції за певним замовленням. Тобто за окремим цехом можна визначити прямі виробничі витрати за окремим замовленням та за загальновиборничими витратами. В свою чергу витрати пов'язані з функціонуванням цехів допоміжного виробництва повністю включаються до складу загальновиборничих витрат.

З метою їх систематизації для представлення у внутрішній звітності та чіткої ідентифікації, яка використовується для прийняття управлінських рішень пропонуємо розробляти номенклатуру загальновиборничих витрат, яка має наступну структуру (рис. 1).

Так, відповідно до запропонованої номенклатури загальновиборничих витрат, вони поділяють на три напрями: витрати, пов'язані з експлуатацією виробничих цехів, витрати, пов'язані з управлінням та експлуатацією виробничих цехів та невиробничі витрати. Надамо характеристику кожному з зазначених видів загальновиборничих витрат.

Так, до загальновиборничих витрат, які пов'язані з експлуатацією обладнання цехів відносимо:

- амортизація обладнання та транспортних засобів: витрати у вигляді амортизаційних відрахувань від балансової вартості передавальних пристроїв силових машин і обладнання, робочих машин і устатку-

вання, вимірювальних приладів і пристроїв, засобів зв'язку, транспортних засобів, інструментів і виробничого інвентарю зі складу основних засобів, що належать підприємству, а також перебувають у користуванні підприємства на умовах фінансової оренди;

- витрати на експлуатацію обладнання: вартість матеріалів, витрачених при експлуатації технологічного обладнання; вартість витраченої енергії (природний газ, стиснене повітря, технічна вода та вода оборотного водопостачання, силова електроенергія); всі види основної та додаткової заробітної плати, з єдиним соціальним внеском; вартість послуг інших цехів та вартість послуг сторонніх організацій;

- витрати на ремонт обладнання та транспортних засобів: вартість матеріалів, напівфабрикатів, запасних частин, що витрачаються на ремонт обладнання, виробленого самим цехом; всі види основної та додаткової заробітної плати, з єдиним соціальним внеском робітників, що виконують ремонтні роботи; вартість послуг з ремонту, що надаються цехами і сторонніми організаціями; витрати на капітальний ремонт обладнання та транспортних засобів;

- витрати на переміщення вантажів в середині підприємства: вартість транспортних послуг, що надаються транспортними цехами і сторонніми організаціями для внутрішньозаводського переміщення вантажів залізничним транспортом, вантажним автотранспортом, бульдозерами, екскаваторами, автокранами, спецмашинами, електрокарами, орендованими вагонами, та ін.;

- вартість малоцінних та швидкозношуваних інструментів та матеріалів: вартість виробничого інвентарю і оснащення, нормалізованого інструменту списується при передачі їх зі складу в експлуатацію; вартість нового і відремонтованого нормалізо-

ваного інструменту, складального інструменту і блокової модульної оснастки, які видаються на постійний набір робітникам, вимірювального і іншого інструменту; вартість матеріалів, які використовуються для ремонту інструменту і оснащення, де не визначено конкретне замовлення;

— інші загальновиробничі витрати: матеріали для дробострумних камер; паливо тверде для ковальських горн по цеху металокопиркцій; масло для гартівних баків по ковальсько-пресовим цехам; хімікати, що застосовуються для аналізів на станції нейтралізації механічного цеху; азот, аргон, аміак, ацетилен, карбід, пропан-бутан, кисень, вуглекислота, природний газ, що використовуються для нагрівання деталей; різання і зварювання металу; вода технічна, електроенергія, стиснене повітря, гострий пар; кисень, аргон, азот, які використовуються для вакуумування сталі; матеріали на технологічні потреби для забезпечення виробничого процесу (цегла, склянки, льотки, плити, блоки, формувальні суміші); вогнетривкі вироби для забезпечення ресурсу плавильних і термічних печей, шибєрних і розливних ковшів, вагранок; всі види основної та додаткової заробітної плати з єдиним соціальним внеском робітників, що не увійшли в попередні статті.

Статті загальновиробничих витрат, які пов'язані з управлінням та експлуатацією цехів мають наступну характеристику:

— витрати пов'язані з управлінням виробництвом: основна та додаткова заробітна плата, з єдиним соціальним внеском працівників апарату управління цеху, відповідно до номенклатури посад; оплата робіт консультативного та інформаційного характеру, пов'язаних із забезпеченням виробництва продукції;

— відрядження, удосконалення технології: витрати, пов'язані з удосконаленням якості виконання технологій галузевих технологічних відділів, вдосконаленням організації виробництва і поліпшенням якості продукції фахівцями цехів, до яких відносимо: основну і додаткову заробітну плату з єдиним соціальним внеском працівників, зайнятих удосконаленням якості виконання технологій і організації виробництва, оплату послуг сторонніх організацій щодо вдосконалення технології та організації виробництва, оплату службових відряджень працівників цеху в межах норм, передбачених законодавством;

— амортизація будівель, споруд, господарського інвентарю і обчислювальної техніки: витрати у вигляді амортизаційних відрахувань будівель, споруд, господарського інвентарю, обчислювальної техніки, обладнання торгівлі та громадського харчування інших основних засобів, що належать підприємству, а також перебувають у користуванні підприємства на умовах фінансової оренди; витрати, пов'язані з придбанням нематеріальних активів, які підлягають амортизації, з використанням прямолінійного методу нарахування амортизації протягом строку їх корисного використання; оплата за користування наданими в оперативну та фінансову оренду основними засобами;

— утримання будівель і споруд: витрати на утримання будівель, споруд, передавальних пристроїв,

приміщень їдалень і буфетів (вартість матеріалів, світильників, електроламп, віників, щіток, відер, драгтя та ін., піску для контовальних ям, витрачених на господарські потреби, а також на утримання електромережі, опалювальної мережі, освітлення, водопостачання та каналізації, на утримання приміщень у чистоті; вартість палива, витраченого на опалення, теплоенергії для опалення, природного газу на опалення, гострої пари, електроенергії калориферної, а також електроенергії освітлювальної; основна і додаткова заробітна плата з єдиним соціальним внеском) працівників, зайнятих на різних господарських роботах; послуги цеху зв'язку, вартість типографських бланків;

— витрати на ремонт будівель, споруд, інвентарю: витрати на ремонт будівель, споруд, передавальних пристроїв, цехових складів і комор, приміщень їдалень і буфетів, за винятком їх реконструкції і модернізації, до яких включаються вартість ремонтно-будівельних матеріалів, витрачених на ремонт, вартість послуг інших цехів, вартість послуг сторонніх організацій; основна і додаткова заробітна плата з єдиним соціальним внеском робітників;

— витрати на обслуговування виробничого процесу: всі види основної та додаткової заробітної плати з єдиним соціальним внеском цехового персоналу; вартість матеріалів і реактивів, що витрачаються в цехових лабораторіях, на виробництво аналізів і випробувань (крім випробувань готової продукції); а також матеріали, що використовуються для визначення їх хімічного складу, що відбираються від матеріалів; термопара разового використання;

— витрати на охорону праці та обов'язкові платежі: витрати, пов'язані із забезпеченням правил техніки безпеки праці, санітарно-гігієнічних та ін. спеціальних вимог, передбачених правилами технічної експлуатації, нагляду і контролю за діяльністю виробництв, цехів, у встановленому законодавством порядку; витрати на влаштування некапітального характеру (огорожі верстатів, трансмісій, підйомних механізмів, сходів, ям, канав), пристроїв сигналізаційних установок; раціональної організації робочих місць, обладнання побутових приміщень цехів; витрати некапітального характеру з влаштування вентиляційних установок, інших очисних споруд не виробничого призначення; утримання бань, душових, роздягалень, приміщень для обігріву, кімнат для відпочинку і прийняття їжі, пралень і камер для дегазації та дезінфекції спецодягу; послуги з прання спецодягу, дератизація, медикаменти; пристрій питних фонтанчиків та приладів для газування питної води; витрати по установці пілососів і пристосувань, що усувають поширення шкідливих забруднень повітря, пристрій установок по боротьбі з шумом; витрачання матеріалів, теплоенергії; витрати, пов'язані із забезпеченням працівників спеціальним одягом, взуттям, захисними пристроями та спеціальним харчуванням у випадках, передбачених законодавством; основна та додаткова заробітна плата з єдиним соціальним внеском робітників, які забезпечують охорону праці; вартість матеріалів, які витрачаються на пожежну охорону; платежі з обов'язкового страхування ци-

Таблиця 1. Звіт про загальновиробничі витрати механічного цеху на ПАТ "Новокраматорський машинобудівний завод"

Стаття	Елементи витрат										Разом	
	Матеріальні витрати					Інші витрати						
	Матеріали	Паливо	ТЗВ	Вартість МБП	Вартість МБП	Зарплата	ЄСВ	Амортизація	Відрядження	Послуги цехів основного виробництва		Послуги цехів допоміжного виробництва
11							7117282,04					7117282,04
12	2643,90	479,00	155,87		951255,20	366613,75				1653146,97	837,84	2977132,53
13									2519124,09	2589153,97		5108278,06
14					36327,92	14000,77				397364,10		447692,79
15				5899,53						463079,30		497641,43
16				28662,60						581762,69		581762,69
21					1743314,81	671873,52						2415188,33
22					837129,33	322629,64		2286,66				1162045,63
23							101255,79					101255,79
24	13544,49	529,20	667,89		109892,21	42352,47				1226616,50	9947,00	1403549,76
25												2179688,89
26					239842,62	92435,33				2179688,89		332277,95
27	8430,92		392,97	52155,37						424607,23		485586,49
29		1008,20	1216,73	80817,97	5899,53	87112,99	7218537,83	2286,66				832283,55
Разом	24619,31	1008,20	1216,73	80817,97	5899,53	1597018,47	7218537,83	2286,66	4698812,98	7337730,76	10784,84	25641665,93

вільної відповідальності об'єктів цехів підвищеної безпеки для життя і здоров'я;

— вартість господарського МШП: вартість малоцінного інвентарю, що списується при передачі його зі складу в експлуатацію; вартість матеріалів, витрачених на утримання і ремонт господарського інвентарю; вартість послуг з поточного ремонту, що надаються цехами заводу; основна та додаткова заробітна плата з єдиним соціальним внеском робітників, що виконують ремонт господарського інвентарю;

— інші витрати цехового значення: оплата простой; премія за економію конкретних видів матеріальних ресурсів; премія за проявлену ініціативу щодо укладення та виконання вигідних контрактів; премія за розробку і впровадження нових положень, інструкцій, творчих ідей; премія за виконання особливо важливих виробничих завдань; премія за підсумками трудового змагання; премія за сприяння раціоналізації та винахідництва; премія за дотримання норм вантажно-розвантажувальних робіт; одноразова винагорода за вислугу років у металургійних цехах; єдиний соціальний внесок; матеріальна допомога робітникам-верстатникам основного виробництва;

Третьою складовою розробленої номенклатури загальновиробничих витрат великих промислових підприємств машинобудування є невиробничі витрати, які представлені однією статтею. До цього виду витрат відносяться непродуктивні витрати, непередбачені попередніми статтями, зокрема: допомоги з непрацездатності працівників цеху через виробничі травми з вини цеху, допущених у поточному році; нестача в межах норм природного убутку, утвореної в цехах; втрати від браку понад встановлених норм.

Таким чином, запропонована номенклатура, дає можливість ідентифікувати загальновиробничі витрати, які визначенні технологічними особливостями. Крім того, в рамках кожної статті номенклатури пропонуємо їх групувати в розрізі елементів витрат: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, витрати на соціальні заходи (єдиний соціальний внесок), амортизація та інші витрати. Кожен з елементів також розподіляються на відповідні групи, які визначенні технологічним процесом в тому чи іншому цеху.

Виходячи з викладеного, загальновиробничі витрати ідентифікуються для цілей відображення в бухгалтерському обліку в залежності від технологічного процесу за такими напрямками:

— розрізі цехів основного або допоміжного виробництва;

— розрізі номенклатури витрат;

— розрізі елементів витрат.

За кожним елементом також встановлюється відповідна структура втрат, що пов'язана з технологічними циклами на підприємстві.

Такий розподіл витрат є вагомим для управління всією сукупністю виробничих витрат в цілому та загальновиробничими витратами зокрема. Адже за кожним цехом є можливість сформулювати звіт про загальновиробничі витрати у відповідних розрізах. Впровадження такого підходу на ПАТ "Новокраматорський машинобудівний завод" дозволило запровадити наступну форму внутрішньої бухгалтерської звітності

Таблиця 2. Порядок формування постійних та змінних загальновиробничих витрат

№ статті	Стаття витрат відповідно до номенклатури	Склад елементів витрат
Змінні загальновиробничі витрати		
12	Витрати на експлуатацію обладнання	Всі елементи, крім основної та додаткової заробітної плати з єдиним соціальним внеском
14	Витрати на переміщення вантажів усередині заводу	
15	Вартість малоцінних та швидкозношуваних інструментів і пристосувань	
16	Інші загальновиробничі витрати	
Постійні загальновиробничі витрати		
11	Амортизація устаткування і транспортних засобів	Всі елементи
12	Витрати на експлуатацію обладнання	Основна та додаткова заробітної плати з єдиним соціальним внеском
	Витрати на ремонт устаткування і транспортних засобів	
13	Витрати на ремонт устаткування і транспортних засобів	Всі елементи
14	Витрати на переміщення вантажів усередині заводу	Основна та додаткова заробітної плати з єдиним соціальним внеском
15	Вартість малоцінних та швидкозношуваних інструментів і пристосувань	
16	Інші загальновиробничі витрати	
21	Витрати, пов'язані з управлінням виробництвом	
22	Відряження, вдосконалення технологій	Всі елементи
23	Амортизація будівель, споруд, господарського інвентарю, обчислювальної техніки	
24	Утримання будинків, споруд та інвентарю	
25	Витрати на ремонт будівель, споруд та інвентарю	
26	Витрати на обслуговування виробничого процесу	
27	Витрати на охорону праці та обов'язкові платежі	
28	Вартість малоцінного і швидко господарського інвентарю	
29	Інші витрати цехового значення	
30	Непродуктивні витрати	

про загальновиробничі витрати в розрізі окремого цеху — "Загальновиробничі витрати цеху № _____ за місяць (квартал, півріччя, рік)" (табл. 1).

Така форма звітності сформована на основі функціонування механічного цеху ПАТ "Новокраматорський машинобудівний завод" та дозволяє оцінити загальновиробничі витрати як за елементами витрат, так і за окремими статтями номенклатури. Використання такої форми при економічному аналізі загальновиробничих витрат дозволяє розрахувати велику кількість аналітичних показників та провести факторний аналіз кожного з них з врахуванням всіх можливих факторів, які виражаються в грошовому вимірнику.

У свою чергу, вагоме значення для управління та облікового відображення загальновиробничих витрат має їх поділ на постійні та змінні, що обумовлено впливом на них обсягів виробництва. "У практичній діяльності господарюючих суб'єктів особливу увагу заслугує розподіл витрат на постійні та змінні. Цінність такого поділу полягає у спрощенні обліку та підвищенні оперативності отримання даних про прибуток. На ньому базується більшість розрахунків по оптимізації співвідношення "витрати — обсяг — прибуток", вирішується завдання максимізації маси і її приросту за рахунок відносного скорочення тих чи інших витрат, забезпечується вибір системи обліку і калькулювання собівартості продукції. Також цей розподіл дозволяє проводити аналіз маржинального прибутку в цілому по підприємству і за окремими видами продукції, що виробляється" [2, с. 982].

Відповідно до П(С)БО 16 "Витрати" "до змінних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. Змінні за-

гальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної потужності звітного періоду. До постійних загальновиробничих витрат відносяться витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже не змінними) при зміні обсягу діяльності. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення. Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину".

Постійні витрати в сумі не змінюються при зміні рівня ділової активності, вони є відносно постійними, але, розраховані на одиницю, змінюються при зміні рівня виробництва. Поняття постійних витрат означає, що вони автоматично не змінюються при зміні обсягів виробництва або, що в даному випадку означає одне і те ж, із зміною рівня завантаження виробничих потужностей. У цьому зв'язку, поняття постійних витрат більшою мірою стосується для періодів всередині року, коли склад і рівень використання виробничих можливостей підприємства і його структурних підрозділів істотно не змінюються. Разом з тим рішення про збільшення цих потужностей завжди пов'язане з необхідністю додаткових капітальних вкладень, а отже, постійних витрат. Бухгалтер-аналітик повинен знати, якою має бути гранична величина їх зростання для того, щоб інвестиції були ефективні. Поряд з цим, рішення про капітальні вкладення мають довгостро-

Таблиця 3. Напрями організації аналітичного обліку загально-виробничих витрат на великих промислових підприємства машинобудівної галузі

Шифр	Назва	Шифр	Назва	Шифр	Назва	Шифр	Назва	Шифр	Назва	
911	Загально-виробничі витрати цехів основного виробництва	911.1	В розрізі цехів, визначених як перелік основного виробництва	911.1.x	В розрізі калькуляційних ділянок цехів основного виробництва	911.1.x.1	Постійні загально-виробничі витрати цеху	911.1.1.1	В розрізі номенклатури витрат	
						911.1.x.2	Змінні загально-виробничі витрати цеху	911.1.1.2	Матеріальні витрати	
	911.1.1	В розрізі цехів, визначених як перелік основного виробництва	911.1.1.x	В розрізі калькуляційних ділянок цехів основного виробництва	911.1.1.x.1	Постійні загально-виробничі витрати цеху	911.1.1.1.1	Матеріальні витрати	911.1.1.1.1	Матеріальні витрати
							911.1.1.1.2	Витрати на оплату праці	911.1.1.1.2	Витрати на оплату праці
							911.1.1.1.3	Витрати на соц. заходи	911.1.1.1.3	Витрати на соц. заходи
							911.1.1.1.4	Амортизація	911.1.1.1.4	Амортизація
							911.1.1.1.5	Інші витрати	911.1.1.1.5	Інші витрати
	911.1.2	В розрізі цехів, визначених як перелік основного виробництва	911.1.2.x	В розрізі калькуляційних ділянок цехів основного виробництва	911.1.2.x.1	Постійні загально-виробничі витрати цеху	911.1.2.1	Матеріальні витрати	911.1.2.1	Матеріальні витрати
							911.1.2.2	Витрати на оплату праці	911.1.2.2	Витрати на оплату праці
							911.1.2.3	Витрати на соц. заходи	911.1.2.3	Витрати на соц. заходи
							911.1.2.4	Амортизація	911.1.2.4	Амортизація
							911.1.2.5	Інші витрати	911.1.2.5	Інші витрати
	911.1.3	В розрізі цехів, визначених як перелік основного виробництва	911.1.3.x	В розрізі калькуляційних ділянок цехів основного виробництва	911.1.3.x.1	Постійні загально-виробничі витрати цеху	911.1.3.1	Матеріальні витрати	911.1.3.1	Матеріальні витрати
							911.1.3.2	Витрати на оплату праці	911.1.3.2	Витрати на оплату праці
							911.1.3.3	Витрати на соц. заходи	911.1.3.3	Витрати на соц. заходи
911.1.3.4							Амортизація	911.1.3.4	Амортизація	
911.1.3.5							Інші витрати	911.1.3.5	Інші витрати	
911.1.4	В розрізі цехів, визначених як перелік основного виробництва	911.1.4.x	В розрізі калькуляційних ділянок цехів основного виробництва	911.1.4.x.1	Постійні загально-виробничі витрати в цілому по цеху	911.1.4.1	Матеріальні витрати	911.1.4.1	Матеріальні витрати	
						911.1.4.2	Витрати на оплату праці	911.1.4.2	Витрати на оплату праці	
						911.1.4.3	Витрати на соц. заходи	911.1.4.3	Витрати на соц. заходи	
						911.1.4.4	Амортизація	911.1.4.4	Амортизація	
						911.1.4.5	Інші витрати	911.1.4.5	Інші витрати	
911.1.5	В розрізі цехів, визначених як перелік основного виробництва	911.1.5.x	В розрізі калькуляційних ділянок цехів основного виробництва	911.1.5.x.1	Постійні загально-виробничі витрати в цілому по цеху	911.1.5.1	Матеріальні витрати	911.1.5.1	Матеріальні витрати	
						911.1.5.2	Витрати на оплату праці	911.1.5.2	Витрати на оплату праці	
						911.1.5.3	Витрати на соц. заходи	911.1.5.3	Витрати на соц. заходи	
						911.1.5.4	Амортизація	911.1.5.4	Амортизація	
						911.1.5.5	Інші витрати	911.1.5.5	Інші витрати	

кові наслідки, що виходять за межі року і впливають на витрати і результати діяльності майбутніх періодів.

Таким чином, поділ витрат на постійні та змінні на великих промислових підприємства машинобудівної галузі є затвердженим бухгалтерським законодавством. Кожне підприємство повинно визначити порядок формування та склад витрат в межах кожного з зазначених видів. Вивчивши особливості організації бухгалтерського обліку та технологічний процес на ПАТ "Новокраматорський машинобудівний завод", можна визначити склад постійних та змінних витрат відповідно до запропонованої номенклатури.

У таблиці 2 представлено групування витрат на постій та змінні в залежності від розробленої номенклатури та порядку формування таких витрат у розрізі елементів витрат.

Бухгалтерський облік витрат в розрізі постійних та змінних є важливим з точки зору їх розподілу. Так, постійні загально-виробничі витрати цеху можуть бути розподілені на виробничу собівартість (рахунок 23) і нерозподілені, включеними до складу собівартості реалізованої продукції (рахунок 901). Фактична сума постійних загально-виробничих витрат цеху (рахунок 911) розподіляється на виробничу собівартість (рахунок 231) у розмірі, визначеному процентним вираженням фактичного обсягу від нормальної потужності виробничого устаткування кожного цеху (в цілому по цеху-нормогодин, тонн та ін.) Фактична сума постійних загально-виробничих витрат цеху (рахунок 913) розподіляються на виробничу собівартість (рахунок 232) у розмірі 100% сформованої суми. Нерозподілена частина загально-виробничих витрат цеху складається з постійних загально-виробничих витрат за вирахуванням частини, що віднесена на виробничу собівартість. Загальна сума розподілених і нерозподілених постійних загально-виробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину. Загально-виробничі витрати кожного цеху відносяться тільки на ті види продукції (робіт і послуг), які виробляються в цьому цеху.

Таким чином, нами визначено напрями ідентифікації загально-виробничих витрат на великих промислових підприємствах машинобудівної галузі, зокрема в розрізах: цехів основного виробництва, статей розробленої номенклатури, постійних та змінних витрат, а також елементів витрат. Розроблений підхід повністю відповідає технологічним особливостям діяльності підприємств машинобудування, та повинен бути покладений в розробку робочого плану рахунків в частинні загально-виробничих витрат. Для цілей облікового відображення загально-виробничих витрат цехів основного виробництва пропонуємо використовувати аналітичний рахунок 911 "Загально-виробничі витрати цехів основного виробництва", а подальший аналітичний облік організувати відповідно до вищепредставлених напрямів (табл. 3).

Представлений підхід до робочого плану рахунків має п'ять рівнів аналітики за рахунком 91 "За-

гальновиробничі витрати". На першому рівні здійснюється поділ витрат у залежності від виду виробництва: основне та допоміжне виробництво. Це має вагоме значення з точки зору розподілу загальновиробничих витрат, адже витрати допоміжного виробництва спочатку розподіляються між цехами основного виробництва, останні ж в подальшому розподіляються на конкретні види продукції — замовлення. Другий рівень аналітики представлений цехами основного виробництва, які виступають переділами, адже на великих промислових підприємствах машинобудування, обрано саме даний метод калькулювання. Третій рівень визначає поділ загальновиробничих витрат на постійні та змінні за кожним окремим цехом. На четвертому рівні ЗВВ поділяються в залежності від статей розробленої номенклатури, які в свою чергу поділяються за елементами на п'ятому рівні.

Запропонований підхід до організації аналітичного обліку загальновиробничих витрат, дозволяє врахувати всі можливі види непрямих витрат, та надавати управлінському персоналу відповідну інформацію, як в розрізі окремого виду витрат, так і за їх сукупністю на певному переділі.

Формування загальновиробничих витрат в системі бухгалтерського обліку відобразатиметься проводками, які передбачають витрачання матеріалів (2-й клас плану рахунків (рахунки 20, 22, 24)), нарахування заробітної плати (рахунок 66) та єдиного соціального внеску (рахунок 65), нарахування амортизації (рахунок 13) та інші витрати (рахунок 68). Проте, говорячи про загальновиробничі витрати цехів основного виробництва до них також відносяться розподілені загальновиробничі витрати цехів допоміжного виробництва. Так, прямі та непрямі (загальновиробничі) витрати цехів допоміжного виробництва, замають вагому складову в структурі собівартості машинобудівної продукції. Зважаючи на це, розглянемо особливості їх формування та організаційно-методичні положення відображення в системі бухгалтерського обліку великих промислових підприємств.

Таким чином, у структурі собівартості готової продукції машинобудівних підприємств чільне місце належить прямим та непрямим (загальновиробничим) витратам допоміжних виробництв, які виконують ряд функцій з забезпечення діяльності цехів основного виробництва, а тому в залежності від ефективності управління допоміжними виробництвами та витратами, які з ними пов'язані визначається результативність діяльності основного виробництва.

Сьогодні випуск якісної продукції при найменших витратах стає пріоритетним завданням великих промислових підприємств машинобудівної галузі. У цих умовах важливий пошук резервів підвищення ефективності на всіх рівнях управління виробництвом, включаючи і допоміжне виробництво. Виділення допоміжних виробництв в якості самостійного об'єкта бухгалтерського обліку зумовило необхідність формування методики бухгалтерського обліку формування та розподілу загальновиробничих витрат при застосуванні по передільного методу калькулювання машинобудівної продукції.

На більшості великих промислових підприємств машинобудівної галузі господарські процеси пов'язані з транспортуванням, виробництвом та постачанням різного роду енергії, водопостачанням та водовідведенням забезпечуються допоміжними виробництвами. Кількість допоміжних виробництв та великих промислових підприємств машинобудування коливається від 5 до 15 цехів, що відбивається на витратах, які несе той чи інший цех. За таких умов актуалізуються проблеми облікового відображення формування загальновиробничих витрат цехів допоміжного виробництва, адже в залежності від їх формування та подальшого розподілу залежить собівартість готової продукції.

На теперішній час різноманіття видів допоміжних виробництв ускладнює облік і аналіз відповідних витрат. У зв'язку з цим раціональне управління загальновиробничими витратами допоміжних виробництв вимагає чіткого розуміння економічного змісту та функціонального призначення, а також їх збалансованого розподілу. Недостатність нормативно-правової бази, що регламентує методику обліку витрат і списання собівартості продукції (робіт, послуг) допоміжних виробництв, вимагає формування чіткого алгоритму збору та розподілу витрат, розробки класифікаторів статей прямих і непрямих витрат допоміжних виробництв з виділенням статей загальновиробничих і загальногосподарських витрат, а також баз розподілу непрямих витрат допоміжних виробництв.

Сутність допоміжного виробництва визначається його завданнями, які в свою чергу впливають на організацію бухгалтерського обліку цехів загальновиробничих витрат цехів допоміжного виробництва. Так, допоміжне виробництво вирішує наступні завдання, не менш важливі, ніж ті, які вирішує основне. Наприклад, це: виготовлення та ремонт технологічного оснащення, тари і спецінструменту і постачання ними основних цехів; забезпечення підприємства всіма видами енергії; ремонт енергетичного, транспортного та механічного обладнання, контрольно-вимірювальної апаратури; догляд та нагляд за обладнанням; ремонт будівель і споруд та господарського інвентарю; приймання, зберігання і видача в цехи підприємства сировини, матеріалів, напівфабрикатів та ін.

Такими чином, виходячи з вищевикладеного визначимося з розвитком організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку загальновиробничих витрат цехів допоміжного виробництва на великих промислових підприємствах машинобудівної галузі. Однією з основних властивостей, що безпосередньо впливає на організацію бухгалтерського обліку є той факт, що допоміжні виробництва, на відміну від основного, як правило, не виробляють кінцевого продукту, але можуть бути задіяні у виготовленні інших видів продукції, споживаних основним виробництвом чи реалізованих споживачеві. Різноманітність бізнес-процесів, що використовують активи та ресурси допоміжних виробництв, передбачає формування гнучкої адаптивної системи обліку загальновиробничих витрат цехів допоміжного виробництва.

Виходячи з цього, система бухгалтерського обліку прямих та непрямих (загальновиробничих) вит-

Таблиця 4. Характеристика цехів допоміжного виробництва на ПАТ "Новокраматорський машинобудівний завод"

Шифр	Назва цеху	Об'єкт калькулювання – послуга цеху	Одиниця калькулювання	Групування витрат	Аналітичний рахунок
1	2	3	4	5	6
<i>Енергетичні цехи</i>					
633	Газопаросилової цех	Доставка пари, води і газу в цехи заводу; обслуговування зливних комунікацій	Води – 1000 куб. м Пари – 1 тонна Тепла – Мкал	- прямі і непрямі; - постійні і змінні; - за калькуляційними дільницями;	232.1. 913.1
634	Киснево-компресорний цех	Виробництво вуглекислоти, кисню та стисненого повітря	1000 куб. м	- за номенклатурою;	232.2. 913.2
635	Електроцех	Силові підстанції; електрокари, ремонтні майстерні	1000 кВт/год	- за елементами	232.3. 913.3
<i>Ремонтне господарство</i>					
056	Сервісний центр з обслуговування інструментом №2	Ремонт та виготовлення інструменту	- окремі інструменти; - індивідуальні замовлення;	- прямі і непрямі; - постійні і змінні; - за калькуляційними дільницями;	232.4. 913.4
645	Сервісний центр з ремонту та обслуговування обладнання	Послуги з ремонту та обслуговування обладнання	- постійні замовлення	- за номенклатурою; - за елементами	232.5. 913.5
<i>Інструментальні цехи</i>					
055	Сервісний центр з обслуговування інструментом №1	Забезпечення інструментом у цеху заводу		- прямі і непрямі; - постійні і змінні; - за калькуляційними дільницями;	232.6. 913.6
643	Цех спеціального інструменту	Виготовлення спеціального інструменту і оснащення та їх ремонт	одиниця інструменту	- за номенклатурою; - за елементами	232.7. 913.7
<i>Складське господарство</i>					
655	Цех складського господарства	Зберігання ТМЦ		- прямі і непрямі; - постійні і змінні	232.9. 913.9
<i>Транспортне господарство</i>					
637	Залізничний цех	Транспортні послуги та розвантажувально-навантажувальні роботи	- окрема транспортна послуга; - 1 км/т	- прямі і непрямі; - постійні і змінні; - за калькуляційними дільницями;	232.8. 913.8
639	Автотранспортний цех	Транспортні послуги та розвантажувально-навантажувальні роботи		- за номенклатурою; - за елементами	232.9. 913.9
<i>Господарство з поводження з відходами</i>					
141	Копровий цех	Переробка металобрухту	1 тонна	- прямі і непрямі; - постійні і змінні; - за калькуляційними дільницями; - за номенклатурою; - за елементами	232.9. 913.9
<i>Комунікаційне господарство</i>					
647	Цех зв'язку та електронних комунікацій	Обслуговування телефонних апаратів, оплата рахунків, обслуговування кабельної телефонної заводської комунікації, обслуговування заводських міні-АТС		- прямі і непрямі; - постійні і змінні; - за елементами	232.9. 913.9
<i>Інші допоміжні цехи</i>					
048	Ділянка високого друку і друку на металевих пластинах	Друк різних презентаційних матеріалів, табличок (у т.ч. на готову продукцію)	окреме замовлення	- прямі і непрямі; - постійні і змінні; - за елементами	232.9. 913.9

рат цехів допоміжного виробництва залежить від ряду факторів. До специфічних факторів варто віднести: розміри допоміжного виробництва, структура адміністративної підпорядкованості, структура функціональної підпорядкованості, система інформаційного забезпечення, обсяги та номенклатура виробництва, чисельність працівників зайнятих в допоміжному виробництві.

Таким чином, зважаючи на особливості діяльності підприємств машинобудування допоміжні виробництва можуть бути різноманітними. Для налагодження ефективної системи облікового відображення загальнопромислових витрат цехів допоміжного виробництва на досліджуваних підприємства, необхідним є ідентифікація допоміжних виробництв. Як складова частина виробничої системи великих промислових підприємств машинобудівної галузі допоміжні вироб-

ництва впливають на діяльність основного виробництва, у зв'язку, з чим питання вдосконалення управління і формування обліково-аналітичної інформації їх діяльності повинні розвиватися в безпосередньому взаємозв'язку. Структура допоміжного господарства підприємства складається з наступних елементів: допоміжні цехи: ремонтно-механічні, енергетичні, інструментальні та ряд інших (залежно від специфіки галузей промисловості); обслуговуючого господарства (транспорт, склади тощо) служби в основних виробничих цехах.

Таким чином, розвиток організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку загальнопромислових витрат цехів допоміжного виробництва повинні стосуватися наступних складових: 1) ідентифікація всіх видів допоміжних виробництв; 2) ідентифікація продукції / послуг / робіт які виробляються в цехах

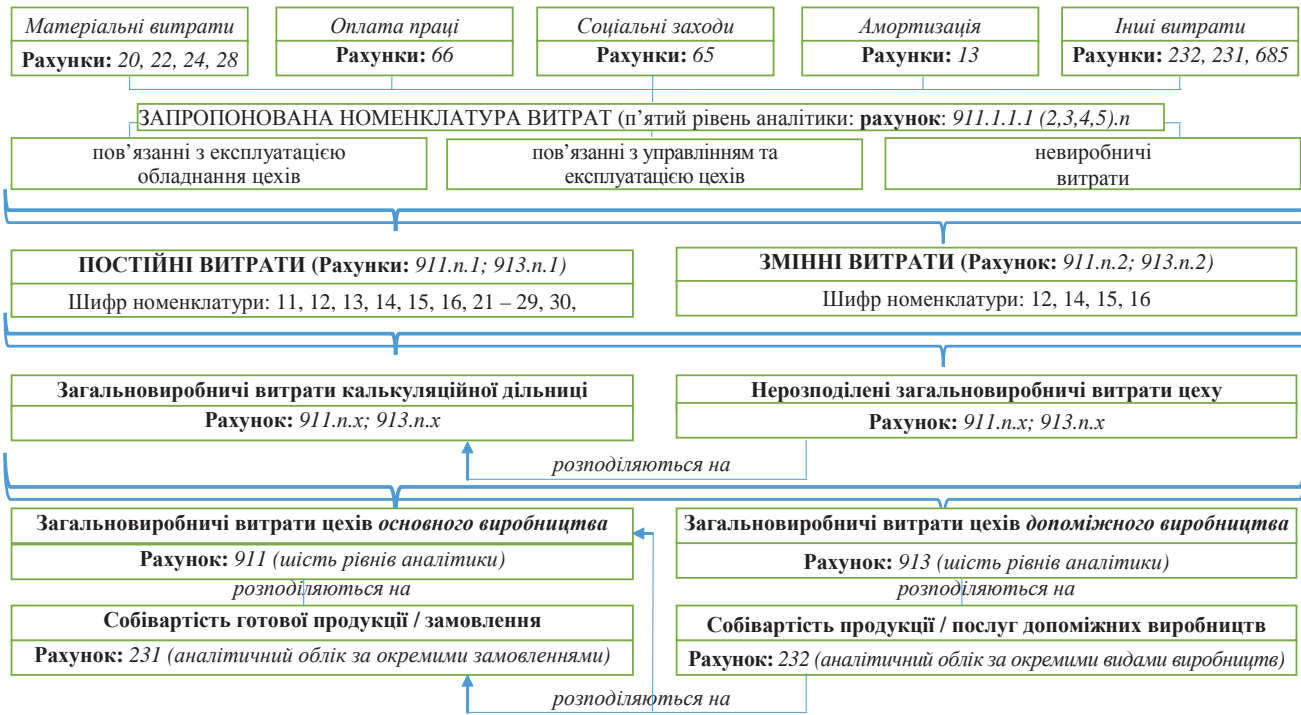


Рис. 2. Механізм формування загальновиробничих витрат машинобудівних підприємств

допоміжного виробництва; 3) ідентифікація об'єктів обліку, об'єктів витрат та одиниці калькулювання; 4) групування витрат для цілей їх облікового відображення та подальшого розподілу; 5) напрями організації аналітичного обліку.

Для визначення особливостей всіх зазначених напрямів нами було вивчено систему організації виробництва машинобудівної продукції на ПАТ "Новокраматорський машинобудівний завод". У результаті чого встановлено, що до цехів допоміжного виробництва відносяться наступні: ділянка високого друку і друку на металевих пластинах, сервісний центр з обслуговування інструментом № 1, сервісний центр з обслуговування інструментом № 2, копровий цех, газопаросилової цех, киснево-компресорний цех, електроцех, залізничний цех, автотранспортний цех, цех спеціального інструменту, сервісний центр з ремонту та обслуговування обладнання, цех зв'язку та електронних комунікацій, цех складського господарства. Вартісний розподіл загальновиробничих витрат за місяцями 2013 р. цих цехів представлено в додатку Л. Зазначенні цехи пропонуємо групувати за наступними напрямами: енергетичні цехи, ремонтне господарство, інструментальні цехи, транспортне господарство, складське господарство, господарство з поводження з відходами, комунікаційне господарство, інші допоміжні цехи

Особливості функціонування та послуг, які надаються зазначеними цехами, а також порядок відображення прямих та непрямих витрат таких цехів представлено в таблиці 4.

Таким чином, формування витрат за окремими видами допоміжних виробництв є особливо важливим механізмом для управління великими промисловими підприємствами. Так, прямі та непрямі (загальновиробничі) витрати допоміжних виробництв машинобу-

дівних підприємств є особливим об'єктом управління, адже в залежності від їх вартості залежить собівартість готової продукції, тому як дані витрати розподіляються за окремими видами продукції, цехами та калькуляційними дільницями основного виробництва.

Виходячи з зазначеного, пропонуємо на машинобудівних підприємствах для облікового відображення формування прямих та непрямих (загальновиробничих) витрат наступне:

- передбачати в обліковій політиці підприємства за кожним видом / цехом допоміжного виробництва: об'єкт та одиницю калькулювання. Це дозволить більш точно формувати вартість послуг допоміжного виробництва й відповідно проводити їх розподіл на собівартість готової продукції;

- передбачати вибір методу калькулювання послуг / продукції допоміжного виробництва, що найбільш точно відповідає технологічним особливостям. Пропозиції, щодо методів калькулювання за зазначеними цехами допоміжного виробництва представлено в додатку М;

- організацію аналітичного обліку загальновиробничих витрат цехів допоміжного виробництва організувати за прикладом загальновиробничих витрат цехів основного в виробництва в шести розрізах;

- запровадити пакет внутрішньої звітності про прямі та загальновиробничі витрати цехів допоміжного виробництва (П).

Впровадження зазначених пропозицій дозволить оптимізувати систему облікового відображення та формування управлінської інформації про прямі та загальновиробничі витрати цехів допоміжного виробництва для їх розподілу та формування достовірної інформації про собівартість готової продукції машинобудування.

Виходячи з представлених напрямів організації та методики бухгалтерського обліку загальновиробничих витрат цехів основного та допоміжного виробництв, вони можуть бути покладені в наступну бухгалтерську модель формування загальновиробничих витрат та їх вплив на собівартість готової продукції машинобудівних підприємств (рис. 2).

Таким чином, у результаті проведеного дослідження нами запропоновано:

— по-перше, підхід до ідентифікації загальновиробничих витрат, який полягає в розробленій номенклатурі витрат, що повністю відповідає галузевим особливостям діяльності машинобудівних підприємств;

— по-друге, підхід до групування витрат у залежності від впливу на їх вартість обсягів виробництва, тобто поділ витрат на постійні та змінні, який відповідає запропонованій номенклатурі загальновиробничих витрат;

— по-третє, підхід до організації аналітичного обліку загальновиробничих витрат цехів (переділів) основного та допоміжного виробництв;

— по-четверте, порядок формування та облікового відображення прямих та непрямих (загальновиробничих) витрат цехів допоміжного виробництва.

Запровадження зазначених заходів з удосконалення організаційно-методичних підходів показали свою дієвість при їх впровадженні в господарську діяльність ПАТ "Новокраматорський машинобудівний завод". Адже дозволили підвищити якість інформаційного забезпечення управлінських рішень та оптимізувати інформаційно-комунікаційні зв'язки.

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Визначенно напрями ідентифікації загальновиробничих витрат на великих промислових підприємствах машинобудівної галузі, зокрема в розрізах: цехів основного виробництва, статей розробленої номенклатури, постійних та змінних витрат, а також елементів витрат. Розроблений підхід повністю відповідає технологічним особливостям діяльності підприємств машинобудування та повинен бути покладений в розробку робочого плану рахунків у частині загальновиробничих витрат. Для цілей облікового відображення загальновиробничих витрат цехів основного виробництва пропонуємо використовувати аналітичний рахунок 911 "Загальновиробничі витрати цехів основного виробництва", а подальший аналітичний облік організувати відповідно до вищепредставлених напрямів. Представлений підхід до робочого плану рахунків має п'ять рівнів аналітики за рахунком 91 "Загальновиробничі витрати". На першому рівні здійснюється поділ витрат у залежності від виду виробництва: основне та допоміжне виробництво. Це має вагоме значення з точки зору розподілу загальновиробничих витрат, адже витрати допоміжного виробництва спочатку розподіляються між цехами основного виробництва, останні ж у подальшому розподіляються на конкретні види продукції — замовлення. Другий рівень аналітики представлений цехами

основного виробництва, які виступають переділами, адже на великих промислових підприємствах машинобудування, обрано саме цей метод калькулювання. Третій рівень визначає поділ загальновиробничих витрат на постійні та змінні за кожним окремим цехом. На четвертому рівні загальновиробничі витрати поділяються в залежності від статей розробленої номенклатури, які в свою чергу поділяються за елементами на п'ятому рівні. Запропонований підхід до організації аналітичного обліку загальновиробничих витрат дозволяє врахувати всі можливі види непрямих витрат та надавати управлінському персоналу відповідну інформацію як в розрізі окремого виду витрат, так і за їх сукупністю на певному переділі.

Зважаючи на розроблений порядок формування загальновиробничих витрат, механізм їх розподілу повинен бути багаторівневим. Багаторівневий механізм розподілу загальновиробничих витрат обґрунтовується наступними чинниками: по-перше, необхідність розподілу витрат за обсягами виробництва на постійні та змінні, адже не вся сума постійних витрат включається до виробничої собівартості продукції машинобудування; по-друге, необхідність розподілу загальновиробничих витрат цехів основного виробництва за калькуляційними ділянками; по-третє, необхідність розподілу витрат за окремими видами замовлень, на виконання якого було використано потужності калькуляційної одиниці; по-четверте, необхідність розподілу загальновиробничих витрат цехів допоміжного виробництва на собівартість послуг допоміжних виробництв; по-п'яте, необхідність розподілу виробничих витрат цехів допоміжного виробництва та загальновиробничі витрати цеху основного виробництва та прямі виробничі витрати цеху основного виробництва.

Література:

1. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" № 996-XIV від 16.07.1999 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. Иванова Ж.А. Анализ поведения переменных и постоянных затрат / Ж.А. Иванова // Вестник ТГТУ. 2010. — Том 16. — № 4. — С. 982—992.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" № 318 від 31.12.1999 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

References:

1. Verkhovna Rada of Ukraine (1999), The Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine", available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (Accessed 24.09.2016).
 2. Ivanova, Zh.A. (2010), "Analysis of the behavior of variable and fixed costs", Vestnyk THTU, vol. 16, no. 4, pp. 982—992.
 3. Ministry of Finance of Ukraine (1999), Order "On approval of Regulations (standard) accounting", available at: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (Accessed 24.09.2016).
- Стаття надійшла до редакції 14.11.2016 р.*