

Магістр 2 року навчання  
факультету економіки і права ХНЕУ ім. С. Кузнеця

## **ОСОБЛИВОСТІ УПРАВЛІННЯ НЕПРЯМИМИ ВИТРАТАМИ НА МАШИНОБУДІВНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

*Анотація. Розглянуто особливості структури витрат машинобудівного підприємства. Проаналізовано основні методи управління непрямими витратами на підприємствах. Узагальнено рекомендації щодо управління непрямими витратами на машинобудівних підприємствах.*

*Аннотация. Рассмотрены особенности структуры затрат машиностроительного предприятия. Проанализированы основные методы управления непрямими затратами на предприятиях. Обобщены рекомендации по управлению непрямими затратами на машиностроительных предприятиях.*

*Annotation. Special aspects of a machine building enterprise cost structure are examined. The main methods of managing indirect costs are analyzed. Recommendations on managing indirect costs at machine building enterprises are provided.*

*Ключові слова: непрямі витрати, машинобудівні підприємства, допоміжні підрозділи підприємства, методи розподілу витрат.*

Практика господарювання на українських промислових підприємствах вказує на те, що витрати на сьогодні є суто об'єктом обліку, тоді як ринкові умови вимагають обов'язкового розгляду їх як об'єкта управління. Оптимізація рівня виробничих витрат повинна розглядатись як основа успішного функціонування підприємства, що здатна забезпечити: по-перше, необхідний рівень рентабельності та прибутковості виробництва; по-друге, високу конкурентоспроможність продукції, що виробляється.

Особливої актуальності сьогодні набувають питання управління непрямими витратами. Скорочення цих витрат є одним із резервів зменшення собівартості продукції та, відповідно, збільшення прибутку. Тому визначення шляхів удосконалення обліку та розподілу загальновиробничих витрат на підприємствах досліджуваної галузі має важливе теоретичне та практичне значення.

Проблема обліку та розподілу загальновиробничих витрат є предметом дискусії вже тривалий час. Вагомий внесок у вирішення цієї проблематики зробив ряд вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів: Адирова Т. І., Атамас П. Й., Безверхий К. В., Грещак М. Г., Дробязко С. І., Нападівська Л. В., Партин Г. О., Рибіна А. М., Турило А. М. [1 – 10]. Однак окремі питання вдосконалення обліку та порядку розподілу загальновиробничих витрат потребують більш поглибленого вивчення.

Метою статті є дослідження особливостей управління непрямими витратами на машинобудівних підприємствах та узагальнення рекомендацій щодо вдосконалення їх обліку й порядку розподілу.

У даний час накладні витрати на машинобудівних підприємствах сягають 40 – 60 % у структурі собівартості продукції, що є серйозним сигналом для управлінців усіх рівнів про загрозу втрати конкурентних переваг вітчизняної продукції. Іноді накладні витрати стають на підприємствах основними в структурі собівартості продукції. Вони навіть перевищують витрати на матеріали й комплектуючі вироби.

Основними складовими собівартості продукції машинобудівних підприємств є матеріальні витрати, трудові витрати, накладні витрати, витрати на електроенергію.

Управління кожною групою витрат має свої особливості й вимагає особливого підходу [8, с. 160].

У найбільшій мірі керованими на машинобудівних підприємствах (на даному етапі розвитку вітчизняної науки управління) є матеріальні витрати. Так, відповідно до Єдиної системи конструкторської документації (ЄСКД) та Єдиної системи технологічної підготовки виробництва (ЄСТПВ) на підприємствах на кожну деталь (власного виробництва) розробляються креслення, маршрутно-технічна карта (МТК) її виготовлення, вказуються не лише розміри заготовки кожної деталі, але й марка матеріалу цієї заготовки. Крім того, відповідно до прийнятої на підприємстві технології в МТК вказується поопераційний маршрут обробки деталі, визначається марка технологічного устаткування, норм часу на кожну операцію, комплект необхідних інструментів технологічної оснастки, вимоги до кваліфікації робітника для виконання кожної операції. Тобто вихідна конструкторсько-технологічна документація містить необхідну базу для ефективного нормування матеріалів, розрахунку необхідного устаткування, технологічної оснастки та інструментів, а також розрахунок інших даних для впливу на матеріальні витрати [5, с. 248].

Крім того, необхідно відзначити появу в світовій практиці таких сучасних автоматизованих систем управління ресурсами, як MRP-I, MRP-II, ERP тощо.

Як видно з цієї характеристики даної групи витрат, основна проблема матеріалоємності продукції вітчизняних

матеріали на підприємствах добре нормуються, і трудові витрати основних і допоміжних робітників. Для цих цілей на підприємствах застосовуються і загальномашинобудівні, і місцеві норми та нормативи витрат за всіма масовими машинобудівними професіями. Ці норми обов'язково прив'язані до планово-облікових одиниць роботи на всіх рівнях управління, що створює базу для їх ефективного управління.

Що ж до витрат на електроенергію, то вони можуть бути охарактеризовані як незадовільно керовані. У даний час енергоємність вітчизняних металообробних технологій у декілька разів вище, ніж на підприємствах економічно розвинених країн.

Основна причина такого стану речей з енергоспоживання полягає в тому, що традиційно в СРСР електроенергія коштувала дуже дешево і на цей ресурс у машинобудуванні не звертали особливої уваги. Тому вітчизняні підприємства на сьогодні так і не мають задовільної нормативної бази для управління витратами електроенергії [4, с. 76].

Та найбільш складна ситуація склалася на підприємствах в управлінні накладними витратами. Управління накладними витратами, незважаючи на першочерговий ранг їх важливості, на підприємствах скрізь здійснюється незадовільно.

Тому є декілька причин:

по-перше, старі галузеві нормативи чисельності інженерно-технічних працівників (ІТП) для функціональних підрозділів підприємств вже не можуть ефективно застосовуватися, оскільки вони розроблялися для інших умов роботи підприємств, а ринкові реалії тоді ще не враховувалися;

по-друге, нормування інженерної праці є дуже складним процесом. У промисловості в цілому відсутні обґрунтовані норми трудових витрат на інженерно-технічні та економічні роботи. Тому зараз виникають складнощі при визначенні бюджетів на утримання служб заводської інфраструктури;

по-третє, робота підприємств у ринкових умовах потребує в різні періоди свого розвитку ставлення перед функціональними підрозділами різних термінових завдань, що викликає необхідність перерозподілу між підрозділами як персоналу, так і інших ресурсів. Крім того, ринок вносить до завантаження функціональних підрозділів велику кількість диспропорцій, що пов'язані з оперативністю підготовки виробництва, терміновим виробництвом і реалізацією продукції;

по-четверте, у даний час відбувається перерозподіл функцій між загальнозаводськими і цеховими службами, що пов'язане з пріоритетним розвитком предметної спеціалізації цехів і розвитком внутрішньовиробничого господарування [9, с. 65].

В основних підрозділах машинобудівного виробництва виготовляється широка номенклатура виробів. Витрати загальнозаводського характеру, які понесені для виготовлення таких виробів, складаються з витрат допоміжних підрозділів, витрат на утримання й експлуатацію машин та обладнання, витрат на управління виробничим процесом і його організацію тощо. Вони підлягають розподілу, який за діючими вимогами обирається підприємством самостійно. Базу розподілу непрямих витрат кожне підприємство обирає самостійно, орієнтуючись на загальноприйнятту практику та рекомендації відповідного міністерства. Як база розподілу непрямих витрат можуть бути використані:

прямі витрати праці у людино-годинах;

прямі витрати на оплату праці в грошовому вимірнику;

відпрацьовані машино-години (машино-зміни тощо) на виготовленні окремих видів продукції;

усі основні витрати;

прямі витрати сировини та матеріалів;

усі основні витрати за мінусом вартості сировини і матеріалів та ін. [7, с. 160].

Що стосується витрат допоміжних підрозділів (електроцеху, парокотельні та інших цехів), то їх варто розподіляти відповідно до наданих ними послуг (виконаних робіт) у натуральних вимірниках (кВт/год. електроенергії, тонн пари тощо). Витрати, які можна ідентифікувати з виробництвом конкретного продукту, потрібно відносити безпосередньо до прямих витрат. Але здебільшого прямий зв'язок тут встановити доволі важко. Тому такі витрати включаються до загальнозаводських. Разом із тим допоміжні підрозділи надають послуги не лише підрозділам основного виробництва. Тому їх рекомендується розподіляти, насамперед, між усіма структурними підрозділами, для яких надавалися послуги (виконувалися роботи).

Процес віднесення витрат допоміжних та обслуговуючих підрозділів на підрозділи основного виробництва повинен відбуватися на основі обґрунтованої методики шляхом розподілу та перерозподілу між відповідними підрозділами допоміжного виробництва. Тому вчені рекомендують застосовувати такі методичні прийоми, як методи прямого розрахунку, послідовного розподілу, взаємних послуг, одночасного розподілу та їх комбінація [3].

Метод прямого розподілу передбачає, що витрати допоміжних підрозділів розподіляють і списують на витрати лише основних підрозділів, а взаємні послуги допоміжних виробництв до уваги не беруться і не враховуються. Метод прямого розподілу простий і зручний у використанні, але сфера його застосування обмежується випадками, коли взаємні послуги підрозділів допоміжного та обслуговуючого виробництва мають відносно незначний обсяг [2, с. 86].

Метод послідовного розподілу передбачає, що витрати кожного допоміжного підрозділу розподіляються послідовно на всі підрозділи (як основні, так і допоміжні), крім тих, витрати яких розподілені раніше. При цьому першими розподіляють витрати того допоміжного підрозділу, який надає найбільше послуг іншим допоміжним підрозділам, а сам одержує мінімальну кількість таких послуг. Підрозділ, витрати якого розподілені першими, не бере участі у розподілі витрат інших підрозділів. Потім так само роблять із рештою допоміжних підрозділів.

Метод врахування взаємних послуг передбачає, що витрати допоміжних виробництв спочатку розподіляють між самими допоміжними виробництвами пропорційно обсягу наданих послуг, виходячи з початкової суми витрат до розподілу, а потім сукупні витрати кожного допоміжного підрозділу списують на основні підрозділи за методом прямого розподілу. Метод взаємних послуг точніший за метод прямого розподілу, проте більш трудомісткий. Його застосовують тоді, коли взаємні послуги підрозділів допоміжного та обслуговуючого виробництва не можна не враховувати до розгляду [10, с. 76].

Метод одночасного розподілу дещо повторює метод врахування взаємних послуг, але при цьому для розподілу витрат між самими допоміжними підрозділами використовують систему рівнянь. Цей метод вимагає

висококваліфікованого підходу. Коли складено обґрунтовану систему рівнянь, цей метод стає дієвим інструментом визначення собівартості виробів, оскільки не потребує великих затрат часу й праці та істотно спрощує розрахунки. Метод одночасного розподілу може застосовуватися як у цілому для машинобудівного підприємства, так і для окремих підрозділів [1].

На підставі проведеного аналізу й узагальнення наукових робіт вчених автором зроблені такі висновки:

1. Застосування різних методів та баз розподілу витрат обслуговуючих виробництв призводить до різних значень оцінки витрат основних виробництв і собівартості випущеної ними продукції, причому різниця може бути досить суттєвою й збільшується зі збільшенням частки непрямих витрат.

2. Не існує ідеального методу та ідеальної бази розподілу непрямих витрат, проте для кожного підприємства можна обрати найбільш коректний метод та базу розподілу з урахуванням мети такого розподілу.

3. При виборі методів розподілу непрямих витрат та баз їх розподілу слід враховувати мету, з якою здійснюється такий розподіл.

4. До обрання методу розподілу непрямих витрат підприємство повинно підходити досить ретельно, особливо коли непрямі витрати мають суттєві величини, адже неадекватний розподіл непрямих витрат може призвести до прийняття помилкових управлінських рішень.

5. Потенційні вигоди від деталізації розподілу непрямих витрат повинні перевищувати витрати на таку деталізацію.

6. Точний розподіл непрямих витрат за видами продукції дозволяє якісніше планувати виробничу програму в частині асортименту та обсягів продукції, а також необхідні інвестиції в технологічну модернізацію, маючи на меті максимізацію прибутку підприємства.

Таким чином, автором статті були досліджені й виділені особливості управління непрямими витратами машинобудівних підприємств у сучасних умовах господарювання, а також узагальнені рекомендації щодо методів їх обліку та розподілу для підвищення ефективності функціонування підприємства в цілому.

*Наук. керівн. Селезньова Г. О.*

---

**Література:** 1. Адирова Т. І. Методи розподілу загальногосподарських витрат на підприємствах виноробної галузі [Електронний ресурс] / Т. І. Адирова // Ефективна економіка. – Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua>. 2. Атамас П. Й. Управлінський облік : навч. посібн. / П. Й. Атамас. – 2-ге вид. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 440 с. 3. Безверхий К. В. Економічна сутність непрямих витрат [Електронний ресурс] / К. В. Безверхий. – Режим доступу : <http://magazine.faaaf.org.ua/content/view/565/35>. 4. Грещак М. Г. Управління витратами : навч.-метод. посібн. для самост. вивч. дисц. / М. Г. Грещак, О. С. Коцюба. – К. : КНЕУ, 2006. – 131 с. 5. Дробязко С. І. Аналіз структури витрат машинобудівного підприємства / С. І. Дробязко // Вісник НТП "ХП". – 2010. – № 8. – С. 246–252. 6. Нападовська Л. В. Управлінський облік : підручник для студ. вищ. навч. закл. / Л. В. Нападовська. – К. : Книга, 2008. – 544 с. 7. Партин Г. О. Особливості управління витратами машинобудівного підприємства на засадах системного підходу / Г. О. Партин, А. І. Ясінська // Менеджмент та підприємництво в Україні. – 2009. – № 47. – С. 157–163. 8. Партин Г. О. Управлінський облік : навч. посібн. / Г. О. Партин, А. Г. Загородній. – 2-ге вид., випр. і доп. – К. : Знання, – 2007. – 303 с. 9. Рибіна А. М. Парадокси управління накладними витратами підприємств / А. М. Рибіна // Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі: Проблеми теорії та практики. 2008. – № 3 (3). – С. 61–70. 10. Турило А. М. Управління витратами підприємства : навч. посібн. / А. М. Турило, Ю. Б. Кравчук, А. А. Турило. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 120 с.