

М.В. ПЕТА, НТУ: «ХПИ», (г. Харьков)

ПРОБЛЕМЫ РАСПРЕДЕЛЕНИЯ ОБЩЕПРОИЗВОДСТВЕННЫХ РАСХОДОВ

В статті висвітлюються питання розподілу загально виробничих витрат в залежності від їх відношення до виробничої собівартості продукції та питання вибору оптимального методу розподілу цих витрат за об'єктами обліку. Розглянуті можливі методи розподілу загально виробничих витрат.

In article questions of distribution of industrial expenses in dependence of their attitude to the industrial cost price, and as questions of a choice of an optimum method of distribution of these expenses on objects of the account of expenses are considered. Probable variants of distribution of industrial expenses are considered.

Эффективное управление затратами – это один из способов увеличения прибыли. Управлять затратами можно только имея полную, достоверную информацию о структуре и составе затрат. Наиболее полно такую информацию раскрывает показатель себестоимости продукции предприятия.

С принятием новых стандартов изменилось формирование себестоимости продукции. До реформирования бухгалтерского учета в производственную себестоимость включались не только расходы непосредственно связанные с производством продукции, но и управленческие расходы. Управленческие расходы состояли из двух частей – общехозяйственных и общепроизводственных расходов. Общехозяйственные расходы, в настоящее время, в основном, учитываются, как затраты периода и отражаются в составе административных расходов, которые не входят в состав производственной себестоимости. Что касается общепроизводственных расходов, то согласно П (С) БУ № 16[1], в производственную себестоимость включается только часть общепроизводственных расходов.

Распределение общепроизводственных и общехозяйственных расходов всегда представляло определенную проблему. С введением новых стандартов вопрос распределения общепроизводственных расходов остается актуальным, несмотря на то, что неоднократно рассматривался.

Анализ современной экономической литературы показал, что данная тема исследовалась некоторыми экономистами. Котляров Е. и Иванов Ю. предложили алгоритм распределения общепроизводственных расходов, выходящий далеко за рамки П (С)БУ № 16. Байдык О. Провел детальный анализ П(С)БУ№16, и сравнил отечественную и западную методику распределения и учета общепроизводственных расходов. Но, основополагающим документом, регулирующим распределение затрат является П (С)БУ№16, и

некоторые вопросы связанные с распределением общепроизводственных расходов остаются не решенными.

Распределение общепроизводственных расходов можно рассмотреть по двум направлениям:

- 1) распределение общепроизводственных расходов на включаемые и не включаемые в производственную себестоимость;
- 2) выбор оптимального метода распределения общепроизводственных расходов по отдельным объектам учета затрат [1].

Согласно П(С) БУ № 16 к составу общепроизводственных расходов относятся расходы, связанные с управлением производством; износом основных средств общехозяйственного назначения; коммунальные расходы, связанные с обслуживанием производственных помещений; расходы на обслуживание производственного процесса, на охрану труда, технику безопасности, охрану окружающей среды; прочие расходы.

П(С)БУ № 16 предусматривает особый порядок отнесения общепроизводственных расходов в состав себестоимости. В состав производственной себестоимости может включаться только часть общепроизводственных расходов, в зависимости от соотношения фактического выпуска продукции и нормальной производственной мощности, а оставшаяся часть признается расходами в периоде их возникновения.

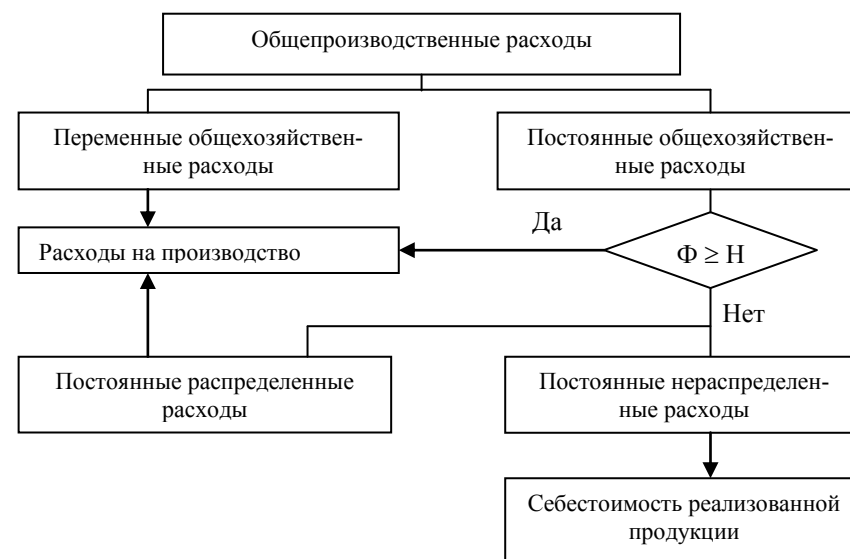


Рис. Структура общепроизводственных расходов (Φ – фактическая мощность производства, Н – нормальная мощность производства)

Общепроизводственные расходы согласно П(С)БУ № 16 делятся на постоянные и переменные, перечень и состав переменных и постоянных расходов устанавливается предприятием самостоятельно (см. рис.).

Переменные общепроизводственные расходы состоят из расходов на обслуживание и управление производством, которые изменяются прямо пропорционально изменению объема производства. Переменные общепроизводственные расходы распределяются на каждый объект расходов с использованием базы распределения, исходя из фактической мощности отчетного периода.

Надо отметить, что при выборе базы распределения необходимо обратить внимание на то, чтобы между изменением общепроизводственных расходов и соответственно изменением базы распределения существовала пропорциональная или почти пропорциональная зависимость.

Чаще всего в качестве базы распределения общепроизводственных расходов используются:

- стоимость прямых материалов. Эта база распределения применяется, если общепроизводственные расходы напрямую связаны с величиной и количеством материалов, с которыми проводятся определенные технологические операции;
- прямые расходы на оплату труда. Эта база распределения применяется, если общепроизводственные расходы напрямую связаны с величиной прямых расходов на оплату труда;
- часы работы. Такая база распределения применяется, если нет значительной разницы между величиной заработной платы работников.
- машино-часы. Эта база распределения используется, если общепроизводственные расходы в большей степени связаны с использованием оборудования и техники[2].

К постоянным общепроизводственным расходам относятся расходы на обслуживание и управление производством, которые остаются неизменными при изменении объема производства. Такие расходы распределяются на каждый объект расходов с использованием базы распределения (заработной платы, объема производства, прямых расходов) при нормальной мощности. То есть эти расходы включаются в состав производственной себестоимости в полном объеме, только в случае, когда фактический объем производства равен или превышает нормальную мощность. В П(С)БУ № 16 предложен алгоритм распределения постоянных общепроизводственных расходов, но он предполагает совпадение нормальной и фактической мощности предприятия, что является скорее исключением, чем правилом. На практике, бывают случаи, когда фактический объем не достигает ожидаемого среднего уровня производства (т.е. нормальной мощности), тогда в состав производственной

себестоимости продукции (работ, услуг) включается лишь часть постоянных общепроизводственных расходов[3].

Оставшаяся часть таких расходов, которые называются постоянными нераспределенными, признаются расходами в периоде их возникновения, и включаются в состав себестоимости реализованной продукции (см. рис.).

Что касается методов распределения общепроизводственных расходов по объектам затрат, то механизм распределения общепроизводственных расходов в П(С)БУ № 16 не раскрывается. Предприятие самостоятельно должно определить метод, который позволит наиболее экономически обоснованно распределить сумму общепроизводственных затрат по отдельным объектам, что вызывает определенные трудности.

Для этой цели могут использоваться следующие методы:

- пропорционально прямым затратам. Общая сумма затрат распределяется пропорционально удельному весу прямых затрат отдельного подразделения в общей сумме прямых затрат по предприятию;
- пропорционально коэффициентам распределения затрат. Коэффициенты распределения затрат обосновываются предприятием самостоятельно, исходя из трудоемкости, количества работающих и т.п.[4].

Метод распределения общепроизводственных расходов необходим, если на предприятии возникают расходы, которые нельзя полностью отнести к расходам одного структурного подразделения. К примеру, если бухгалтерия предприятия обслуживает производственные и административные подразделения, то расходы на содержание бухгалтерии не могут быть полностью отнесены к расходам производственного или административного подразделения. Такие расходы должны быть разделены между подразделениями в соответствии с выбранной базой распределения.

Как видно из вышеизложенного, распределение общепроизводственных расходов на предприятии представляет собой довольно сложный процесс, который не регулируется существующей нормативной базой. Многие вопросы, связанные с распределением общепроизводственных расходов предприятия должны решаться самостоятельно, т.к. отсутствует методология. Выбор оптимального метода, базы распределения даст возможность предприятию эффективно управлять расходами.

Список литературы: 1. Положение (стандарт) бухгалтерского учета № 16 «Расходы», утвержденное приказом Министерства финансов Украины от 31.12.99 г., зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 19.01.2000 г №271 (4248). 2. *Байдук О.* Учет общепроизводственных расходов в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета № 16 «Расходы» // Бухгалтерия. 2000 № 20 (383) с 41- 44. 3. *Котляров Е., Иванов Ю.* Распределение общепроизводственных расходов // Бухгалтерия. 2001 № 37/1 (452) с 41- 47. 4. *Котляров Е., Иванов Ю.* Классификация расходов по статьям калькуляции: косвенные расходы // Бухгалтерия. 2001 № 20/1 (439) с 45-50

Поступила в редколлегию 23.04.03