

\*УДК 675

Московчук А.Т., к.е.н., доцент

Луцький національний технічний університет

Ліщук В.І., к.е.н., доцент

Східноєвропейський національний університет

## **ОБҐРУНТУВАННЯ МЕТОДІВ РОЗПОДІЛУ НАКЛАДНИХ ВИТРАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Проведено дослідження методичних підходів та баз розподілу накладних витрат, які найчастіше використовуються в практичній діяльності підприємств, їх узагальнення та визначення оптимальної бази розподілу адміністративних витрат для сільськогосподарських підприємств з урахуванням особливостей їх діяльності.

Ключові слова: накладні витрати, адміністративні витрати, база розподілу, метод розподілу, сільськогосподарське підприємство.

Moskovchuk A., Lischuk V.

## **JUSTIFICATION OF METHODS OF DISTRIBUTION OF OVERHEAD COSTS OF AGRICULTURAL ENTERPRISES**

Costs associated with creating the necessary conditions for production and performing management functions constitute a separate group of expenses - overheads.

The share of overhead costs in total expenses is increasing. First of all, this is due to introduction of the latest technologies in production, automation of business processes, increase of costs on information technology, marketing, people management. Therefore, it is important for companies to determine the value of overheads in order to include them into cost of certain types of products.

Overhead costs have impact on the whole production result, they relate to the entire volume of production of the enterprise, and that is why they cannot be directly attributed to the cost of a particular type of product. They are included into cost of individual types of products proportionally using the distribution base chosen by the enterprise.

Selection of method of distribution of overheads depends on industry peculiarities, size of the enterprise, its organizational structure, product mix and other factors. As a base for distribution of overhead costs the following may be used: the level of labor-intensive of production, time of equipment operation, wages of the main production workers, total direct costs for raw materials and wages of the main production workers, direct costs for raw materials, the volume of manufactured products.

---

\* Московчук А.Т., Ліщук В.І.

Regardless of the chosen distribution base, the cost allocation coefficient (cost rate) is calculated as the ratio of the amount of overheads to the total value of the base for their distribution.

In a number of agricultural enterprises, including LLC "Volyn Nova", only the total production overheads are allocated. Administrative expenses are written-off directly on the financial result. At the enterprise both the amount of administrative costs and their share in the total amount of overheads increase. In order to determine the full cost of production, it is recommended to allocate administrative costs.

Analysis of the correlation between administrative costs and possible distribution bases demonstrated that the highest correlation (with the highest correlation coefficient) is with a distribution base - direct labor expenditure for production. Data on hours worked contains in the Form "1-business". The Form "50-SG" allows you to calculate the level of labor-intensive of production by major types of products. The objects for allocation will be divisions of the enterprise and individual products.

The proposed mechanism for allocation of administrative costs will ensure the inclusion of the relevant part of administrative expenses into the full cost of certain types of enterprise's products. This will allow correct determination of the full cost of products, their profitability and making reasonable management decisions on production.

Key words: overhead costs, administrative expenses, distribution base, distribution method, agricultural enterprise.

Московчук А.Т., Лищук В.И.

## **ОБОСНОВАНИЕ МЕТОДОВ РАСПРЕДЕЛЕНИЯ НАКЛАДНЫХ РАСХОДОВ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ**

Проведено исследование методических подходов и баз распределения накладных расходов, которые чаще всего используются в практической деятельности предприятий, их обобщения и определения оптимальной базы распределения административных расходов для сельскохозяйственных предприятий с учетом особенностей их деятельности.

Ключевые слова: накладные расходы, административные расходы, база распределения, метод распределения, сельскохозяйственное предприятие.

**Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями** Витрати, пов'язані зі створенням необхідних умов для виробництва продукції та здійсненням управлінських функцій формують окрему групу витрат — накладні витрати. В даний час спостерігається тенденція зростання частки накладних витрат в повній собівартості продукції у зв'язку з впровадженням новітніх технологій у виробництво, ав-

томатизацією бізнес-процесів, зростанням витрат на інформаційні технології, маркетинг, управління персоналом. Це й актуалізує питання достовірного визначення їх величини для включення у собівартість окремих видів продукції, тобто визначення обґрунтованої бази розподілу накладних витрат

**Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми.** Питанню оптимального розподілу накладних витрат на виробничих підприємствах, зокрема і сільськогосподарських, приділяється значна увага. Досліджували ці проблеми і обґрунтовували шляхи їх вирішення вітчизняні та зарубіжні науковці: А. Міцкевич Ю. Нестеренко, О. Орлов, В. Палій, М.Пушкар, Є. Рясних та Є. Рудниченко В.Сопко, А. Собченко, К. Юрченко.

**Цілі статті.** Узагальнення існуючих методик розподілу накладних витрат, зокрема адміністративних, і визначення оптимальної бази їх розподілу для сільськогосподарських підприємств.

**Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** Важливим завданням для виробничих підприємств є вирішення питань щодо обґрунтованого розподілу накладних витрат з метою забезпечення точного калькулювання собівартості продукції, оцінки якості управління, прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Для вибору механізму розподілу накладних витрат на конкретному підприємстві необхідно враховувати наступне:

- окремі складові накладних витрат, маючи різний економічний зміст, доцільно розподіляти між об'єктами калькулювання з використанням різних баз розподілу;
- більш точні результати розподілу накладних витрат отримують за умови використання достовірної інформації, організовуючи облік у місцях їх виникнення і центрах витрат;
- використання однієї або кількох баз розподілу залежить від суми накладних витрат: незначні суми витрат доцільно розподіляти з використанням однієї бази розподілу, а значні суми накладних витрат – з використанням кількох баз розподілу;
- за базу розподілу накладних витрат вибирають показник, який має тісний кореляційний зв'язок з величиною відповідних накладних витрат;

- розподіл накладних витрат проводять у три етапи: 1) визначають базу розподілу накладних витрат та об'єкти розподілу 2) розраховують коефіцієнт розподілу; 3) визначають величину витрат, що включається у собівартість продукції.

Накладні витрати пов'язані з сукупним результатом виробництва, з усім обсягом продукції, виготовленої за певний період часу, і саме тому вони не можуть бути віднесені прямо на собівартість конкретного виду продукції. Включення їх до собівартості окремих видів продукції здійснюється пропорційно до бази розподілу, обраної на підприємстві. Бази розподілу накладних витрат, які найчастіше використовуються в практичній діяльності підприємств наведено у табл. 1.

Таблиця 1

Бази розподілу накладних витрат	
База розподілу	Особливості використання
1	2
1. Основна заробітна плата виробничих робітників	Використовується для розподілення накладних витрат у разі використання однакових тарифних ставок, адже у протилежному випадку втрачається зв'язок між прямими витратами на оплату праці і годинами праці Норма розподілу накладних витрат розраховується діленням суми накладних витрат на суму основної заробітної плати.
2. Час обробки виробів	Використовується для розподілення накладних витрат якщо трудо- і машиномісткість різних видів продукції не дуже різняться, як правило, у механізованих виробництвах. Норма розподілу накладних витрат розраховується співвідношенням суми накладних витрат та кількості витрачених машино-годин на виробництво продукції.
3. Прямі матеріальні витрати	Використовується якщо більша частина накладних витрат є функцією прямих матеріальних витрат. Норма розподілу накладних витрат розраховується співвідношенням суми накладних витрат та суми прямих матеріальних витрат.

Продовження табл. 1

1	2
4.Кількість виготовленої продукції	Використовується за умови випуску однакової продукції та впродовж однакового проміжку часу. Проте, цей метод є невиправданим у випадку, якщо на виробництво окремих видів продукції витрачається різна кількість часу, або вироби мають суттєво різну вагу і вартість. Найоптимальніший для підприємств які виготовляють один вид продукції. Норма розподілу накладних витрат розраховується як відношення суми накладних витрат до обсягу випущеної продукції.
5.Маржинальний дохід	Застосування маржинального доходу як бази розподілу накладних витрат дає можливість отримати досить точні звіти з аналізу рентабельності виготовленої продукції, що необхідно для управління фінансовим результатом діяльності підприємства. Норма розподілу накладних витрат розраховується як відношення суми накладних витрат до суми маржинального доходу.

Використання зазначених баз розподілу має свої недоліки і переваги. Їх характеристика показує, що не існує ідеальної бази розподілу накладних витрат, але з існуючих можна вибрати таку, яка буде мати найтісніший кореляційний зв'язок з певним видом накладних витрат і забезпечить найбільш точний їх розподіл.

Ю. Нестеренко вважає, що розподіл накладних витрат потрібно здійснювати пропорційно до маржинального доходу оскільки такий підхід дозволяє більш точно обчислити собівартість продукції, а також забезпечити здійснення контролю накладних витрат та управління ними [2].

А. Міцкевич розглядає два варіанти розподілу накладних витрат: за спрощеним методом або єдиною ставкою і за диференційованими ставками (визначення прямих витрат для кожного з підрозділів, а потім здійснення розподілу накладних витрат відповідно до бази розподілу для тих чи інших статей витрат). Науковець підкре-

плює, що база розподілу є основою для віднесення накладних витрат на об'єкти та формування максимально точних даних про собівартість і прибуток [1].

Науковці О. Орлов, Є. Рясних та Є. Рудниченко наголошують на тому, що розподіл постійних накладних витрат повинен здійснюватись з використанням такої бази розподілу, як маржинальний прибуток (різниця між ціною і змінними витратами) [3].

Досліджуючи питання вибору баз розподілу накладних витрат, варто зазначити, що не можна розподіляти усі накладні витрати за єдиним коефіцієнтом, тому що їх склад і залежність від показників різна. Але якщо кожен статтю витрат розподіляти за окремим коефіцієнтом, то значно зросте трудомісткість робіт, а їх вибір буде теж досить умовним.

Згідно П(С)БО 16 в Україні підприємству надається право самостійно вирішувати, яку базу розподілу накладних витрат застосовувати. Необхідно зауважити, що підприємство обирає базу розподілу з урахуванням його специфіки, галузевих особливостей, співвідношень окремих статей витрат в структурі загальних витрат підприємства. Тому, використовуючи той чи інший метод розподілу накладних витрат, можна запобігти виникненню неточностей в розрахунку собівартості продукції.

Сільськогосподарськими підприємствами широко використовуються різноманітні методи розподілу накладних витрат з метою визначення повної собівартості одиниці продукції. Фінансовий результат діяльності підприємства не залежить від використання різних методик і баз розподілу накладних витрат, але за різними видами продукції він відрізняється, і часто досить суттєво, що впливає на рентабельність продукції. Так використання однієї із баз розподілу показує, що виробництво певних видів продукції є збитковим, а використання іншої – рентабельним. Недостатня прибутковість або збитковість окремих видів продукції (робіт, послуг)

призводить до прийняття хибного управлінського рішення про припинення виробництва такої продукції.

На ряді сільськогосподарських підприємств, зокрема і ТзОВ «Волинь Нова», розподіляються лише загальновиробничі витрати, а адміністративні витрати прямо списуються на фінансовий результат. Враховуючи те, що за останні періоди діяльності підприємства і сума адміністративних витрат і їх питома вага в загальній величині накладних витрат зростає, вважаємо за доцільне проводити розподіл адміністративних витрат за єдиною базою розподілу.

Проведений аналіз тісноти зв'язку адміністративних витрат з можливими базами розподілу виявив, що він максимально тісний (з найбільшим коефіцієнтом кореляції) з базою розподілу – прямі затрати праці на виробництво продукції. Дані про відпрацьований робочий час містить статистична форма 1-підприємство. Форма 50-сг дає змогу обчислювати показники трудомісткості за основними видами продукції.

Проведемо розподіл адміністративних витрат ТзОВ «Волинь Нова». Ставку розподілу адміністративних витрат підприємства розрахуємо як відношення суми адміністративних витрат до загальної величини витрат праці на виробництво продукції (табл. 2, табл.3).

Таблиця 2

Розподіл адміністративних витрат між виробничими підрозділами ТзОВ «Волинь Нова»

Об'єкт розподілу	База розподілу	Коефіцієнт розподілу	Адміністративні витрати, тис. грн.
	Витрати праці на виробництво продукції, год.		
1. Бригада 1	2085	3,304	6888,2
2. Бригада 2	417	3,304	1377,3
3. Бригада 3	548	3,304	1810,5
Всього	3050	3,304	10076

Таблиця 3

Розподіл адміністративних витрат між видами продукції  
ТЗОВ «Волинь Нова»

Об'єкт розподілу	Види продукції	База розподілу	Коефіцієнт розподілу	Адміністративні витрати, тис. грн.
		Витрати праці на виробництво продукції, год		
1. Бригада 1	Зернобобові Соя	1601	3,304	5289,7
		484		1598,5
2. Бригада 2	Ріпак	417	3,304	1377,3
3. Бригада 3	Цукрові буряки	548	3,304	1810,5
Всього		3050	3,304	10076

Запропонований підхід щодо розподілу адміністративних витрат забезпечить включення до повної собівартості окремих видів продукції підприємства відповідної частини адміністративних витрат, а це, в свою чергу, дозволить правильно визначити повну собівартість продукції, її прибутковість та прийняти обґрунтовані управлінські рішення щодо виробництва продукції.

**Висновки.** Отже, з урахуванням особливостей діяльності сільськогосподарських підприємств обґрунтовано доцільність розподілу адміністративних витрат на окремі підрозділи товариства та окремі види виробленої продукції пропорційно до затрат праці на виробництво продукції. Такий підхід дасть можливість визначати повну собівартість продукції і її рентабельність та приймати обґрунтовані управлінські рішення щодо доцільності виробництва окремих видів продукції.

1. Мицкевич А. Управление затратами и прибылью / А. Мицкевич. – М.: ОЛМА – ПРЕСС Инвест: Институт экономических стратегий, 2003. – 192 с.
2. Нестеренко Ю.В. Проблема розподілу накладних витрат // Управління розвитком. – 2010. – № 14 (90).



3. Орлов О. О. Нетрадиционный метод распределения накладных затрат / О. О. Орлов, С. Г. Рясних, Е. М. Рудниченко // *Економіст*. – 2005. – № 7. – С.69-73.
4. Собченко А. М. Удосконалення систем і методів обліку витрат та калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://sevntu.com.ua/jspui/bitstream/123456789/5485/1/130\\_38\\_.pdf](http://sevntu.com.ua/jspui/bitstream/123456789/5485/1/130_38_.pdf).

\*УДК 657.3

Нагірська К.Є., к.е.н., доцент

Шевчик І.О.

Луцький національний технічний університет

## **ОСОБЛИВОСТІ СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ**

У статті визначено роль фінансової звітності як джерела інформації про діяльність сільськогосподарського підприємства. Доведено, що недостовірна та несвоєчасна фінансова звітність є причиною прийняття неефективних управлінських рішень. Обґрунтовано, що система обліку та звітності є визначальною при формуванні політики ведення аграрного бізнесу. Саме на її основі базується державна статистика, що використовується в державному й галузевому управлінні. Досліджено нормативне забезпечення формування обліково-звітної інформації.

Ключові слова: фінансова звітність, сільськогосподарські підприємства, аграрний бізнес, облікова інформація, управлінські рішення.

Nahirska K., Shevchyk I.

## **SPECIFICS OF COMPILATION OF FINANCIAL STATEMENTS OF AGRICULTURAL ENTERPRISES**

The article defines the role of financial reporting as a source of information about the activities of an agricultural enterprise. At the current stage of economic activity, the methodology for the formation of financial reporting does not adequately reveal the competitive advantages of agricultural enterprises, their investment attractiveness, does not provide sufficient information to control agricultural activity and accordingly reduces the effectiveness of making managerial decisions.

The process of economic activity of any enterprise, including agricultural, leads to a result that is of interest to a certain circle of people - users of financial information. To inform them, they compile reports, which provide information about the financial state of the enterprise: the availability of financial resources of the enterprise, their

---

\* Нагірська К.Є., Шевчик І.О.