

інституту соціальних технологій Університету "Україна". - 2013. - № 1. - С. 69-72.

4. Шамшина Н. В. Комп'ютерне моделювання діаграми Ганта в Excel / Н. В. Шамшина // Розвиток інтелектуальних умінь і творчих здібностей учнів та студентів у процесі навчання дисциплін природничо-математичного циклу «ІТМ*плюс – 2017» : матеріали II Міжнародної дистанційної науково-методичної конференції, березень 2017 р., м. Суми : у 2 ч. Суми : [ФОП Цьома С. П.], 2017. - Ч. 2. - С. 49-50.

References

1. Ostashova V. O. Stan ta perspektyvy rozvytku samomenedzhmentu upravlinskoho personalu pidpriemstva / Ostashova V. O., Brazhnyk A. S., Slipokin Yu. S. // Ekonomichnyi forum. – 2018. – № 1. – S. 199-205.

2. Tertychnyi O. O. Frilans yak suchasnyi vyd trudovykh vidnosyn / O. O. Tertychnyi // Visnyk ekonomiky transportu i promyslovosti. - 2016. - № 55. - S. 172-177.

3. Hrabchak O. V. Planuvannia robochoho chasu yak vahomyi faktor profesiinoho uspiyku / Hrabchak O. V. // Zbirnyk naukovykh prats Khmelnytskoho instytutu sotsialnykh tekhnolohii Universytetu "Ukraina". - 2013. - № 1. - S. 69-72.

4. Shamshyna N. V. Kompiuterne modeliuвання diahramy Hanta v Exsel / N. V. Shamshyna // Rozvytok intelektualnykh umin i tvorchykh zdibnostei uchniv ta studentiv u protsesi navchannia dystsyplin pryrodnycho-matematychnoho tsykladu «ІТМ*плюс – 2017» : materialy II Mizhnarodnoi dystantsiinoi naukovy-metodychnoi konferentsii, berezen 2017 r., m. Sumy : u 2 ch. Sumy : [FOP Tsoma S. P.], 2017. - Ch. 2. - S. 49-50.

УДК 338.5

Рилєєв С. В., к.е.н, доцент

Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ

Столяр Л. Г., к.е.н.

ТДВ «Чернівецький хімзапов»

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА РОЗПОДІЛУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИИЧХ ВИТРАТ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

FEATURES OF ACCOUNTING AND DISTRIBUTION OF INDUSTRIAL ENTERPRISES 'COMMON AND INDUSTRIAL EXPENDITURE

В статті визначається вплив рівня виробничих витрат на фінансовий результат діяльності промислових підприємств. Визначено особливості управління прямими та непрямими витратами виробництва. В публікації досліджено сутність витрат виробництва промислових підприємств відповідно до норм чинного законодавства, що

регулює бухгалтерський облік. Проведено аналіз Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», Положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси» та № 16 «Витрати». Наведено сутність загальновиробничих витрат підприємства. Досліджено складові частини загальновиробничих витрат в межах виробничої собівартості продукції, відповідно до норм Положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати» та Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості. Досліджено основні елементи Методичних рекомендації, щодо формування та калькулювання собівартості продукції промислових підприємств. Визначено порядок розподілу загальновиробничих витрат на постійні та змінні згідно Положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати». Аргументовано доцільність розподілу загальновиробничих витрат на постійні і та змінні. Проведено аналіз існуючих думок науковців, щодо розподілу загальновиробничих витрат та застосування баз розподілу, запропонованих в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати». Визначено порядок формування бази розподілу витрат відповідно до нормальної потужності та фактичної потужності підприємства. Досліджено визначення сутності «нормальної потужності» діяльності підприємства в ринкових умовах та інфляційних процесах сьогодення. Пропоновано склад загальновиробничих витрат для промислових підприємств, порядок розподілу даних витрат при визначенні виробничої собівартості продукції.

Ключові слова: витрати, виробнича собівартість, загальновиробничі витрати, постійні та змінні витрати

The influence of the level of production costs on the financial result of the activities of industrial enterprises has been examined in the article. The peculiarities of management of direct and indirect production costs are determined. The article examines the essence of the cost of production of industrial enterprises in accordance with the norms of the current legislation governing accounting. The analysis of the National Accounting Standards (No. 1) "General Requirements for Financial Statements", Regulations (Standard) of Accounting No. 9 "Stocks" and No. 16 "Costs" was carried out. The essence of total production costs of the enterprise is given.

The main elements of the Methodological recommendations concerning the formation and calculation of the cost price of industrial enterprises' products are investigated. The order of distribution of total production costs on constants and variables according to the Regulation (standard) of accounting № 16 "Expenses" is determined. The expediency of the distribution of total production costs for constant and variables is argued. The analysis of existing opinions of scientists concerning the distribution of total production costs and the application of the distribution bases proposed in the Accounting (Accounting Standards) No. 16 "Expenses" has been carried out. The order of formation of the base of distribution of expenses according to normal capacity and actual capacity of the enterprise is determined. The definition of the essence of "normal power" of the enterprise under the market conditions and inflationary processes of the present day is investigated. Composition of total production costs for industrial enterprises and the order of distribution of these costs in determining with the production cost are offered.

Key words: costs, production cost, total costs, constant and variable costs.

В статье рассматривается сущность издержек производства промышленных предприятий в соответствии с нормами действующего законодательства, регулирующего бухгалтерский учет. Проведен анализ Национального положения (стандарта) бухгалтерского учета № 1 «Общие требования к финансовой отчетности», Положения (стандарта) бухгалтерского учета № 9 «Запасы» и № 16 «Расходы». Приведена сущность общепроизводственных расходов предприятия. Исследованы составные части общепроизводственных расходов в рамках производственной себестоимости продукции. Проведен анализ составляющих общепроизводственных расходов согласно П(С)БУ № 16 «Расходы». Аргументировано пути распределения общепроизводственных расходов на постоянные и переменные. Проведен анализ существующих мнений ученых, относительно распределения общепроизводственных расходов. Определен порядок формирования базы распределения расходов в соответствии с нормальной мощностью предприятия. Исследовано определения сущности «нормальной мощности» деятельности предприятия. Предложено состав общепроизводственных расходов для промышленных предприятий, порядок распределения данных расходов при определении производственной себестоимости продукции.

Ключевые слова: *расходы, производственная себестоимость, общепроизводственные расходы, постоянные и переменные расходы.*

Вступ. Кожне підприємство, яке приймає участь в розвитку економіки країни, формує фінансові результати діяльності з метою отримання прибутку. Класична модель прибутку – це вирахування з суми отриманих доходів підприємства суми визнаних витрат. Доходи підприємства в першу чергу залежать від рівня збуту та реалізації продукції, надання робіт та послуг, від розвитку ринку. Витрати ж залежать від методики обліку та калькулювання витрат на виробництво продукції.

Витрати на виробництво виникають з суми прямих витрат на виробництво та загальновиробничих витрат. Визначити прямі витрати на виробництво можна на підставі обліку прямих матеріальних виробничих витрат, прямих витрат на оплату праці, інших прямих витрат. Всі ці витрати формують виробничу собівартість продукції і включають прямо у вартість виготовленої продукції. Загальновиробничі витрати також включаються у вартість продукції, але за непрямим методом розподілу.

Основним завданням, яке постає перед промисловими виробниками – це зниження рівня витрат, зокрема собівартості реалізованої продукції. Добитись зниження рівня витрат на підприємстві можливо тільки через належне управління ними. Знизити рівень прямих витрат виробництво неможливо, в зв'язку з тим, що вони на пряму залежать від обсягу виготовленої продукції. Отже, зниження рівня собівартості на пряму залежить від управління, планування, контролю за непрямими витратами, зокрема загальновиробничими. Відповідно до вище викладеного питання обліку загальновиробничих витрат на підприємстві відноситься до найбільш суттєвих в сучасній науці.

Аналіз останніх досліджень. Основною проблемою обліку загальновиробничих витрат є методично вірний розподіл їх між видами виробленої продукції. Крім того виникають питання щодо складу загальновиробничих витрат, особливості поділу на постійні та змінні. Порядок та методика обліку витрат підприємства прописані в Національних положеннях стандартах бухгалтерського обліку, зокрема П(С)БО 16 «Витрати». Для потреб управлінського обліку застосовують Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості № 373. Крім того, багато вчених-економістів вивчали проблеми обліку та контролю загальновиробничих витрат підприємства, зокрема Б.І., Валуєв І.А. Білоусова, М.І. Бондар, Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Гнилицька, С.Ф. Голов, М.В. Кужельний, Є.В. Мних, Л.В. Нападовська, Т.М. Сльозко, К. Друрі, В.І. Єфіменко, В.В. Сопко, П.Л. Сук, М.Г. Чумаченко.

Методика досліджень. Проте залишається невирішеними питання розподілу загальновиробничих витрат на промислових підприємствах, в залежності від їх галузевої приналежності.

Постановка завдання. Метою статті є розробка практичних рекомендацій щодо організації системи обліку загальновиробничих витрат та їх розподілу на промислових підприємствах.

Результати досліджень. У П(С)БО 16 визначено, що виробнича собівартість продукції формується відповідно до принципу історичної (фактичної) собівартості, тобто пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання. До складу виробничої собівартості включається прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати та змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати. В положенні невизначено перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції, визначено, що встановлюють підприємством самостійно [3].

Таблиця 1.

Норми П(С)БО, щодо обліку витрат та формуванню собівартості продукції

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [2]	П(С)БО 9 «Запаси» [3]	П(С)БО 16 «Витрати» [1].
1	2	3
1. Визначення термінів, зокрема витрати. Витрати - зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).	1. Визнання запасів, склад запасів в т.ч. незавершеного виробництва та готової продукції: Незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Готова продукція, що виго-товлена на підприємстві, приз-начена для продажу і відповідає технічним та якісним харак-теристикам, передбаченим договором або правовим актом.	1. Визначення термінів: Елемент витрат - сукупність економічно однорідних витрат. Прямі витрати - витрати, що можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом. Об'єкт витрат - продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом витрат.

1	2	3
<p>2. Умови визнання витрат. За умови, що оцінка витрат може бути достовірно визначена, витрати відображаються у Звіті про фінансові результати в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками). Витрати слід негайно відображати у звіті про фінансові результати, якщо економічні вигоди не відповідають або перестають відповідати такому стану, за якого вони визнаються активами підприємства.</p>	<p>2. Оцінка вибуття запасів у виробництво, з виробництва, продаж та іншому вибутті. Використання одного з методів оцінки : - ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; - середньозваженої собівартості; - собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); - нормативних затрат.</p>	<p>2. Умови визнання витрат. Витрати відображаються в бухгалтерському обліку одно-часно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань. Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені. Витрати визнаються витратами певного періоду одно-часно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.</p>
		<p>3.Склад витрат. Собівартість реалізованої продукції складається з виробничої собівартості продукції, яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загально-виробничих витрат та наднормативних виробничих витрат. Виробнича собівартість продукції включає: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні загально-виробничі та постійні розподілені загально-виробничі витрати. Розподіл загально-виробничих витрат на постійні та змінні і віднесення їх на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат).</p>

Нормами П(С)БО не визначено порядок формування повної собівартості продукції. Відповідно витрати пов'язані з реалізацією продукції (адміністративні витрати та витрати на збут) відносяться до витрат періоду та відображаються в Звіті про фінансовий результат. Зокрема Валуєв Б.І. в своїй праці відмічає, що незвичним для теорії і практики рішень щодо витрат, які в свій час включилися у повну собівартість, а тепер з неї виведені. До таких витрат відносять витрати пов'язані з управлінням [4].

В П(С)БО 16 «Витрати» відсутнє визначення загальновиробничих витрат, тільки обґрунтовано розподіл на постійні та змінні витрати, наведено склад загальновиробничих витрат в розрізі статей, зокрема:

– витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, дільницями тощо; відрахування на соціальні заходи й медичне страхування апарату управління цехами, дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць тощо);

– амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення;

– амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення;

– витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення;

– витрати на вдосконалення технології й організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо);

– витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень;

– витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальновиробничого персоналу; відрахування на соціальні заходи, медичне страхування робітників та апарату управління виробництвом; витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг;

– витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища;

– інші витрати (внутрішньозаводське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на склади; нестачі незавершеного виробництва; нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей у цехах; оплата простоїв тощо) [1].

До змінних загальновиробничих витрат належать витрати виробництва, що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. До постійних загальновиробничих витрат відносять витрати на обслуговування та управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності [1].

Спірним питанням в П(С)БО 16 є розподіл загальновиробничих витрат на постійні та змінні, відповідно до нормальної потужності. Досить складно для

промислових підприємств визначити нормальну потужність, внаслідок впливу зовнішніх факторів, опиту на продукцію, що виробляється та виробництва окремих видів продукції під замовлення.

Під нормальною потужністю розуміють очікуваний середній обсяг діяльності, що може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства протягом кількох років або операційного циклу з урахуванням запланованого обслуговування виробництва. При розрахунку нормальної потужності підприємства мають врахувати змінний режим роботи, тенденцію попиту на продукцію, проте визначити її для багатьох підприємств є досить складно.

Відповідно до норм МСБО 2 «Запаси», нормальна потужність - це очікуваний рівень виробництва, якого можна досягти в середньому протягом кількох періодів або сезонів за звичайних обставин [5].

У теорії менеджменту існує декілька визначень потужності підприємства: проектна, виробнича та діюча, але відсутнє визначення нормальної. Проектна потужність – це величина можливого випуску продукції умовної номенклатури в одиницю часу, задану при проектуванні чи реконструкції виробничої одиниці. Виробнича потужність підприємства – це є максимально можливий річний випуск продукції або обсяг переробки сировини в номенклатурі і асортименті, які встановлені планом при повному використанні обладнання і площ з урахуванням використання прогресивної технології, передової організації праці і виробництва. Діюча потужність – це потенційна здатність виробити протягом календарного періоду максимально можливу кількість продукції, передбачену планом [6, с.100].

Отже фактично, визначення нормальної потужності підприємств існує тільки в системі бухгалтерському обліку.

Власні дослідження показали, що в окремих випадках підприємства завантажені на 60-70% від можливої потужності. Відповідно поняття нормальна потужність та фактична потужність в даному випадку втрачають зміст. Нормальна потужність, як показник для підприємств промисловості, не може бути застосований.

Отже, доцільно не корегувати загальновиробничі витрати від ступеню використання «нормальної потужності», а відносити фактичні облікові загальновиробничі витрати повністю на виробничу собівартість і продукції, що, по-перше, буде спрощувати облік витрат виробництва та, по-друге, відображати реальні витрати на виробництво продукції підприємства та формування виробничої собівартості.

В свою чергу для поділу витрат на постійні та змінні необхідно застосовувати спеціальні методи визначення поведінки витрат стосовно обсягу діяльності та обсягів виробництва, які досить складні в обрахунках. На практиці виділити зі складу загальновиробничих витрат, які з них постійні, які змінні, досить складно та зазвичай підприємства застосовують приблизні розрахунки.

Підтвердження таких думок знаходимо в працях багатьох науковців. Зокрема, Михайлова Т.П. виділяє, що в положенні відсутнє чітке розмежування поділу витрат на постійні та змінні; неможливо чітко виділити зі складу загальновиробничих витрат постійні та змінні [7, с. 274]. Аналогічні проблемні моменти у П(С)БО 16 відмічають І.А. Білоусова та М.Г. Чумаченко. Автори стверджують, що запропонований П(С)БО 16 розподіл витрат (загальновиробничих) на постійні та змінні неможливо чітко здійснити, більш того він є «візуальним», примітивним та недостовірним [8, с.8.]. Науковці І.В. Картишева та Л.І. Лисенко визначають, що в П(С)БО 16 з урахуванням економічної сутності витрат застосування термінів постійні та змінні витрати є взагалі некоректним. Некоректність визначення полягає у сутності постійних витрат, де допускається певна залежність від обсягу діяльності: «..майже незмінні». При чому міра невизначеності зв'язку зі зміною обсягів виробництва діючим нормативним документом не регламентована [9, с. 32].

Дійсно, чітко й однозначно розділити ті або інші види витрат на постійні та змінні не можна, оскільки існують «змішані витрати», які містять у собі елементи, як постійних так і змінних витрат, і що навіть прямі витрати не завжди є змінними, якщо їх розглядати в довготривалому проміжку часу. П(С)БО 16 «Витрати» не ставить перед собою завдання на законодавчому рівні закріпити за видами витрат статус постійних або змінних витрат, воно лише дає загальний принцип визнання тих або інших витрат постійними або змінними, і саме опису цього принципу, а не поділу витрат на дві частини присвячено П(С)БО 16 п. 16 [10, с. 9].

Також між науковцями точиться дискусія щодо питання розподілу загальновиробничих витрат відповідно до додатку 1 П(С)БО 16. М. Чумаченко та І. Белоусова беруть за основу розподілу загальновиробничих витрат приклад наведений у додатку 1 П(С)БО 16, як за директивне розпорядження. Де визначено, що загальновиробничі витрати розподіляти відповідно до машино-годин нормальної потужності підприємства [7, с.9]. Тобто за основу розподілу обрали таку базу, яка майже відсутня на промислових виробничих підприємствах, чому ж не обрати годин праці, заробітну плату, обсяг діяльності або прямі витрати, які завжди відомі.

Голов С. та Довгопол Н. з цим не погоджуються з використанням такої бази, оскільки п. 16 П(С)БО 16 передбачає, що підприємство самостійно визначає базу розподілу, і такою може бути не тільки машино-години, а й години праці, заробітна плата, обсяг діяльності, прямі витрати і тощо [1,с.9]. Підприємство використовує таку базу розподілу яка найбільшою мірою відповідає особливостям виробничого процесу. Також автори визначають, що П(С)БО 16 виконує тільки ту частину, свого призначення що передбачає «розкриття інформації у фінансовій звітності», тобто у фінансовому обліку. Валуєв Б.І. також визначає, що Положення 16 «Витрати» регламентує тільки концептуальні

положення бухгалтерського обліку та його розроблено без врахування пропозицій ряду вітчизняних авторів, зроблених ними в різний час для того, щоб зняти проблему нівелювання витрат принципово різних видів господарської діяльності на колишньому синтетичному рахунку загальногосподарських витрат [4].

Проведений аналіз основних характеристик положень (стандартів) бухгалтерського обліку, що регламентують облік витрат підприємства довів, що норми національних П(С)БО досить загальні та не охоплюють специфіку виробництва кожної промисловості та галузі, вони розроблені для загального користування та мають багато спірних питань, щодо класифікації витрат, обліку витрат виробництва, загальновиробничих витрат та їх розподілу, формуванню виробничої собівартості продукції, визначення складу статей калькуляції, переліку і складу змінних і постійних загальновиробничих витрат, які не регламентовані та залишені на розсуд підприємства.

В свою чергу для уточнення питань планування, формування та калькулювання собівартості продукції профільні міністерства розробляють та затверджують Методичні рекомендації.

На сьогоднішній день на промислових підприємствах для визначення собівартості продукції застосовують норми Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості № 373 затверджені Міністерством промислової політики 09.07.2007р. Дані Методичні рекомендації прийшли на зміну Методичним рекомендація № 47 і розроблені відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 28.10.1998р. № 1706 «Про затвердження програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів» і приведені у відповідність з внесеними змінами та доповненнями до П(С)БО станом на 01.01.2007р.

Методичні рекомендації містять положення щодо регулювання бухгалтерського обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції, визначають склад статей калькуляції виробничої та повної собівартості, методи обліку витрат та способи калькулювання собівартості продукції промислових підприємств. Особливістю методичних рекомендацій є те, що в них визначено сутність терміну «виробнича собівартість», мету планування, розрахунку та обліку собівартості продукції, особливості обліку незавершеного виробництва та допоміжного виробництва. Для обліку витрат виробництва запропоновано використання таких методів, як позамовний, попередільний та попроцесний на основі відмінності у виборі первинного об'єкту за якими ведеться аналітичний облік витрат. Напрямом удосконалення обліку і контролю визначено запровадження нормативного методу та удосконалення «директ-костингу» [11].

Недоліком Методичних рекомендацій є їх загальний характер тобто вони розроблені для всіх галузей промисловості і не враховують організаційні,

технологічні особливості виробництва (специфіку галузі). На практиці відсутність Методичних рекомендацій для підприємств, специфічних галузей, або їх часта зміна призводить до різного відображення витрат виробництва, загальновиробничих витрат, собівартості продукції в обліковій системі підприємства.

Отже відсутність галузевих інструктивних документів, які регламентують порядок обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції з урахуванням організаційних та технологічних особливостей промислових підприємств, негативно впливає на ведення бухгалтерського обліку витрат. Вирішення даної проблеми є розробка галузевих методичних рекомендацій, що дозволить врахувати особливості та забезпечить ефективне застосування підприємствами інформації про витрати виробництва розрізі елементів витрат, статей калькуляції, методів обліку витрат, способів калькулювання відповідно до технології виробництва продукції.

Висновки. На основі проведеного дослідження обліку загальновиробничих витрат підприємства, можна зробити висновок, що їх облік є трудомістким та складним процесом. Від правильності визначення складу загальновиробничих витрат їх розподілу на постійні та змінні, а також віднесення на собівартість виробленої продукції залежить точність визначення виробничої та реалізованої собівартості продукції, розрахунок фінансового результату діяльності промислового підприємства. Для ефективного управління загальновиробничими витратами слід впровадити статті загальновиробничих витрат для промислових підприємств в розрізі таких складових: - витрати на управління виробництвом; амортизація необоротних активів; витрати на утримання, експлуатацію та ремонт основних засобів; витрати на утримання виробничих приміщень; витрати на вдосконалення технології та організації виробництва; витрати на обслуговування виробничого процесу; витрати на охорону праці, техніку безпеки; екологічні витрати; витрати на здійснення технологічного контролю якості; інші витрати. Крім того для спрощення облікового процесу формування собівартості продукції запропоновано не розподіляти загальновиробничі витрати залежно від нормальної потужності, а відносити їх в повному складі на витрати виробництва, в зв'язку з особливостями процесу виробництва, умовності розподілу витрат на постійні та змінні та складності обрахунку. Крім того обираючи критерії, щодо бази розподілу загальновиробничих витрат необхідно визначити, чи існує зв'язок між загальновиробничими витратами і причинами, що впливають на них.

Список використаних джерел

1. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [Електронний ресурс]: Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999р. №318. – Режим доступу: <https://buhgalter911.com/normativnaya->

baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021482.html.

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]: Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013р. № 73. – Режим доступу: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/nacionalyne-pologhennya-standartu-1021081.html>.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Електронний ресурс] : Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999р. № 246. – Режим доступу: – <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021474.html>.

4. Валуев Б.И. Некоторые актуальные проблемы П(С)БУ 16 «Расходы» / Б.И. Валуев // ЕКОНОМІКА: реалії часу. – 2012. - №1 (2). - [Електронний ресурс] – Режим доступу. - http://www.nbu.gov.ua/e-journals/econrch /2012_1/12vbiarv.pdf.

5. МСБО «Запаси» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021.

6. Тарасюк Г.М. Планування діяльності підприємства: Навч. посібник / Г.М. Тарасюк, Л.І.Шваб. – Житомир: ЖДТУ, 2003. – 580 с.

7. Михайлова Т.П. Деякі питання формування собівартості продукції: матеріали VII Міжнар. наук.-практ. конф. / Т.П. Михайлова // Стан і проблеми оподаткування в умовах ринкової економіки. – 2007. – С. 273–277.

8. Чумаченко М. П(С)БО 16 «Витрати» таки перешкоджає економічній роботі на підприємстві / М. Чумаченко, І. Білоусова // Бухгалтерський облік і аудит. - 2007. - № 10. - С. 3-10.

9. Картишева И.В. Спорные вопросы учета себестоимости продукции промышленного предприятия: материалы межвуз. студен.научно-практ. конф. / И.В. Картишева, Л.И. Лысенко // Совершенствование теории и практики учета, анализа и аудита для становления национальной учетной системы. – Севастополь. – 2002. – С. 31–33.

10. Довгопол Н. П(С)БО 16 «Витрати» між фінансовим і управлінським обліком / Н.Довгопол, М. Нестеренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. - № 6. – С. 3-15.

11. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості (з наступними змінами і доповненнями): Наказ Державного комітету промислової політики України від 02.07.2008 р. № 373. – К.: КДІЕХП, 2008. – 140 с.

References

1. Chumachenko M., Bilousova I. (2007). P(С)BO 16 “Vytraty” taku

pereshkodzhae roboti na pidpnyemstvi [P(C)BO 16 “Expenses” interrupts the work at an enterprise]. Bughaltersyi oblik I audit [Accounting and Auditing], #10, pp. 3 -10 [in Ukrainian]

2. Dovgopol N., Nesterenko M. (2011). P(C)BO 16 “Vytraty” mizh finansovym I upravlynskym oblikom [P(C)BO 16 “Expenses” between financial and managerial accounting]. #6.

3. Kartysheva I.V., Lysenko L.I. (2002). Spornye voprosy ucheta sobestoinosti produktsyi promyshlennogo predpriatiia [Disputable questions of the cost of production of manufacturing enterprise] Materialy mezhvuzovskoi studencheskoi nauchno-prakticheskoi konferentsyi “Sovarshestvovanie teorii i praktiki ucheta, analiza i audita dlia stanovleniia natsyonalnoi uchethoi sistemy – Students International Scientific and Practical Conference “Improving the theory and practice of accounting, analysis and auditing for the settlement of national accounting system”. (pp. 31-33). Savastopol.

4. Metodychni rekomendatsii z formuvannia sobivartosto produktsii (robit, poslug) u promyslovosti (z nastupnyimi zminami I dopovnenniam) [Methodological recommendations to the formation of production costs (work, services) in the industry (with the following changes and supplements)]. – Nakaz Derzhavnogo komitetu promyslovoi polityky ukraïny vid 02.07.2008 # 373 – Order of the National Committee of industrial policy of Ukraine from 02.07. 2008 # 373. K: KDIEKhP.

5. MCBO “Zapasy [MCBO “Stocks”] Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021.

6. Mukhailova T.P. (2007). Deiaki pytannia formuvannia sobivartosti produktsii [Some issues of products formation] VII Mizhnarodna naukovo-praktychna konferentsiia “Stan I problemy opodatkovannia v umovah rynkovoï ekonomiky” – The Seventh International Scientific and Practical Conference “State and problems of taxation under the terms of market economy” (pp.273-277). [in Ukrainian]

7. Natsionalne polojennia (standart) bughalterskogo obliku 1 “Zagalni vymogy do finansovoi zvitnosti”. [National Standard of Accounting 1 “General Requirements to Financial Statements”]. Retrieved from <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/nacionalnyne-pologhennya-standartu-1021081.html>.

8. Polozhennia (Standarty) bughalterskogo obliku 16 “Vytraty” [Accounting standards 16 “Expenses”]. Retrieved from <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021482.html>.

9. Polozhennia (Standarty) bughalterskogo obliku 9 “Zapasy” [Accounting Standards 9 “Stocks”]. Retrieved from <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021474.html>.

10. Tarasiuk G.M., Shvab L.I. (2003). Planuvannia diialnosti pidpnyemstva

[Planning of the activity of an enterprise]. Zhytomyr: ZhDTU. – 580 p. [in Ukrainian]

11. Valuev B. I. (2012). Nekotorye aktualnye problemy P(S)BU 16 “Rshody” [Some particular problems of P(C) BO 16]. *Ekonomika: realii chasu. - Economics: realities of the time.* #1 (2). Retrieved from http://www.nbu.gov.ua/e-journals/econrch/2012_1/12/vbiarv.pdf.

УДК 351 (477)

Савченко О. Р., к.е.н., доцент
Рівненський державний гуманітарний університет

СИСТЕМА ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ УКРАЇНИ

THE SYSTEM OF PUBLIC ADMINISTRATION OF UKRAINE

У статті актуалізовано необхідність створення та функціонування ефективної системи державного управління як невід’ємної складової розвитку держави.

Основним теоретичним підґрунтям статті є наукові положення та доробки про сучасну систему державного управління, її структурну будову, функціональні аспекти, оцінку якості та ефективності роботи, нормативно-правове врегулювання, відповідність зовнішнім вимогам.

Узагальнено та розглянуто структуру елементів системи державного управління, яка складається з суб’єкта та об’єкта управління, механізму взаємозв’язків, входу та виходу; наведено особливості їх взаємодії та умови, що визначають характер системи з внутрішнього та зовнішнього середовищ. Названо ознаки державної влади, яку застосовує держава як організація політичної влади в суспільстві, як соціальний і політичний інститут. Показано, як держава проявляє свою владу через механізм державного управління.

Запропоновано графічну модель спрощеної поелементної системи державного управління та відображено важливість дієвості її функціонування в розрізі циклу: вхід → цілі, завдання → виконання → результати на виході. Показано два середовища системи, які визначають рівень її ефективності та відповідності: внутрішнє, що реалізується через механізм взаємозв’язків (прямі та зворотні), та зовнішнє, тобто його функціональний запит до системи, який є запитом надсистеми до системи з певними властивостями, а властивості системи – це здатність підтримувати зв’язки певного виду.

Визначено низку основних чинників та обставин, які сьогодні є підґрунтям для змін діючої державної системи управління. Перехід до належного урядування (Good Governance), де громадяни та інституції громадянського суспільства є партнерами держави, сприятиме наблизенню відповідності вітчизняної державної системи до світових вимог та принципів роботи – публічності, відповідальності та ефективності.

Ключові слова. Держава, публічне управління, система, суспільство, механізм управління, чинники.