

ДО ПИТАННЯ СУТНОСТІ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА ТА УПРАВЛІННЯ НИМИ

©2024 БАРДАДИМ М. В.

УДК 657.47
JEL: D24; M11; M21

Бардадим М. В. До питання сутності загальнови­робничих витрат підприємства та управління ними

У статті узагальнено зміст загальнови­робничих витрат, їх видовий склад, порядок розподілу загальнови­робничих витрат (на конкретному ситуаційному матеріалі), порядок відображення в обліку розподілу загальнови­робничих витрат, функції стратегічного управління загальнови­робничими витратами. Мета статті полягає у вивченні актуальних аспектів формування та розподілу загальнови­робничих витрат підприємства, оптимізації рівня загальнови­робничих витрат у контексті здійснення їх планування, аналізу та контролю. Загальнови­робничі витрати, пов'язані з організацією, управлінням, обслуговуванням і контролем виробничої діяльності підприємства загалом. Щоб не було довільного тлумачення загальнови­робничих витрат, вони унормуються за допомогою стандартів бухгалтерського обліку (НП(С)БО 16 «Витрати»). Ці витрати формують виробничу собівартість – базовий показник діяльності підприємства, що впливає на рентабельність його діяльності. Формування таких витрат відбувається з дотриманням чинного галузевого порядку їх накопичення та розподілу (з дотриманням положень Методичних рекомендацій щодо формування собівартості продукції). Дані витрати підлягають розподілу. Базою розподілу можуть бути: години праці, заробітна плата, обсяги діяльності, прямі витрати, площі земель тощо. Загальнови­робничі витрати поділяються на: постійні (фіксовані) та змінні. Перелік постійних і змінних загальнови­робничих витрат підприємство визначає в межах затвердженої ним облікової політики. Оскільки частина загальнови­робничих витрат є змішаними або за ними складно виділити постійні та змінні витрати, окремі підприємства не здійснюють такого поділу і, відповідно, повністю розподіляють їх за обраною базою розподілу, виходячи з фактичної потужності. У виробництві розподіл загальнови­робничих витрат здійснюється між основною продукцією. Серед основних методів, що можуть бути використані для розподілу витрат, вирізняють такі: пряме розподілення; розподіл на основі обсягу виробництва; розподіл на основі вартості матеріалів; розподіл на основі праці; розподіл на основі потужності. Застосування цих методів передбачає вибір єдиної бази розподілу загальнови­робничих витрат, що полягає в тому, що витрати списуються (розподіляються) за видами продукції на основі єдиного нормативу? коефіцієнта розподілу загальнови­робничих витрат або ставки витрат. Облік цих витрат здійснюється через рахунок 91 «Загальнови­робничі витрати». У статті наведено приклад розподілу загальнови­робничих витрат. Узагальнено функції стратегічного управління загальнови­робничими витратами (планування, реалізація параметрів, закладених у плані, контроль ефективності, аналіз результатів і зворотний зв'язок). Упровадження вказаних функцій дасть можливість виявити енерго- та матеріалозатратні підрозділи та, як наслідок, здійснювати контроль використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Ключові слова: загальнови­робничі витрати, стратегічне управління, контроль, планування, база розподілу, метод розподілу, ставка розподілу, коефіцієнт розподілу загальнови­робничих витрат.

Рис.: 1. **Табл.:** 1. **Бібл.:** 9.

Бардадим Марія Василівна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою, Дніпровський державний аграрно-економічний університет (вул. Академіка Сергія Єфремова, 25, Дніпро, 49027, Україна)

E-mail: mbardadam@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6067-9129>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorid=57217391096>

UDC 657.47
JEL: D24; M11; M21

Baradym M. V. On the Issue of the Essence of General Production Costs of the Enterprise and Their Management

The article summarizes the content of general production costs, their specific composition, the order of distribution of general production costs (on the example of specific situational material), the order of reflection in accounting of the distribution of general production costs, the functions of strategic management of general production costs. The aim of the article is to study the topical aspects of formation and distribution of general production costs of enterprise, optimization of the level of general production costs in the context of their planning, analysis and control. Further, the general production costs associated with the organization, management, maintenance and control of the production activities of the enterprise as a whole. In order to avoid an arbitrary interpretation of general production costs, they are standardized with the help of National Accounting Standards (NP(S)BO 16 «Costs»). These costs form the production self-cost are the basic indicator of the enterprise's activity, which affects the profitability of its activities. The formation of such costs is carried out in compliance with the current sectoral procedure for their accumulation and distribution (in compliance with the provisions of the Methodological Recommendations for the formation of the self-cost of production). These costs are subject to distribution. The distribution base can be: hours of labor, wages, volume of activities, direct costs, land areas, etc. General production costs are divided into: fixed and variable. The list of fixed and variable general production costs is determined by the enterprise within the framework of the approved accounting policy. Since some of the general production costs are mixed or it is difficult to distinguish either fixed or variable costs for them, individual enterprises do not carry out such a division and, accordingly, fully distribute them according to the selected distribution base, based on the actual capacity. In production, the distribution of general production costs is carried out between the main products. Among the main methods that can be used for cost distribution are the following: direct distribution; distribution based on production volume; distribution based on the cost of materials; distribution on the basis of labor; capacity-based distribution. The use of these methods involves the choice of a single base for the distribution of general production costs, which is based on the consideration that costs are written off (distributed) by types of products on the basis of a single standard – the coefficient of distribution of general production costs or the cost rate. Accounting for these costs is carried out through account 91 «General production costs». The article provides an example of the distribution of general production costs. The functions of strategic management of general production costs (planning, implementation of

parameters laid down in the plan, efficiency control, analysis of results and feedback) are generalized. The introduction of these functions will make it possible to identify energy- and material-intensive units and, as a result, to control the use of material, labor, and financial resources.

Keywords: general production costs, strategic management, control, planning, distribution base, distribution method, distribution rate, general production cost distribution ratio.

Fig.: 1. **Tabl.:** 1. **Bibl.:** 9.

Bardadym Mariya V. – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accountancy, Taxation and Management of Financial and Economic Security, Dnipro State Agrarian and Economic University (25 Akademika Serhiia Yefremova Str., Dnipro, 49027, Ukraine)

E-mail: mbardadum@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6067-9129>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=57217391096>

Невідомою складовою господарської діяльності будь-якого суб'єкта господарювання виробничої сфери (промисловості, сільського господарства, лісового господарства, будівництва) є загальновиробничі витрати. Загальновиробничі витрати, обумовлені потребами виробництва профільної продукції, є управлінськими, тобто пов'язані з управлінням загалом процесом виробництва профільної продукції. Актуальність дослідження загальновиробничих витрат полягає в тому, що, по-перше, ці витрати формують виробничу собівартість – базовий показник діяльності підприємства, що впливає на рентабельність його діяльності. По-друге, формування таких витрат з дотриманням чинного галузевого порядку їх накопичення та розподілу (з дотриманням положень Методичних рекомендацій щодо формування собівартості продукції [2–6]) дає можливість оцінити готову продукцію та незавершене виробництво. По-третє, належне управління такими витратами дає можливість виявити енергозатратні, матеріалозатратні підрозділи та, як наслідок, здійснювати контроль використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Це дає можливість зменшити частку загальновиробничих витрат у виробничій собівартості продукції. Таке зменшення можливе шляхом скорочення витрат з оплати праці працівників загальновиробничого призначення (бригадирів, начальників цехів, дільниць), завдяки економному використанню сировини, матеріалів, електроенергії, палива, скороченню непродуктивних витрат тощо. Також важливою є ефективна координація між відділами підприємства для забезпечення оптимального використання ресурсів та уникнення зайвих витрат. Це означає, що система формування та розподілу загальновиробничих витрат займає найбільш важливе місце в системі підприємства.

Управління загальновиробничими витратами є складним завданням, вимагає від керівництва підприємства високого рівня професіоналізму та відповідальності. Проте вона є необхідною для забезпечення стабільності та конкурентоспроможності підприємства в сучасному бізнес-середовищі.

Склад загальновиробничих витрат значною мірою залежить від особливості галузі, типу та виду виробництва, характеру його організації та технологічного процесу, номенклатури продукції, що виробляється. Величина загальновиробничих витрат визначається масштабами виробництва та іншими умовами.

Різні аспекти загальновиробничих витрат підприємства висвітлювали у своїх наукових працях такі українські вчені, економісти-практики: Т. М. Остапенко, Є. А. Карпенко, Т. М. Соколенко, Я. В. Гедіна, О. І. Симоненко, К. П. Проскура, Е. П. Проскура, Л. В. Горбуненко, Ю. Б. Скорнякова, І. О. Левицька, Ю. С. Серпенінова, В. В. Думенко, М. І. Котовська, Н. С. Пасенко, М. С. Горяєва, О. Озерова, О. М. Мазуренко, Л. К. Сук, П. Л. Сук, Н. І. Рижикова, О. В. Накісько, Ю. В. Нестеренко та інші.

Аналіз публікацій показав, що важлива роль у вказаних дослідженнях відводиться складу та класифікації загальновиробничих витрат; організаційним аспектам розподілу загальновиробничих витрат підприємств; основам управління загальновиробничими витратами; змісту процесів управління загальновиробничими витратами; особливостям обліку, аудиту і контролю загальновиробничих витрат підприємств; базам розподілу загальновиробничих витрат як інструменту оптимізації собівартості продукції тощо. Проте потребують більшого узагальнення зміст загальновиробничих витрат, їх видовий склад, порядок розподілу загальновиробничих витрат (на конкретному ситуаційному матеріалі), порядок відображення в обліку розподілу загальновиробничих витрат, функції стратегічного управління загальновиробничими витратами. Вивчення вказаних проблемних аспектів сформує для керівників численних суб'єктів виробничої сфери інформаційну платформу прийняття управлінських рішень, тобто дасть можливість знайти відповідь на ряд питань:

1. Що таке загальновиробничі витрати? Якими витратами вони представлені?

2. Навіщо розподіляти загально виробничі витрати?
3. Який алгоритм розподілу загально виробничих витрат?
4. Як поділ на змінні та постійні загально виробничі витрати впливає на їхній розподіл?
5. Як побудувати систему управління витратами на підприємстві, щоб мати можливість калькулювати собівартість продукції, приймати конкретні рішення для усунення вузьких місць на підприємстві та виконувати основні бізнес-процеси?

Мета статті полягає у вивченні актуальних аспектів формування та розподілу загально виробничих витрат підприємства, оптимізації рівня загально виробничих витрат у контексті здійснення їх планування, аналізу та контролю.

Витрати, пов'язані з організацією, управлінням, обслуговуванням і контролем виробничої діяльності підприємства загалом, називаються загально виробничими витратами. Це витрати, пов'язані з виробництвом продукції або наданням послуг, але їх не можна віднести безпосередньо до конкретного виробничого процесу або продукції. Це сукупність витрат, пов'язаних з утриманням виробничих підрозділів підприємства, таких як оплата праці управлінського персоналу, витрати на утримання виробничих приміщень, комунальні послуги тощо. Це витрати на амортизацію обладнання, на обслуговування та ремонт обладнання та інше, що не можуть бути віднесені до конкретного виробничого завдання. Це витрати, пов'язані з управлінням, утриманням та експлуатацією виробничих потужностей підприємства, які не можуть бути точно віднесені до конкретного виробничого замовлення чи продукції.

До загально виробничих витрат належать витрати на заробітну плату з управління, бухгалтерського обліку, витрати на спеціальний одяг, взуття та засоби індивідуального захисту, витрати на амортизацію основних засобів, що обслуговують управління виробничим підрозділом, освітлення й опалення виробничих приміщень, телефонних і поштових послуг та ін.

Щоб не було довільного тлумачення загально виробничих витрат, вони унормовуються за допомогою стандартів бухгалтерського обліку (НП(С) БО 16 «Витрати» [8]).

Найчастіше у вітчизняному обліку застосовується наша стандартизація, хоча допустимі й міжнародні стандарти. Яким загальним стандартам бухгалтерського обліку віддасть перевагу підприємство, залежить від його облікової політики.

Оскільки особливістю загально виробничих витрат є неможливість їхнього безпосереднього віднесення до конкретної діяльності чи виробничого процесу, як тільки вони виникають, то за їх виникнення на підприємстві вони відображаються як непрямі витрати, а згодом розподіляються за певними критеріями. Більш детально розподіл загально виробничих витрат наведено на *рис. 1*.

Загально виробничі витрати не є найбажанішими, оскільки часто спотворюють планові показники, їх розподіл утруднений і не завжди цілком точний. Тому підприємства прагнуть зменшити їх розмір. Періодично, найчастіше наприкінці року, загально виробничі витрати розподіляються в обліковій формі (довідці бухгалтерії). База, на підставі якої вони розподіляються, відіграє істотну роль. Базою розподілу загально виробничих витрат можуть бути: години праці, заробітна плата, обсяги діяльності, прямі витрати, площі земель тощо [1; 7].

Загально виробничі витрати поділяються на:

1. *Постійні (фіксовані)* – ті, що суттєво не змінюються під впливом обсягу виробництва (наприклад, витрати на оренду загально виробничих приміщень, витрати на утримання загально виробничих приміщень, включно з витратами на опалення, освітлення, водопостачання та іншими комунальними послугами, витрати на амортизацію обладнання, витрати на заробітну плату управлінському персоналу, витрати на безпеку й охорону праці, витрати на контроль якості сировини, продукції, витрати на планування виробництва, ведення обліку виробничих ресурсів та інше).
2. *Змінні* – це витрати, на які прямо або майже безпосередньо впливає обсяг виробництва. Вони можуть змінюватися від періоду до періоду (наприклад, витрати на внутрішньозаводське переміщення матеріалів, зі складів до цехів і готової продукції на склади; нестача незавершеного виробництва, оплата простоїв, витрати на утримання приміщень для зберігання продукції та інше).

Таким чином, змінні загально виробничі витрати повністю включаються до виробничої собівартості продукції в повному обсязі, а частина постійних загально виробничих витрат розподіляється (відноситься) на об'єкти витрат (до виробничої собівартості продукції) з використанням бази розподілу за нормальної потужності, а нерозподілені витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції [9].

Загально виробничі витрати розподіляються за таким алгоритмом:

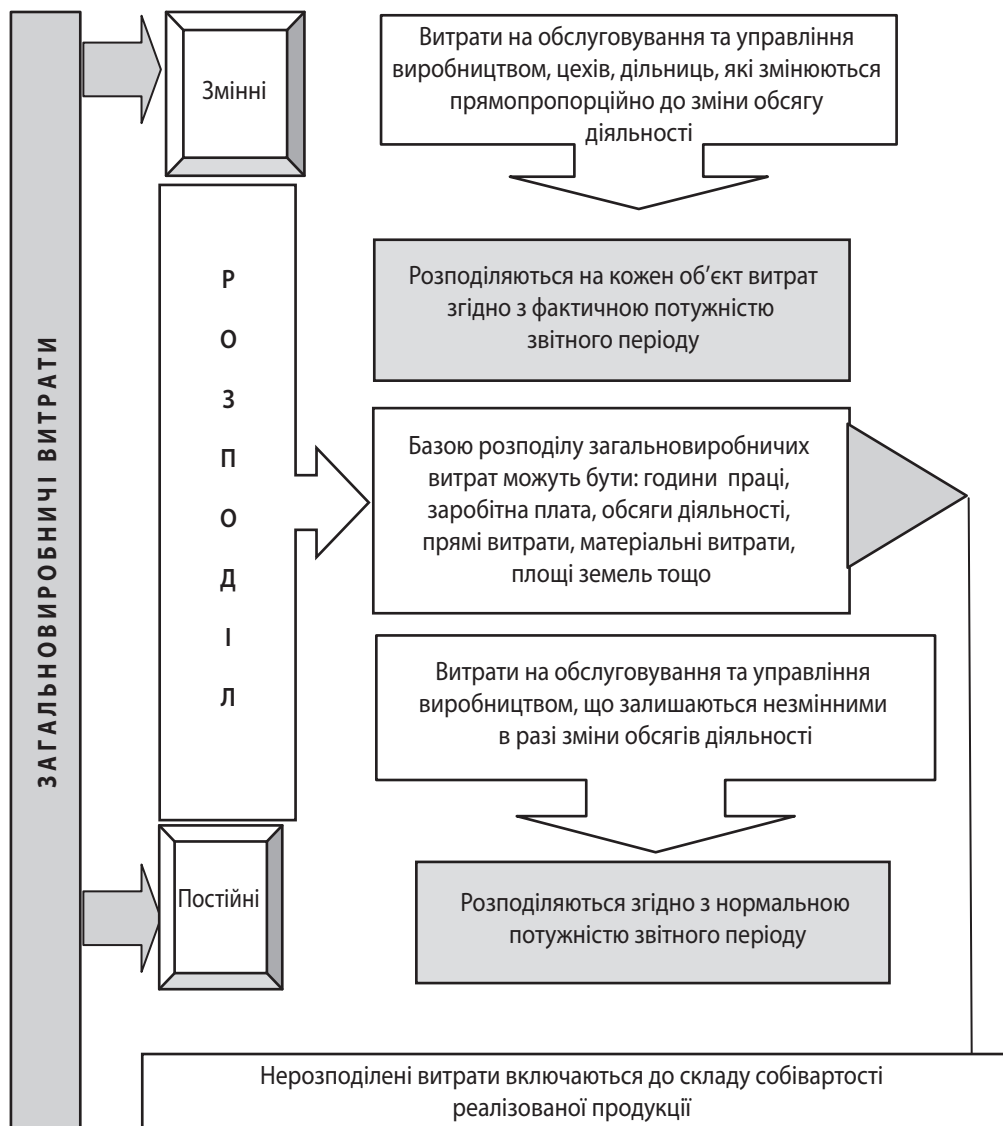


Рис. 1. Алгоритм розподілу загальновиробничих витрат підприємства

Джерело: сформовано автором на основі [1; 9; 16].

- ✦ постійні (фіксовані) загальновиробничі витрати на кожну продукцію, що випускається, – розподіл здійснюється виходячи з нормальної потужності виробничих потужностей. Нормальна потужність – це та, яка встановлюється на кілька періодів чи сезонів. Втрата потужності відбувається під час проведення планових ремонтів – це потрібно враховувати в розрахунках;
- ✦ змінні загальновиробничі витрати на кожну одиницю продукції, що випускається, – здійснюється виходячи з фактичного використання виробничих потужностей.

Перелік постійних і змінних загальновиробничих витрат підприємство визначає в межах затвердженої ним облікової політики.

Оскільки частина загальновиробничих витрат є змішаними або за ними складно виділити

постійні та змінні витрати, то окремі підприємства не здійснюють такого поділу та, відповідно, повністю розподіляють їх за обраною базою розподілу виходячи з фактичної потужності.

У виробництві розподіл загальновиробничих витрат здійснюється між основною продукцією виходячи із відношення справедливої вартості одиниці продукції до загальної справедливої вартості всього виробництва. Якщо отримано побічний продукт, оцінювання здійснюється за чистою вартістю реалізації як віднімання від вартості основного продукту.

Методи розподілу загальновиробничих витрат можуть включати:

1. *Пряме розподілення*: витрати, які можна однозначно пов'язати з конкретним виробництвом або виробничим відділом, розпо-

діляються безпосередньо на виробництво цих продуктів або відділів.

2. *Розподіл на основі обсягу виробництва:* витрати розподіляються між продуктами або відділами відповідно до їхнього обсягу виробництва. Наприклад, за допомогою одиниць виробленої продукції.
3. *Розподіл на основі вартості матеріалів:* витрати розподіляються стосовно вартості матеріалів, які використовуються при виробництві продукту.
4. *Розподіл на основі праці:* витрати розподіляються відповідно до праці, яка була витрачена на виробництво продукції.
5. *Розподіл на основі потужності:* витрати розподіляються відповідно до використання потужностей або машин при виробництві продукції.

Ці методи можуть використовуватися окремо або в поєднанні залежно від конкретних умов та потреб підприємства. Застосування цих методів передбачає вибір єдиної бази розподілу загально-виробничих витрат, що полягає в тому, що витрати списуються (розподіляються) за видами продукції на основі єдиного нормативу – коефіцієнта розподілу загально-виробничих витрат або ставки витрат, що розраховується як відношення загально-виробничих витрат до загальної величини бази розподілу за відповідний (звітний) період. Далі множать розрахований коефіцієнт/ставку на величину бази розподілу, що стосується певного об'єкта витрат (виду продукції), що дає можливість розподілити загально-виробничі витрати (віднести певну їх частку на виробничу собівартість окремих видів продукції).

Облікова політика підприємства визначає, як має вестися облік загально-виробничих витрат. Облікова політика та її методи підлягають розкриттю в річній фінансовій звітності підприємств.

Фактично загально-виробничі витрати є додатковими витратами і технологічно не пов'язані з виробництвом певного продукту або виконанням певних послуг. Обсяг і зміст цих витрат залежать від прийнятої на підприємстві виробничої та організаційно-управлінської структури – лінійної, функціональної, лінійно-функціональної, матричної і т. ін. Будь-яке поліпшення управління виробництвом і підприємством загалом приводить до абсолютного чи відносного зменшення їх розмірів.

Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» регулюється облік витрат, зокрема загально-виробничих [8]. Облік цих витрат здійснюється через рахунок 91 «Загаль-

новиробничі витрати», що передбачений у національному Плані рахунків № 291.

Розглянемо приклад розподілу загально-виробничих витрат. Наприклад, на кінець періоду в підприємства на рахунку 91 «Загально-виробничі витрати» обліковуються загально-виробничі витрати на суму 10 000 грн. При цьому змінні загально-виробничі витрати становлять 6 000 грн., а постійні, відповідно, 4 000 грн. Фактичний обсяг виробництва становить 2 000 одиниць продукції, а нормативний – 5 000. Для визначення розподілених постійних загально-виробничих витрат визначимо коефіцієнт відношення фактичного виробництва до нормативного: $2\,000 \div 5\,000 = 0,4$. Тож сума розподілених постійних загально-виробничих витрат становитиме $1\,600 \text{ грн} = 0,4 \times 4\,000$, а нерозподілених – 2 400, які й належать до собівартості реалізації в періоді понесення. Відповідні проведення показано в *табл. 1*.

Загально-виробничі (змінні) витрати більше пов'язані та залежать від обсягу виробництва та структури виробничих підрозділів. У технологічному плані деякі з цих витрат аналогічні до деяких непрямих виробничих витрат, тому часто допускається їхнє врівноваження.

З метою покриття витрат, понесених в окремих виробничих підрозділах, аналітична звітність організовується за окремими виробничими підрозділами, напрямками, видами діяльності тощо [2].

На відповідних аналітичних рахунках витрати групуються та відображаються за окремими статтями витрат. Їх приблизний перелік наведено в національному Плані рахунків таким чином: витрати на матеріали, паливно-енергетичні витрати, амортизаційні відрахування, витрати на заробітну плату, витрати на соціальне забезпечення, витрати на відрядження, витрати на охорону праці, інші загально-виробничі витрати.

Крім зазначених витрат, їх склад може бути розширено залежно від специфіки діяльності підприємства. Звітна інформація, згрупована за вказаними статтями витрат, значно підвищує її корисність, оскільки відображає характер понесених витрат. Оскільки загально-виробничі витрати належать до витрат операційної діяльності, то згідно з НП(С)БО 16 передбачене їх групування також за елементами: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати [8].

Загально-виробничі витрати підприємства тісно пов'язані та залежать безпосередньо від масштабів виробництва. Переважна частина цих витрат залишається незмінною або зміна їх несуттєва протягом тривалого проміжку часу. Наприклад, заро-

Приклад розподілу загально виробничих витрат підприємства

Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн
1. Віднесення до виробничої собівартості змінних загально виробничих витрат	23	91 (змінні)	6 000
2. Віднесення до виробничої собівартості розподілених постійних загально виробничих витрат	23	91 (постійні)	1 600
3. Віднесення до собівартості реалізації продукції нерозподілених постійних загально виробничих витрат	90	91 (нерозподілені постійні)	2 400

бітна плата управлінського персоналу, оренда офісу або будівлі, страхування будівель та споруд та інші витрати належать до постійних, оскільки межі діяльності, в якій ці витрати залишаються незмінними, досить широкі. Інша частина загально виробничих витрат може мати змішаний характер. Одна їх частина містить елементи умовно-постійних витрат, інші тісно пов'язані та залежить від масштабів діяльності підприємства.

Щоб побачити повні витрати, пов'язані з роботою певних бізнес-підрозділів, підприємство може розподілити свої загально виробничі витрати за кожним бізнес-підрозділом на основі відсотка доходу, витрат, площі або інших показників. Як метод управлінського обліку перегляд цієї інформації внутрішнім керівництвом дозволяє приймати більш обґрунтовані рішення про розширення або скорочення окремих бізнес-одиниць.

Розвиток «управління витратами» як науково-практичної дисципліни продовжується і сьогодні. Багато авторів, особливо тих, хто працює в галузі управлінського обліку, продовжують заперечувати його існування. Проте незаперечним фактом є те, що все більше підприємств, у тому числі в Україні, починають застосовувати принципи управління витратами для ефективного управління ресурсами.

Основними функціями стратегічного управління витратами, зокрема загально виробничими, за сучасних умов залишаються суміжні функції класичного менеджменту. Це:

- ✦ *складання довгострокових і короткострокових планів витрат підприємства* – ця функція впливає з управлінської функції планування. Тут важливо усвідомити, що відмова від бізнес-планування в перші роки переходу до ринкової економіки призвела до хаотичного розвитку бізнесу в нашій країні, який супроводжувався банкрутствами, руйнуванням традиційних для вітчизняної економіки виробництв і втратою ринків. Планування витрат на підприємствах має велике значення, що виражається в

умінні менеджерів легко контролювати їх виконання, бачити вузькі місця та своєчасно усувати проблеми. Саме тому планування витрат, або складання бюджетів, є важливим кроком до ефективного управління витратами підприємства;

- ✦ *реалізація параметрів, закладених у плані* – ця функція походить від функції мотивації та спрямування (управління). Її основна мета – делегування різноманітних повноважень ключовим підрозділам підприємства щодо витрачання ресурсів для здійснення підприємницької діяльності;
- ✦ *контроль ефективності* – функція управлінського контролю. Основне його призначення – вимірювання параметрів господарської діяльності в процесі розвитку підприємства з метою встановлення нестачі або надлишку ресурсу. Контрольні функції за сучасних умов делегуються вищим керівництвом керівникам «центрів витрат»;
- ✦ *аналіз* – шляхом аналізу результатів, отриманих під час контролю продуктивності, керівники приймають рішення щодо майбутніх коригувальних дій. Тут можливі два виходи – коригування плану або посилення контролю за виконанням.

Упровадження вказаних функцій дасть можливість виявити енергозатратні, матеріалозатратні підрозділи та, як наслідок, здійснювати контроль використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Описані функції управління витратами чітко окреслюють процес прийняття рішень щодо витрат підприємства, зокрема загально виробничих. Застосування «управління витратами» як елемента сучасного менеджменту підприємства включає побудову цілісної інтегрованої системи. Вона включає, крім єдиного планового бюджету, плани витрат за кожним центром витрат. Таким чином досягається високий ступінь контролю витрат для кожного виду діяльності на підприємстві. Збільшуються можливості регулю-

вання та адекватного здійснення витрат, завдяки чому можна досягти значно нижчої собівартості та гарантовано високого прибутку [1; 7]. Ці функції та завдання реалізуються через систему аналізу витрат, починаючи від традиційного фінансового та бухгалтерського аналізу щодо витрат на підприємстві та до концепцій аналізу ланцюга вартості, аналізу стратегічного позиціонування, аналізу витрат, обсягу та прибутку тощо.

Підсумовуючи, необхідно відзначити, що побудова ощадливої системи управління витратами на підприємстві є складним процесом, який вимагає правильної класифікації витрат, визначення їх місця та значення при калькулюванні собівартості продукції, складання бюджетів та контролю за їх виконанням, впровадження точкового аналізу результатів і прийняття конкретних рішень для усунення вузьких місць на підприємстві та виконання основних функцій бізнес-підприємств.

ВИСНОВКИ

Таким чином, нами досліджено актуальні аспекти формування, розподілу загальновиробничих витрат та їх управління. Узагальнено їх сутність, номенклатурний склад, класифікацію та послідовність розподілу. Встановлено, що визначальним є вибір бази розподілу загальновиробничих витрат (години праці, заробітна плата, обсяги діяльності, прямі витрати, матеріальні витрати, площі земель тощо). Розглянуто зміст найбільш поширених методів розподілу загальновиробничих витрат: методу прямого розподілення, розподілу на основі обсягу виробництва, на основі вартості матеріалів, на основі праці, на основі потужності. Узагальнено функції стратегічного управління загальновиробничими витратами (планування, реалізація параметрів, закладених у плані, контроль ефективності, аналіз результатів і зворотний зв'язок). ■

БІБЛІОГРАФІЯ

1. Куцик П. О., Мазуренко О. М. Обліково-аналітична концепція управління загальновиробничими витратами : монографія. Львів : Растр-7, 2014. 288 с.
2. Методика розрахунку вартості послуги з медичного обслуговування : затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 07.12.2017 р. № 1075. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1075-2017-p#Text>
3. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств : затверджена наказом Міністерства аграрної політики від 18.05.2001 р. № 132. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01#Text>
4. Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт : затверджені наказом Міністерства регіонального розвитку та

будівництва України від 31.12.2010 р. № 573. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0573738-10#Text>

5. Методичні рекомендації з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті : затверджені наказом Міністерства транспорту України від 05.02.2001 р. № 65. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/FIN2565>
6. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості: затверджені наказом Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 р. № 373. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0373581-07#Text>
7. Остапенко Т. М. Інтерпретація прямих та непрямих витрат для цілей калькулювання. *Економіка. Управління. Інновації*. 2013. № 2. URL: <https://dSPACE.pdau.edu.ua/server/api/core/bitstreams/20c93811-64d8-49da-8f40-247c9a8aa310/content>
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
9. Проскура К. П., Горбуненко Л. В. Методичні підходи до розподілу загальновиробничих витрат та їх вплив на рівень податкового навантаження виробничого підприємства. *Ефективна економіка*. 2016. № 8. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5104>

REFERENCES

- Kutsyk, P. O., and Mazurenko, O. M. *Oblikovo-analitychna kontseptsiiia upravlinnia zahalnovyrobnychymy vytratamy* [Accounting and Analytical Concept of General Production Costs Management]. Lviv: Rast-7, 2014.
- [Legal Act of Ukraine] (1999). <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
- [Legal Act of Ukraine] (2001). <https://ips.ligazakon.net/document/FIN2565>
- [Legal Act of Ukraine] (2001). <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01#Text>
- [Legal Act of Ukraine] (2007). <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0373581-07#Text>
- [Legal Act of Ukraine] (2010). <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0573738-10#Text>
- [Legal Act of Ukraine] (2017). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1075-2017-p#Text>
- Ostapenko, T. M. "Interpretatsiia priamykh ta nepriamykh vytrat dlia tsilei kalkuliuvannia" [Interpretation of Direct and Indirect Expenses for Calculation Purposes]. *Ekonomika. Upravlinnia. Innovatsii*, no. 2 (2013). <https://dSPACE.pdau.edu.ua/server/api/core/bitstreams/20c93811-64d8-49da-8f40-247c9a8aa310/content>
- Proskura, K. P., and Horbunenko, L. V. "Metodychni pidkhody do rozpodilu zahalnovyrobnychkh vytrat ta yikh vplyv na riven podatkovoho navantazhenia vyrobnychoho pidpriemstva" [Methodological Approaches to the Distribution of Total Production Costs and Their Impact on the Tax Burden of Industrial Company]. *Efektivna ekonomika*, no. 8 (2016). <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5104>