

## ОБЛІК АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ ТА ЇХ СПИСАННЯ В АВТОТРАНСПОРТНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

**О.С.Корнієнко**, викладач

*Національний університет кораблебудування  
ім. адм. Макарова, Миколаїв*

*Розглянуто порядок формування собівартості виконаних робіт і наданих послуг на автотранспортних підприємствах. Запропоновано методику розподілу адміністративних витрат відповідно до сучасних умов та баз розподілу.*

Облік витрат та калькулювання собівартості робіт і послуг займає домінуюче місце у загальній системі бухгалтерського обліку. В ринкових умовах, де планування і формування вільних (ринкових) цін є прерогативою автотранспортного підприємства, збільшується значимість методично обґрунтованого обліку витрат і калькулювання собівартості виконаних робіт і наданих послуг. Саме від ретельного ведення обліку витрат та успішного застосування нових механізмів з його вдосконалення залежать основні показники виробничої діяльності підприємства, такі як рентабельність, як в цілому, так і окремих видів робіт і послуг, виявлення резервів по зниженню їх собівартості і, як наслідок, формування цін на роботи та послуги. Удосконалення обліку витрат стосується, насамперед, зміни складу витрат, що відносять на собівартість робіт і послуг, та способів розподілу непрямих витрат між окремими видами робіт і послуг. Наведене має важливе значення для автотранспортних підприємств, що пов'язано з галузевими особливостями ціноутворення виконаних робіт та наданих послуг.

В економічній літературі дискусійного характеру набуло питання щодо структури та порядку формування собівартості продукції (робіт, послуг), тому що фахівці стикаються з проблемою віднесення тих чи інших витрат (в тому числі й непрямих) до її складу. Ця ділянка обліку розкрита в наукових

працях Бутинця Ф.Ф. [1], Друрі К. [2], Карпової Т.П. [3], Палія В.Ф. [4], Пушкара М.С. [5] та інших вчених-економістів. Проте одним з невирішених і до сьогодні питань є розподіл адміністративних витрат, які займають значну питому вагу у витратах операційної діяльності підприємства, відповідно до сучасних умов та баз розподілу. Вчені та практики (зокрема, Палій В.Ф. [4], Пушкар М.С. [6], Сопко В.В. [7], Юрченко К. [8]) пропонували різноманітні методики їх розподілу, наприклад, пропорційно основної заробітної плати виробничих робітників, інших баз розподілу, які виражені у вартісному, умовно-натуральному або умовному вимірах, таких як машино-години, людино-години, вартість матеріалів, прямих витрат. Але порядок розподілу, що застосовується в теперішній час, в багатьох випадках призводить до неточного обчислення собівартості одиниці робіт і послуг.

Метою даної статі є викладення конструктивних пропозицій щодо способів включення адміністративних витрат до собівартості автотранспортних робіт і послуг.

Визначення собівартості робіт і послуг – одна із основних облікових функцій, яка відображає реальні витрати автотранспортного підприємства і дає можливість визначити ефективність його роботи. Облік витрат виробництва регламентуються рядом законодавчих актів і нормативних документів, одним з яких є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”. В ньому визначено склад собівартості реалізованих робіт і послуг, яка складається з:

- виробничої собівартості робіт і послуг, яка була реалізована протягом звітного періоду;
- нерозподілених постійних загальновиробничих витрат;
- наднормативних виробничих витрат.

Таким чином, до складу собівартості реалізованих робіт і послуг включаються лише витрати, пов'язані з процесом виробництва, в результаті чого формується виробнича собівартість, а витрати на збут та управління виробництвом (адміністративні витрати), які склали б повну собівартість, відно-

сять безпосередньо до фінансових результатів діяльності. Тобто для цілей фінансового обліку не передбачено формування так званої повної собівартості, що, на наш погляд, негативно впливає на цінову політику підприємств.

Проведені обстеження показали, що на автотранспортних підприємствах м. Миколаєва адміністративні витрати протягом **2006-2007** років зростали на **8,8%** і займали близько **21%** питомої ваги у загальній сумі витрат операційної діяльності (рис. 1).

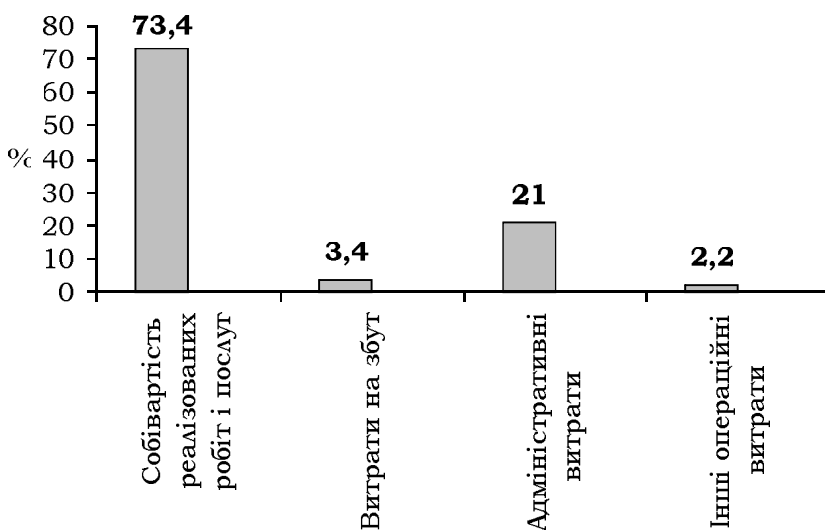


Рис. 1. Структура витрат операційної діяльності автотранспортних підприємств м. Миколаєва у 2006-2007 р.р.

Структура адміністративних витрат за економічними елементами представлена на рис. 2.

Очевидно, що адміністративні витрати мають значні розміри, проте, згідно з П(С)БО 16 включенню до собівартості наданих послуг підлягають тільки загальновиробничі витрати. Невключення у фінансовому обліку адміністративних витрат до собівартості реалізованих робіт і послуг пояснюється

дотриманням принципу відповідності доходів і витрат, згідно з яким витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені. Оскільки дані витрати не понесені на виробництво конкретного виду робіт і послуг, то вважається, що їх неможливо співвіднести з якимось конкретним доходом у певному періоді. На наш погляд, доцільно було б проводити розподіл адміністративних витрат, тим самим визначати повну собівартість виконаних робіт і наданих послуг в межах управлінського обліку. Отримана інформація буде використана для визначення нижньої межі ціни автотранспортних робіт і послуг і для аналізу рентабельності виконаних робіт і наданих послуг. При цьому постає проблема вибору бази розподілу.

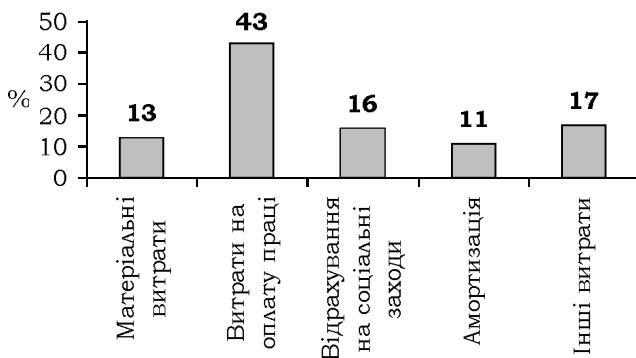


Рис. 2. Структура адміністративних витрат за економічними елементами на автотранспортних підприємствах м. Миколаєва у 2006-2007 р.р.

Важливо звернути увагу на те, що непрямі витрати не можна безпосередньо ототожнювати з роботами та послугами, тому розподілятися між об'єктами витрат вони, на наш погляд, повинні виходячи із логічних міркувань. Наприклад, розподіл орендної плати пропорційно площі приміщень, що займають структурні підрозділи. Розробка економічно обґрунтованої методики розподілу сукупного розміру непрямих ви-

трат між роботами і послугами – актуальна проблема бухгалтерського обліку.

Економічні взаємозв'язки між базисними показниками і витратами, що розподіляються, можливо розрахувати за допомогою кореляційного аналізу. В таблиці наведено інформацію, яка характеризує тісноту зв'язку економічних елементів адміністративних витрат з можливими базами розподілу на обстежених автотранспортних підприємствах м. Миколаєва.

Таблиця

**Тіснота зв'язку основних економічних елементів адміністративних витрат з можливими базами розподілу за результатами кореляційного аналізу автотранспортних підприємств м. Миколаєва у 2006-2007 р.р.**

Економічні елементи адміністративних витрат	База розподілу		
	Основна заробітна плата	Паливо та запчастини	Прямі витрати
Матеріальні витрати	0,269	0,573	0,679
Витрати на оплату праці адміністративного персоналу	0,589	0,638	0,589
Відрахування на соціальні заходи	0,582	0,629	0,585
Амортизація необоротних активів загальногосподарського призначення	0,496	0,351	0,431
Інші загальногосподарські витрати	-0,481	0,069	0,078
Загальна сума адміністративних витрат	-0,259	0,303	0,298

Як видно з даних (табл.), витрати на оплату праці загальногосподарського персоналу та відрахування на соціальні заходи мають найбільш тісний зв'язок з усіма базами. Але максимально тісний (з найбільшим коефіцієнтом кореляції – **0,638**) із базою розподілу – паливо та запасні частини. Всі інші загальногосподарські витрати мають високий зв'язок з сумою прямих витрат. Враховуючи те, що у складі адміністративних витрат перші два елементи займають майже **60%**, а інші – лише **40%**, загальна сума адміністративних витрат також найтісніше корелює із вартістю палива та запасних частин.

Трохи нижчий зв'язок перелічених елементів із заробітною платою основних робочих. Але використання цієї категорії як бази розподілу адміністративних витрат, на наш погляд, може

призвести до неточного обчислення собівартості окремих видів виконаних (наданих) автотранспортних робіт (послуг). Це пов'язано з тим, що нарахована в сучасних умовах заробітна плата не завжди є достовірною і може бути деформованою. Насамперед, це пов'язано з тим, що заробітна плата знаходиться під податковим тиском. Вона є об'єктом оподаткування прямими податками (податок з доходу фізичних осіб, відрахування до Пенсійного фонду та Фонду соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та на випадок безробіття), а також базою для нарахування податків і зборів до бюджету та органів соціального страхування. Такий стан в багатьох випадках штовхає керівництво підприємств на виплату заробітної плати тіншовим шляхом.

Отже, можемо зробити висновок, що в сучасних умовах господарювання автотранспортному підприємству доцільно базою розподілу адміністративних витрат встановити вартість палива та запчастин, що водночас не виключає можливість застосування і інших баз розподілу, особливо, якщо суб'єкт господарювання займається ще й іншими видами діяльності, крім автоперевезень. Наведена ситуація потребує більш детального розгляду у майбутньому.

#### ЛІТЕРАТУРА

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік: Навч. посіб. / Бутинець Ф.Ф., Чижевська Л.В., Герасимчук Н.В. — Житомир: ЖІТІ, 2000. — 448 с.
2. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: / Друри К.; пер. с англ. С.А. Табалиной. — М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. — 560 с.
3. Карпова Т.П. Основы управленческого учета: Учебное пособие / Карпова Т.П. — М.: ИНФРА-М, 1997. — 392 с.
4. Палий В.Ф. Основы калькулирования / Палий В.Ф. — М.: Финансы и статистика, 1987. — 288 с.
5. Пушкар М.С. Управлінський облік / Пушкар М.С. — Тернопіль: Економічна думка, 1997. — 160 с.
6. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти): Монографія / Пушкар М.С. — Тернопіль: Економічна думка, 1999. — 423 с.
7. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: Навч. посібник / Сопко В.В. — К.: КНЕУ, 2000. — 578 с.
8. Юрченко К. Методика розподілу непрямих витрат виробництва / К. Юрченко // Вісник Податкової служби України. — 2001. — № 39. — С. 28-30.