

СУТНІСТЬ НАКЛАДНИХ ВИТРАТ: ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ

Розглянуто підходи до визначення накладних витрат і особливостей їх відображення в бухгалтерському обліку для задоволення управлінських потреб

Ключові слова: витрати, накладні витрати, калькулювання

Постановка проблеми. На сьогодні однією з вагомих проблем на підприємстві є прийняття ефективних управлінських рішень, що мають як виробничий, так і економічний зміст. Управління на підприємстві є вагомим чинником в його функціонуванні, оскільки приймаючи рішення керівники спрямовують його діяльність в певному напрямку, а чи вірний цей шлях чи ні, можна побачити вже згодом коли буде аналізуватись діяльність підприємства. Для забезпечення правильного подання інформації, її аналізу та подальшого прийняття рішень, необхідним є збір даних про витрати, які пов'язані з діяльністю підприємства. Адже саме понесення певних витрат призводить до отримання доходу, але все ж таки ці витрати повинні бути обґрунтовано віднесені та розподілені. Шляхом до цього є вибір способу розподілу витрат.

Щодо основних витрат, то дані витрати є повністю зрозумілі, оскільки вони відносяться прямо на собівартість виробленого продукту чи наданих послуг, а що ж до витрат, які не пов'язані безпосередньо з технологічним процесом виготовлення продукції, а утворюються під впливом певних умов роботи з організації, управління та обслуговування виробництва, так звані накладні витрати. Розподіл даних витрат є однією з головних проблем управління витратами на підприємстві як на даний час, так і в минулому. До цього часу не було відокремлено певного методу чи бази розподілу, які достовірно відобразили б віднесення певних витрат чи їх розподіл. Тому однією з нагальних проблем сучасності є дана проблема розподілу та його обґрунтування у відповідності до сучасних умов розвитку підприємства, а також методів та баз розподілу.

Стан вивчення проблеми. Розподіл накладних витрат в економічній літературі займає одне із значних місць, але все ж таки потребує певних роз'яснень, оскільки існує декілька способів розподілу, які різні між собою як за поняттям, так і за їх сутністю.

У різній літературі пропонують різні бази розподілу витрат, які розуміють під собою різні способи його здійснення. В наукових працях відображені дані розподіли, але не враховано деяких недоліків, які є суттєвими в управлінні витратами і що може впливати на загальний результат діяльності самого підприємства, а це вже є негативним результатом при його розвитку та зростання конкурентоспроможності з іншими підприємствами даного виду господарювання. Тому на даний момент дослідження сутності накладних витрат, їх структури та баз розподілу не має ефективного розвитку, а отже саме дана тема потребує дослідження.

Аналіз останніх наукових досліджень та публікацій. Дослідження розподілу витрат займає місце в працях Ю.В. Нестеренко, П.В. Бірюк, Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Мордвінцева, А.О. Тарасенко, В.М. Коваленко, Д.М. Коркуна, Н.В. Гуріної, О.А. Снурнікова, О.В. Романенка, А.В. Озеран, Ж.С. Труфіна, М.В. Дунаєва, К.В. Безверхого, В.В. Сопка, Н.М. Ткаченка, С.В. Мочерного, П.Г. Багрія, С.І. Дорогунцова та багатьох інших вчених.

Також дослідження розподілу накладних витрат спостерігається в зарубіжних працях таких вчених як Ларсон Керміт Д., Уалт Джон Дж., Чіапетта Барб. Перелічені автори у своїй праці “Основні принципи бухгалтерського обліку”, виділяють різні способи й методи розподілу непрямих витрат та зокрема накладних витрат. Здійснюється порівняння різних способів розподілу накладних витрат як за етапами розподілу, так і за видами діяльності.

Але так як було вже зазначено вище дане питання цієї праці не достатньо досліджене.

Мета статті. Розглянути сутність поняття “накладні витрати” за різними авторами, а також їх порівняння. Здійснити дослідження розподілу накладних витрат за різними базами розподілу, виділити їх переваги та недоліки, а також визначити правила застосування певного методу.

Виклад основного матеріалу дослідження. Сучасний розвиток економічної системи потребує значного визначення витрат на підприємстві, а також інформації з приводу їх формування і розподілу. Оскільки на основі управління витратами визначається значна частина ефективного управління підприємством, інформація, що подається до управлінців про витрати, має вагоме значення для прийняття вірних рішень з приводу організації підприємства в цілому. Витрати – це невід’ємна стаття в управлінні всім підприємством, оскільки вони є одними з основних елементів формування фінансового результату підприємства. Для досягнення позитивного фінансового результату, витрати повинні формуватися економічним шляхом, тобто бути оптимальними і відповідати заданому рівню доходів.

Витрати – це зменшення активів, або збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) [5].

В управлінському обліку витрати поділяють на основні та накладні. Основні – це ті витрати, які безпосередньо пов’язані з віднесенням на собівартість продукції. А накладні – це витрати, які пов’язані з управлінням та обслуговуванням процесу виробництва певної продукції. Дані витрати відносяться до непрямих витрат на підприємстві. У зв’язку з цим, накладними витратами вважаються витрати, не пов’язані з технологічним процесом виробництва продукту.

Визначення способу розподілу накладних витрат на основі бази розподілу перш за все здійснюється для вірного способу управління витратами на підприємстві керівниками. Оскільки лише завдяки цьому управлінці можуть уникнути багатьох помилок та проблем, які можуть виникнути при визначенні фінансового результату від господарської діяльності суб’єкта господарювання.

Насамперед потрібно розглянути безпосередньо визначення накладних витрат, та що вони включають в себе. Накладні витрати – це витрати, які не пов’язані безпосередньо з технологічним процесом виготовлення продукції, а утворюються під впливом певних умов роботи по організації, управлінню та обслуговуванню виробництва [2. ст. 144].

Прикладом цих витрат є допоміжні матеріали, заробітна плата обслуговуючого персоналу, витрати на утримання і ремонт будівель, приміщень, устаткування, амортизація і страхування основних засобів, орендна плата, оплата комунальних послуг тощо.

Отже, згідно до бухгалтерського обліку накладні витрати включають в себе: загальновиробничі витрати (рах. 91), адміністративні витрати (рах. 92) та витрати на збут (рах. 93) (рис. 1).

На думку К. Юрченко, невиробничі накладні витрати – “це всі інші витрати, які не беруть участі у створенні продукту, але є необхідними і ніби накладаються на технологічний процес понад технологічні витрати” [8. с. 59]. Автор розглядає термін “накладні витрати” як витрати, що не належать до технологічного процесу виробництва, а до накладних витрат відносить тільки ті витрати, які накладаються на виробничий процес, а саме: адміністративні витрати та витрати на збут.

Накладні витрати проф. Ф.Ф. Бутинець трактує як “витрати, не пов’язані безпосередньо з технологічним процесом виготовлення продукції, а які утворюються під впливом певних умов роботи з організації, управління та обслуговування виробництва” [9. с. 152].

Проф. В. Палій розглядає накладні витрати як “витрати, які не складають безпосередньо субстанцію продукту та які важко віднести на конкретний вид продукту, але вони необхідні для його виробництва” [10. с. 125].

Визначає накладні витрати В. Кміть як “витрати на управління та обслуговування виробництва і збуту продукції, які впливають на фінансовий результат підприємства” [11. ст. 51].

На думку Г. Партина й А. Загороднього, накладні витрати – це “сукупність непрямих витрат, які не можуть бути віднесені до певних видів продукції економічно доцільним шляхом” [6. ст. 49].

Накладні витрати А. Поршнєв, А. Кібанов, В. Гунін трактують як “витрати пов’язані з організацією, обслуговуванням виробництва та управлінням підприємством, з процесом реалізації продукції (для виробничого підприємства), а також податки, збори і відрахування, віднесені на собівартість продукції та послуг” [12. ст. 551].

Під накладними витратами О. Волкова розуміє “ті витрати, суму яких неможливо віднести до конкретного об’єкта обліку та їх розподіляють між декількома об’єктами (одинацями продукції, групами клієнтів, торговими залами – залежно від того, що є об’єктом обліку витрат)” [13. ст. 91].

До визначення непрямих витрат Т. Карпова підходить так: “накладні витрати – це витрати на обслуговування, управління виробництвом та підприємством: загальновиробничі та загальногосподарські витрати, які обумовлені підготовкою, організацією, обслуговуванням та управлінням” [14. ст. 100].

В. Керімов зазначає, що “накладні витрати створюються в зв’язку з організацією, обслуговуванням виробництва, реалізацією продукції та управління. Вони складаються з управлінських і комерційних витрат” [15. ст. 63].

“Інколи замість терміна “непрямі витрати”, зауважує К. Друрі, застосовується інший – накладні витрати” [7. ст. 50].

Отже, виходячи з усього вище переліченого можна зазначити, що дані автори виділяють різні визначення накладних витрат, але все ж таки сутність даних понять однакова. Накладні витрати – це витрати, не пов’язані безпосередньо з технологічним процесом виготовлення продукції, а утворюються під впливом певних умов роботи по організації, управлінні та обслуговуванню виробництва [2. ст. 144].

Прикладом цих витрат є допоміжні матеріали, заробітна плата обслуговуючого персоналу (непряма), витрати на утримання і ремонт будівель, приміщень, устаткування, амортизація і страхування основних засобів, орендна плата, оплата комунальних послуг тощо [2. ст. 145].

Накладні витрати не можна точно розподілити між конкретною продукцією, так як вони поширюється на всю виробничу продукцію. Тому, їх пов’язують з

конкретною продукцією наближено, розподіляючи всю суму накладних витрат за період між продукцією на основі прийнятої баз (пропорційно до заробітної плати основних робітників, суми прямих витрат, трудомісткості, завантаження обладнання тощо) [2. ст. 145].

Якщо ж розглядати розподіл накладних витрат відповідно до бухгалтерського обліку, то таке поняття як накладні витрати не розглядається, але на рис. 1 "Структура накладних витрат в бухгалтерському обліку" можна побачити витрати, які включає в себе таке поняття як "накладні витрати".



Рис. 1. Структура накладних витрат в бухгалтерському обліку.

Така ж структура накладних витрат є відображена в Податковому кодексі України, але витрати які включаються до накладних витрат в розрізі витрат на збут, загальновиробничих витрат та адміністративних витрат дещо відрізняється від зазначених витрат в національному положенні (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", це можна побачити виходячи з табл. 1.

Таблиця 1. Структура накладних витрат у нормативно-правових документах

| № з/п | Стаття витрат | Структура накладних витрат у відповідних нормативно-правових документах | Нормативно-правове регулювання | |
|-------|----------------------------|--|--------------------------------|------|
| | | | ПКУ | ПСБО |
| 1 | Загально-виробничі витрати | а) витрати на управління виробництвом; | + | + |
| | | б) амортизація основних засобів загальновиробничого призначення; | + | + |
| | | в) амортизація нематеріальних активів загальновиробничого призначення; | + | + |
| | | г) витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, оперативну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення; | + | + |
| | | г') витрати на вдосконалення технології та організації виробництва ; | + | + |
| | | д) витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інших послуг з утримання виробничих приміщень; | + | + |
| | | е) витрати на обслуговування виробничого процесу; | + | + |
| | | є) витрати на охорону праці, техніку безпеки, понесені відповідно до законодавства; | + | + |
| | | ж) суми витрат, пов'язаних із підтвердженням відповідності продукції, систем якості, систем управління якістю, систем управління довкіллям, персоналу встановленим вимогам відповідно до Закону України "Про підтвердження відповідності"; | + | + |
| 2 | Адміністративні витрати | з) суми витрат, пов'язаних з розвідкою/дорозвідкою та облаштуванням нафтових та газових родовищ; | + | - |
| | | а) загальні корпоративні витрати, в тому числі організаційні витрати, витрати на проведення річних та інших зборів органів управління, представницькі витрати; | + | - |

Продовження табл. 1

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|--|-------------------------|---|---|---|
| 2 | Адміністративні витрати | б) витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством (у тому числі витрати на оплату праці адміністративного апарату) та іншого загальногосподарського персоналу; | + | - |
| | | в) витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського використання, придбання пально-мастильних матеріалів, стоянка, паркування легкових автомобілів, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона); | + | + |
| | | г) винагороди за консультаційні, інформаційні, аудиторські та інші послуги, що отримує платник податку для забезпечення господарської діяльності; | + | + |
| | | г) витрати на оплату послуг зв'язку (пошта, телеграф, телефон, телекс, телефакс, стільниковий зв'язок та інші подібні витрати); | + | + |
| | | д) амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання; | + | + |
| | | е) витрати на врегулювання спорів у судових органах; | + | + |
| | | є) плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків; | + | + |
| | | ж) податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі; | - | + |
| 3 | Витрати на збут | а) витрати на пакувальні матеріали для затарювання товарів на складах готової продукції; | + | + |
| | | б) витрати на ремонт тари; | + | + |
| | | в) оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут; | + | + |
| | | г) витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг), на передпродажну підготовку товарів; | + | + |
| | | г) витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом; | + | + |
| | | д) витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, пов'язаних зі збутом товарів, виконанням робіт, наданням послуг (оперативна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона); | + | + |
| | | е) витрати на транспортування, перевалку і страхування товарів, транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки; | + | + |
| | | є) витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування; | + | + |
| | | ж) витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів підприємства; | + | + |
| | | з) витрати на страхування призначеної для подальшої реалізації готової продукції (товарів), що зберігається на складі підприємства; | - | + |
| к) витрати на передпродажну підготовку товарів | - | + | | |

З даної таблиці можна зазначити, що значних відмінностей у структурі накладних витрат в бухгалтерському та податковому обліку не спостерігається.

Згідно з національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", то з загальної суми накладних витрат, тільки частина загальновиробничих витрат включається до виробничої собівартості виготовленої продукції, а всі інші накладні витрати списуються на фінансові результати [5]. Розподіл загальновиробничих витрат можна побачити виходячи з рис. 2 "Розподіл загальновиробничих витрат", в якому виділяють змінні та постійні витрати, що розподіляються на собівартість виготовленої та собівартість реалізованої продукції.

На практиці підприємства така ситуація спостерігається, коли бухгалтери розподіляють тільки загальновиробничі витрати і розраховують виробничу собівартість відповідно до П(С)БО 16, а плановий відділ розраховує повну собівартість з розподілом усіх постійних витрат. Ця ситуація обумовлена різними вимогами до інформації з боку фахівців економічних служб підприємства. Тому недоцільно категорично відмовлятися від розрахунку повної собівартості виробів.

Дійсно, якщо застосовувати підхід, запропонований у П(С)БО 16 і розподіляти тільки загальновиробничі витрати, то собівартість виробів є досить прийнятною і ніби то підприємство працює нормально, однак коли всі інші витрати, які не були включені до виробничої собівартості, списуються на фінансові результати, то, дуже часто, результат може бути негативний.

Виникає парадокс – результат від основної діяльності позитивний, а загальний результат діяльності підприємства негативний. Отже, можна зробити висновок, що чисто "бухгалтерський підхід" до управління накладними витратами.

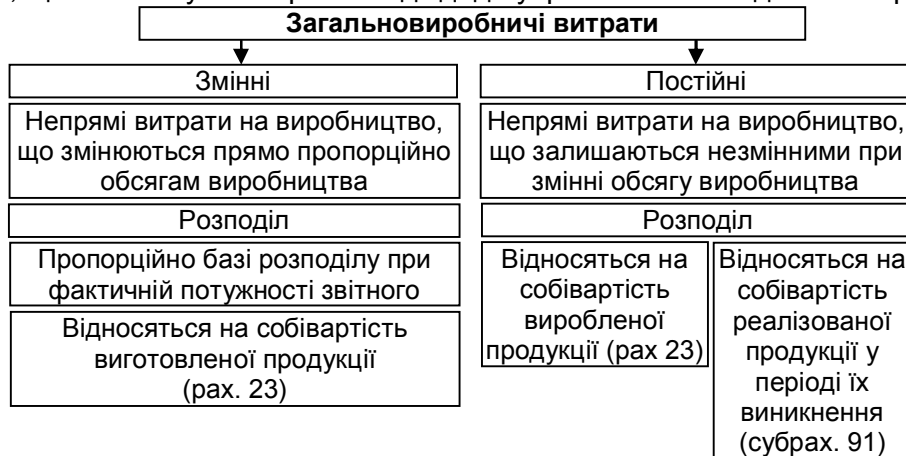


Рис. 2. Розподіл загальновиробничих витрат згідно з П(С)БО 16 "Витрати"

Не дозволяє детально проаналізувати за рахунок регулювання яких саме витрат можна покращити ситуацію на підприємстві [4. ст. 168].

Тому, слід застосовувати розподіл, який включав би в себе не тільки розподіл загальновиробничих витрат, але й всіх інших складових накладних витрат.

Більшість підприємств використовують інформацію про накладні витрати, визначені за єдиною базою розподілу. При цьому використовують ставку розподілу витрат – відношення суми накладних витрат до загальної величини бази їх розподілу. Єдина ставка доцільна у застосуванні, якщо підприємство виготовляє один вид продукції. Отже, в залежності від складності виробництва ставка розподілу виробничих накладних витрат може бути єдиною для всіх виробничих підрозділів чи різною для кожного з них. Окрім, того різні ставки можуть встановлюватись в середині окремих підрозділів [3. с. 167-168].

Що ж безпосередньо до баз розподілу накладних витрат, то виділяють: метод розподілу виробничих накладних витрат пропорційно основній зарплаті виробничих робітників, метод розподілу виробничих накладних витрат пропорційно прямим

матеріальним витратам, метод розподілу виробничих накладних витрат пропорційно часу обробки виробів на основі середніх витрат на одну машино-годину, метод розподілу виробничих накладних витрат пропорційно до кількості виготовленої продукції. Дані бази розподілу можна побачити виходячи з табл. 2.

Таблиця 2. Бази розподілу накладних витрат

| № з/п | Назва бази розподілу накладних витрат | Сутність бази розподілу накладних витрат |
|-------|--|--|
| 1 | Метод розподілу виробничих накладних витрат пропорційно основній зарплаті виробничих робітників | Даний метод широко використовується на практиці внаслідок легкості одержання інформації системи обліку, однак за умов різних тарифних систем та систем оплати праці втрачається безпосередній зв'язок між прямими витратами на оплату праці та годинами праці. Тому, дану базу слід використовувати для розподілення накладних витрат в разі застосування однакових тарифних ставок. Однією з переваг даного способу розподілу є простота, до недоліків відносять – заробітна плата є не точною базою розподілу, оскільки не відображає затрати машинного часу. Норма розподілу накладних витрат вираховується за допомогою співвідношення між розрахунковою сумою накладних витрат та розрахунковою сумою основної заробітної плати |
| 2 | Метод розподілу виробничих накладних витрат пропорційно часу обробки виробів на основі середніх витрат на одну машино-годину | Недоліком цього методу є те, що він не точний. Це пояснюється тим, що виробничі накладні витрати залежать не тільки від кількості машинного парку і часу його роботи, а й від кількості працівників і трудомісткості процесів. Отже застосування цього методу можна вважати доцільним за умови, що трудо- і машиномісткість різних видів продукції не дуже різняться [1, с. 17]. Дана база є доцільною у механізованих підприємствах, де переважна частина накладних витрат пов'язана з обладнанням, обов'язковою умовою є операційний обіг часу роботи обладнання |
| 3 | Метод розподілу виробничих накладних витрат пропорційно прямим матеріальним витратам | Даний метод слід використовувати за умови, що більша частина накладних витрат є функцією прямих матеріальних витрат. А це і є основним недоліком даного методу. Він розраховується як відношення розрахункової суми накладних витрат до розрахункової суми прямих матеріальних витрат |
| 4 | Метод розподілу виробничих накладних витрат пропорційно до кількості виготовленої продукції | Даний метод як базу розподілу слід використовувати за умови випуску однакової продукції та впродовж однакового періоду часу. Однак даний метод є невиправданим у випадку, якщо на виробництво окремого виду продукції витрачається різна кількість годин, або вироби мають суттєво різну вагу і вартість. Однак, він виправдовує себе на підприємствах, де виготовляється один вид продукції. Втім, застосування у якості бази розподілу фактичного обсягу випуску викликає деякі складнощі. Цей метод розраховується як відношення розрахункової суми накладних витрат до розрахункової суми одиниць випущеної продукції |

Також деякі автори у своїх дослідженнях відображають нові бази розподілу. Ось, наприклад, Ю.В. Нестеренко у своїй праці “Проблеми розподілу накладних витрат” виділив метод розподілу накладних витрат пропорційно маржинальному доходу і зробив відповідний висновок, що на сьогодні методика розподілу накладних витрат з використанням маржинального доходу привертає увагу не тільки тому, що дає змогу точніше обчислити собівартість продукції, але й як механізм контролю за накладними витратами та управління ними. Унаслідок

застосування маржинального доходу як бази розподілу накладних витрат можна одержати досить точні звіти з аналізу рентабельності виготовленої продукції, що дуже необхідно для прийняття виважених управлінських рішень в умовах швидкої зміни ринкової кон'юнктури [4, с. 169].

Говорячи про розподіл накладних витрат можна також зазначити, що вони розподіляються за нормативними та фактичними ставками.

При розподілі за фактичними ставками, на жаль, але при здійсненні даного процесу розподілу можна лише тоді, коли величина накладних витрат періоду уже відома. У такого розподілу звичайно є свої переваги, в першу чергу це точність. Хоча на практиці потрібно знати величину хоча б оціночну, наприклад, для цілей ціноустановлення чи операційної оцінки запасів. Якщо ж проводити даний процес більш частіше, вона се ж не дає повноцінного вирішення проблеми, оскільки в більшості підприємств дуже сильно змінюється як величина накладних витрат, так і рівень виробничої активності.

Уникнути цього можна лише з застосуванням нормативної ставки розподілу накладних витрат. Розрахунок даних ставок здійснюється в рамках процесу річного планування, шляхом ділення визначеної суми накладних витрат за рік на рівень ділової активності за цей рік. При цьому весь процес розподілу накладних витрат, зазначений вище, здійснюється так само ж, але в розрахунок беруться не фактичні, а планові величини витрат й інших показників на період планування.

Підприємствам необхідно знати, що не існує ідеальної бази розподілу накладних витрат, але існує більш коректна база розподілу для кожного підприємства. Вибір бази розподілу визначається з урахуванням специфіки підприємства, його галузевих особливостей, співвідношень окремих статей витрат в структурі загальних витрат підприємства. Порядок розподілу накладних витрат повинен враховуватися при прийнятті управлінських рішень про оцінку рентабельності підрозділів.

Висновки з проведеного дослідження. На основі проведених досліджень і розрахунків можна зробити висновки, що останніми розробками, які направлені на підвищення ефективності використання накладних витрат, являється перш за все їх розподіл за певними базами розподілу. При вірно обраному методі розподілу, можна досягти високої ефективності управління ресурсами підприємства, виключення при цьому ситуацій фінансової нестабільності, а також вірного управління підприємством.

Розподіл накладних витрат це один з найважливіших процесів на підприємстві, що надає змогу не занижувати результати діяльності підприємства або до їх завищення.

Існують різні бази розподілу накладних витрат, до них відносять: метод розподілу виробничих накладних витрат пропорційно основній зарплаті виробничих робітників, метод розподілу виробничих накладних витрат пропорційно до кількості виготовленої продукції, метод розподілу виробничих накладних витрат пропорційно прямим матеріальним витратам, метод розподілу виробничих накладних витрат пропорційно часу обробки виробів на основі середніх витрат на одну машино-годину. Але жоден з них не можливо використовувати на всіх підприємствах, оскільки підприємства різняться між собою за галуззю своєї діяльності, а також за різним процесом здійснення тієї чи іншої діяльності. А в залежності від різного роду діяльності виділяють і застосовують різні бази розподілу, що їй буде відповідати.

Різні бази мають свої недоліки і переваги. І це є абсолютно нормальним оскільки немає нічого ідеального, але все ж таки використовуючи той чи інший метод, можна запобігти деяким проблемам.

Отже, розглядаючи все вище сказане, можна зазначити, що розподіл накладних витрат відбувається в постійному дослідженні та розгляданні його покращення. Що сприятиме подальшому його вдосконаленню.

Список використаних літературних джерел:

1. Бірюк П.В. Проблематика обліку виробничих накладних витрат. Херсонський національний технічний університет. Книжкове видавництво ПП Вишемирський В.С. Свідоцтво про внесення до Державного реєстру суб'єктів видавничої справи: серія ХС № 48 від 14.04.2005 р. видано Управлінням у справах преси та інформації. – 198 с.

2. Бутинець Ф.Ф., Давидюк Т.В., Малюга Н.М., Чижевська Л.В. Бухгалтерський управлінський облік: підручник для студентів спеціальності 7.050106 "облік і аудит" вищих навчальних закладів. За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця; -ге вид., перероб. і доп. – Житомир : ПП "Рута", 2002. – 480 с.

3. Карпенко О.В. Управлінський облік: організація, методологія, методика викладання. Монографія. – Полтава РВУ ПУСКУ, 2005 р. – 341 с.

4. Нестеренко Ю.В. Проблема розподілу накладних витрат. Вид. "Управління розвитком" № 14 (90) 2010 р.

5. Положення (стандарт) Бухгалтерського обліку 16 "Витрати".

6. Партин Г.О. Управлінський облік: навч. посіб. / Г.О. Партин, А.Г. Загородній. – 2-ге вид., випр. і доп. – К.: Знання, 2007. – 303 с.

7. Друри К. Управленческий и производственный учет: учеб. комплекс для студ. вузов / Колин Друри; пер. с англ. [В.Н. Єгорова]. – 6-е изд. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 1423 с.

8. Юрченко К.Г. Методика розподілу непрямих витрат виробництва / К.Г. Юрченко // Вісник податкової служби України. – 2001. – № 39. – С. 59-63.

9. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік: підруч. для студ. спец. "Облік і аудит" вищ. навч. закл. / Франц Францович Бутинець та ін. – 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП "Рута", 2005. – 480 с.

10. Палий В.Ф. Управленческий учет / под ред. В. Палия и Р. Вандер Вила. – М.: ИНФРА-М, 1997. – 480 с.

11. Кміть В.М. Системний підхід до управління накладними витратами підприємств / В.М. Кміть // Фінанси України. – 2002. – № 7. – С. 51-57.

12. Поршнева А.Г. Управление организацией : энцикл. слов. / А.Г. Поршнева, А.Я. Кибанов, В.Н. Гунин. – М. : ИНФРА-М, 2001. – 822 с.

13. Волкова О.Н. Бюджетирование и финансовый контроль в коммерческих организациях / Ольга Николаевна Волкова. – М. : Финансы и статистика, 2005. – 272 с.

14. Карпова Т.П. Управленческий учет: учеб. для вузов / Т.П. Карпова. – М. : ЮНИТИ, 2001. – 360 с.

15. Керимов В.Э. Управленческий учет: учебник / В.Э. Керимов. – 3-е изд., изм. и доп. – М.: Изд.-торг. корпорация "Дашков и К", 2004. – 460 с.

16. Голов С.Ф. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000 / пер. з англ. ред. Сергія Федоровича Голова. – К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2000. – 1272 с.

ІВАНЮТА Олексій Володимирович – здобувач кафедри бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету

Стаття надійшла до редакції 01.11.2012 р.