

**Ключевые слова:** економічна система, суспільне розвиток, неолібералізм, економічна ідеологія, теорія стимулювання суспільного розвитку, управлінська діяльність держави, життєдіяльність суспільства, соціальна справедливість, соціальне благополуччя.

**Podgorny Volodymyr,**

*PhD, Assistant Professor at economic department in Donetsk State University of Management*

## PARADIGMATIC FOUNDATIONS OF THE THEORY OF SOCIAL DEVELOPMENT STIMULATION

In the article the economic theories and the results of their stimulating influence on the social behaviour of the society have been analysed. The problematic issues connected with the social development stimulation have been highlighted. A conceptual solution of the theory of social development stimulation as the mechanism for implementation of the social behaviour of society resulting in the establishment of social justice and the achievement of social welfare has been developed.

**Keywords:** economic system social development, neoliberals, economic ideology, theory of social development stimulation, administrative activity of the state, public's activity, social justice, social welfare.

### REFERENCES

1. Amancheva K. (2012), *Aktualni problemy ekonomiki*, №10, p. 292-298 (rus).
2. Bryushkova N.D. (2007), *Manager*, 4, p. 8-15 (rus).
3. Viter V. (2011), *Ukraina: aspekty pratsi*, № 6, p. 18-26 (ukr).
4. Winer N. (1948), *Cybernetics*, John Wiley, New York, 345 p. (engl).
5. Geets V.M. (2012), *Society, the state and the economy: the unity and contradiction*, Institut ekonomiki RAN, Moscow, 66 p.
6. Eshchenko P., Arsenko A. (2012), *Ekonomika Ukrainy*, № 1, p. 36-50 (rus).
7. Kozhurin F.D. (2010), *Aktualni problemy ekonomiky*, № 11, p.3-18 (ukr).
8. Korol S. (2013), *Visnyk KNTEU*, №3, p. 42-55 (ukr).
9. Makasheva G. (2011), *Problemy teorii i praktiki upravleniya*, № 11, p. 108-114 (rus).
10. North D. (1990), *Institutions, Institutional Change and Economic Performance*, Political Economy of Institutions and Decisions, 159 p. (rus).
11. Penkova O.G. (2011), *Ekonomika ta derzhava*, №11, p. 48-56 (ukr).
12. Fernkhem A., Kheyven P. (2001), *Personality and social behavior*, Piter, Moscow, 368 p. (rus).
13. Hayek F. (2009), *The fate of liberalism in the twentieth century*, IRISEN, Mysl, Moscow, 335 p. (rus).
14. Tsyganov S.A. (2013), *Ekonomika Ukrainy*, p. 4-14 (rus).

© Підєірний Володимир

Надїйшла до редакції 26.02.2014

УДК 657.471

**ПОДМЕШАЛЬСЬКА ЮЛІЯ,**

*кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку та аудиту  
Запорізької державної інженерної академії, м. Запоріжжя*

**ДУНДА АЛЬОНА,**

*Запорізька державна інженерна академія, м. Запоріжжя*

## АКТУАЛЬНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ

У статті розглянуто сутність та порядок розподілу загальновиробничих витрат, встановлено коло дискусійних питань щодо їх обліку. Запропоновано послідовність розподілу загальновиробничих витрат, наведені рекомендації щодо вибору бази розподілу відповідно до виду виробництва.

**Ключові слова:** загальновиробничі витрати; постійні й змінні витрати; база розподілу; собівартість продукції; нормальна потужність.

**Постановка проблеми.** У сучасних умовах діяльність підприємства спрямована на отримання максимального прибутку. Одним із факторів, який забезпечує успішне функціонування підприємств в умовах конкурентного середовища, є правильність визначення та обліку витрат, оскільки від цього залежить точність розрахунку собівартості продукції, що впливає на ціну та прибуток підприємства.

Методологічні основи щодо складу, класифікації та розподілу загальновиробничих витрат у бухгалтерському обліку в Україні регламентує П(С)БО 16 "Витрати", але, незважаючи на це, практичне його застосування свідчить про широке коло питань, які необхідно вирішувати працівникам бухгалтерії самостійно при веденні обліку. Через це проблеми розподілу таких витрат на-

бувають особливого значення при розрахунку собівартості продукції.

На особливу увагу при обліку загальновиробничих витрат заслуговує вибір бази розподілу, що безпосередньо позначається на перерозподілі цих витрат між сегментами діяльності. Також на практиці виникають спірні питання щодо класифікації цих витрат на змінні та постійні, адже таку класифікацію підприємство визначає самостійно. Саме окреслені проблеми обумовлюють актуальність та вибір теми дослідження.

**Аналіз основних досліджень і публікацій.** Питання обліку та розподілу загальновиробничих витрат розглядали у своїх працях вітчизняні та зарубіжні вчені, зокрема Ф. Ф. Бутинець, С. Ф. Голов, Л. К. Сук, Т. М. Сльозко, В. О. Озеран, В. І. Олейніченко. Але, незважаючи на велику кількість дослідницьких праць, проблемам обліку загальновиробничих витрат приділено недостат-

ньо уваги, унаслідок чого й виникає потреба подальшого їх вивчення й доопрацювання.

**Метою дослідження** є окреслення актуальних аспектів обліку загальновиробничих витрат, що впливають на достовірність собівартості виготовленої продукції, та розробка пропозицій щодо вибору оптимальної бази розподілу залежно від виду виробництва.

**Виклад основного матеріалу.** Облік загальновиробничих витрат у системі бухгалтерського обліку на підприємствах, видом діяльності яких є виробництво продукції, - це складний процес, який відіграє важливу роль в організації, управлінні виробництвом та плануванні діяльності підприємства. Насамперед зупинимось на трактуванні поняття загальновиробничих витрат відповідно до нормативно-правових документів та наукових джерел (табл. 1).

Таблиця 1. - Тракткування поняття "загальновиробничі витрати"

№	Джерело	Тракткування поняття
1	П(С)БО 16 «Витрати»	Загальновиробничі витрати є витратами на обслуговування та управління виробництвом [1].
2	Інструкція № 291 про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Загальновиробничі витрати – це виробничі накладні витрати на організацію виробництва та управління цехами, дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного й допоміжного виробництва [2].
3	Ф. Ф. Бутинець	Загальновиробничими є витрати, пов'язані з обслуговуванням основних і допоміжних цехів та управлінням ними [3, с. 600].
4	Л. К. Сук	Загальновиробничі витрати – це непрямі витрати, які пов'язані з організацією виробництва і керівництвом цехами, бригадами, відділеннями та іншими структурними підрозділами підприємства [4, с. 457].
5	Н. М. Грабова	Загальновиробничі витрати – це витрати, пов'язані з процесом виробництва, які не можна віднести до певних виробів економічно доцільним шляхом [5, с. 163].

Отже загальновиробничі витрати - це витрати на управління, обслуговування та підтримку процесу виробництва в нормальному режимі.

Згідно з методологією бухгалтерського обліку загальновиробничі витрати в Україні розподіляються між виробничою собівартістю та собівартістю реалізованої продукції. Таким чином, частина цих витрат - змінні й постійні розподілені загальновиробничі витрати - включаються до собівартості конкретного виду продукції, тобто списуються на рахунок 23 "Виробництво". А нерозподілені постійні загальновиробничі витрати збільшують собівартість реалізованої продукції того періоду, у якому такі витрати виникли, тобто списуються на рахунок 90 "Собівартість реалізації" [8]. Цей розподіл визначено П(С)БО 16 "Витрати", але, як свідчить практика, він не повною мірою висвітлює ті питання, із якими бухгалтер стикається в повсякденній роботі при розподілі загальновиробничих витрат.

Таким чином, необхідно мати чітку схему, яка дозволить практикуючому бухгалтеру організувати на підприємстві облік загальновиробничих витрат. У таблиці 2 систематизовано етапи розподілу загальновиробничих витрат.

Доцільно зупинитися на тих етапах, які не повністю розглянуті в П(С)БО16 "Витрати". Таким етапом є класифікація загальновиробничих витрат на змінні та постійні.

Змінні загальновиробничі витрати - це такі витрати, які змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. Вони повністю включаються до складу виробничої собівартості виготовленої продукції в періоді їх виникнення й підлягають розподілу тільки між окремими видами продукції, виходячи з фактичної потужності звітного періоду.

Постійні загальновиробничі витрати - це такі витрати, які залишаються незмінними при зміні обсягу діяльності в релевантному діапазоні. Їх розподіляють на кожен об'єкт витрат із використанням бази розподілу (наприклад, годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності діяльності [1].

Класифікацію загальновиробничих витрат на змінні й постійні підприємство здійснює самостійно, виходячи зі специфіки його діяльності, оскільки на законодавчому рівні цей етап не регламентується. Така класифікація загальновиробничих витрат є досить умовною, оскільки не кожний вид цих витрат із певною вірогідністю можна віднести до відповідної групи. Справа в тому, що постійні витрати можуть змінюватися при суттєвій зміні обсягу виробництва, а також унаслідок інфляції або підвищення рівня життя населення та через інші причини, що призводять, наприклад, до зміни орендної плати, плати за опалення, заробітної плати технічного персоналу тощо.

Крім того, деякі витрати містять у собі ознаку як постійних, так і змінних (тобто є змішаними), тому виникають складності при класифікації цих витрат. Наприклад, оплата праці апарату управління цехами може включати постійну частину - оклад, та змінну частину - преміальні винагороди за збільшення обсягів виробництва понад певний показник. У зв'язку із цим велика кількість суб'єктів господарювання взагалі не виділяє серед загальновиробничих витрат змінні чи постійні, а розподіляє всю суму з використанням обраної бази розподілу, виходячи з фактичної потужності звітного періоду, що не відповідає методології бухгалтерського обліку [7].

**Таблиця 2. - Послідовність розподілу загальновиробничих витрат**

Етапи	Порядок дій	Характеристика етапу
I	Класифікація загальновиробничих витрат	Необхідно всі загальновиробничі витрати класифікувати на змінні та постійні.
II	Вибір бази розподілу	Підприємство самостійно обирає базу розподілу, однак обраний критерій обов'язково повинен указувати на зв'язок між загальновиробничими витратами й причинами, які впливають на їх величину. Кожне підприємство обирає за базу розподілу таку характеристику виробничого процесу, зміна якої найбільшою мірою впливає на величину загальновиробничих витрат.
III	Визначення нормальної потужності	При визначенні нормальної потужності за показником минулих років може бути підрахована середня сума прямих матеріальних витрат, годин праці, заробітної плати, обсягів діяльності тощо залежно від того, яка база прийнята до розподілу. Якщо підприємство тільки розпочинає свою діяльність, то для розрахунку доцільно взяти планові суми.
IV	Розрахунок планових нормативів постійних і змінних витрат	Обчислити суми постійних і змінних загальновиробничих витрат за умови досягнення підприємством нормальної потужності.
V	Розрахунок суми фактичних загальновиробничих витрат	Необхідно обчислити фактичну суму понесених загальновиробничих витрат із виділенням постійних і змінних витрат.
VI	Розподіл постійних витрат на розподілені та нерозподілені	За допомогою визначеної ставки при нормальній потужності обчислити суму постійних розподілених витрат, а потім від загальної суми постійних вирахувати постійні нерозподілені, щоб розрахувати постійні нерозподілені загальновиробничі витрати.
VII	Віднести загальновиробничі витрати на собівартість продукції	Відповідно до виробничої собівартості відносяться всі змінні й постійні розподілені загальновиробничі, а до собівартості реалізованої продукції – постійні нерозподілені витрати.
VIII	Розподіл загальновиробничих витрат між видами продукції	Необхідно розподілити змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати між конкретними видами продукції.

З'ясувавши деякі проблемні питання щодо класифікації загальновиробничих витрат, розглянемо не менш важливий етап - вибір бази розподілу. Вважаємо, що на практиці доцільно використовувати різні бази розподілу для різного роду непрямих витрат, за допомогою яких можна досягти більш об'єктивних результатів.

База розподілу загальновиробничих витрат установ-

люється підприємством самостійно й зазначається в Наказі про облікову політику підприємства. Зауважимо, що вибір бази розподілу не впливає на фактично понесені загальновиробничі витрати, але впливає на собівартість кожного найменування продукції та, відповідно, на ціну реалізації.

У таблиці 3 наведено перелік баз розподілу, які сьогодні широко використовуються українськими підпри-

**Таблиця 3. - Рекомендації щодо вибору бази розподілу загальновиробничих витрат відповідно до виду виробництва**

№	Вид виробництва	База розподілу	Застосування бази
1	Матеріаломістке виробництво	Прямі матеріальні витрати	Якщо витрати на сировину й основні матеріали, купівельні напівфабрикати, комплектуючі вироби, допоміжні та інші матеріали й сировину займають найбільшу питому вагу в сумі собівартості продукції.
2	Трудомістке виробництво	Прямі витрати на оплату праці (без прогресивно-преміальних доплат)	Якщо в собівартості продукції найбільшу питому вагу займають прямі витрати на заробітну плату без певних доплат.
		Прямі витрати на оплату праці + витрати на утримання та експлуатацію машин та обладнання	Цей метод є оптимальним для підприємств із різним рівнем механізації та автоматизації, особливо для підприємств машинобудування й металообробки, адже дозволяє повністю врахувати трудомісткість виготовлення різних видів продукції.
		Години праці	Якщо немає різниці між величиною заробітної плати й вона майже для всіх однакова.
3	Фондомістке виробництво	Машино-години	Якщо у виробництві використовують значні капіталовкладення й загальновиробничі витрати більшою мірою пов'язані з використанням обладнання й техніки.
		Амортизація виробничих основних засобів та нематеріальних активів загальновиробничого призначення	Якщо в собівартості продукції значну питому вагу займають прямі витрати на амортизаційні відрахування.
4	Однопродуктове та багатодуктове виробництво з однорідною продукцією	Обсяг випуску продукції	Використання цієї бази розподілу можливе при виконанні таких умов – продукція, що виготовляється, повинна бути однорідною, мати однакову матеріаломісткість, трудомісткість і споживати однакову кількість машинного часу.

емствами, та подані рекомендації щодо вибору залежно від виду виробництва.

Отже, для вибору бази розподілу пропонуємо, виходячи з типу виробництва, визначати ті витрати, які найбільшою мірою впливають на величину собівартості продукції. Зазначимо, що до вибору бази розподілу необхідно підходити відповідально, оскільки від неї залежить величина виробничої собівартості продукції, яка, у свою чергу, впливає на результати діяльності підприємства.

Наступним етапом є визначення нормальної потужності. Відповідно до П(С)БО 16 "Витрати", нормальна потужність - очікуваний середній обсяг діяльності, що може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства протягом кількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування виробництва [1].

Розрахунок нормальної виробничої потужності залежить від прийнятої на підприємстві бази розподілу. Наприклад, якщо базою є зарплата робітників виробництва, то визначається її середній рівень протягом кількох років. Нормальною виробничою потужністю при цьому буде обсяг діяльності, при якому фонд оплати праці складає розраховану середню величину. Якщо базою розподілу на підприємстві є сума прямих витрат, то для того, щоб визначити нормальну виробничу потужність, потрібно визначити середню суму прямих витрат за показниками минулих років. При цьому нормаль-

ною потужністю підприємств із метою розподілу постійних загальновиробничих витрат вважатиметься обсяг діяльності, при якому сума прямих витрат на виробництво продукції складатиме розрахункову величину.

Таким чином, при визначенні нормальної потужності за показником минулих років може бути підрахована середня сума прямих витрат на виробництво продукції, годин праці, заробітної плати, обсягів діяльності тощо залежно від того, яка база прийнята до розподілу. Якщо підприємство тільки розпочинає свою діяльність, очевидно, доцільно для розрахунку взяти планові суми.

Не менш проблемним є заключний етап - розподіл загальновиробничих витрат між видами продукції. Якщо підприємство невелике і спеціалізується на випуску якогось одного виду продукції, то, зрозуміло, немає проблем із розподілом загальновиробничих витрат між видами продукції. Але якщо підприємство багатопрофільне, то виникає потреба в розподілі загальновиробничих витрат між видами продукції.

Отже, для розподілу загальновиробничих витрат між продукцією необхідно обрати відповідну базу розподілу, для цього пропонуємо скористатися рекомендаціями щодо вибору бази розподілу загальновиробничих витрат відповідно до виду виробництва (табл. 3).

У таблицях 4-5 наведено приклад розподілу загальновиробничих витрат між видами продукції за базами розподілу - заробітна плата і прямі матеріальні витрати.

**Таблиця 4. - Дані заробітної плати основних працівників та прямих матеріальних витрат**

№	Найменування продукції	Заробітна плата основних працівників, грн	Коефіцієнт розподілу	Прямі матеріальні витрати, грн	Коефіцієнт розподілу
1	2	3	4	5	6
1	Продукт 1	9000,00	$(9000/52300) = 0,17$	21000,00	$(21000/97000) = 0,22$
2	Продукт 2	11300,00	$(11300/52300) = 0,22$	18000,00	$(18000/97000) = 0,18$
3	Продукт 3	14100,00	$(14100/52300) = 0,27$	19500,00	$(19500/97000) = 0,20$
4	Продукт 4	9200,00	$(9200/52300) = 0,18$	20300,00	$(20300/97000) = 0,21$
5	Продукт 5	8700,00	$(8700/52300) = 0,16$	18200,00	$(18200/97000) = 0,19$
	РАЗОМ	52300,00	-	97000,00	

**Таблиця 5. - Розподіл постійних розподілених загальновиробничих витрат відповідно до обраних баз розподілу між продуктами**

№	Найменування продукції	Постійні розподілені загальновиробничі витрати за базою розподілу – заробітна плата, грн	Постійні розподілені загальновиробничі витрати за базою розподілу прями матеріальні витрати, грн
1	Продукт 1	$(1760 \cdot 0,17) = 299$	$(1760 \cdot 0,22) = 387$
2	Продукт 2	$(1760 \cdot 0,22) = 387$	$(1760 \cdot 0,18) = 317$
3	Продукт 3	$(1760 \cdot 0,27) = 475$	$(1760 \cdot 0,20) = 352$
4	Продукт 4	$(1760 \cdot 0,18) = 317$	$(1760 \cdot 0,21) = 370$
5	Продукт 5	$(1760 \cdot 0,16) = 282$	$(1760 \cdot 0,19) = 334$

За даними таблиці 5 видно, що від вибору бази розподілу залежить сума витрат, віднесених до собівартості конкретного продукту, та, відповідно, буде залежати результат діяльності підприємства. Це ще раз підтверджує доцільність використання запропонованих рекомендацій щодо вибору бази розподілу загальновиробничих витрат.

### Висновки

1. Актуальними аспектами обліку загальновиробничих витрат як витрат на управління, обслуговування та підтримку процесу виробництва в нормальному режимі є приведення до єдиного вигляду самого поняття "виробничі витрати" і їхні види, систематизація етапів

щодо розподілу загальновиробничих витрат; розробка рекомендацій щодо вибору бази розподілу загальновиробничих витрат відповідно до виду виробництва тощо.

Саме ці актуальні аспекти обліку загальновиробничих витрат зумовлюють необхідність подальшого розвитку механізму формування собівартості продукції.

2. Раціональна послідовність розподілу загальновиробничих витрат включає етапи:

- 1) класифікація загальновиробничих витрат;
- 2) вибір бази розподілу;
- 3) визначення нормальної потужності;
- 4) розрахунок планових нормативів постійних і змінних витрат;

5) розрахунок суми фактичних загальновиробничих витрат;

6) розподіл постійних витрат на розподілені та нерозподілені;

7) віднесення загальновиробничих витрат на собівартість продукції;

8) розподіл загальновиробничих витрат між видами продукції.

3. Розроблені рекомендації щодо вибору бази розподілу загальновиробничих витрат залежно від виду виробництва містять обґрунтування доцільності застосування тієї чи іншої бази розподілу, виходячи з виду діяльності підприємства. Адаже на кожному підприємстві низка цих факторів й алгоритм їх застосування є різними залежно від видів продукції, особливостей організації виробництва, наявності побічних та суміжних виробництв тощо.

**ЛІТЕРАТУРА**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" : Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318, зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291, зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

3. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку / Ф. Ф. Бутинець. - Житомир : Рута, 2000. - 640 с.

4. Сук Л. К. Фінансовий облік / Л. К. Сук, П. Л. Сук. - К., 2010. - 629 с.

5. Грабова Н. М. Облік основних господарських операцій в бухгалтерських проводках / Н. М. Грабова, Ю. Г. Кривоносов. - К. : А.С.К., 2002. - 416 с.

6. Лищенко О. Г. Внутрішній контроль ефективного використання оборотних активів ТОВ "Профайн Україна" / О. Г. Лищенко, О. В. Бубела // Придніпровський научний вестник. - 2011. - № 2 (112). - 74 с.

7. Сльозко Т. М. До питання розподілу непрямих витрат / Т. М. Сльозко // Вісник СумДУ. Серія Економіка. - 2007. - № 1. - С. 144-146.

8. Фінансовий облік / [Голов С. Ф., Костюченко В. М., Кравченко І. Ю., Ямборко Г. А.]. - К. : Лібра, 2005. - 976 с.

**Подмешальская Юлия,**

*кандидат экономических наук, доцент кафедры учета и аудита Запорожской государственной инженерной академии, г. Запорожье*

**Дунда Алена,**

*Запорожская государственная инженерная академия, г. Запорожье*

**АКТУАЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ УЧЁТА ОБЩЕПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАТРАТ**

**В статье рассмотрены сущность и порядок распределения общепроизводственных расходов, определен перечень дискуссионных вопросов относительно их учета. Предложена последовательность распределения общепроизводственных расходов и приведены рекомендации по выбору базы распределения в соответствии с видом производства.**

**Ключевые слова:** *общепроизводственные расходы; постоянные и переменные затраты; база распределения; себестоимость продукции; нормальная мощность.*

**Podmeshalska Yulia,**

*candidate of economic sciences, associate professor of the Account and Audit department of Zaporizhia State Engineering Academy, Zaporizhia*

**Dunda Alena,**

*Zaporizhia State Engineering Academy, Zaporizhia*

**TOPICAL ASPECTS OF ACCOUNTING OF OVERHEAD EXPENSES**

**Under current conditions an enterprise activity is aimed at earning maximum profit. One of the factors ensuring successful performance of an enterprise in the competitive environment is the correctness of costs determining and accounting because it affects the accuracy of production cost calculation that influences an enterprise's price and profit. Currently the most disputable question related to costs accounting that is not given enough consideration in scientific studies is overhead costs.**

**Methodical bases of overhead costs structure, classification and sharing in Ukrainian accounting are regulated by Ukrainian Accounting Standard 16 "Costs". However, its practical use presents a great number of issues to be addressed in accounting by accountants themselves.**

**Thus, overhead costs accounting calls for special attention to the sharing base that directly affects re-sharing of these costs between activity segments. Also, in practice, disputable questions arise that are connected with classifying these costs as fixed and variable ones since the classification is decided upon by an enterprise itself. It is these problems that determine the choice of research issue and make it topical.**

**The article presents topical issues of overhead costs accounting that affect the correctness of cost production of the finished products and considers the procedure of their distribution. Also, it suggests the sequence of overhead costs sharing and advises on the choice of the optimum sharing base depending on the production type.**

**Keywords:** *overhead costs; fixed and variable costs; base distribution; normal power; cost production.*

## REFERENCES

1. Ukrainian Accounting Standard 16 "Costs" approved by Decree of the Ministry of Finance of Ukraine dated December 31, 1999 № 318 with changes and amendments, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>. (ukr).
2. Instruction on application of Chart of accounts on assets, capital, liabilities and economical transactions of enterprises and organizations: Decree of the Ministry of Finance of Ukraine dated November 30, 1999 with changes and amendments, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>. (ukr).
3. Butynets F. F. (2000), Theory of Accounting, Ruta, Zhytomyr, 640 p. (ukr).
4. Suk L. K., Suk P. L. (2010), Financial Accounting, Kyiv, 629 p. (ukr).
5. Hrabova N. M., Kryvonosov Yu. H. (2002), Accounting major business transactions in accounting entries, Kyiv, 416 p. (ukr).
6. Lyshchenko O. H., Bubela O. V. (2011), Internal control the effective use of current assets of limited liability company «Profayn Ukraine», *Pridneprovskiy nauchnyy vestnik [Pridneprovsky Scientific Bulletin]*, № 2 (112), 74 p. (ukr).
7. Slozko T. M. (2007), Allocation of indirect costs, *Visnyk of Sumy State University, series of economic*, № 1, pp. 144-146 (ukr).
8. Holov S. F., Kostyuchenko V. M., Kravchenko I. Yu., Yamborko H. A. (2005), Financial Accounting, Libra, Kyiv, 976 p. (ukr).

© Подмешальська Юлія, Дунда Альона  
Надійшла до редакції 04.04.2014

УДК 657.6

САТМУРЗАЄВ АСАН,

доктор економічних наук, професор, проректор з навчально-методичної роботи  
Університету "ТУРАН", м. Алмати, Республіка Казахстан

## ПІДХОДИ ДО РОЗРОБКИ КОШТОРИСНОГО (БЮДЖЕТНОГО) КОНТРОЛЮ: МЕТОДИЧНИЙ АСПЕКТ

Стаття присвячена теоретико-методичним проблемам аналізу та внутрішньогосподарського контролю інноваційної діяльності підприємства як об'єкта бухгалтерського обліку. Серйозні труднощі в практичному застосуванні теоретичних положень аналізу та оцінки нововведень викликає недостатність методичних розробок у сфері внутрішньогосподарського контролю інноваційної діяльності.

Відповідні положення, що стосуються проведення кошторисного (бюджетного) контролю інноваційної діяльності, можуть бути закріплені внутрішніми інструкціями й рекомендаціями, що стосуються керівників та обліково-аналітичних підрозділів. Для середніх і великих організацій найбільш ефективна побудова системи кошторисного контролю при включенні необхідних форм у систему внутрішньофірмової звітності, яка складається за окремими підрозділами та центрами відповідальності. Зазначені форми внутрішньофірмової звітності дозволяють виділяти відхилення від бюджетів (кошторисів) інноваційних проектів. Виходячи з усього цього, автором наводяться конкретні зразки форм внутрішньофірмової звітності.

**Ключові слова:** бухгалтерський аналітичний і синтетичний облік; кошторис витрат; контроль; витрати; доходи; активи; зобов'язання; інноваційна діяльність; управлінські рішення.

**Постановка проблеми.** Сметный контроль, или контроль выполнения планов и бюджетов инноваций, является важным элементом системы внутрихозяйственного контроля. Наряду с контролем выполнения нормативных актов и внутренних инструкций организации (контроль соответствия) сметный контроль обеспечивает проверку полноты и своевременности исполнения персоналом распоряжений руководства, сформулированных в виде плановых заданий, т. е. непосредственную обратную связь между менеджерами и исполнителями. Проверка проводится на основе данных учета и отчетности, точность которых подтверждает контроль достоверности и предваряет контроль эффективности (операционный контроль). Контроль эффективности, в свою очередь, можно рассматривать как обратную связь между менеджерами проекта и собственно проектом как совокупностью переменных и взаимосвязей элементов внутренней и внешней сре-

ды организаций, включающим в себя организационную, технико-экономическую, кадровую, маркетинговую и другие составляющие. Однако база для проведения контроля эффективности и выработки управляющих воздействий создается еще на этапе сметного контроля, при определении отклонений и поиске вызвавших их причин.

**Анализ исследований и публикаций.** В разработку положений анализа и контроля инноваций весомым вкладом являются работы К. Друри [3], П. Фридмана, Я.Хонко [4] и многих других исследователей. Однако несмотря на значительную изученность проблем анализа и оценки инноваций вопросы методического обеспечения внутрихозяйственного контроля инновационной деятельности не получили должного развития в рамках учетно-аналитического подхода.

**Целью статьи** является обзор теоретических и организационно-методических подходов к разработке смет-