

## ДО ПИТАННЯ МЕТОДИКИ ТА ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ У ДОПОМІЖНИХ ВИРОБНИЦТВАХ

*Розглядається питання вдосконалення системи допоміжних виробництв, а також методики та організації обліку і контролю у допоміжних виробництвах*

Хоча на законодавчому рівні економічна категорія “допоміжне виробництво” відсутнє, воно просто зникло, – одночасно зі змінами (трансформацією) бухгалтерського обліку в Україні. Проте, на рівні фінансово-господарської діяльності підприємств проблеми допоміжного виробництва все ще актуальні. Оскільки, результати функціонування допоміжних виробництв не мають прямого впливу на основний вид діяльності, зате сукупно за ними може зберігатися провідна позиція. **Актуальність статті** визначається закликом (спонуканням) до дискусії, виявленням наукових ідей та поглядів щодо вдосконалення системи допоміжних виробництв. Усвідомлення місця допоміжних виробництв у фінансово-господарській діяльності дасть змогу виявити проблемні місця цих виробництв, позитивні та перспективні моменти в обліку, а також побудови ефективної моделі контролю з метою удосконалення методики та організації обліку і контролю у допоміжних виробництвах.

**ВСТУП. Постановка проблеми в загальному вигляді.** З 2000 року, періоду коли запроваджено нові підходи до ведення бухгалтерського обліку, із плану рахунків вилучено поняття допоміжного виробництва. Таким чином, у відповідності до Інструкції “Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій” затвердженої наказом Мінфіну від 30.11.1999 р. № 291 із

змінами та доповненнями облік допоміжного виробництва ведеться на рахунку 23 “Виробництво”[3]. Така ситуація в законодавстві спричинила втрату інтересу науковців до проблем допоміжного виробництва, розглядаючи його тепер лише як складову основного виробництва, а не окрему економічну категорію. При цьому, хочеться наголосити на тому, що роль допоміжного виробництва у складі фінансово-господарської діяльності підприємства є суттєвою, а в окремих випадках, навіть визначальною.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій та виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Більшість сучасних досліджень з методики та організації обліку і контролю у допоміжних виробництвах носять практичний характер, без будь-якого наукового підґрунтя та економічної філософії. Зокрема, з тої чи іншої позиції облік у допоміжних виробництвах розглядають С.Кирилов, О. Куліченко, О. Лукінова, П. Пічугін, Л. Прийма[5], А. Харитонова на шпальтах періодичних бухгалтерських видань.

Серед сучасних науковців, які займаються проблемами методики та організації обліку і контролю на допоміжних виробництвах можна пригадати таких авторів як Т. Войтенко [1], Н. Вороная [1], Т. Каменська [4]. В своїх працях вони найбільш докладно та послідовно розглядають організацію обліку витрат на допоміжних виробництвах[1], включення

накладних витрат у собівартість основної продукції, проблеми обліку допоміжних та підсобних підрозділів в цілому[4], аудит допоміжних виробництв тощо. Проте, загалом, сучасні науковці доволі кволо акцентують увагу на проблемах з даної теми. Тому, при дослідженні обліку та контролю у допоміжних виробництвах слід зосередити увагу на працях таких вчених як Л.Е. Беленькій, М.Г. Зайцев, Н.П. Кондраков, А.Н. Кузьмінський, П.В. Мезенцев, В.В. Сопко, І.Є. Тішков [6] тощо.

Вище зазначені науковці більшість своїх праць з даної теми опублікували ще в період існування Радянського Союзу, тобто в командно-адміністративній економічній системі. Перехід до ринкової економіки вимагає часткового перегляду теоретичних постулатів минулого, а особливо формування нових науково-практичних ідей щодо вдосконалення методики та організації обліку і контролю у допоміжних виробництвах. Необхідно переглянути класифікації видів допоміжних виробництв, законодавчо-правову базу їх створення, існування та ліквідації, забезпечення засобами та предметами праці, здійснення контролю за діяльністю допоміжних виробництв з метою

оптимізації затрат виробництва, а отже і підвищення прибутків.

**Постановка завдання дослідження.** Наше дослідження спрямовано на виділення основних проблем у системі методики та організації обліку і контролю у допоміжних виробництвах, перспективних напрямків їх вирішення, а також, провокування наукової дискусії за даною темою.

## **1. ОРГАНІЗАЦІЯ ДОПОМІЖНИХ ВИРОБНИЦТВ**

Загалом організацію допоміжних виробництв можна подати у такому порядку:

- організація допоміжних виробництв у площині нормативно-правового поля;
- організація допоміжних виробництв у фінансово-господарському полі, в частині організації обліку та контролю у допоміжних виробництвах.

Можна сформулювати послідовність прийняття управлінського рішення щодо організації допоміжних виробництв на підприємстві – рис. 1.

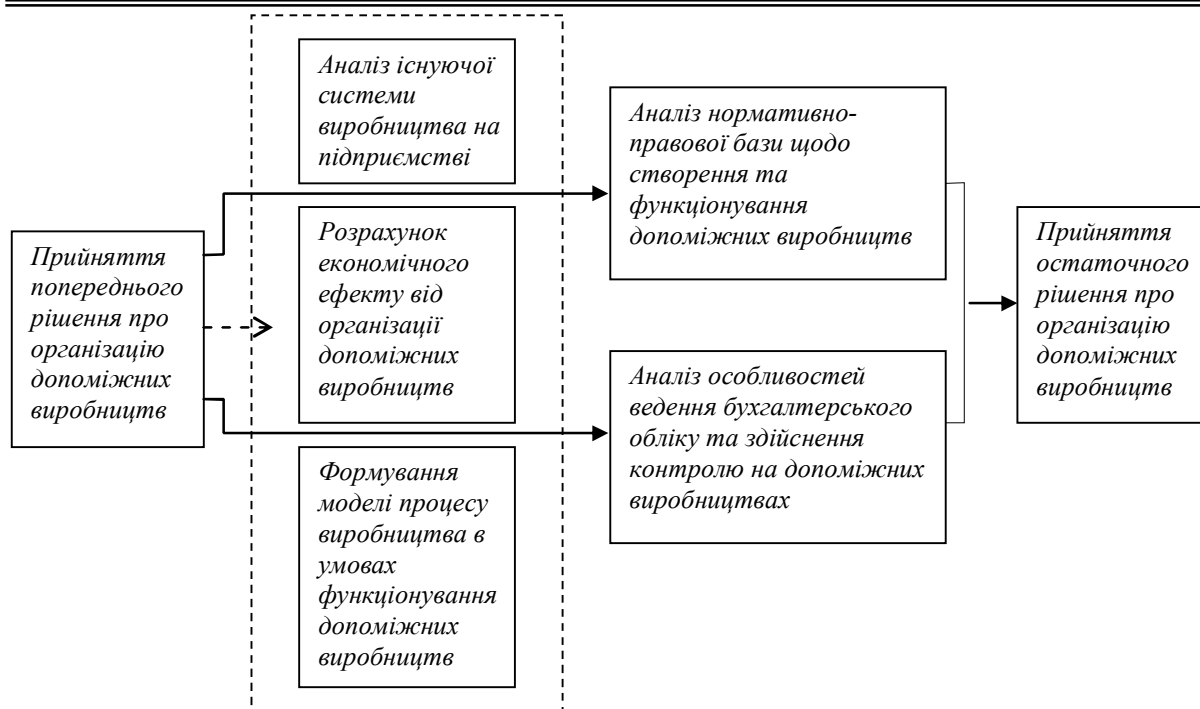


Рис. 1. Схема послідовності прийняття управлінського рішення щодо організації допоміжних виробництв

Що стосовно організації у нормативно-правовому полі, то варто нагадати, що підходи, які існували, ще років 20 тому уже не можуть залишатися домінуючими. Із впровадженням приватної власності, внесенням змін у законодавчу базу під впливом зміни економічної системи необхідно переглянути усі елементи цього етапу організації допоміжних виробництв.

Розглядаючи організацію допоміжних виробництв в частині особливостей ведення бухгалтерського обліку та здійснення контролю на них, доцільно провести певну їх уніфікацію у розрізі видів, структури та цільового спрямування утворених виробництв.

## 2. Методика ведення бухгалтерського обліку на допоміжних виробництвах

Більшість наукових праць, в яких розглядаються особливості ведення бухгалтерського обліку на допоміжних виробництвах зосереджують увагу, головним чином, на проблемах обліку витрат. Звичайно, дана складова системи обліку є визначальною для цього типу виробництва. Проте, ми пропонуємо розглядати методику ведення

бухгалтерського обліку на допоміжних виробництвах в розрізі усіх топологічних ділянок обліку.

На першому етапі зазначеного дослідження доцільно розглядати особливості обліку активів. Ця ділянка обліку потребує вирішення наступних проблем:

- доцільність забезпечення допоміжного виробництва власними необоротними активами або залучення активів основного виробництва;
- вибір оптимального методу нарахування амортизації;
- особливості забезпечення допоміжного виробництва оборотними активами в залежності від видів (забезпечуючі чи переробні) допоміжних виробництв;
- вибір оптимального методу списання запасів тощо.

Наступним, другим, етапом дослідження методики ведення бухгалтерського обліку на допоміжних виробництвах слід розглядати облік зобов'язань. При цьому необхідно відповісти на наступні дилеми:

– визначити домінуючу ставку економічного ефекту від створення допоміжних виробництв шляхом залучення позикових коштів або від організації таких виробництв за рахунок власних ресурсів;

– оцінити зв'язки взаєморозрахунків між контрагентами по питаннях належного забезпечення діяльності допоміжних виробництв і реалізації продуктів їх виробництва;

– вибір оптимальної форми оплати праці для працівників такого типу виробництва;

– сформулювати модель системи внутрішньо-господарських взаємозв'язків різних виробництв одного підприємства;

– розрахувати доцільність та порядок формування різного роду резервів для забезпечення функціонування допоміжних виробництв, навіть у ситуації, коли фінансовий ефект від їх існування нижчий від адміністративно-господарського ефекту в цілому по підприємству.

На третьому етапі дослідження варто зупинитися на питаннях особливостей обліку доходів та витрат допоміжних виробництв. Необхідно, першочергово, провести розрахунок доцільності застосування тієї чи іншої системи оподаткування, а також обрати оптимальний метод обліку виробничих витрат та калькулювання собівартості продукції.

Не достатньо лише впорядкувати методику обліку на допоміжних виробництвах, необхідно ще й побудувати таку систему внутрішньої звітності, яка б забезпечувала належну кількість та якість інформації для прийняття ефективних

управлінських рішень. Тому, завершальною частиною дослідження методики здійснення бухгалтерського обліку на допоміжних виробництвах є впорядкування та удосконалення структури і методики формування звітності допоміжних виробництв. Для цього необхідно:

– розробити систему внутрішньої звітності;

– сформулювати графік документообігу;

– закріпити (призначити) відповідальних осіб за своєчасність та правильність складання внутрішньо-господарської звітності, відповідно до штатних посад передбачених у складі підприємства.

### 3. Контроль діяльності допоміжних виробництв

Якщо методику здійснення бухгалтерського обліку на допоміжних виробництвах доцільно розглядати в розрізі топологічних ділянок обліку, то систему контролю – в розрізі господарських процесів діяльності підприємства.

Тому, ми пропонуємо, досліджуючи контроль діяльності допоміжних виробництв, зосередити увагу, головним чином, на етапах заснування, функціонування та реорганізації (ліквідації) такого типу виробництв.

При розгляді цих етапів необхідно вивчити питання відображені у табл. 1.

Таблиця 1. Контроль на допоміжних виробництвах, в розрізі предметів контролю.

Етап заснування (створення)	Етап функціонування	Етап реорганізації (ліквідації)
Контроль доцільності створення конкретних видів допоміжних виробництв	Контроль процесів постачання допоміжних виробництв	Контроль доцільності реорганізації (ліквідації) допоміжних виробництв
Контроль за створенням допоміжних виробництв у його правовому полі	Контроль за належним виконанням завдань (основна діяльність), покладених на допоміжні виробництва	Контроль за процесом реорганізації допоміжних виробництв, в розрізі їх злиття чи дроблення

Контроль цільового використання коштів передбачених на створення допоміжних виробництв	Контроль за процесом збуту продукції (товарів, робіт, послуг), що виготовляються (переробляються, виконуються, надаються)	Контроль за процесом ліквідації допоміжних виробництв
----------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------

Таким чином, діяльність допоміжних виробництв потребує аналогічних підходів, до методики та організації контролю на них, що й до контролю за діяльністю основного виробництва.

**Висновки.** Власники кожного підприємства намагаються отримати максимальні прибутки від діяльності. При цьому, запорукою їх отримання є безперебійність функціонування основного виробництва та збуту продукції (товарів, робіт, послуг), а також уникнення (мінімізація) не обґрунтованих витрат. Ми бачимо вирішення зазначених проблем через створення та функціонування допоміжних виробництв. Для прикладу, технологічний збій у роботі транспортного відділу (допоміжне виробництво, що забезпечує збут продукції) імовірно скоротить сукупні доходи підприємства; нераціональне збільшення затрат ремонтного цеху (допоміжне виробництво, що забезпечує належний рівень функціонування засобів праці основного виробництва) призведе до збільшення витрат виробництва, а отже, до зменшення прибутку підприємства.

Допоміжні виробництва можуть забезпечувати основне виробництво необхідними активами (обслуговувати основне виробництво) або ж функціонувати на умовах переробки відходів основного виробництва. Впровадження будь-якого з типів допоміжних виробництв дозволить зменшити залежність підприємства від сторонніх контрагентів, звести до мінімуму остаточні відходи виробництва, забезпечить безперебійність діяльності тощо.

**Перспективи та необхідність подальших досліджень.** Виділення для подальшого дослідження зазначених вище

проблем дає підстави стверджувати, що питання вдосконалення методики та організації обліку і контролю у допоміжних виробництвах є доволі актуальні. Крім того, вони досі не вирішені на науковому рівні.

Ми акцентуємо увагу на головних проблемних місцях в системі діяльності допоміжних виробництв. Крім того, необхідно провести тематичне групування існуючих проблем. Також, доцільно розгорнути науково-практичну дискусію щодо необхідності дослідження методики та організації обліку і контролю на допоміжних виробництвах.

#### Список використаної літератури:

1. *Войтенко Т., Воронова Н.* Усе про облік витрат на виробничому підприємстві. – Х.: Фактор, 2005. – с. 115-129.
2. Інструкція про загальні вимоги до оформлення документів, у яких обґрунтовуються обсяги викидів, для отримання дозволу на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами для підприємств, установ, організацій та громадян-підприємців, затверджена наказом Міністерства охорони навколишнього природного середовища України від 09.03.2006 р. № 108.
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Мінфіну від 30.11.1999 р. № 291 із змінами та доповненнями.
4. *Каменська Т.* Облік витрат допоміжних і підсобних підрозділів // Бухгалтерія. 2006. – від 30.05. – с. 58-60.

5. *Прийма Л.* Складання калькуляцій та визначення ціни // Дебет-Кредит. – № 5 від 30.01.2006 р. – с. 21-27.

6. *Тишков И.Е.* Учет и калькулирование себестоимости продукции вспомогательных производств. – М.: Финансы и статистика, 1980. – 112 с.

7. *Усач Б.Ф.* Контроль і ревізія: Підручник. – 4-те вид., стер. – К.: Знання-Прес, 2002. – 253 с.

ІВАНЕЧКО Юрій Мирославович –  
аспірант Київського національного  
економічного університету ім. В. Гетьмана