

Витчак І.В., Варчук О.А.

РОЗПОДІЛ ПОСТІЙНИХ ТА ЗМІННИХ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ТА ЇХ ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКОВІЙ ПОЛІТИЦІ

Одеський національний політехнічний університет, Одеса

Одним з важливих елементом облікової політики являються витрати на виробництво продукції та вихід готової продукції.

Якщо розглядати формування собівартості з метою контролю витрат то в системі внутрішньовиробничого обліку виробнича собівартість – це витрати які ідентифікуються конкретним продуктом праці або сегментом діяльності. Залежно від мети оцінки продукту до його вартості можуть входити різні складові, що зумовлює виникнення та існування різних методів обліку витрат.

Згідно з П(С)БО 16 "Витрати" в Україні для цілей фінансового обліку обов'язковим є використання модифікованого методу обліку витрат «директ-кост», відповідно до якого до виробничої собівартості належать загальновиробничі витрати залежно від використання виробничих потужностей [1].

Загальновиробничі витрати – це непрямі витрати, пов'язані з організацією виробництва і керівництвом цехами, бригадами, відділеннями та іншими структурними підрозділами підприємства (табл. 1) [2].

Таблиця 1. Перелік загальновиробничих витрат згідно П(С)БО 16 «Витрати»

Загальновиробничі витрати	Витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, дільницями, фермами, ланками, бригадами; відрахування на соціальні заходи й медичне страхування апарату управління цехами, дільницями)
	Амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення
	Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення
	Витрати на вдосконалення технології й організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі тощо)
	Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень
	Витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальновиробничого персоналу; відрахування на соціальні заходи, витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг)
	Витрати на охорону праці, техніку безпеки й охорону навколишнього природного середовища
	Інші витрати (внутрішньозаводське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на склади; нестачі незавершеного виробництва; нестачі й втрати від псування матеріальних цінностей у цехах; оплата простоїв тощо)

Загальновиробничі витрати поділяються на постійні і змінні.

До змінних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо пропорційно до зміни обсягу діяльності. Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної потужності звітного періоду.

До постійних загальновиробничих витрат відносяться витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними при зміні обсягу діяльності. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з

використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення. Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину [1].

Вибір бази розподілу загальновиробничих витрат, а також його методики є важливим елементом облікової політики підприємства, так як розподіл постійних загальновиробничих витрат із використанням бази розподілу при нормальній потужності забезпечує те, що сума цих витрат на кожний об'єкт не зростає внаслідок низького рівня виробництва або простоїв, а тому собівартість продукції не буде завищеною [3].

Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, а також обсяг, що відповідає нормальній потужності устанавлюються підприємством самостійно і відображається в обліковій політиці.

Загальновиробничі витрати обліковують на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». Це активний збірно-розподільчий рахунок, за дебетом якого збирають витрати, а за кредитом їх списують у порядку розподілу на об'єкти обліку виробництва та на собівартість реалізації продукції [2].

Відповідно до П(С)БО 16, до складу виробничої собівартості можуть бути віднесені не всі витрати, зібрані підприємством протягом місяця на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», а лише їх частина, залежно від співвідношення фактичного випуску продукції (виконання робіт, надання послуг) і нормальної виробничої потужності. Решта визнається витратами в періоді їх виникнення. У випадках коли підприємство здійснює виробництво продукції обсягом нижче від нормальної виробничої потужності, частина постійних загальновиробничих витрат може залишатися нерозподіленою. П(С)БО 16 передбачає включення нерозподіленої частини постійних загальновиробничих витрат до собівартості реалізованої продукції.

Також, слід зазначити, що не всі витрати, які підлягають включенню до складу загальновиробничих витрат і відображенню на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», можна віднести до валових витрат. Наприклад, не включаються до складу валових витрат витрати платника податку в розмірі 50% на придбання пально-мастильних матеріалів для легкових автомобілів та оперативну оренду легкових автомобілів. Проте у бухгалтерському обліку ці витрати належать до загальновиробничих витрат у повному обсязі, якщо такі автомобілі використовуються із загальновиробничою метою. У зв'язку з цим, в Наказі про облікову політику слід відокремити методику обліку витрат за бухгалтерським та податковим обліком, так як правильне віднесення витрат буде впливати на бухгалтерський прибуток та прибуток, який підлягає оподаткуванню.

Список літератури:

1. П (С)БО № 16 "Витрати", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 353 зі змінами і доповненнями.
2. Облікова політика: навчальний посібник / за ред. Г. М. Давидова. – К.: Знання, 2010. – 479 с.
3. Фінансовий облік: Навч. посіб. – 2-ге вид., перероб. і доп. Рекомендовано МОН / Сук Л.К., Сук П.Л. – К., 2012. – 647 с.