2. Касич А.О. Інноваційні активність підприємств України: динаміка, проблеми та шляхи вирішення / А.О. Касич, К.О. Канунікова // Інвестиції: практика та досвід. – 2016. – № 22. – С. 21-24.

3. Касич А.О. Втілення концепції стратегічного управління в практику вітчизняних підприємств / А.О. Касич // Бізнес-Інформ. – 2014. – № 11. – С. 290–294.

***Зінченко О. В.**, к.е.н., доцент,*

***Пархоменко О.О.**, студентка,*

Київський національний університет технологій та дизайну

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ

Від ефективності управління витратами залежить фінансовий результат діяльності підприємств. Процес ринкової трансформації системи обліку підприємствах не відповідає на належному рівні сучасним вимогам. До основних стримуючих чинників відносяться: застарілі інструктивні та методичні матеріали з організації обліку витрат виробництва і реалізації продукції; недостатня відповідність сучасним вимогам регламентування відображення витрат в чинній нормативно-правовій базі; недосконаліть первинних документів з обліку виробничих витрат; відсутність методичних матеріалів з організації контролю і реалізації його результатів.

Методичні засади обліку витрат, які включаються до складу загальновиробничих, визначені в П(С)БО 16 «Витрати». Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат визначається в Наказі про облікову політику підприємства. В чинній нормативній базі відсутній чіткий перелік змінних та постійних загальновиробничих витрат, що унеможливлює віднести витрати до постійних або змінних, оскільки є ще такі витрати, як змішані, які вміщують в собі змінну і постійну частини.

Проблема визначення складу змінних та постійних витрат та визначення оптимального методу розподілу загальновиробничих витрат пов’язане з недосконалістю чинної нормативно-правової бази і призводить до проблем в обліковій практиці підприємств.

При виборі бази розподілу доцільно звернути увагу на те, що між зміною загальновиробничих витрат, і відповідно, змінною бази розподілу є пропорційна або майже пропорційна залежність.

Таблиця 1

Бази розподілу загальновиробничих витрат та їх характеристика

База розподілу	Характеристика
Вартість прямих матеріалів	Якщо загальновиробничі витрати прямо пов’язані з величиною і кількістю матеріалів, з якими проводиться відповідні технологічні операції.
Прямі витрати на оплату праці плюс витрати на утримання та експлуатацію машин та обладнання.	Цей метод є найбільш оптимальним для підприємств з різним рівнем механізації і автоматизації, особливо для підприємств машинобудування і металообробки, адже дозволяє повністю врахувати трудомісткість виготовлення різних видів продукції і ступінь механізації та автоматизації виробничого процесу.
Години праці	Якщо немає різниці між величиною заробітної плати і вона майже для всіх однакова.
Машино-години	Якщо у виробництві використовують значні капіталовкладення і загальновиробничі витрати у більшій мірі пов'язані з використанням обладнання і техніки. Наприклад, значна ціна електроенергії для обладнання або ціна обслуговування обладнання і ін.
Розподіл пропорційно кошторисних (нормативних) ставок	Цей метод рекомендовано Типовим положенням з планування обліку та калькулювання собівартості продукції на промислових підприємствах та повинен бути основним, особливо для підприємств машинобудування та металообробки, де виготовляється різноманітна складна продукція із застосуванням різних за складністю та рівнем витрат на утримання та експлуатацію обладнання.

Проведене дослідження свідчить, що найчастіше використовувані бази розподілу на підприємствах та їх характеристика і недоліки можна навести табл. 1. Кожна з перерахованих баз розподілу має свої недоліки, тому доцільно використовувати декілька баз розподілу, за допомогою яких можна досягти найоб’єктивніших результатів. При виборі слід враховувати особливості виробництва і продукції, яка виробляється.

Слід зазначити, що змінні витрати на одиницю продукції все ж змінюються у зв’язку зі змінами організаційно-технічних умов роботи

підприємства, а постійні витрати змінюються при суттєвій зміні обсягу виробництва. Важко визначити які витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць) змінюються пропорційно до обсягу діяльності, а які не змінюються. У зв'язку з цим велика кількість суб'єктів господарювання взагалі не виділяє серед загальновиробничих витрат змінних чи постійних, а розподіляє всю їх суму з використанням обраної бази розподілу виходячи з фактичної потужності звітного періоду.

Для вирішення даної проблеми нормативно-правова база потребує удосконалення, а саме, потрібно:

− переглянути класифікацію загальновиробничих витрат, яка має містити оптимальну кількість ознак, розкривати цільове призначення й економічний зміст витрат, враховувати організаційну структуру та особливості;
− деталізувати план рахунків бухгалтерського обліку з конкретизацією статей загальновиробничих витрат.

Загальна сума загальновиробничих витрат (змінних і постійних), що віднесена на собівартість виробництва продукції, розподіляється між окремими об'єктами обліку. Розподіл витрат – це включення загальновиробничих витрат у собівартість продукції, якщо їх прямо на продукцію віднести неможливо. Метою розподілу витрат є їх віднесення на продукцію і визначення максимально точної собівартості продукції.

Відповідно до нововведених змін до П(С)БО 16 «Витрати» підприємство має право не включати до виробничої собівартості змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати. В такому випадку собівартість визначається за прямими витратами. Якщо підприємство обрало цей варіант, загальновиробничі витрати до собівартості не включають, а відразу відносяться на фінансовий результат, а інформація про них розкривається у Звіті про фінансові результати окремою статтею. Отож, загальновиробничі витрати не розподіляються на об'єкти витрат.

Загальновиробничі витрати вважаються змінними і розподіляються між основними галузями та об'єктами витрат пропорційно до суми прямих витрат

(без витрат основних матеріалів) з кредиту рахунка 91 «Загальновиробничі витрати» в дебет рахунка 23 «Виробництво».

У разі, якщо підприємство вирішить включати загальновиробничі витрати до собівартості продукції, важливим моментом організації обліку загальновиробничих витрат є вибір та обґрунтування бази розподілу таких витрат.

Враховуючи особливості відповідних виробництв застосовуються, як правило, такі бази розподілу загальновиробничих витрат:

сума прямих витрат на виробництво продукції (вартість прямих витрат матеріалів) – якщо загальновиробничі витрати прямо пов'язані з величиною і кількістю матеріалів, з якими здійснюють певні технологічні операції
сума заробітної плати робітників (прямі витрати на оплату праці), якщо загальновиробничі витрати прямо пов'язані з величиною прямих витрат на оплату праці і використовується тільки на підприємствах з однаковим рівнем механізації і автоматизації виробництва
обсяг відпрацьованого робітниками часу: люд. – години
машино-години; обсяг діяльності – кількість (маса) виготовленої продукції

Розподіл витрат слід здійснювати у такій послідовності:

1) вибрати об'єкти, на які потрібно розподілити загальновиробничі витрати; 2) за кожним об'єктом згрупувати витрати за статтями, елементами, кореспондуючими рахунками або іншими ознаками; 3) вибрати базу для розподілу загальновиробничих витрат, яка встановлюється у кожному випадку окремо; 4) розподілити загальновиробничі витрати.

Базою розподілу загальновиробничих витрат може бути пряма оплата праці. Ця база розподілу є простою у використанні і забезпечує найточніший розподіл загальновиробничих витрат між об'єктами обліку.

Для раціонального обліку та розподілу загальновиробничих витрат підприємствам слід звернути увагу на особливості галузі при визначені переліку субрахунків рахунку 91, статей витрат, назв, переліку і складу загальновиробничих витрат, величини нормальної потужності, методики і періодичності розподілу загальновиробничих витрат та при виборі бази розподілу. Всі ці позиції мають бути зафіксовані у наказі про облікову політику підприємства. Доцільним є те, що запропоновані пропозиції сприятимуть точнішому і обґрунтованішому обліку та розподілу загальновиробничих витрат.