

Нарахування сум виплат, пов'язаних з індексацією заробітної плати працівників (як і звичайне нарахування заробітної плати) відображається за кредитом рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці» (субрахунок 661 «Розрахунки по заробітній платі»); рекомендується навіть виділення в аналітиці — як «компенсаційні виплати») і дебетом рахунків обліку витрат.

При цьому рахунок, що дебетується, залежить тільки від того, до якої категорії персоналу відноситься працівник підприємства: 23 «Виробництво» — основний та допоміжний виробничий персонал; 91 «Загальновиробничі витрати» — обслуговуючий та керівний виробничий персонал; 92 «Адміністративні витрати» — адміністрація підприємства; 93 «Витрати на збут» — персонал, що зайнятий збутом продукції (робіт, послуг); 94 «Інші операційні витрати» — працівники соціально-культурної сфери підприємства та деякі інші.

Що стосується оподаткування індексаційних сум, то здійснюється воно у звичайному порядку, тобто індексаційні виплати включаються до загального оподаткованого доходу працівника.

Таким чином, досконале знання розкритого нами механізму проведення індексації не тільки позбавить бухгалтера від можливих облікових помилок, але і в більшості випадків дозволить йому уникнути зайвої роботи, пов'язаної з проведенням незкінчених розрахунків індивідуальних коефіцієнтів індексації. Для цього достатньо лише правильно вибрати місяць відповідного підвищення заробітної плати, а керівництву підприємства відповідним чином забезпечити таку можливість. З точки зору відображення індексації зарплати в системі рахунків бухгалтерського обліку та оподаткування індексаційних сум ніяких нововведень і особливостей для бухгалтера не існує.

ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України «Про індексацію грошових доходів населення» від 06.02.2003 р. № 491-IV // Бухгалтерія. Збірник систематизованого законодавства. Випуск 5. — 2005 р.
2. Порядок проведення індексації грошових доходів населення, затверджений постановою КМУ від 17.07.2003 р. № 1078 // Бухгалтерія. Збірник систематизованого законодавства. Випуск 5. — 2005 р.
3. *Вадим Голубенко*. Индексация доходов сегодня // Бухгалтерия. — 2004 г. — № 14. — с. 81—85.

Р. П. Юзва, викладач,

Ю. Є. Горішна, викладач,

Тернопільський державний економічний університет

ОБЛІК ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВАХ СПИРТОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ

Постановка проблеми. Ефективне функціонування виробничого процесу неможливе без відповідної підготовки й організації виробництва. Організація виробничого процесу та його регулювання має не

менш важливе значення, ніж забезпечення необхідними ресурсами, тому дані функції покладаються на апарат управління, який здійснює контроль за формуванням собівартості продукції, організацією праці та ефективністю використання виробничих ресурсів.

Обслуговування роботи цехів основного та допоміжного виробництва та управління ними, організація і координація виробничого процесу в них вимагають певних витрат, які мають назву загально-виробничих.

З приведенням національної системи бухгалтерського обліку у відповідність до вимог ринкової економіки та міжнародних стандартів змінилися методологічні основи формування загально-виробничих витрат у бухгалтерському обліку. Це і обумовило актуальність даної теми дослідження.

Аналіз досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної теми. Методологічні та практичні підходи щодо обліку загально-виробничих витрат знайшли відображення в дослідженнях таких вчених, як Бутинець Ф. Ф., Вовченко Т., Іванов Ю., Котляров Є., Сопко В. В. та ін. [1—5].

Так, Сопко В. В. піднімає питання про неврегульованість відображення в обліку «... постійних загально-виробничих витрат, якщо реалізації немає» [3, с. 98].

Необхідно відмітити наукові праці Іванова Ю. Та Котлярова Є., у яких автори висвітлили «... особливості розрахунку розподілу постійних загально-виробничих витрат для різних варіантів співвідношення фактичної та нормативної потужності при різній питомій вазі постійної частини загально-виробничих витрат...» [5, с. 5].

Постановка завдання. Завданням даного наукового дослідження є визначення переліку витрат, що підлягають включенню до складу загально-виробничих витрат, обґрунтування змісту економічних категорій «постійні» та «змінні» загально-виробничі витрати та висвітлення особливостей обліку та розподілу загально-виробничих витрат на підприємствах спиртової промисловості.

Виклад основного матеріалу. Згідно з пунктом 11 П(с)БО 16 «Витрати», собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з: виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), реалізованої протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загально-виробничих витрат та наднормативних виробничих витрат [8].

Виробнича собівартість продукції (робіт, послуг) включає тільки витрати, безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції, обумовлені технологією і організацією виробництва, а в числі витрат на управління включає тільки загально-виробничі витрати. Водночас виробнича собівартість продукції (робіт, послуг) включає: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, змінні і постійні розподілені загально-виробничі витрати.

До прямих відносяться витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до певного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом. Загально-виробничі витрати відносяться до непрямих витрат, оскільки їх не-

можливо виділити у вартості кожного виробу і важко пов'язати з конкретною одиницею продукції.

Під загальновиробничими розуміються витрати на організацію виробництва й управління роботою цехів та інших підрозділів основного і допоміжного виробництва.

З метою більш повного висвітлення резервів економії витрат на обслуговування та управління виробництва, їх планування і облік проводять за статтям номенклатури. Так, згідно Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції спиртової промисловості до загальновиробничих витрат відносяться: витрати на управління виробництвом; амортизація основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів загальновиробничого призначення; сума, сплачених орендарем платежів за користування наданими в оперативний лізинг основними засобами, іншими необоротними матеріальними активами загальновиробничого призначення; витрати некапітального характеру, пов'язані з удосконаленням технологій та організацією виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності та інших експлуатаційних властивостей у ході виробничого процесу; витрати на обслуговування виробничого процесу; витрати за використання і обслуговування засобів сигналізації, за надані для виробничих потреб послуги телефонного зв'язку; податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі, безпосередньо пов'язані з виробничим процесом і кількістю продукції, що випускається; місцеві податки і збори; витрати на охорону праці та витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацію фондів природоохоронного призначення; витрати на перевезення працівників виробничих підрозділів до місця роботи; платежі зі страхування ризиків цивільної відповідальності; відрахування на створення резервного фонду для забезпечення гарантійних зобов'язань на проведення гарантійних ремонтів; витрати цеху, пов'язані з професійною підготовкою або перепідготовкою кадрів за профілем виробництва працівників, пов'язаних виробничою діяльністю, що перебувають у трудових відносинах з підприємством; витрати на утримання виробничих приміщень; компенсація працівникам за використання для потреб виробництва власного інструмента і особистого транспорту; суми вихідної допомоги, передбачені чинним законодавством, працівникам пов'язаним з виробничою діяльністю [6].

Важливою особливістю загальновиробничих витрат є те, що на відміну від прямих витрат, які завжди є змінними, загальновиробничі витрати можуть бути як змінними, так і постійними.

Відповідно до пункту 16 П(с)БО 16 «Витрати» до змінних загальновиробничих витрат відносяться витрати на обслуговування та управління виробництвом (цехами, ділянками), які змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. До постійних загальновиробничих витрат відносяться витрати на обслуговування та управління виробництвом, які залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності [8].

Необхідно зазначити, що розподіл витрат на постійні і змінні є умовним, так як існують витрати, що містять у собі постійну і змінну частини. Крім того затрати, які для одного підприємства є постійними, для іншого можуть бути змінними. Перелік і склад постійних і змінних загальновиробничих витрат установлюється підприємством самостійно.

Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної праці, обсягу діяльності, прямих витрат), виходячи з фактичної потужності звітного періоду й прямо і повністю відносяться на собівартість виробленої продукції (Д-т 23 — К-т 91).

Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу при нормальній потужності. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції у період їх виникнення, тобто ця частина витрат повністю списується на рахунок собівартості реалізації.

Отже, облік загальновиробничих витрат складається з порядку розподілу загальновиробничих витрат, за яким основна частина цих витрат (розподілених) включається до собівартості конкретного виду продукції, а нерозподілені загальновиробничі витрати збільшують собівартість продукції того періоду, в якому такі витрати виникли.

Таким чином, для визначення суми розподілених і нерозподілених постійних загальновиробничих витрат підприємству необхідно мати: базу для розподілу, нормальну потужність та загальну планову величину загальновиробничих витрат із розбивкою на змінні і постійні.

Під базою розподілу розуміється показник в розрахунку на одиницю виміру якого встановлюється норматив розподілу загальновиробничих витрат. Підприємство самостійно обирає базу розподілу, однак вибраний критерій обов'язково повинен вказувати на зв'язок між загальновиробничими витратами і причинами, що впливають на їх величину. На підприємствах спиртової промисловості, як правило, за базу розподілу прийнято 1 дал. спирту.

Згідно пункту 4 П(с)БО 16 «Витрати» під нормальною потужністю розуміється очікуваних середній обсяг діяльності, що може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства протягом кількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування виробництва.

Обсяг діяльності, обумовлений кон'юнктурою і місткістю ринку, тобто реальними можливостями підприємства, можна розглядати як плановий обсяг виробництва. В спиртовій промисловості при розподілі загальновиробничих витрат на змінні і постійні як нормальну потужність слід розглядати плановий обсяг виробництва продукції в натуральному виразі. Нормальна потужність може переглядатися один раз на рік або квартал відповідно до облікової політики підприємства.

Розподіл загальновиробничих витрат здійснюється в такому порядку:

1) виходячи з очікуваного обсягу виробництва на один або декілька років визначається нормальний рівень виробничої потужності і сума змінних або постійних загальновиробничих витрат. При цьому змінні і

постійні загальновиробничі витрати визначаються за фактичними обліковими даними минулих періодів. Якщо підприємство не веде окремого обліку постійних і змінних витрат, або за обліковими даними неможливо визначити фактичну суму таких витрат, то для визначення змінних витрат може бути визначена питома вага цих витрат на одиницю продукції;

2) розраховуються нормативи розподілу постійних та змінних загальновиробничих витрат на одиницю бази розподілу шляхом ділення суми постійних та змінних загальновиробничих витрат при нормальному рівні потужності на кількість виробленої продукції;

3) розрахований норматив на постійні загальновиробничі витрати помножується на фактичну величину обраної бази розподілу за звітний період. Дана сума вважається розрахованою нормою постійних фактичних витрат звітного періоду;

4) розрахована норма постійних фактичних витрат звітного періоду порівнюється з сумою постійних фактичних витрат звітного періоду, яка визначається як різниця між загальною сумою фактичних загальновиробничих витрат за звітних період та сумою змінних фактичних витрат цього ж періоду, обчисленою прямим шляхом на підставі первинних документів [6].

Постійні витрати, що не перевищують розрахованої норми, вважаються розподіленими витратами і включаються до виробничої собівартості Д-т 23 — К-т 91, а частина постійних непрямих витрат, що залишилася, є нерозподіленою і включається до собівартості реалізованої продукції у періоді їх виникнення: Д-т 90 — К-т 91.

Якщо ж фактичний обсяг виробництва дорівнює нормальній потужності, то вся сума постійних витрат включається у виробничу собівартість продукції: Д-т 23 — К-т 91. А при перевищенні фактичного обсягу виробництва нормальної потужності нерозподілені витрат не має: Д-т 23 — К-т 91. При цьому слід пам'ятати, що відповідно до П(с)БО 16 загальна сума розподілених і нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину.

Висновки та перспективи подальших розв'язок в даному напрямку. Таким чином, в науковому дослідженні розкрито особливості обліку та розподілу загальновиробничих витрат на підприємствах спиртової промисловості. Оскільки ряд питань щодо обліку і розподілу загальновиробничих витрат є недостатньо врегульованими чинним законодавством, то можна з упевненістю стверджувати, що питання обліку загальновиробничих витрат і в майбутньому будуть предметом досліджень вчених-економістів.

ЛІТЕРАТУРА

1. *Бутинець Ф. Ф.* Бухгалтерський управлінський облік. Навч. посіб. для студ. спец. 7.050601 «Облік і аудит»/ Ф. Ф. Бутинець, Л. В. Чижевська, Н. В. Герасимчук. — Житомир: ЖІТІ, 2000. — 448 с.
2. *Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студ. спец. «Облік і аудит» вищих навчальних закладів/ За ред. Ф. Ф. Бутинця.* — 6-те вид., доп. і перероб. — Житомир: ПП «Рута», 2005. — 756 с.

3. Бухгалтерський фінансовий та внутрігосподарський облік в галузях системи переробної промисловості АПК (на основі національних стандартів) / За ред. В. В. Сопка та О. В. Бойко. — К.: Фенікс, 2001. — 468 с.

4. *Вовченко Т.* Загальновиробничі витрати — враховуємо і розподіляємо // «Дебет — Кредит». — 2005. — № 30. — С.33-38.

5. *Іванов Ю. Котлярів Є.* Розподіл загальновиробничих витрат // Бухгалтерія. — 2001. — № 37/1. — С. 41—47.

6. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції спиртової промисловості з урахуванням Положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

7. Облік загальновиробничих витрат // Бизнес. — 2000. — № 47. — С. 110—114.

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства України від 31.12.99р. № 318.

Г. А. Ямборко, доцент,
Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана

ПРОБЛЕМИ УПОРЯДКУВАННЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ПРОЦЕДУРИ РОЗПОДІЛУ ПРИБУТКУ

Актуальність проблеми упорядкування обліку та аналізу процедури розподілу прибутку підприємств України, в першу чергу — відкритих акціонерних товариств очевидна, оскільки ефективність розвитку і їх ринкова вартість в певній мірі залежить від оптимального співвідношення між розподіленою і реінвестованою сумою прибутку. Пропорції між сумами розподіленого і реінвестованого прибутку можуть суттєво вплинути на важливі аспекти діяльності підприємства та її результативність. При визначенні суми розподіленого прибутку враховують мотивацію і пріоритетність інтересів власників (акціонерів). Адже, сума прибутку, як результат господарської діяльності, яка залишається в розпорядженні підприємства після сплати податків, належить його власникам, а тому напрямки і суми його розподілу визначаються рішенням зборів акціонерів. При цьому слід зауважити, що сума розподіленого прибутку на виплату дивідендів, які як правило сплачуються грошовими коштами, впливає на рівень платоспроможності підприємства. Водночас реінвестована частина прибутку є внутрішнім, одним з привабливих джерел фінансування діяльності підприємства. З огляду на це, основною метою розподілу прибутку є оптимізація пропорцій між капіталізованою і спожитою частинами прибутку. Значимо, що розподіл прибутку повинен здійснюватися у відповідності до вимог чинного законодавства, які на нашу думку, повинні бути конкретизовані спеціально сформованою політикою акціонерного товариства. Ця політика повинна відображати вимоги загальної стратегії розвитку підприємства, формувати необхідний об'єм інвестиційних ресурсів, забезпечити фінансові інтереси власників, а тому її розробка є одним із найбільш