Міністерство освіти і науки України

Ковельський промислово-економічний коледж ЛНТУ

**Курсова робота**

з дисципліни « Бухгалтерський облік»

на тему:

«Облік витрат на підприємстві»

виконана на матеріалах підприємства

«ВКФ «Ковель»»

Виконала:

Дубенюк Н.С.

Перевірила:

Михалевич С.Г

Ковель

2010 р.

**Зміст**

Вступ

1. Економіко-організаційна характеристика підприємства

2. Розгляд нормативно-правових актів

3. Сутність витрат та їх класифікація

4. Облік виробничих витрат

5. Склад та облік операційних витрат

6. Облік фінансових витрат та інвестиційної діяльності

7. Облік витрат за економічними елементами та статтями калькуляції

8. Методи обліку витрат

9. Відображення витрат в облікових регістрах та звітності

Висновки

Список використаної літератури

Додатки

**Вступ**

**витрати облік звітність контроль**

В умовах ринкової економіки бухгалтерський облік є особливо важливою функцією ефективного управління виробничими і комерційними структурами, знаряддям контролю за раціональним і економічним використанням ресурсів з метою досягнення комерційного успіху і виконання фінансових обов’язків перед державою.

На відміну від інших видів обліків, бухгалтерський облік забезпечує суцільну реєстрацію усіх господарських процесів на підставі документів первинного обліку. Облік є одним з найважливіших засобів отримання інформації і основою раціонального управління.

Основний фінансовий результат діяльності підприємства – це прибуток, який є основою і джерелом засобів для подальшого його розвитку. Підвищити прибуток можна, збільшуючи обсяги виробництва або ціни на продукцію. Тому в системі розвитку підприємства в умовах значних економічних обмежень підвищення фінансового результату безпосередньо зв’язано зі зниженням витрат.

Чітка побудова бухгалтерського обліку підвищує роль його як основного засобу контролю за додержанням режиму економії і комерційного успіху в усіх підприємствах.

Важливе значення відіграє науково-обґрунтований бухгалтерський облік витрат, що формує інформацію про використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, собівартості виробництва і реалізації, а в кінцевому результаті показники ефективності роботи підприємств і об’єднань.

Важливим показником, який характеризує діяльність промислового підприємства є собівартість. Собівартість — це поточні витрати на виробництво і реалізацію продукції в грошовому вираженні.

Проблема зменшення витрат на підприємстві, відповідно собівартості, що веде до підвищення прибутку, завжди була і буде на першому місці. Кінцева мета будь-якої діяльності - одержання прибутку. А для визначення кінцевого результату прибутку необхідно вести облік і аналіз витрат.

Витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов’язання, які призводять до зменшення власного капіталу.

Облік витрат - це сукупність свідомих дій, спрямованих на відображення операцій, що відбуваються на підприємстві протягом певного тимчасового періоду процесів постачання, виробництва і реалізації продуктів його праці за допомогою їх (процесів) кількісного вимірювання (в натуральних і вартісних показниках), реєстрації, групування і аналізу в розрізах, що формують собівартість готової продукції.

Проблеми пов’язані з термінології, організації та методики обліку витрат є предметом дискусії багатьох науковців. Тому питання пов’язані з обліком витрат є не до кінця розкритими і потребують детальнішого вивчення.

Ці всі фактори підкреслюють актуальність обліку витрат.

Мета написання даної роботи полягає в з’ясовані сучасної природи витрат діяльності підприємства в умовах ринкової економіки, обґрунтування теоретичних і методичних положень щодо удосконалення системи їх обліку, аналізу та контролю.

**1. Економіко-організаційна характеристика підприємства**

Повна назва підприємства – Товариство з Обмеженою Відповідальністю Виробничо-комерційна Фірма «Ковель» (надалі ВКФ «Ковель»).

ВКФ «Ковель» охоплює в собі:

- контору, де працюють штатні працівники;

- швейний відділ;

- механічний цех;

- склад;

Підприємство є юридичною особою, здійснює свою діяльність на основі повного господарського розрахунку і самофінансування.

Згідно Статуту ВКФ «Ковель», основними цілями і напрямами діяльності підприємства є:

- виробництво і реалізація продукції легкої промисловості;

- проведення торгово-закупівельних операцій.

Основною діяльністю ВКФ «Ковель» є виробництво та реалізація продукції легкої промисловості ( одяг, пальта, спецодяг). По сумісництву підприємство отримує прибуток від діяльності магазину, що розташований на території фірми.

Підприємство має право самостійно здійснювати зовнішньоекономічну діяльність відповідно до діючого законодавства.

Джерелом формування фінансових ресурсів є прибуток , амортизаційні відрахування, а також інші надходження.

З метою організації бухгалтерського обліку на підприємстві розроблений та затверджений наказ про облікову політику (додаток 1). Згідно цього наказу на підприємстві:

- амортизація малоцінних необоротних активів здійснюється при відпуску їх в експлуатацію за нормою амортизації 50 %;

- оцінку запасів (матеріалів, сировини, палива), комплектуючих виробів і напівфабрикатів при відпуск у виробництво чи у іншому вибутті здійснювати за ідентифікованою собівартістю;

- заробітна плата нараховується: -за штатним розписом по окладах – для інженерно-технічних працівників і службовців; по окладах і годинних тарифних ставках – робітникам інших професій

- за відрядними розцінками – для робітників основного виробництва – пошивочний і розкрійні цехи;

- встановити попередільний метод обліку витрат;

- на рахунку 23 «Виробництво» вести слідуючи субрахунки 231 «Основне виробництво», 232 «Допоміжне виробництво»;

- резерв сумнівних боргів не формується;

- для узагальнення інформації про витрати підприємства за елементами на застосовувати бухгалтерські рахунки класу 8 Плану рахунків.

- податковий облік вести згідно із законодавством України.

Для економічної характеристики ВКФ «Ковель» у таблиці 1.1 наведені основні показники фінансово-господарської діяльності підприємства за 2007-2009 роки.

Таблиця 1.1

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Економічні показники | 2007 | 2008 | 2009 | Відхилення 2010 р. від | | | |
| 2008 | | 2009 | |
| Абс. | Від.% | Абс. | Від.% |
|  | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 2 | Дохід від реалізації продукції (без ПДВ) тис.грн. | 13285,3 | 144335 | 10587 | -2698,3 | 79 | -3848 | 73 |
| 3 | Собівартість реалізованих товарів, тис. грн. | 11092,4 | 12699 | 9385 | -1707.4 | 85 | -3314 | 74 |
| 4 | Валовий прибуток | 2170,9 | 1694 | 1050 | -1120,9 | 48 | -644 | 62 |
| 5 | Інші операційні доходи, тис. грн. | 13263,5 | 13677 | 12669 | -5945 | 96 | -1008 | 93 |
| 6 | Інші операційні витрати, тис. грн. | 13373,2 | 13647 | 12226 | -1147,2 | 91 | -1421 | 90 |
| 7 | Фінансовий результат від операційної діяльності, тис. грн. | 758,6 | 360 | 98 | -660,6 | 13 | -262 | 27 |
| 8 | Інші доходи, тис. грн. | 177,6 | 213 | 34 | -143,6 | 19 | -179 | 16 |
| 9 | Інші витрати, тис. грн. | 166,3 | 258 | 77 | -89,3 | 46 | -181 | 30 |
|  | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 10 | Фінансовий результат від звичайної діяльності, тис. грн. | 965,0 | 637 | 545 | -420 | 56 | -92 | 86 |
| 11 | Чистий прибуток, тис. грн. | 723,7 | 478 | 409 | -314 | 57 | -69 | 86 |
| 12 | Разом | - | - | - | -14247 | - | -11018 | - |

Із таблиці 1.1 випливає, що за ці останні 3 роки фінансово-господарська діяльність підприємства спадає. Витрати, які пов’язані із діяльністю підприємства також спадають. Дана ситуація доказує, що економіка криза торкнулась не лише України, а й країни Європи. Тому, що діяльність ВКФ «Ковель» спирається на укладанні договорів-замовлення із закордонними підприємствами.

Оцінку динаміки загального обсягу витрат та їх структури можна зробити за результатами загального аналізу ( табл. 1.2).

На рівень прибутку від реалізації продукції впливає такий чинник, як зміна показника собівартості продукції. Надпланове зниження собівартості реалізованої продукції дозволяє одержати додатковий прибуток, що дорівнює розміру сумі зниження собівартості.

Таблиця 1.2

Динаміка витрат ВКФ «Ковель» за період 2007-2009 р.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Показники | Факт за | | | Відхилення 2009 р. від | |
| 2007 | 2008 | 2009 | 2007 | 2008 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1 | Дохід від реалізації продукції (без ПДВ) тис. грн. | 13285,3 | 14435 | 10587 | -2698,3 | -3848 |
| 2 | Собівартість реалізованої продукції, тис. грн. | 11092,4 | 12699 | 9385 | -1707,4 | -3314 |
| 3 | Чистий прибуток, тис. грн. | 723,4 | 478 | 409 | -314,7 | -69 |
| 4 | Витрати на 1 грн. реалізованої продукції, тис. грн. | 0,83 | 0,88 | 0,89 | 0,06 | 0,01 |
| 5 | Витрати на 1 грн. чистого прибутку, тис. грн. | 15,3 | 26,6 | 22,9 | 7,6 | -3,7 |

Аналізуючи таблицю 1.2 видно, що зменшення собівартості в 2009 р. порівняно з 2007р. на 1707,4 тис. грн. призвело до зменшення чистого прибутку на 314,7 тис. грн. Наслідком цього є збільшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції на 0,06 тис. грн. та збільшення витрат на 1 грн. чистого прибутку (7,6 тис. грн.). Та сама ситуація проглядається порівнюючи з 2008 р. Собівартість зменшилась на 3314 тис. грн., що призвело до зменшення чистого прибутку на 69 тис. грн. Наслідком цього стало незначне збільшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції на 0,01 тис. грн. та зменшення витрат на 1 грн. чистого прибутку на 3,7 тис. грн.

Проте ми не можемо стверджувати, що зниження собівартості обов’язково призведе до збільшення чистого прибутку.

Для прийняття управлінських рішень щодо витрат підприємства результатів загального аналізу недостатньо. Отож, в період розбудови ринкової економіки досить актуальним є результат факторного аналізу.

Під факторним аналізом розуміють методику комплексного системного вивчення і вимірювання впливу факторів на величину результативних показників.

На підставі даних таблиці 1.3 проаналізуємо вплив розміру витрат ВКФ «Ковель» на зміну розміру чистого прибутку.

Таблиця 1.3

Витрати і прибуток діяльності ВКФ «Ковель» за період 2008-2009 роки (тис. грн.)

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | | Показники | 2008 | | 2009 | | Зміни | |
| 1 | 2 | | | 3 | | 4 | | 5 |
| 1 | Дохід від реалізації продукції без урахування ПДВ | | | 14435 | | 10587 | | -3848 |
| 2 | Собівартість реалізованої продукції | | | 12699 | | 9385 | | -3314 |
| 3 | Адміністративні витрати | | | 1131 | | 1264 | | 133 |
| 4 | Витрати на збут | | | 233 | | 131 | | -102 |
| 5 | Інші операційні витрати | | | 13647 | | 12226 | | -1421 |
| 6 | Фінансові доходи | | | 322 | | 490 | | 168 |
| 7 | Фінансові витрати | | | - | | - | | - |
| 8 | Податок на прибуток | | | 159 | | 136 | | -23 |
| 9 | Чистий прибуток | | | 478 | | 409 | | -69 |

З даних таблиці 1.3 ми бачимо всі витрати діяльності ВКФ «Ковель» зменшились. Тому чистий прибуток зменшений, але за рахунок фінансових доходів на незначну суму.

Отже, проаналізувавши таблиці 1.1, 1.2, 1.3 ми побачили що ситуація з прибутком підприємства ВКФ «Ковель» дещо не стабільна. За останні 3 роки собівартість разом із тим чистий прибуток спадає ( графік 1.1 (додаток4)).

**2. Розгляд нормативно-правових актів**

Організаційно-правовою основою формування витрат підприємства є законодавчі акти та нормативні положення, зокрема:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в України» №996 від 19.07.1999р.[1] є базовим законом в сфері бухгалтерського обліку. Цей Закон визначає правові принципи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку а складання фінансової звітності.
2. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємства» № 283/97-ВР від 22.05.1997р [2]. Містить основні принципи формування собівартості продукції.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» затверджене Міністерством фінансів України від 31.12.1999р. №318 [3]. Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та розкриття її у фінансовій звітності.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999р. №87 [4]. Містить трактування терміну «витрати».
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс» затверджений наказом Міністерства України від 31.03.1999р. №87[5]. Розкриває зміст статей Балансу, в тому числі і статей обліку витрат у незавершеному виробництві.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999р. №87.[6] Містить загальні вимоги до розкриття статей звіту про фінансові результати, в тому числі і статей обліку витрат.

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.04.2006 №415[7]. Визначає методологічні засади формування в обліку інформації про фінансові витрати та її розкриття у фінансовій звітності.

8.«План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств та організацій» затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. №291.[8]

9. «Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій» затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. № 291.[9] Дана інструкція встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення інформації методом подвійного запису про витрати підприємства.

10. Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000р. № 356 « Про методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку».[10] Визначає облікові регістри обліку витрат та порядок їх заповнення.

11. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджені наказом Державного комітету промислової політики України від 2.02.2001 р. № 47[11]. Визначають порядок планування, ведення обліку і калькулювання виробничої продукції, робіт і послуг промислового характеру як на промислових підприємствах, так і в непромислових організаціях, які випускають готові вироби, незалежно від форм власності і господарювання.

12. Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торгівельній діяльності, затверджених наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 22.05.2002р. № 145[12]. Містить трактування витрат.

**3. Сутність витрат та їх класифікація**

Витрати в бухгалтерському розумінні відрізняються від витрат в економічному тлумаченні. Як загальноекономічна категорія витрати характеризуються використанням різних речовин і сил природи в процесі господарювання. Під економічними витратами розуміють «затрати втрачених можливостей», тобто суму грошей, яку можна отримати при найбільш вигідному з усіх можливих альтернативних варіантів використання ресурсів. Таким чином, економічні витрати будь-якого ресурсу, обраного для виробництва продукції, дорівнює його вартості за найкращого з усіх можливих варіантів використання. Поняття економічних витрат обумовлене обмеженістю ресурсів порівняно з кількістю варіантів їх використання. З бухгалтерської точки зору, витрати – це тількі конкретні витрати ресурсів.[13; c.622]

Економічне розуміння витрат базується на проблемі обмеженості ресурсів і можливості їхнього альтернативного використання

З позицій бухгалтерського підходу до виробничих витрат варто відносити всі реальні, фактичні витрати, що здійснюються в грошовій формі. Такими можуть бути: заробітна плата робітників; плата за оренду будинків, споруджень, верстатів, устаткування; оплата транспортних витрат; оплата послуг банків, страхових компаній і т.д. З позицій економічного підходу до витрат виробництва варто відносити не тільки фактичні витрати, здійснювані в грошовій формі, але і не оплачувані фірмою витрати, витрати, пов'язані з упущеною можливістю самого оптимального застосування своїх ресурсів.

І бухгалтери, і економісти включають у свої розрахунки фактичні витрати (заробітна плата робітників, оклади службовців, оренда приміщень та вартість матеріалів). Для бухгалтерів фактичні витрати важливі, оскільки вони включають прямі виплати підприємства іншим юридичним особам, з якими воно має справу. Ці витрати повинні знати і економісти, фактичні витрати це ті кошти, які могли би бути використанні десь в іншому місці з більшою ефективністю. [14; с. 188]

Національні стандарти бухгалтерського обліку П(С)БО 1[4] та П(С)БО 16[3] визначають витрати як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення власного капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками). В даному визначенні сутність витрат виражається не через їх економічну природу, а через наслідки операцій з активами та капіталом для фінансово-майнового стану підприємства.

Нашкерська В.Г. дає таке визначення витрат:

Витрати - це процес споживання або використання матеріалів, товарів, робіт і послуг в процесі одержання доходу. Здійснення витрат прямо або опосередковано пов'язується з процесами виробництва та реалізації продукції. Витрати визнаються при зменшенні активів або при зро­станні зобов'язань, внаслідок яких відбувається зменшення власного капіталу (за винятком випадків вилучення капіталу власниками) за умови їх достовірної оцінки [15; с. 20].

Згідно Методичних рекомендацій з формування складу витрат та порядку їх планування в торгівельній діяльності, затверджених наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 22.05.2002р. № 145[12] поточні витрати підприємства - це грошове відбиття витрат живої та уречевленої праці на здійснення поточної торговельно-виробничої діяльності підприємства, що за натурально - речовим складом становлять спожиту частину матеріальних, нематеріальних трудових та фінансових ресурсів.

Для обліку витрат важливим є їх класифікація.

Витрати підприємства можна класифікувати за різними ознаками.

Необхідність виділення різних класифікацій витрат зростає з ускладненням господарської діяльності підприємства.

За класифікацією витрат, яку пропонує Бутинець Ф.Ф.[13;с.623] у табл. 3.1

Таблиця 3.1 Класифікація витрат

|  |  |
| --- | --- |
| Ознаки класифікації | Група витрат |
| 1 | 2 |
| За відношенням до виробничого процесу | Основні витрати  Накладні витрати |
| За відношенням до обсягів виробництва | Постійні витрати  Змінні витрати |
| За єдністю складу | Одноелементні витрати  Комплексні витрати |
| За способом включення до собівартості | Прямі витрати  Непрямі витрати |
| За доцільністю | Продуктивні витрати  Непродуктивні витрати |
| За економічними елементами | Матеріальні витрати  Витрати на оплату праці  Відрахування на соціальні заходи  Амортизація  Інші операційні витрати |
| За статтями калькуляцій | Підприємство самостійно обирає статті калькуляції |
| За видами діяльності | Витрати звичайної діяльності (витрати операційної, фінансової, інвестиційної діяльностей)  Витрати надзвичайної діяльності |

До основних відносяться витрати, безпосередньо повязані з виробничим процесом виготовлення продукції (виконання робіт, надання послуг). У будь-якому виробництві вони складають найважливішу частин витрат. Накладні витрати повязані з організацією, обслуговуванням виробництва та управління ним.

За відношенням до обсягів виробництва витрат поділяються на змінні та постійні.

Змінними називаються витрати, величина яких змінюється пропорційно зміні обсягу виробництва. Звідси розмір цих витрат на кожну одиницю продукції незмінним. До постійних відносяться витрати. велечина яких не змінюється або майже не змінюється (умовно-постійні витрати) при зміні обсягу виробництва.

За єдністю складу витрат можуть бути одноелементними або комплексними.

Одноелементні витрати включають економічно однорідні витрати, які не поділяються на різні компоненти. На цьому принципі побудована класифікація витрат за економічними елементами. Комплексні витрати складаються з декількох економічних елементів. Характерним прикладом статті комплексних витрат є загальновиробничі витрати.

За способом включення до собівартості окремих видів продукції витрати поділяються прямі та непрямі.

Витрати на виробництво конкретного виду продукції, які безпосередньо включаються до її собівартості економічно доцільним шляхом, тобто на підставі первинних документів без додаткового розподілу називаються прямими. Непрямі витрати – це витрати на виробництво, Які не можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного обєкту витрат економічно доцільним шляхом, а тому потребують розподілу.

За доцільністю витрачання виділяють продуктивні витрати, до яких відносяться виправдані або доцільно для даного виробництва витрати. Відповідно, до непродуктивних відносяться витрати, що виникають з причин, які свідчать про недоліки в технології та організації виробництва.

Організація обліку витрат за економічними елементами мас велике значення для складання фінансової звітності та проведення економічного аналізу. Перелік калькуляційних статей встановлюється підприємством самостійно виходячи з особливостей технології та організації виробництва. На його основі складаються форми калькуляційних розрахунків, кошторисів та внутрішньої звітності.

Залежно від видів діяльності всі витрати можна розподілити на дві великі групи: витрати, які виникають у процесі звичайної діяльності, та витрати, які виникають внаслідок надзвичайних подій. В свою чергу витрати, що виникають в процесі звичайної діяльності, можна розподілити на витрати від операційної (основної та іншої), інвестиційної, фінансової діяльностей.

Отже, розглянувши поняття „витрат" в нормативних джерелах та в спеціальній літературі, ми бачимо, що різні автори трактуючи це поняття, не розкривають всіх його аспектів, не враховують всіх особливостей функціонування підприємства як самостійного суб'єкта господарювання. Так, при визначенні економічної сутності витрат необхідно враховувати вище перераховані недоліки, знайти єдине найбільш повне тлумачення, що в кінцевому результаті допоможе зрозуміти сутність витрат та приймати раціональні та правильні рішення щодо управління витратами на підприємстві.

**4. Облік виробничих витрат**

При виготовлені певної продукції виникають витрати, які мають назву «виробничі».

Виробничі витрати – це витрати які безпосередньо були понесені під час виробництва даної продукції.

За способом включення до собівартості продукції виробничі витрати поділяються на прямі та непрямі.

Прямі витрати безпосередньо пов’язані з виробництвом певного виду продукції, а тому до її собівартості включаються прямо на підставі відповідних документів.

Непрямі витрати, як правило, пов’язані з виробництвом кількох видів продукції, а тому вони прямо до собівартості тієї або іншої продукції не можуть бути віднесені. До них відносяться загальновиробничі витрати.

До прямих витрат належать:

* прямі матеріальні витрати ( вартість сировини і матеріалів, які є основою продукції, що виготовляється; куплених напівфабрикатів та комплектуючих виробів; допоміжних та інших матеріалів)
* прямі витрати на оплату праці ( заробітна плата та інші виплати працівникам, зайнятих у виробництві продукції, виконані робіт чи наданні послуг, які безпосередньо можна віднести до конкретного об’єкта витрат)
* інші прямі витрати ( усі інші види виробничих витрат, що можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об’єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні цілі, плата за оренду земельних, майнових паїв, амортизація, втрати від браку).

Виробничі витрати, згідно з інструкцією по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. №291, відображається в таких рахунках:

* на рахунку 23 «Виробництво», де здійснюється облік витрат на виробництво продукції ( дебетове сальдо на рахунку 23 на кінець періоду показує суму незавершеного виробництва);
* на рахунку 90 « Собівартість реалізації», де відображається собівартість реалізованої продукції, робіт, послуг, фактичну собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок);
* на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», де ведеться облік витрат на організацію виробництва та управління галузями, цехами, відділеннями та підрозділами основного виробництва, а також витрат пов’язаних з експлуатацією та утриманням обладнання. В кінці місяця дані витрати списуються на рахунок 23 «Виробництво» та на рахунок 90 «Собівартість реалізації».

Для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) використовується рахунок 23 «Виробництво».

За дебетом рахунку 23 « Виробництво» відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також виробничі накладні витрати та втрати від браку продукції (робіт, послуг), за кредитом – суми фактичної виробничої собівартості завершеної виробництвом продукції ( у дебет рахунків 26, 27), виконаних робіт та послуг (у дебет рахунку 90).

В кінці кожного місяця за підписом керівника виробничого підрозділу до бухгалтерії передається виробничий звіт. У ньому у розрізі найменувань продукції, яку виробляє зазначений підрозділ, вказується: кількість відпрацьованого часу працівниками підрозділу (у людино-годинах і людино-днях); обсяг нарахованої їм заробітної плати, вартість спожитих виробничих запасів. Кількість і вартість спожитих електроенергії, води, тепла і т. ін., вартість списаних на витрати виробництва малоцінних та швидкозношуваних предметів, кількість виробленої і оприбуткованої на склад готової продукції.

Разом із виробничим звітом до бухгалтерії також подаються і всі первинні документи, зокрема: «Табель обліку робочого часу», «Наряд на відрядну роботу» ( індивідуальний або бригади), «Накладна – вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів», «Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів», «Прибутковий ордер» (на передачу готової продукції на склад і т. ін.

Дані виробничого звіту опрацьовуються бухгалтером, який відповідає за ділянку облікової роботи по обліку виробництва і в подальшому переносяться до відомості В-3 при спрощеній формі обліку або до книги обліку виробництва при журнально-ордерній формі обліку, з якої узагальнені дані в цілому по рахунку 23 переносяться до журналу-ордеру №5.

Варто зазначити, що по рахунку 23 «Виробництво» на кінець місяця може бути дебетовий залишок (сальдо) в сумі незавершеного виробництва.

Незавершене виробництво являє собою продукцію, роботи і послуги, які не пройшли всіх стадій технологічного процесу і, як наслідок, є недоукомплектованими або такими, що не пройшли відповідного технічного контролю.

Важливість визначення обсягів незавершеного виробництва зумовлена необхідністю розмежування здійснених витрат того чи іншого підрозділу підприємства з метою визначення фактичної собівартості виробленої продукції.

З метою визначення обсягів незавершеного виробництва в натуральному і вартісному виражені на перше число кожного місяця проводиться його інвентаризація. Проведення інвентаризації покладається на спеціально створену для цього на початку року комісію, склад якої затверджується наказом по підприємству.

Облік виробничих накладних витрат на організацію виробництва та управління цехами, ділянками, відділеннями, бригадами й іншими підрозділами основного і допоміжного виробництва ведеться на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати».

За дебетом рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» відображається сума визнаних витрат, за кредитом – щомісячне списання, з відповідним розподілом, на рахунки 23 «Виробництво» та 90 «Собівартість реалізації ».

В кінці місяця загальновиробничі витрати розподіляються.

Загальновиробничі витрати поділяються на змінні та постійні. Відповідно до П (С) БО 16 «Витрат» перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат встановлюється підприємством, що зазначається в Положенні про облікову політику.

До змінних загальновиробничих витрат відносяться витрати на обслуговування та управління виробництвом ( цехами, ділянками), які змінюються прямо ( або майже прямо) пропорційно зміні обсягу виробництва. Змінні загальновиробничі витрати повністю включаються до виробничої собівартості продукції ( робіт, послуг) у період їх виникнення.

До постійних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом, які залишаються незмінними ( або майже незмінними) при зміні обсягу виробництва. Постійні загальновиробничі витрати формуються протягом звітного періоду в однакових розмірах незалежно від обсягу випущеної продукції, виконаних робіт, наданих послуг.

Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об’єкт витрат з використанням бази розподілу при нормальній потужності. Величина нормальної потужності визначається підприємством самостійно і зазначається в Положенні про облікову політику підприємства.

База розподілу – це показник ( грошовий або натуральний), в розрахунку на одиницю виміру якого встановлюється норматив розподілу загальновиробничих витрат.

Розподіл загальновиробничих витрат проводиться у наступній послідовності:

* перший етап – розподіл усіх загальновиробничих витрат на постійні і змінні;
* другий етап – вибір бази розподілу. Кожному підприємству слід обрати за базу розподілу такий показник, зміна якого найбільшою мірою впливає на зміну величини загальновиробничих витрат. Вибір невідповідного показника буде означати, що суми загальновиробничих витрат. які відносяться на окремі вироби (роботи, послуги), неточно відобразять фактично понесені витрати.

Враховуючи особливості відповідних виробництв застосовується, як правило, наступні бази розподілу загальновиробничих витрат:

* вартість прямих витрат матеріалів – якщо загальновиробничі витрати прямо пов’язані з величиною та кількістю матеріалів, з якими здійснюють певні технологічні операції;
* прямі витрати на оплату праці – якщо загальновиробничі витрати прямо пов’язані з величиною прямих витрат на оплату праці, використовується на підприємствах з однаковим рівнем механізації і автоматизації виробництва;
* людино-години – якщо немає значної різниці між величиною заробітної плати робітників;
* витрати з переробки (хімічна, нафтопереробна промисловість);
* кількість (маса) виготовленої продукції.

третій етап – визначення нормальної потужності підприємства та вираження її в одиницях виміру обраної бази. Щоб розрахувати нормальну потужність, необхідно врахувати не тільки технічний потенціал обладнання, але й змінний режим роботи, тенденції попиту на продукцію тощо;

четвертий етап – обчислення суми постійних і змінних загальновиробничих витрат за умови досягнення підприємством нормальної потужності.

пятий етап – розрахунок нормативу постійних і змінних витрат на одиницю бази розподілу. Розподіливши відповідні суми витрат на раніше визначену нормальну потужність, отримують планові нормативи змінних і постійних накладних витрат у розрахунку на одиницю бази розподілу.

Загальновиробничі витрати, які знаходяться у межах нормативів, вважаються розподіленими та списуються в дебет 23 «Виробництво».Інші витрати є нерозподіленими та відносяться у дебет 90 «Собівартість реалізаці»

При розподілі постійних загальновиробничих витрат можуть виникати наступні ситуації, якщо фактичний обсяг виробництва:

менший за нормальну потужність, то до виробничої собівартості включається добуток нормативу постійних витрат на фактичний обсяг виробництва, тобто до собівартості включається лише частина постійних загальновиробничих витрат : Д-т 23 «Виробництво» К-т 91 «Загальновиробничі витрати». Частина постійних загальновиробничих витрат, що залишилася, є нерозподіленою і включається до складу собівартості реалізованої продукції ( робіт, послуг) у період їх виникнення : Д-т 90 «Собівартість реалізації» К-т 91 «Загальновиробничі витрати»;

дорівнює нормальній потужності. То вся сума постійних витрат включається до виробничої собівартості продукції: Д-т 23 «Виробництво» К-т 91 «Загальновиробничі витрати»;

більше нормальної потужності, то нерозподілених витрат немає: Д-т 23 «Виробництво» К-т 91 «Загальновиробничі витрати». При цьому слід пам’ятати, що відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» загальна сума розподілених і нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину.

Узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг ведеться на рахунку 90 «Собівартість реалізації».

За дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» на підставі бухгалтерських довідок (розрахунків), накладних, рахунків відображається собівартість реалізованої готової продукції ( робіт, послуг), фактична собівартість реалізованих товарів ( без торгових націнок); за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунок 90 «Собівартість реалізації» має наступні субрахунки:

* 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» - ведеться облік виробничої собівартості реалізованої готової продукції;
* 902 «Собівартість реалізованих товарів» - відображення собівартості реалізованих товарів;
* 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» - ведеться облік собівартості реалізованих за звітний період робіт і послуг;
* 904 «Страхові виплати» - узагальнення інформації про страхові суми та страхові відшкодування за умовами договорів страхування при настанні страхового випадку. Цей субрахунок використовується підприємствами-страховиками.

Отже, виробничі витрати підприємства є найважливішим елементом формування собівартості продукції. Чим економніше підприємство використовує матеріальні, трудові та фінансові ресурси у процесі виготовлення продукції, виконання робіт і надання послуг, тобто чим меншою є собівартість, тим ефективніше здійснюється виробничий процес, тим більшим буде прибуток і рівень рентабельності продукції.

5.Склад та облік операційних витрат.

Операційна діяльність підприємства – це основна діяльність підприємства, яка пов’язана з виробництвом продукції (робі, послуг), або реалізованої продукції (товарів, послуг), що є визначною метою створення підприємства та забезпечує основну частину його доходу.

Витрати, пов’язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), поділяються на адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» визначено, що до адміністративних витрат відносяться такі загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством:

* загальні корпоративні витрати ( організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);
* витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;
* витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, охорона);
* винагороди за професійні послуги( юридичні, аудиторські, з оцінки майно тощо);
* витрати на зв’язок ( поштові, телеграфні, телефоні, факс тощо);
* амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;
* витрати на врегулювання спорів у судових органах;
* податки, збори та інші передбачені законодавством обов’язкові платежі (крім податків, зборів та обов’язкових платежів. Що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);
* плата за розрахункове-касове обслуговування та інші послуги банків;
* інші витрати загальногосподарського призначення.

На рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображаються загальногосподарські витрати, пов’язані з управлінням та обслуговуванням підприємства.

За дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображається сума визнаних адміністративних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати». Аналітичний облік адміністративних витрат ведеться за статтями витрат або в розрізі елементів витрат. Дані рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображаються в журналі 5 (5А).

Первинними документами при відображенні накопичення адміністративних витрат є накладна, рахунок, звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт, ВКО, розрахунок бухгалтерії тощо.

Щомісяця списання адміністративних витрат оформляється за допомогою розрахунку (довідки), складеного працівником бухгалтерії.

Рахунок 93 «Витрати на збут» обліковує витрати, пов’язані із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг.

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат на збут, зокрема:

* витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах;
* витрати на ремонт тари;
* витрати на маркетинг та рекламу;
* витрати на перепродажну підготовку товарів;
* витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;
* амортизація, ремонт та утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, що використовуються для забезпечення збуту продукції, товарів, робіт і послуг.
* витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов’язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору поставки;
* витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування.

За кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Первинними документами при відображені накопичення витрат на збут є накладна, рахунок, ВКО, розрахунок бухгалтерії тощо. Списання витрат на збут на фінансові результати оформляється довідкою (розрахунком) бухгалтерії.

Для розподілу витрат на збут для цілей управління складають довідку-розрахунок або відомості розподілу, де вказують види реалізованої продукції, її виробничу собівартість.

У зв’язку з тим, що витрати на збут впливають на фінансові результати, доцільно для потреб управління проводити розподіл цих витрат між окремими видами реалізованої продукції. У такому випадку витрати можуть щомісячно розподілятися наступним чином:

а) витрати загального характеру – між видами реалізованої продукції пропорційно до її виробничої собівартості;

б) транспортні витрати ( якщо їх питома вага є значною) – за видами реалізованої продукції, їх списують наприкінці місяця.

На рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» ведеться облік витрат операційної діяльності підприємства, крім витрат, які відображаються на рахунках 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут». До таких витрат належать:

* витрати на дослідження і розробки;
* собівартість реалізованої іноземної валюти;
* собівартість реалізованих виробничих запасів, які для цілей бухгалтерського обліку складається з їх облікової вартості та витрат, пов’язаних з їх реалізацією;
* сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів»
* втрати від операційної курсової різниці;
* визнані штрафи, пені, неустойка за невиконання підприємством законодавства і умов договору;
* інші витрати операційної діяльності, в тому числі витрати на створення резерву відпусток, гарантійного резерву і витрати на утримання об’єктів соціально-культурного призначення.

Облік на цьому рахунку ведеться аналогічно, як і на рахунках 92 і 93, тобто за дебетом цього рахунку відображається сума вищеназваних витрат, а за кредитом списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунок 94 « Інші витрати операційної діяльності» має такі субрахунки:

941 «Витрати на дослідження і розробки» - ведеться облік витрат, пов’язаних з дослідженнями та розробками, які здійснює підприємство;

942 «Собівартість реалізованої іноземної валюти» - відображається балансова вартість реалізованої іноземної валюти на дату її реалізації;

943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів» - ведеться облік собівартості реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського обліку, складається з їх облікової вартості та витрат, пов’язаних з їх реалізацією ;

944 «Сумнівні та безнадійні борги» - узагальнюється інформація про нарахування резерву сумнівних боргів на заборгованість, за реалізовану продукцію, товари, роботи і послуги та про суму списання поточної дебіторської заборгованості;

945 «Втрати від операційної курсової різниці» - ведеться облік втрат за активами і зобов’язаннями операційної діяльності підприємства від зміни курсу гривні до іноземної валюти ;

946 «Втрати від знецінення запасів» - ведеться облік втрат, пов’язаних із знеціненням (уцінкою) запасів, відповідно до П(С)БО 9 «Запаси»;

947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» - ведеться облік недостач грошових коштів та інших цінностей і втрат від псування цінностей;

948 «Визнані штрафи, пені, неустойки» - ведеться облік визнаних економічних санкції за невиконання підприємством законодавства та умов договору;

949 «Інші витрати операційної діяльності» - узагальнюється інформація про такі витрати операційної діяльності, які не найшли свого відображення на інших субрахунках рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності», зокрема витрати житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, будинків відпочинку, санаторіїв та інших закладів оздоровчого та культурного призначення тощо. Підприємства, які є страховиками відповідно до Закону України «Про страхування» узагальнюють на цьому субрахунку інформацію про витрати страховика ;

Первинними документами при відображенні накопичення інших витрат операційної діяльності є накладна, акт про уцінку, інвентаризаційний опис. Порівняльна відомості, розрахунок (довідка) бухгалтерії тощо. Списання інших витрат операційної діяльності на фінансові результати оформляється довідкою бухгалтерії.

П(С)БО 16 «Витрати» передбачено розкриття складу інших операційних витрат у Примітках до річної фінансової звітності. Враховуючи це необхідно організувати аналітичний облік у розрізі окремих субрахунків, а всередині них за окремими операціями.

Для узагальнення обліку витрат операційної діяльності використовують при журнально-ордерній формі обліку журнал-ордер №5 (5А), а при спрощеній формі обліку – відомість В-3.

Отже, витрати від операційної діяльності також займають важливе значення у визначенні прибутку підприємства, що являється головною метою його існування.

6.Облік фінансових витрат та інвестиційної діяльності.

Крім операційної діяльності підприємство може здійснювати фінансову діяльність. Фінансова діяльність підприємства – це діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного і позичкового капіталу підприємства. У результаті такої діяльності виникають фінансові витрати.

Відповідно до Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати», фінансові витрати – це витрати на проценти та інші витрати підприємства, пов’язані із запозиченням. Запозичення – це позики, векселі, облігації, а також інші види короткострокових і довгострокових зобов’язань, на які нараховуються відсотки.

Згідно П(С)БО 31 фінансові витрати визначаються витратами того звітного періоду, в якому вони були нараховані, крім випадку, коли облікова політика підприємства передбачає капіталізацію фінансових витрат, пов’язаних із створенням кваліфікаційного активу.

Кваліфікаційний актив – це актив, який в обов’язковому порядку потребує значного часу для його створення.

Капіталізація фінансових витрат – це включення фінансових витрат у собівартість кваліфікаційного активу. Використовується капіталізація фінансових витрат лише до суми тих фінансових витрат, які можна було уникнути, якщо б не здійснювалися витрати на створення кваліфікаційного активу. Наприклад, для придбання автомобіля отримано кредит в банку за яким нараховується 15% річних. Відповідно автомобіль є кваліфікаційним активом, а витрати на сплату відсотків включаються до його первісної вартості, тобто капіталізується.

Таким чином, підприємства можуть застосовувати два можливі варіанти обліку фінансових витрат: основний ( фінансові витрати відразу визначаються у якості витрат) та альтернативний ( фінансові витрати капіталізуються).

Згідно базового підходу, фінансові витрати повинні визнаватися витратами того періоду, в якому вони були нараховані. При використані альтернативного підходу (капіталізація) фінансові витрати, які безпосередньо відносяться до придбання, будівництва або виробництва кваліфікаційного активу, повинні капіталізуватися шляхом включення у вартість даного активу.

Капіталізація можлива лише за умов отримання підприємством у майбутньому економічних вигод від використання кваліфікаційного активу. Всі інші фінансові витрати визначаються витратами та списуються у період їх виникнення (н рахування).

Для обліку фінансових витрат Планом рахунків передбачено рахунок 95 «Фінансові витрати».На даному рахунку ведеться облік витрат фінансової діяльності підприємства.

Рахунок 95 «Фінансові витрати» має такі субрахунки:

* 951 «Відсотки за кредит»;
* 952 «Інші фінансові витрати»;

За дебетом рахунку 95 «Фінансові витрати» відображається сума визнаних витрат, за кредитом списання на рахунок 79 «Фінансові витрати».

На субрахунку 951 «Відсотки за кредит» ведеться облік витрат, пов’язаних з нарахуванням та сплатою відсотків, процентів тощо за користування кредитами банків.

На субрахунку 952 «Інші фінансові витрати» відображаються витрати, пов’язаних із залученням позикового капіталу, зокрема витрат пов’язаних із випуском, утриманням та обігом власних цінних паперів; нарахування відсотків за договорами кредитування.

Документальним підтвердженням здійснення фінансових витрат виступають: договір про отримання кредиту в банку, виписка банку, яка засвідчує сплату відсотків.

Щомісяця списання фінансових витрат на фінансові результати здійснюється на підставі довідки оформленої працівниками бухгалтерії.

У процесі здійснення діяльності виникають втрати від зменшення вартості інвестицій. Такими інвестиціями можуть бути інвестиції в асоційовані або спільні підприємства. Асоційоване підприємство – це підприємство, в якому інвестору належить блокувальний пакет акцій (більше 25 %) і яке є не дочірнім або спільним підприємством інвестора. Втрати від участі в капіталі виникають у випадку, якщо результатом діяльності підприємства, інвестиції в яке обліковується методом участі в капіталі, є збиток.

Метод участі в капіталі – це збільшення або зменшення балансової вартості фінансових інвестицій на суму, відповідно збільшення або зменшення частки інвестора у власному капіталі об’єкта інвестування.

Облік яких даних витрат ведеться на рахунку 96 «Втрати від участі в капіталі». На цьому рахунку обліковуються втрати, пов’язані зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об’єкта інвестування. До таких втрат можуть бути віднесені збитки, одержані інвестором, або інші втрати капіталу – наприклад знецінення необоротних активів, інвестицій.

Рахунок 96 «Втрати від участі в капіталі» має наступні субрахунки:

* 961 «Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства» - ведеться облік втрат, пов’язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об’єкта інвестування внаслідок одержання асоційованими підприємствами збитків;
* 962 «Втрати від спільної діяльності» - ведеться облік витрат, пов’язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об’єкта інвестування внаслідок одержання спільними підприємствами збитків;
* 963 «Втрати від інвестицій в дочірні підприємства » - ведеться облік витрат. пов’язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об’єкта інвестування внаслідок одержання дочірніми підприємствами збитків.

Первинними документами з відображення суми втрат від участі в капіталі та їх списання на фінансові результати є довідки (розрахунки) бухгалтерії.

Під інвестиційною діяльністю розуміють діяльність, яка пов’язана з придбанням і реалізацією необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалента грошових коштів.

Первинними документами при відображені накопичення інших витрат є рахунок, ВКО, виписка банку, акт на списання основних засобів, акт про уцінку, довідка бухгалтерії тощо. Списання інших витрат оформляється довідкою (розрахунком0 бухгалтерії.

Облік витрат, що виникли в процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов’язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) та послуг ведеться на рахунку 97 «Інші витрати».

Даний рахунок має такі субрахунки:

* 971 «Собівартість реалізованих фінансових інвестицій» - відображається балансова вартість реалізованих фінансових інвестицій ( на дату їх реалізації) та інші витрати, пов’язані з їх реалізацією;
* 972 «Втрати від зменшення корисності активів» - відображається балансова (залишкова) вартість реалізованих необоротних активів та інші витрати, пов’язаних з їх реалізацією;
* 974 «Втрати від неопераційних курсових різниць» - відображаються втрати за активами й зобов’язаннями неопераційної діяльності підприємства від зміни курсу гривні до іноземної валюти;
* 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій» - відображається сума знецінення (уцінки) необоротних активів і фінансових інвестицій;
* 976 «Списання необоротних активів» - відображається залишкова вартість списаних необоротних активів та витрати, повязані з їх ліквідацією (розбирання, демонтаж);
* 977 «Інші витрати звичайної діяльності» - відображається інші витрати звичайної діяльності, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 97 «Інші витрати».

За дебетом рахунку 97 «Інші витрати» відображається сума визнаних витрат. за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові витрати».

Для відображення податку на прибуток в новому Плані рахунків передбачено рахунок 98 «Податок на прибуток». За дебетом цього рахунку відображають нараховану суму податку на прибуток, за кредитом – її включення до фінансових результатів на рахунку 79 «Фінансові результати».

Рахунок 98 «Податок на прибуток» має такі субрахунки:

* 981 «Податок на прибуток від звичайної діяльності», на даному субрахунку ведеться облік суми витрат податку на прибуток від звичайної діяльності;
* 982 «Податок на прибуток від надзвичайних подій», ведеться облік нарахованої суми витрат з податку на прибуток від надзвичайних подій.

Потрібно зазначити, що у випадку виникнення різниці при визначенні податку на прибуток між бухгалтерською і податковою базами оцінки рахунок 98 «Податок на прибуток» тісно взаємодіє з рахунками 17 «Відстрочені податкові активи» ( у ситуації, коли податок на прибуток згідно з обліковою політикою менший за податок, визначений згідно з податковим законодавством) і 54 «Відстрочені податкові зобов’язання » (коли «податковий» податок на прибуток менший за «бухгалтерський» податок).

Отже, витрати від звичайної діяльності підприємства мають відображення у Звіті про фінансові результати підприємства, і тому впливають певною мірою на визначення чистого прибутку підприємства. Спонукання зменшення даних витрат певною мірою вплинуть на збільшення прибутку, а також зменшення запозичень підприємства.

7.Облік витрат за економічними елементами та статтями калькуляції.

Будь-які ресурси, які використовуються в операційній діяльності підприємств, тобто усі речовини та сили природи, у кінцевому підсумку повинні знайти відображення у витратах за елементами, а пізніше у собівартості продукції чи витратах операційної діяльності.

Елементи витрат – це сукупність економічно однорідних операцій.

Різноманітність речовин і сил природи, які використовуються у процесі виробництва, в економічній літературі називають «фактори виробництва». У різні часи таке групування мало свої особливості, але з 01.01.2000 р. в Україні прийнята єдина система елементів витрат для всіх підприємств, незалежно від галузевої належності. Ці елементи витрат не підлягають ні розширенню, ні скороченню.

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків на рахунках класу 8 передбачено відображати витрати за економічними елементами так:

1.Витрати операційної діяльності:

* Рахунок 80 «Матеріальні витрати»;
* Рахунок 81 «Витрати на оплату праці»;
* Рахунок 82 «Відрахування на соціальні заходи»;
* Рахунок 83 «Амортизація»;
* Рахунок 84 «Інші операційні витрати».

2. Витрати пов’язані з інвестиційною і фінансовою діяльністю, а також витрати від надзвичайних подій:

* Рахунок 85 «Інші витрати».

За дебетом рахунків 80 – 84 відображаються суми визначених відповідних витрат операційної діяльності, за кредитом – списання на рахунок 23 «Виробництво» витрати, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг).

Крім того, слід зазначити, що підприємства при застосуванні цього варіанта обліку витрат можуть і не використовувати рахунок 23 «Виробництво». У такому випадку в кінці звітного періоду витрати за елементами разом з доходами списуватимуться безпосередньо на рахунок 79 «Фінансові результати». Такий метод рекомендується застосовувати малим підприємствам, в яких невелика кількість господарських операцій за звітний період і немає складного виробничого процесу.

Групування витрат за економічними елементами здійснюються у всіх галузях економічної діяльності. Це дає змогу отримати інформацію про те, скільки і яких засобів витрачено; в межах підприємства планувати та контролювати обсяги закупівлі матеріальних ресурсів, розміри фонду оплати праці, ставити завдання зменшення собівартості продукції, а також порівнювати структуру витрат різних підприємств.

У більшості підприємств матеріальні витрати займають найбільшу питому вагу у структурі витрат ( у середньому 75-80 %), а у деяких галузях – більше 90 %.

До складу елемента «Матеріальні витрати» включаються вартість використаних у господарській діяльності:

* матеріали у сфері виробництва, адміністративних витрат, збуту, інших операційних витрат;
* палива, паливно-мастильних матеріалів;
* будівельних матеріалів;
* інвентаризаційні відомості по сировині, допоміжних та інших матеріалів;
* тари і тарних матеріалів.

Матеріальні витрати відображаються незалежно від сфери їх виникнення (виробництво, управління, збут), але які віднесені до складу операційних витрат.

Для узагальнення інформації про матеріальні витрати за звітний період призначено рахунок 80 «Матеріальні витрати».

Суми визнаних матеріальних витрат списуються у дебет рахунку 80 «Матеріальні витрати» на підставі актів-вимог, актів на списання палива, енергії, лімітно-забірних карток та інших первинних документів. Щомісяця, на підставі розрахунків і довідок бухгалтерії з кредиту рахунку 80 «Матеріальні витрати» дані суми списуються в дебет рахунків: 23 «Виробництво» у сумі прямих витрат; 91 «Загальновиробничі витрати» - у сумі матеріальних витрат, що відносяться до виробничих накладних витрат; 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші операційні витрати» - в сумі матеріальних витрат, які відносяться до адміністративних, збутових та інших витрат операційної діяльності; 79 «Фінансові результати» - якщо підприємство не використовує рахунки класу 9 «Витрати діяльності».

Рахунок 80 «Матеріальні витрати» має субрахунки, характеристику яких наведено в таблиці 7.1.

Таблиця 7.1 . Субрахунки до рахунку 80 «Матеріальні витрати»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Шифр і назва субрахунку | | Характеристика | |
| 1 | | 2 | |
| 801 «Витрати сировини й матеріалів» | | Для узагальнення інформації про витрати сировини й матеріалів, які використані як основні та допоміжні матеріали в операційній діяльності підприємства | |
| 802 «Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів» | | Для узагальнення інформації про витрати купівельних напівфабрикатів і комплектуючих виробів | |
| 803 «Витрати палива і енергії » | | Для узагальнення інформації про витрати придбаних палива і енергії всіх видів, які використані на технологічні та інші операційні цілі. | |
| 804 «Витрати тари й тарних матеріалів» | | Для узагальнення інформації про витрати тари та тарних матеріалів. | |
| 805 «Витрати будівельних матеріалів» | | Для узагальнення інформації про витрати будівельних матеріалів , які використані як основні та допоміжні матеріали в операційній діяльності підприємства. | |
| 806 «Витрати запасних частин» | | Для узагальнення інформації про витрати запасних частин для ремонту основних засобів, інших необоротних активів | |
| 807 «Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення» | | Для узагальнення інформації про витрати матеріалів сільськогосподарського призначення. | |
| 808 «Витрати товарів» | | Для обліку товарів, використаних для виробничо-господаарських потреб, тобто без продажу іншим особам | |
| 1 | | 2 | |
| 809 «Інші матеріальні витрати» | | Для відображення вартості виконаних для підприємства робіт і послуг виробничого та невиробничого характеру | |

Витрати на оплату праці в середньому у структурі витрат підприємства займають друге місце та становлять близько 25 %.

Для узагальнення інформації про витрати на оплату праці за звітний період призначений рахунок 81 «Витрати на оплату праці»

До складу елемента «Витрати на оплату праці» включається заробітна плата за окладами і тарифами, премії і заохочення, матеріальна допомога, компенсаційні виплати, оплата відпусток та іншого не відпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці.

На підставі нарядів на відрядну роботу, табелів обліку використання робочого часу, розрахунково-платіжних відомостей за дебетом рахунку 81 «Витрати на оплату праці». З кредиту рахунку 81 «Витрати на оплату праці» на підставі розрахунків і довідок бухгалтерії списуються в дебет рахунку 23 «Виробництво»; на рахунки класу 9 «Витрати діяльності» суми витрат, що відносяться до виробничо накладних витрат, адміністративних і збутових , або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9 «Витрати діяльності».

Рахунок 81 «Витрати на оплату праці» має такі субрахунки:

* 811 «Виплати за окладами та тарифами», призначений для обліку виплати основної заробітної плати персоналу відповідно до системи оплати праці, прийнятої на підприємстві;
* 812 «Премії та заохочення», узагальнює інформацію про витрати на оплату додаткової заробітної плати (премії, заохочення тощо) персоналу відповідно до системи оплати праці, прийнятої на підприємстві;
* 813 «Компенсаційні виплати», призначений для відображення інформації про витрати на гарантійні та компенсаційні виплати персоналу. Пов’язані з індексацією заробітної плати тощо, в порядку і розмірі, передбачених законодавством;
* 814 «Оплата відпусток», ведеться інформація про витрати на оплату відпусток персоналу підприємства;
* 815 «Оплата іншого невідпрацьованого часу»призначений для обліку витрат на виплату персоналу підприємства за невідпрацьований час, що передбачені законодавством;
* 816 «Інші витрати на оплату праці», узагальнює інформацію про інші витрати на оплату праці, які визначаються елементами витрат на оплату праці.

На рахунку 82 «Відрахування на соціальні заходи» узагальнюється інформація про витрати та відрахування на соціальні заходи.

Даний рахунок має такі субрахунки:

* 821 «Відрахування на пенсійне забезпечення», призначений для ведення обліку відрахувань на обов’язкове пенсійне страхування;
* 822 «Відрахування на соціальне страхування», призначений для ведення обліку відрахувань на обов’язкове соціальне страхування;
* 823 «Страхування на випадок безробіття», призначений для ведення обліку відрахувань на обов’язкове страхування на випадок безробіття;
* 824 «Відрахування на індивідуальне страхування», призначений для ведення обліку відрахувань на індивідуальне страхування працівників за рахунок підприємства.

До складу елемента «Відрахування на соціальні заходи» включаються відрахування на пенсійне забезпечення, відрахування на соціальне страхування, страхових внесків на випадок безробіття, відрахування на соціальне страхування персоналу підприємства, відрахування на інші соціальні заходи.

За даною статтею відображаються всі обов’язкові нарахування на заробітну плату, яка відображена за статтею «Витрати на оплату праці».

Рахунок 83 «Амортизація» призначений для узагальнення інформації про суму нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів.

До складу елемента «Амортизація» включаються сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних активів.

Сума амортизації, яка відображена за даною статтею, повинна відповідати сумі нарахованої амортизації за звітний період. Указана сума може відрізнятися від суми, відображеної в балансі, оскільки при списанні необоротних активів коригується сума накопиченої амортизації.

Рахунок 83 «Амортизація» має субрахунки:

* 831 «Амортизація основних засобів», ведеться інформація про нарахування амортизації основних засобів;
* 832 «Амортизація інших необоротних матеріальних активів», призначений для відображення інформації про нарахування амортизації інших необоротних матеріальних активів;
* 833 «Амортизація нематеріальних активі», ведеться інформація про нарахування амортизації нематеріальних активів.

Для обліку операційних витрат, що не відображаються на інших рахунках класу 8 призначений рахунок 84 «Інші операційні витрати».

До складу елемента «Інші операційні витрати» входять витрати операційної діяльності, які не ввійшли до складу вищеперелічених елементів витрат, а саме:

* собівартість реалізованих оборотних активів та іноземної валюти;
* втрати від операційної курсової різниці;
* списана безнадійна дебіторська заборгованість і сума нарахованих резервів сумнівної дебіторської заборгованості;
* уцінка запасів;
* списані нестачі та втрати від псування цінностей;
* суми визнаних штрафів, пені, неустойки.

За дебетом рахунку 84 «Інші операційні витрати» відображається сума визнаних витрат на підставі актів виконаних робіт, накладних, актів уцінок тощо, за кредитом – списання на основі довідок (розрахунків) бухгалтерії на рахунок 23 «Виробництво» витрат, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг); на рахунки класу 9 «Витрати діяльності» - суми виробничих накладних витрат, адміністративних, збутових та інших витрат операційної діяльності, або на рахунок 79 «Фінансові результати». Якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9 «Витрати діяльності».

Підприємства малого бізнесу відкривають рахунок 85 «Інші витрати» для обліку витрат інвестиційної та фінансової діяльності підприємства, а також витрат від надзвичайних подій, узагальнення інформації про податок на прибуток. Такі витрати розглядаються як витрати періоду та не можуть збільшувати вартість активів підприємства, тобто до собівартості продукції ( робіт, послуг) не включаються, а списуються на зменшення фінансового результату.

Підприємства, які відкривають рахунки класу 9 «Витрати діяльності», рахунок 85 «Інші витрати» не використовують.

За дебетом рахунку 85 «Інші витрати» на підставі актів уцінки, актів на списання основних засобів, ВКО, РПВ, рахунків, накладних тощо, відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання на підставі довідок (розрахунків) бухгалтерії на рахунок 79 «Фінансові результати».

Оскільки класифікація витрат за економічними елементами не дозволяє обчислювати собівартість окремих видів продукції та встановлювати обсяг витрат конкретних підрозділів підприємства, її доповнюють класифікацією витрат за статтями калькуляції – залежно від їх призначення та місця виникнення.

Групування витрат за статтями калькуляції призначене для організації аналітичного обліку витрат.

Калькуляція (від лат. саісиїаііо - обчислення) - це обчислення собівартості одиниці продукції, виконаних робіт та послуг, а також заготівельної собівартості матеріальних цінностей та засобів виробництва за елементами витрат. Калькуляції складають на продукцію основного і допоміжного виробництв щомісячно, за квартал і рік за цільовим призначенням.

Розрізняють такі види калькуляції:

* планові (складають на основі прогресивних норм витрачання засобів виробництва та робочого часу й використовують як вихідні дані при встановленні цін);
* кошторисні (стосуються нових видів продукції, робіт та послуг для розрахунку відпускних цін);
* нормативні (складають на основі існуючих норм використання засобів виробництва та робочого часу).

Калькуляції складають на кожному підприємстві за встановленим. переліком статей витрат. Розрізняють калькуляції собівартості цехову, виробничу, повну, галузеву тощо.

До наведеної типової номенклатури статей калькуляції міністерства за погодженням з Мінекономіки, Мінфіном і Мінстатом України можуть вносити зміни з урахуванням особливостей техніки та організації виробництва відповідної галузі.

До статті калькуляції "Сировина і матеріали" (субрахунок 201) включається вартість:

- сировини і матеріалів, що входять до складу виготовлюваної продукції, створюючи її основу, або є необхідним компонентом для виготовлення продукції (робіт, послуг);

- купованих матеріалів, що використовуються у процесі виробництва продукції (робіт, послуг) для забезпечення нормального технологічного процесу і пакування продукції.

Витрати по статті "Сировина і матеріали" включаються безпосередньо до. собівартості окремих видів продукції та замовлень.

Витрати на куповані матеріали, що використовуються в процесі виробництва продукції (робіт, послуг) для забезпечення нормального технологічного процесу і пакування продукції, віднесення яких безпосередньо до собівартості окремих видів продукції ускладнено, включаються до собівартості продукції у такому порядку:

а) встановлюються норми витрат цих матеріалів на кожний вид продукції;

б) відповідно до встановлених норм витрат і цін матеріалів визначаються кошторисні ставки на одиницю продукції, які періодично переглядаються відповідно до зміни норм витрат матеріалів або цін;

в) фактичні витрати на зазначені матеріали включаються до собівартості окремих видів продукції, товарної продукції та незавершеного виробництва пропорційно до кошторисних ставок.

До статті калькуляції "Куплені комплектуючі вироби, напівфабрикати, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств і організацій" включається вартість:

- купованих комплектуючих виробів і напівфабрикатів, що потребують монтажу або додаткової обробки на даному підприємстві;

- робіт і послуг виробничого характеру, які виконуються сторонніми підприємствами або структурними підрозділами підприємства, що не належать до основного виду діяльності. До робіт і послуг виробничого характеру належать: здійснення окремих операцій з виготовлення продукції, обробка сировини і споживчих матеріалів, часткова обробка напівфабрикатів і виробів тощо за умови, що ці послуги відносяться безпосередньо на собівартість конкретних видів продукції.

До статті калькуляції "Паливо та енергія на технологічні потреби" відносяться витрати на всі види палива (які одержані від сторонніх підприємств і організацій, так і виготовлені самим підприємством), безпосередньо використовувані у процесі виробництва продукції.

Витрати на сировину, матеріали, куповані комплектуючі вироби, напівфабрикати, паливо, енергію та інші матеріальні ресурси формуються виходячи з цін придбання, включаючи витрати на транспортування, зберігання і доставку, які здійснюються сторонніми організаціями.

У статті калькуляції "Зворотні відходи" відображається вартість повернутих відходів, що відраховуються із загальної суми матеріальних витрат, віднесеної на собівартість продукції.

До статті калькуляції "Основна заробітна плата" відносяться витрати нарахованої основної заробітної плати відповідно до прийнятих підприємством систем оплати праці у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для працівників, зайнятих виробництвом продукції.

До статті калькуляції "Додаткова заробітна плата" відносяться витрати нарахованої виробничому персоналові підприємства додаткової заробітної плати за працю понад визначені норми, за трудові успіхи й винахідництво і за особливі умови праці. Вона містить доплати, надбавки, гарантійні й компенсаційні виплати, передбачені законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій.

До статті калькуляції "Відрахування на соціальні заходи" відносяться:

1) відрахування на обов'язкове державне соціальне страхування, у тому числі на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття;

2) відрахування на обов'язкове державне пенсійне страхування (до Пенсійного фонду), а також відрахування на додаткове пенсійне страхування (здійснюється згідно з порядком, визначеним законодавством).

До статті "Загальновиробничі витрати" включаються витрати згідно із Положенням (стандартом) 16:

- витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, дільницями тощо; відрахування на соціальні заходи і медичне страхування апарату управління цехами, дільницями тощо; виплати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць тощо);

- амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення;

- амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничного, 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 робітників, зайнятих удосконаленням технології та організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати матеріалів, купованих комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо);

- витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водо-відведення та інше утримання виробничих приміщень;

- витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальновиробничого персоналу, відрахування на соціальні заходи, медичне страхування робітників і апарату управління виробництвом, 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 (втрати від браку, оплата простоїв тощо).

До статті калькуляції "Втрати внаслідок технічно неминучого браку" відносяться:

- вартість остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, напівфабрикатів);

- вартість матеріалів, напівфабрикатів (деталей), зіпсованих під час наладки обладнання, у випадках зупинки чи простою обладнання або з причини вимкнення енергії;

- вартість скляних, керамічних і пластмасових виробів, розбитих під час транспортування на виробництві;

- витрати на усунення технічного неминучого браку.

До статті калькуляції "Супутня продукція" включається вартість супутньої продукції, одержаної водночас з основним (цільовим) продуктом, тобто в єдиному технологічному процесі. Ця продукція за якістю відповідає встановленим стандартам або технічним умовам, приймається відділом технічного контролю і призначена для подальшої переробки або відпуску стороннім підприємствам.

Отже, облік витрат за економічними елементами та статтями калькуляцій є тісно пов’язаний, адже класифікація витрат за економічними елементами не дозволяє обчислювати собівартість окремих видів продукції. Між витратами згрупованими за економічними елементами та витратами в калькуляційному розрізі існує як взаємозв’язок, так і відмінність.

**8. Методи обліку витрат**

Під методом обліку витрат необхідно розуміти сукупність способів відображення, групування та систематизації даних про витрати, що забезпечують досягнення визначеної мети, вирішення конкретного завдання.

Методи обліку витрат залежать від типу організації, технології виробництва тощо.

За вибором об’єкта обліку всі існуючі методи можна поділити на:

* позамовний;
* попередільний (попроцесуальний).

За способом збирання інформації, що забезпечує контроль над витратами та способом розрахунку собівартості:

* нормативний.

Позамовний метод обліку собівартості використовується при виготовленні унікального або виконуваного по спеціальному замовленню виробу.

У промисловості він застосовується, як правило, на підприємствах з одиничним типом організації виробництва. Такі підприємства організуються для виготовлення виробів обмеженого споживання.

Сутність даного методу укладається в наступному: всі прямі витрати (витрати основних матеріалів і заробітна плата основних виробничих робітників з нарахуваннями на неї) ураховуються в розрізі встановлених статей калькуляції по окремих виробничих замовленнях. Інші витрати враховуються по місцях їхнього виникнення й включаються в собівартість окремих замовлень відповідно до встановленої бази (ставкою) розподілу.

Об’єктом обліку витрат і об’єктом калькулювання за цього методу є окреме виробниче замовлення. Його фактична собівартість визначається після виконання замовлення. До повного виконання замовлення всі витрати, які відносяться до нього, вважаються незавершеним виробництвом.

Облік видатків по окремих замовленнях починається з відкриття замовлення. «Відкрити замовлення» - значить заповнити відповідний бланк в бухгалтерії.

При виборі позамовного методу калькулювання на виробництві повинна бути виконана хоча б одна з наступних умов:

— кожен зразок чи партія ідентичних зразків готової продукції легко відокремлюється відповідно від інших зразків чи партій зразків готової продукції;

— кожен зразок чи партія ідентичних зразків готової продукції виконується за технічним замовленням чи просто за завданням замовника;

— випускається відносно невелика кількість продукції;

— виготовлення кожного зразка партії ідентичних зразків готової, продукції потребує значних витрат.

При цьому методі: фактична собівартість = незавершеному виробництві на початок місяця + витрати за місяць – незавершене виробництво на кінець місяця – брак. Така методика калькулювання випливає з необхідності розподілу витрат певного періоду між випуском і залишками незавершеного виробництва.

Даний метод обліку витрат має певні проблеми. Першою проблемою, яка ускладнює облік витрат і калькулювання витрат при цьому методі випливає з наявності непрямих витрат. Друга проблема – є необхідність так званого часткового випуску по даному замовленню. Річ у тім що при цьому методі фактична собівартість всього випуску визначається при виконанні замовлення в повному обсязі.

Синтетичний облік ведуть на рахунках № 23, 91, 92, а для аналітичного обліку відокремлюють по кожному замовленню прямі витрати й по кожному виду витрат - непрямі. Непрямі витрати щомісяця розподіляють між замовленнями.

Фактичну собівартість окремих замовлень (виробів, робіт, послуг) визначають або після передачі на склад, або перед здаванням замовнику безпосередньо.

Сутність попередільного (попроцесного) методу обліку витрат полягає в тому, що прямі витрати відображаються в поточному обліку не за видами продукції, а за переділами (стадіями) виробництва, навіть якщо в одному переділі можна отримати продукцію різних видів. Отже, об'єктом обліку витрат зазвичай є переділ.

Переділ - це частина технологічного процесу,, що завершується отриманням готового напівфабрикату, який може відправлятись в наступний переділ або реалізовуватись на сторону.

Попередільний метод має два варіанти: одно та багато-передільний. Однопередільний метод. При застосуванні цього методу технологічний процес не поділяється, а від першої операції до останньої становить єдине ціле, наприклад, хлібопечення тощо. Багатопередільний метод застосовують, коли технологічний процес поділяють на декілька технологічних фаз (стадій, переділів) й наприкінці кожного переділу одержують напівфабрикат, який визначають за кількістю і вартістю, тобто калькулюють виробничу собівартість напівфабрикатів. Готовий продукт одержують наприкінці останнього переділу.

При калькулюванні собівартості продукції застосовується еквівалент кількості зразків – це вимірювач продукції обробленої за звітний період. Кількість таких зразків визначається добутком кількості оброблених виробів на відсоток їх готовності.

Калькулювання по переділах включає такі стани:

1. Розрахунок еквівалента кількості зразків готової продукції.
2. Визначення виробничих витрат за місяць.
3. Калькулювання собівартості еквівалента зразка готової продукції.
4. Калькулювання собівартості готової продукції та оцінка напівфабрикатів.

Синтетичний облік ведуть на рахунку № 23 "Виробництво". Аналітичний облік обмежують переділами та фазами. На дебеті рахунка № 23 "Виробництво" відображають прямі витрати. Усі непрямі витрати обліковують на : рахунках № 23, 91, 92 в цілому по підприємству, а потім розподіляють пропорційно параметрам, які найбільш відповідають тій чи іншій галузі. Після зведення витрат розпочинають калькулювання собівартості продукції. Для цього визначають ? незавершене виробництво по кожному переділу або фазі технологічного процесу, оцінюють його за галузевими рекомендаціями та згідно з чинним законодавством про оцінку ресурсів.

В кінці 20-х років на основа засвоєння ідей та технічних прийомів стандарт-косту в нашій країні було розроблено нормативний облік. У 1931р. Інститут техніки управління розпочав детальне вивчення можливих шляхів реалізації і практичного застосування системи стандарт-кост, яку у вигляді нормативного методу обліку представив професор М.Х. Жебрак.

Важливими завданнями нормативного обліку є своєчасне попередження нераціонального використання ресурсів підприємства, оперативний аналіз витрат на виробництво, який дозволяє розкривати невраховані при плануванні і в практичній роботі резерви.

Характерним для системи нормативного обліку є своєчасне оновлення нормативів в результаті здійснених заходів з технічного розвитку та удосконалення організації виробництва.

В основу системи нормативного обліку виробничих витрат покладені наступні найважливіші принципи:

- розробка нормативних калькуляцій на початок звітного періоду;

- систематичний та своєчасний облік змін норм і оперативне визначення впливу цих змін на собівартість продукції;

- передчасний контроль витрат на основі первинних документів і фіксація відхилень від норм в момент їх виникнення з одночасним виявленням причин та винних;

- щоденна інформація про відхилення від норм.

Для широкого використання у вітчизняній практичній діяльності цій методиці потрібно, з одного боку, щоб керівники захотіли отримувати таку інформацію, а з іншого – зацікавити морально і матеріально бухгалтерський апарат у виконанні такої роботи.

Отже, методи обліку витрат на виробництво повинні бути гнучкими, простими у використанні і дозволяти в оперативному порядку отримати необхідну інформацію. При цьому оперативність інформації значно важливіша від точності.

**9. Відображення витрат в облікових регістрах та звітності**

Документування – це основа бухгалтерського обліку, що передбачає відображення в документах всіх господарських операції та фактів господарської діяльності.

Для узагальнення інформації за окремими статтями загальновиробничих, адміністративних і збутових витрат, а також інших витрат операційної діяльності призначено Журнал 5. Крім цього, він містить дані про надзвичайні витрати.

У Журналі 5 відображаються дані за дебетом рахунку 23 «Виробництво» та всіх рахунків 9 класу (90, 91, 92, 93, 94 та 99) у кореспонденції з кредитом рахунків, які формують собівартість продукції, а також тих, які переносять з інших Журналів.

У випадках, коли підприємство веде облік витрат за елементами, необхідно використовувати для узагальнення витрат Журнал 5А. Цей журнал відрізняється від Журналу 5 тим, що в ньому в розділі III Б відображаються витрати за елементами.

При цьому дебетуються рахунки 80 «Матеріальні затрати», 81 «Витрати на оплату праці», 82 «Відрахування на соціальні заходи», 83 «Амортизація», 84 «Інші операційні витрати», а кредитуються рахунки матеріальних витрат (20, 22), витрати майбутніх періодів (39), витрати на оплату праці (66), відрахування на соціальне страхування (65) та переносяться дані з інших Журналів.

Для складання Журналів 5 і 5А використовуються дані первинних документів, накопичувальних відомостей, аркушів-розшифровок, інших журналів тощо.

На підставі первинних документів дані про витрати діяльності відображаються в облікових регістрах, інформація яких потім використовується для заповнення Головної книги та фінансової звітності.

Основні первинні документами з обліку витрат зазначені в таблиці 9.1

Таблиця 9.1.

Первинна документація з обліку витратних операцій на підприємстві

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Господарська операція | Документ | Місце складання | Хто складає |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. | Списання матеріалів на витрати виробництва | Акт на списання матеріалів | Внутрішній | Начальник цеху |
| 2. | Відображення отриманих послуг з технічного обслуговування комунікаційних мереж | Договір, рахунок, платіжне доручення, акт приймання-здачі виконаних робіт | Зовнішній | Бухгалтер |
| 3. | Відображення прийому виконаних робіт по гальванічному покриттю деталей | Договір, рахунок, платіжне доручення, акт прийому-здачі виконаних робіт. | Зовнішній | Бухгалтер |
| 4. | Відображення отриманих послуг з водопостачання | Договір, рахунок, платіжне доручення | Зовнішній | Бухгалтер |
| 5. | Відображення отриманих послуг з постачання електроенергії | Договір, рахунок - фактура, податкова накладна, платіжне доручення | Зовнішній | Постачальник електроенергії |
| 6. | Проведення наданих послуг оренди | Договір, платіжне доручення, акт виконаних послуг | Зовнішній | Орендодавець |
| 7. | Відображення витрат на  відрядження | Авансовий звіт | Внутрішній | Підзвітна особа |
| 8. | Відображення витрат по нарахуванню заробітної плати працівникам підприємства та відрахувань на фонд оплати праці до фондів соціального страхування | Розрахунково-платіжна відомість, бухгалтерська довідка-розрахунок по  відрахуванню на фонд оплати праці до фондів , соціального страхування | Внутрішній | Бухгалтер |

Продовження таблиці 9.1

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 9. | Отримання послуг банку по перерахуванню електронних платежів | Договір на розрахунково-касове обслуговування, банківська виписка | Зовнішній | Обслуговуюча банківська установа |
| 10. | Відображення витрат по нарахуванню амортизації (зносу) | Бухгалтерська довідка - розрахунок зносу | Внутрішній | Бухгалтер |

Дані Журналу 5 (5А) використовується для складання Звіту про фінансові результати.

Відображення статей витрат у фінансовій звітності представлено в таблиці 9.2 при застосовані субрахунків класу 9 і класу 8 Плану рахунків.

Таблиця 9.2

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Рядок звітності | Найменування показника витрат | Застосування субрахунків | |
| Класу 9 | Класу 8 |
| 040 | Собівартість реалізованої продукції | 90 субрахунки 901-903 | 80, субрахунки 801-809;  81, субрахунки 811-816;  82, субрахунки 821-824;  83, субрахунки 831-833 |
| 070 | Адміністративні витрат | 92 |
| 080 | Витрати на збут | 93 |  |
| 090 | Інші операційні витрати | 94 | 84 |
| 140 | Фінансові витрати | 95 | 85, субрахунки за видами діяльності |
| 150 | Втрати від участі в капіталі | 96 |
| 160 | Інші витрати | 97 |
| 205 | Надзвичайні витрати | 99 |
| 180, 210 | Податок на прибуток | 98 | 79 |

При складані фінансової звітності важливу роль відіграють Примітки до річної фінансової звітності, в яких щодо витрат обов’язково повинна наводитися наступна інформація:

* Склад і сума витрат, відображених у статтях «Інші операційні витрати» та «Інші витрати» Звіту про фінансові результати.
* Склад і сума доходів і втрат за кожною надзвичайною подією.
* Склад і сума витрат, які не включені до статей витрат Звіту про фінансові результати, а відображені безпосередньо у складі власного капіталу (Крім вилучення капіталу та розподіл між власниками).

Отже, значення витрат дуже важливе. Правильне розкриття їх у статтях Звіту про фінансові результати приведе до правильного визначення чистого прибутку підприємства.

**Висновки**

Становлення і розвиток в Україні ринкової інфраструктури докорінно змінюють економічне, інформаційне і правове середовище функціонування підприємств, сутність їхньої діяльності. В останні роки в практиці українського бухгалтерського обліку відбуваються досить серйозні зміни, пов'язані з перебудовою всієї національної облікової системи і приведенням її до вимог міжнародних стандартів обліку.

Метою даної дипломної роботи було детальне розкриття та вивчення теми, яка стосується обліку та контролю в системі управління витратами підприємства та напрямками удосконалення їх обліку.

Розглянувши поняття „витрат" в нормативних джерелах та в спеціальній літературі, ми бачимо, що різні автори трактуючи це поняття, не розкривають всіх його аспектів, не враховують всіх особливостей функціонування підприємства як самостійного суб'єкта господарювання. Так, при визначенні економічної сутності витрат необхідно враховувати вище перераховані недоліки, знайти єдине найбільш повне тлумачення, що в кінцевому результаті допоможе зрозуміти сутність витрат та приймати раціональні та правильні рішення щодо управління витратами на підприємстві.

Виробничі витрати підприємства є найважливішим елементом формування собівартості продукції. Чим економніше підприємство використовує матеріальні, трудові та фінансові ресурси у процесі виготовлення продукції, виконання робіт і надання послуг, тобто чим меншою є собівартість, тим ефективніше здійснюється виробничий процес, тим більшим буде прибуток і рівень рентабельності продукції.

Досить детально вивчивши та проаналізувавши діяльність підприємства ВКФ «Ковель» я дійшла до таких висновків:

При аналізі діяльності підприємства спостерігається спад собівартості продукції, разом із тим спадає чистий прибуток підприємства. Витрати на виробництво відіграють важливу роль у діяльності підприємства. На мою думку така ситуація спостерігається із-за не стабільності економіки, що виник нині на світовому ринку.

Також я вважаю аби якось стабілізувати дану ситуацію підприємстві необхідно розширити ринки збуту. Наприклад, попробувати знайти нових клієнтів в лиці українських підприємств.

Вивчаючи бухгалтерську звітність ВКФ «Ковель» можна зробити висновок, що суттєвих порушень законодавства щодо визначення витрат, правильності формування собівартості продукції, а також правильності віднесення витрат підприємства до адміністративних та витрат на збут не виявлено.

Тому удосконалення обліку витрат для підприємства набуває важливого значення. Воно дозволить поліпшити свою виробничо-фінансову діяльність шляхом виявлення резервів підвищення ефективності використання його потужностей і ресурсів для досягнення намічених цілей.

Згідно наказу про облікову політику, затвердженою на підприємстві, бухгалтерський облік ведеться на основі Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань та господарських операцій підприємств і організацій та Інструкції №291 за журнально-ордерною формою з елементами комп’ютерної обробки за допомогою прикладної програми..

Підбиваючи підсумки, можна сказати, що фінансова стійкість ТОВ ВКФ «Ковель» не втрачена і є шанси вийти із скрутного становища, послабити фінансову напруженість і покращити кінцеві результати шляхом використання виявлених резервів. Це дозволить підвищити його імунітет до фінансових криз, дасть змогу швидко і у повному обсязі на них відреагувати та забезпечить досягнення поставлених цілей, його платоспроможності і конкурентноздатності у майбутніх періодах.

**Список використаної літератури:**

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996 від 19.07.1999р.
2. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємства» № 283/97-ВР від 22.05.1997р.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» затверджене Міністерством фінансів України від 31.12.1999р.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» затверджене Міністерством фінансів України від 31.12.1999р.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс» затверджений наказом Міністерства України від 31.03.1999р. №87.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999р. №87.

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.04.2006 №415

8. «План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств та організацій» затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. №291

9.«Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій» затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. № 291.

1. Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000р. № 356 « Про методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку».
2. Методологічні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджений наказом Державного комітету промислової політики України від 02.02.20001 №47
3. Методологічні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торгівельній діяльності, затверджений наказом Міністерства економіки з питань європейської інтеграції України від 22.05.2002 р. №142.
4. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст]: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів [Ф.Ф.Бутинець та ін.] і під заг. ред. [ із передм.] Ф.Ф. Бутинець. – 8-ме вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2009.- 912 с.- 1000 прим.
5. Піндайк Р.С., Рубінфелд Д.Л. Мікроекономіка. –К.: Основи, 1996
6. Нашкерська Г.В. Фінансовий облік. Навчальний посібник. – К.: Кондор, 2005 р. – 503 с.
7. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік. Навчальний посібник. – Київ: Вид-во «Центр учбової літератури», 2003 – 624 с.
8. Бухгалтерський облік в Україні. Навчальний посібник. За ред. Р.Л. Хом’яка. – 2-ге вид., доп. і перероб. – Львів: Національний університет «Львівська політехніка» (інформаційно-видавничий центр « інтелект +» інституту післядипломної освіти), «Інтелект-Захід», 2003. – 820 с.
9. Давидова Т.М. Методологічні аспекти обліку витрат на збут та відображення їх в фінансовій звітності // Вісник податкової служби України № 8/2002, лютий.
10. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: Підр. для студ. екон. спец. вищ. навч. закл. - 6-те вид. - К.: А.С.К., 2002

**Додаток**



Графік 1.1 Відображення динаміки собівартості і чистого прибутку ВКФ «Ковель»