

## **ПИТАННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ПІДГОТОВКУ ТА ОСВОЄННЯ НОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ЗА НАЦІОНАЛЬНИМИ СТАНДАРТАМИ**

Ринкові механізми господарювання на швейних підприємствах України усіх форм власності вимагають прискореної підготовки та освоєння нових видів продукції. Пов'язані з цим витрати включаються до виробничої собівартості нових виробів, оскільки, згідно П(С)БО 16 "Витрати", окрім прямих матеріальних та трудових витрат, а також загальновиробничих витрат, сюди ж входять і інші прямі витрати. Це усі інші виробничі витрати, що можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкту витрат, зокрема, і витрати на освоєння нових видів продукції.

Необхідно зазначити і те, що до витрат, які пов'язані з підготовкою і освоєнням виробництва нових видів продукції згідно з підпунктом 5.2.1 п.5.2. Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств", відносять підвищені витрати на виробництво нових видів продукції у період їх освоєння, а також витрати, пов'язані з підготовкою та освоєнням випуску продукції, не призначеної для серійного та масового виробництва.

За своїм натуральним (матеріальним) складом витрати на освоєння швейного виробництва нічим не відрізняються від витрат операційної діяльності на виготовлення будь-якого виду продукції даної галузі, а отже, складаються з: - затрат живої праці (робота конструкторів, технологів та безпосередньо робітників); - поточних витрат уречевленої праці (вартість матеріалів - тканини верху, підкладки, прикладу, фурнітури, оздобы та ін.); - одноразових витрат праці, уречевленої в основних фондах; - амортизаційних відрахувань; - затрат на спеціальне оснащення та ін. Таким чином, витрати освоєння відображують усі необхідні елементи виробництва. Економічна природа цих витрат виражається у підвищеній собівартості виготовлення першого зразка або серії, яка, зумовлена такими основними факторами: передаванням у серійне виробництво конструктивно недосконалих виробів; недоліками у технологічній підготовці; організаційними недоробками виробництва.

У період освоєння відчутними постійно є не тільки вплив конструкторських недоробок, а й ненадійність технологічного процесу, низький рівень організації виробництва і праці, слабка підготовка кадрів тощо. У цьому, на наш погляд, приховані великі внутрішні резерви для подальшого скорочення витрат на освоєння нових виробів.

Практика здійснення обліку на швейних підприємствах, де процес оновлення продукції є невід'ємною частиною їх існування, показує, що склад витрат з підготовки та освоєння нових швейних виробів, їх облік та списання потребують уточнення та конкретизації. Це пояснюється, по-перше, вимогами П(С)БО 16 і, по-друге, особливостями фінансування заходів щодо розробки нової техніки та технології, прийнятим порядком виконання робіт і розподілом праці на підприємстві. Зокрема, тепер заходи на освоєння нової продукції повністю фінансуються за рахунок власних коштів підприємства. Винятком є особливо важливі, фундаментальні дослідження (що не є характерним для швейної промисловості), витрати на які покриваються за рахунок державного бюджету.

Дослідження показують, що в обліку витрат на підготовку та освоєння нових видів продукції на практиці використовуються різні методи і технічні прийоми. Найбільш поширеними варіантами обліку витрат на освоєння нових видів продукції є облік: за статтями калькуляції за скороченою номенклатурою витрат; за розширеною номенклатурою витрат, тобто за напрямками і видами витрат. Це, в свою чергу, негативно позначається на оперативному контролі за здійсненням витрат та проведенням економічного аналізу використання коштів за цільовим призначенням.

В процесі розробки нової моделі швейного виробу підприємства галузі проходять ряд етапів (проектування та конструювання нового виробу, розробка документації, виготовлення зразка, коригування при необхідності документації на нього, передача нової моделі у серійне виробництво тощо). На кожному з цих етапів здійснюються витрати, які формують статті затрат на освоєння нової швейної продукції. Номенклатура цих статей передбачена нормативними документами щодо даного питання, однак вона не охоплює всього переліку витрат, які несуть швейне підприємство при освоєнні виробництва нових моделей. Тому, для обліку таких витрат необхідно передбачити нові статті, а отже, розширити діючу номенклатуру статей витрат на освоєння нової продукції.

Щодо питання відображення витрат на освоєння нової продукції в системі бухгалтерських рахунків, то його необхідно розглядати з урахуванням практики розподілу робіт на різних етапах. Відсутність чітких методичних рекомендацій з цієї проблеми призводить до розпорошеності витрат з підготовки та освоєння нової продукції по різних затратних рахунках, що утруднює визначення собівартості кожного етапу робіт та формування загальної суми цих витрат.

Так, частина витрат на етапі проектування і конструювання нової моделі, розробки документації, за певних умов може бути визнана нематеріальним активом, одержаним внаслідок розробки. Відповідно, витрати на розробки, що відповідають вимогам П(С)БО 8 "Нематеріальні активи", необхідно обліковувати на субрахунок 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів" з подальшим списанням їх на рахунок 12 "Нематеріальні активи". Практика обліку, що склалася, дає змогу відокремити ці витрати і визначити загальну їх суму.

На швейних підприємствах під розробку нової моделі відкривається замовлення, виробу присвоюють певний шифр, який проставляється в усіх документах на списання матеріальних та трудових ресурсів, що прямо відносяться на замовлення. Витрати групуються в картках аналітичного обліку на кожну модель і ведуться у розрізі статей по скороченій номенклатурі затрат. Згідно діючого Плану рахунків облік таких витрат здійснюється на відповідному субрахунок до рахунку 23 "Виробництво", а на субрахунок 941 "Витрати на дослідження та розробки" відносяться тільки ті витрати на дослідження та розробки підприємства, що не відповідають критеріям визнання нематеріальних активів.

Облік по наступних етапах здійснюється на рахунку 23, а саме субрахунок для експериментального цеху, і при передачі моделі у серійне виробництво - на субрахунок швейного цеху. Для цього відкривається разове замовлення. І, оскільки, продукція має закінчений цикл виробництва, вона може бути реалізована покупцеві. Тому її випуск оформляється здавальною накладною на склад готової продукції. Облік витрат цього етапу здійснюється на картках аналітичного обліку в розрізі повної номенклатури статей витрат. Фактичну собівартість таких виробів розраховують на основі нормативної вартості з врахуванням змін норм і відхилень від них.

Перевагою такої методики обліку витрат на освоєння нової продукції є те, що вони згруповані за місцями та етапами їх виникнення.

Найважливішою проблемою в обліку витрат на підготовку й освоєння нових видів швейних виробів є способи включення їх до собівартості продукції, що випускається. На підприємствах застосовують різні, часто недосконалі методи погашення витрат, які на практиці призводять до помилок при включенні до собівартості продукції. Найбільш поширеними є такі основні способи погашення витрат на підготовку й освоєння нових видів виробів:

- 1) пряме віднесення на собівартість освоєваної продукції;
- 2) через рахунок 91 "Загальновиробничі витрати";
- 3) попереднє відображення витрат на рахунку 39 "Витрати майбутніх періодів" і подальше включення їх до собівартості продукції.

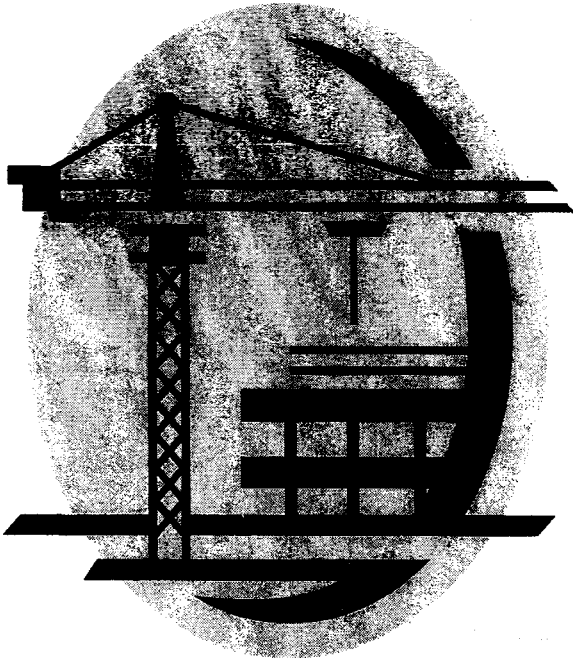
Однак, найбільш доцільно, на думку таких вчених як проф. І.А.Басманов, П.С.Безруких, списувати витрати на підготовку та освоєння

нової продукції на собівартість шляхом кошторисних ставок. При використанні цього методу попередньо складають кошторис, що передбачає перелік усіх витрат, пов'язаних з підготовкою й освоєнням виробу. Кошторисну ставку визначають діленням загальних витрат на запланований випуск виробу. У зв'язку з тим, що впродовж періоду освоєння виробу можуть бути додаткові витрати, не передбачені кошторисом, в останній періодично слід вносити коригування. Цим буде досягнуто повне погашення витрат на підготовку після закінчення робіт переходу на його серійний, масовий випуск.

З метою більш рівномірного і повного включення витрат на підготовку й освоєння нових видів продукції до собівартості освоюваних виробів проф. О.Бородкін пропонує використовувати у практичній діяльності метод уцінки.

На завершення розгляду поставленої проблеми необхідно відзначити, що на підприємствах з багатомоделлювним виробництвом де період освоєння їх незначний і витрати порівняно невеликі, їх можна планувати і обліковувати у складі загальновиробничих витрат. Відповідно на підставі п.16 П(С)БО 16 витрати на організацію та освоєння нового виду продукції підлягають розподілу у складі загальновиробничих витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

# Економічні проблеми розвитку будівництва в Україні



Тернопіль 2001

**Економічні проблеми розвитку будівництва в Україні** (збірник наукових праць за матеріалами міжнародної науково-практичної конференції, що відбулася у Тернопільській академії народного господарства 1-2 червня 2001 року). – Тернопіль: Економічна думка, 2001.

Розкриваються економічні проблеми розвитку будівництва в Україні, напрями підвищення його ефективності в умовах ринку, нові підходи до організації управління виробництвом.

Значна увага надається питанням обліку, аналізу і аудиту, їх організації за міжнародними і національними стандартами в будівельній та інших суміжних галузях.

Для викладачів, студентів, аспірантів навчальних закладів, працівників економічних і бухгалтерських служб підприємств та організацій.

**Редакційна група:**

- Литвин Б.М., д.е.н., проф., заслужений діяч науки і техніки України
- Шкарабан С.І., д.е.н., проф., заслужений діяч науки і техніки України
- Пушкар М.С., д.е.н., проф.
- Давидович І.С., к.е.н., доцент
- Дейнека М.Ф., к.е.н., доцент
- Задорожний З.В., к.е.н., доцент
- Крупка Я.Д., к.е.н., доцент
- Мельник Р.О., к.е.н., доцент
- Микитюк П.П., к.е.н., доцент
- Стельмах М.В., к.е.н., доцент

**Рецензенти:**

- Мних Є.В., д.е.н., проф., завідувач кафедри обліку і аудиту Львівського національного університету ім. І.Франка
- Рудницький В.С., д.е.н., проф., завідувач кафедри аудиту Львівської комерційної академії
- Штефаніч Д.А. д.е.н., професор кафедри міжнародної економіки, фінансово-кредитних відносин та маркетингу Тернопільської академії народного господарства

Малюга Н.М., Шулепова С.М. Лізинг: сутність та регламентація обліку .....	99
Стельмах Л.Б. Проблеми обліку нематеріальних активів .....	102
Тищенко О. Альтернативні методи оцінки товарних запасів .....	104
Головацька С.І. Окремі питання методики обліку витрат будівельного виробництва .....	108
Яцишин І.М. Облік розрахунків з підзвітними особами .....	110
Яцишин С.Р. Питання обліку витрат на підготовку та освоєння нової продукції за Національними стандартами .....	113
Адамик О.В. Відображення в обліку витрат господарської діяльності відповідно до П(С)БО .....	116
Гавриленко І.О. Необхідність класифікації витрат виробництва .....	118
Гавришко Н.В. Облік витрат на науково-дослідні роботи .....	120
Павликівська О.І. До питання обліку загальновиробничих витрат .....	122
Білий С.В. Основні аспекти удосконалення первинного документального обліку реалізації продукції (робіт, послуг) .....	124
Бенько М., Сопко В. Фінансовий результат: нарахований і отриманий	126
Мельник Р.О., Мельник А.Р. Бухгалтерський і податковий облік валових доходів і валових витрат .....	128
Микитюк Н.Я., Ковальчук Є.К. Деякі питання фінансового обліку витрат підприємства в сучасних умовах .....	130
Римар Г.А. Актуальні питання обліку витрат у будівництві .....	132
Пилипів Н.І. Вдосконалення обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції в умовах реформування бухгалтерського обліку в Україні .....	135
Гуцайлюк Л.О. Розвиток бюджетного обліку в Україні .....	138
Тесля Г.В., Папінко В.З. Облік природоохоронної діяльності .....	140
Рожеляк В.М., Денчук П.Н. Управління фінансовою продуктивністю підприємства в системі стратегічного обліку .....	142
Прибега І.Є., Питель С.В. Автоматизація бухгалтерського обліку в сучасних умовах .....	144
Крупка І.Я. Нова звітність про рух грошових коштів .....	146