

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Факультет аграрної економіки і менеджменту

**Кафедра обліку та економіко-правового
забезпечення агропромислового бізнесу**

МІЖДИСЦИПЛІНАРНА КУРСОВА РОБОТА
на тему:
**Організація обліку витрат виробництва і
витрат іншої діяльності**

Студентки 1 курсу, ОПЗм – 12 групи
Спеціальності 071- облік і оподаткування
Магістерської програми
Облік і правове забезпечення агропромислового бізнесу
Поврозник Маряна
Керівник: д.е.н, професор
Пархомець М.К.

Національна шкала _____
Кількість балів: ____ Оцінка ECTS ____

Члени комісії _____
(підпис) (прізвище та ініціали)

(підпис) (прізвище та ініціали)

(підпис) (прізвище та ініціали)

Тернопіль - 2018

ЗМІСТ

Вступ.....	3
Розділ 1. Теоретичні основи організації обліку витрат підприємства.....	5
1.1. Економічний зміст та визнання витрат підприємства.....	5
1.2. Класифікація витрат.....	10
1.3. Нормативно-правова база з організації обліку витрат підприємства.....	17
Розділ 2. Організація обліку витрат в ПП «Костопільземпроект».....	20
2.1. Організація первинного обліку витрат підприємства.....	20
2.2. Організація синтетичного та аналітичного обліку витрат підприємства	22
2.3. Відображення інформації про витрати у звітності підприємства.....	26
Висновки і пропозиції.....	33
Список використаних джерел.....	38

ВСТУП

У процесі формування ринкового середовища основним завданням кожного підприємства є забезпечення оптимізації витрат та отримання максимальних доходів. Проблема набуває особливого значення для вітчизняних товаровиробників, оскільки лише за умови ефективного використання виробничих ресурсів підприємство може функціонувати в умовах жорсткої конкуренції.

Постійне зростання суми витрат підприємств обумовлює необхідність пошуку оптимальних методик їх обліку та контролю, адаптованих до потреб керівництва та інших користувачів економічної інформації. Вдосконалення організації бухгалтерського обліку витрат є складовою подальшого вдосконалення процесу управління господарською діяльністю підприємств у ринкових умовах та покращення їх фінансових результатів.

Про актуальність тематики обліку витрат виробництва та витрат іншої діяльності свідчить рівень її розгляду в наукових працях. Організацію та розвиток фінансового і управлінського обліку витрат досліджували у своїх працях вітчизняні і зарубіжні вчені Ф. Бутинець, С. Голов, З. Гуцайлюк, В. Єфименко, М. Кужельний, В. Лінник, Є. Мних, М. Пушкар, В. Рудницький, В. Сопко, Б. Усач, М. Чумаченко, В. Швець, С. Шкарабан, І. Басманов, В. Івашкевич, В. Палій, Я. Соколов, Дж. Рісс, Дж. Фостер, К. Друрі, Д. Хігінс, Ч. Хорнгрен, П. Фрідман та інші.

Нові економічні відносини, що склалися у сучасному суспільстві, потребують подальшого розвитку методики організації обліку витрат діяльності підприємств з урахуванням вимог національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Метою даної курсової роботи є дослідження організації обліку витрат виробництва та іншої діяльності на конкретному підприємстві та розробка пропозицій щодо його удосконалення.

Для цього необхідно вирішити наступні **завдання**:

- ознайомитися з теоретичною інформацією шляхом дослідження спеціальної літератури та нормативних документів;
- розкрити теоретичні основи організації обліку витрат підприємства;
- описати організацію та методику обліку витрат виробництва, витрат іншої діяльності на базовому підприємстві та визначити шляхи щодо її удосконалення.

Об'єктом дослідження обрано приватне підприємство (ПП) «Костопільземпроект». Підприємство створене з метою проведення робіт із землеустрою. У своїй діяльності підприємство керується чинним законодавством України та Статутом.

На підприємстві бухгалтерський облік ведеться згідно з нормативними вимогами щодо організації бухгалтерського обліку та звітності в Україні, Наказом про облікову політику. Підставою для ведення бухгалтерського обліку господарських операцій ПП «Костопільземпроект» є первинні документи. Узагальнення даних первинного обліку здійснюється з використанням реєстрів обліку майна малого підприємства з елементами комп'ютерної обробки даних.

Ведення бухгалтерського обліку покладено на головного бухгалтера, права та обов'язки якого регулюються посадовою інструкцією.

Місцезнаходження та адреса підприємства: 35000, Україна, Рівненська область, м. Костопіль, вул. Коперніка, 8/1.

Предметом дослідження є господарські операції з обліку витрат виробництва та іншої діяльності на базовому підприємстві.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Економічний зміст та визнання витрат підприємства

Витрати в бухгалтерському розумінні відрізняються від витрат в економічному тлумаченні. Витрати – це загальноекономічна категорія, яка характеризує використання 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, дорівнюють 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 тільки конкретні витрати ресурсів.

Наявність різних точок зору щодо сутності витрат обумовлена різними підходами у поглядах на природу економічного буття взагалі і виробничого процесу зокрема. Можна виділити два основоположних підходи.

Перший базується на розумінні господарського життя з позицій трудової теорії вартості, яка передбачає взаємодію у процесі виробництва трьох основних факторів (робочої сили, предметів праці та засобів праці) з відповідною інтерпретацією поняття вартості, її складових і структури. Даний підхід переважав у розумінні сутності економічного життя у вітчизняній науці та практиці, відповідно відбувався процес формування поглядів на поняття витрат виробництва і в бухгалтерській сфері. Типовим тлумаченням витрат виробництва за даного підходу є наступне: витрати – це затрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції.

Другий підхід базується на ресурсному розумінні природи господарства, передбачаючи обмеженість всіх видів ресурсів та альтернативність варіантів їх застосування. Даний підхід передбачає, що місце та роль витрат розглядається та розкривається у прикладному аспекті як складовий елемент ціни, яка формується в ринковій системі на основі зміни попиту та пропозиції.

В економічній літературі до цього часу відсутня єдина точка зору щодо правомірності та необхідності вживання двох термінів, вихідних понять фінансової системи: «затрати» та «витрати». У бухгалтерському обліку ринкової економіки поширена диференційована інтерпретація цих понять, чим, як вважається, досягається достовірне формування фінансового результату.

Трактування поняття витрат за різними науковими джерелами наведено у табл. 1.1:

Таблиця 1.1

Визначення поняття витрат підприємства [29]

№ з/п	Джерело	Характеристика
1	2	3
1	Атамас П.Й.	Витрати – це вартість використання предметів праці (сировини, матеріалів, палива тощо), витрат на оплату праці та частини вартості використаних засобів праці у розмірі їх амортизації
2	Бутинець Ф.Ф.	1) грошове вираження суми ресурсів, використаних з певною метою; 2) економічний показник роботи підприємства, що характеризує суму витрат понесених в процесі господарської діяльності.
3	Бланк І. А.	Затрати – це виражені в грошовій формі витрати, яких підприємство зазнає у процесі здійснення своєї діяльності
4	Голов С.Ф.	Витрати – це кошти підприємства, пов'язані з формуванням потрібних ресурсів та їх використанням.
5	Дерій В.	Витратами, доцільно називати повністю або частково використані у процесі господарсько-фінансової діяльності підприємства запаси, необоротні активи, трудовій інтелектуальні ресурси, а також зменшення (погашення) зобов'язань підприємства перед бюджетом, кредиторами та іншими юридичними і фізичними особами.
6	Кучмач Д.	Витрати – це зовнішні потоки (споживання) ресурсів, які необхідні для створення надходжень
7	Мельник Л. Г., Корінцева О. І.	Витрати – це прямі і непрямі, фактичні і можливі виплати або упущена вигода, необхідні для того, щоб залучити й отримати ресурси в межах даного напрямку

1	2	3
8	Мошковська О.	Під витратами слід розуміти вартісну оцінку ресурсів, які підприємство використовує в процесі здійснення своєї господарської діяльності
9	Нападовська Л	Термін «витрати», означає використання (відтік) грошових коштів і одночасно – це зменшення економічної вигоди протягом звітного періоду або збільшення зобов'язань підприємства, що призводить до зменшення капіталу
10	Словник економічних термінів	Витрати – це виражені у грошовій формі витрати різних ресурсів (праці, сировини, матеріалів, основних засобів, фінансових ресурсів) у процесі виробництва, обігу і розподілу продукції, товарів
11	Турило А. М., Кравчук Ю. Б.	Витрати – це вартісне вираження абсолютної величини застосовано-споживаних ресурсів, необхідних для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства і досягнення ним поставленої мети.

Витрати підприємства визнаються згідно з нормами П(С)БО 16 «Витрати» (рис.1.1). Відповідно до П(С)БО під *витратами* розуміють зменшення економічних вигод внаслідок вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [25].

До витрат, пов'язаних із зменшенням економічних вигод (активів) або із збільшенням зобов'язань протягом облікового періоду відносяться:

- а) витрати, що виникають у зв'язку зі зменшенням активів:
- списання сировини, матеріалів на виробництво, матеріалів для ремонту обладнання, на адміністративні потреби;
 - витрати від знецінення запасів;
 - нестачі запасів (сировини, комплектуючих, готової продукції, товарів тощо);
 - нарахування амортизації;
 - списання основних засобів, нематеріальних активів, МШП та інших необоротних активів, що стали непридатними і не використовуються;

- визнані економічні санкції – штрафи, пені, неустойки, що підлягають сплаті чи сплачені;
- нарахування резерву сумнівних боргів або списання дебіторської заборгованості, що не може бути погашена.

Таким чином, все, що не може бути визнане активом, списується на витрати [31, с. 524-525];

б) витрати, що збільшують зобов'язання підприємства:

- заробітна плата;
- податки, збори, обов'язкові платежі;
- відрахування на обов'язкове та добровільне страхування;
- транспортні витрати;
- послуги сторонніх організацій (консультаційних, юридичних, медичних, аудиторських);
- оренди, витрати зв'язку, послуг з реклами, комунальних послуг, інше нарахування витрат, пов'язаних зі збільшенням зобов'язань.

Особливістю Національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку є те, що всі витрати, пов'язані зі звітним періодом, відносяться на витрати такого періоду. Навіть такі витрати, як крадіжки, сплачені штрафи відносяться на рахунки обліку витрат, оскільки ці та подібні витрати пов'язані зі зменшенням або збільшенням зобов'язань – зменшують прибуток (не оподатковуваний), а відповідно зменшують і власний капітал.

Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами.

Не визнаються витратами:

1. Платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо.
2. Попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг.
3. Погашення одержаних позик.
4. Інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам, наведеним у пункті 6 П(С)БО 16 «Витрати».
5. Витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку [25].

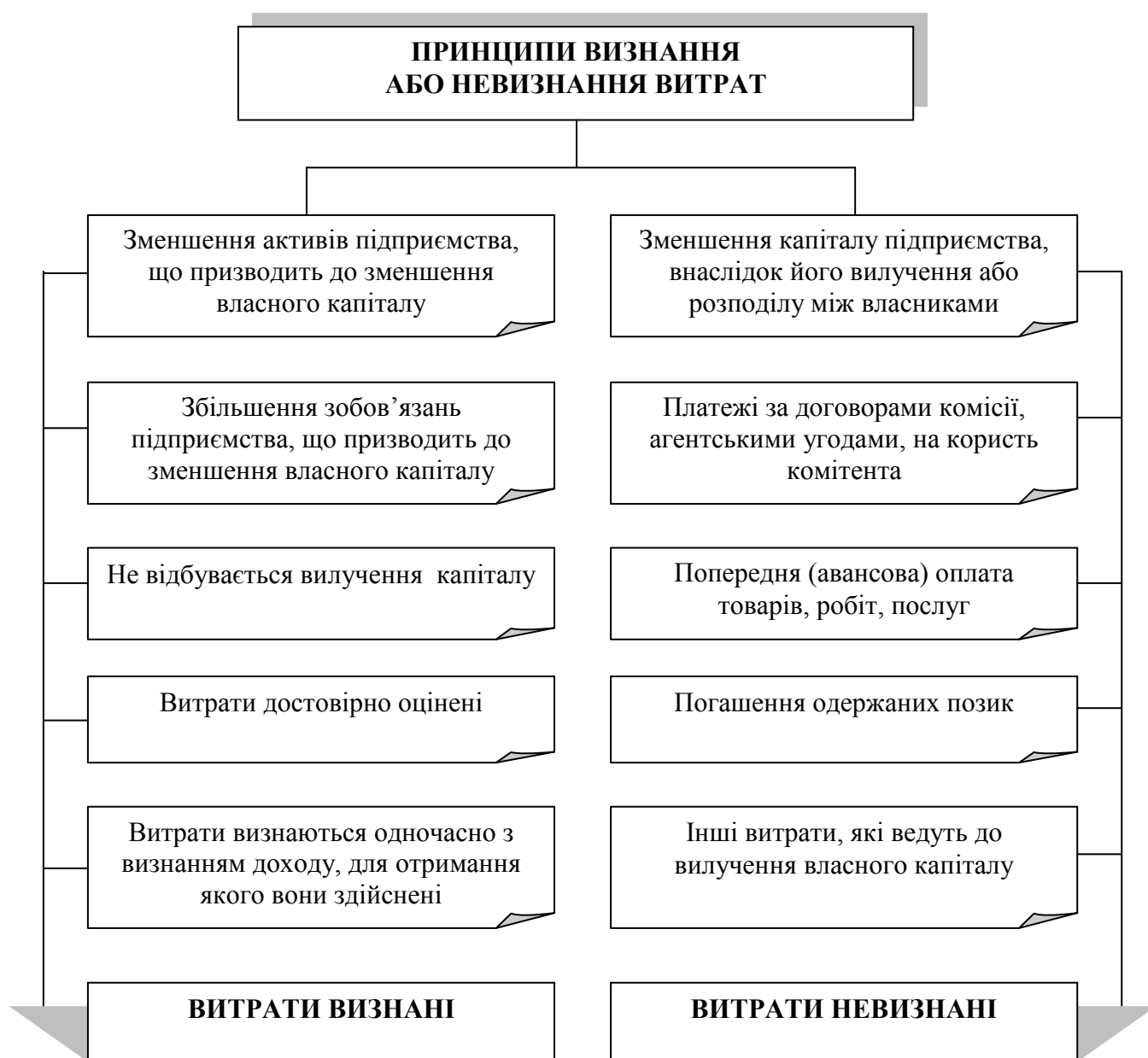


Рис.1.1. Принципи визнання витрат

1.2. Класифікація витрат

Витрати підприємства можна класифікувати за різними ознаками. Необхідність виділення різних класифікацій витрат зростає з ускладненням господарської діяльності підприємства. Класифікація витрат є передумовою успішної організації планування, обліку, контролю, аналізу та ефективного управління витратами.

Згідно П(С)БО 16 [25] витрати можна класифікувати за видами діяльності (рис.1.2):

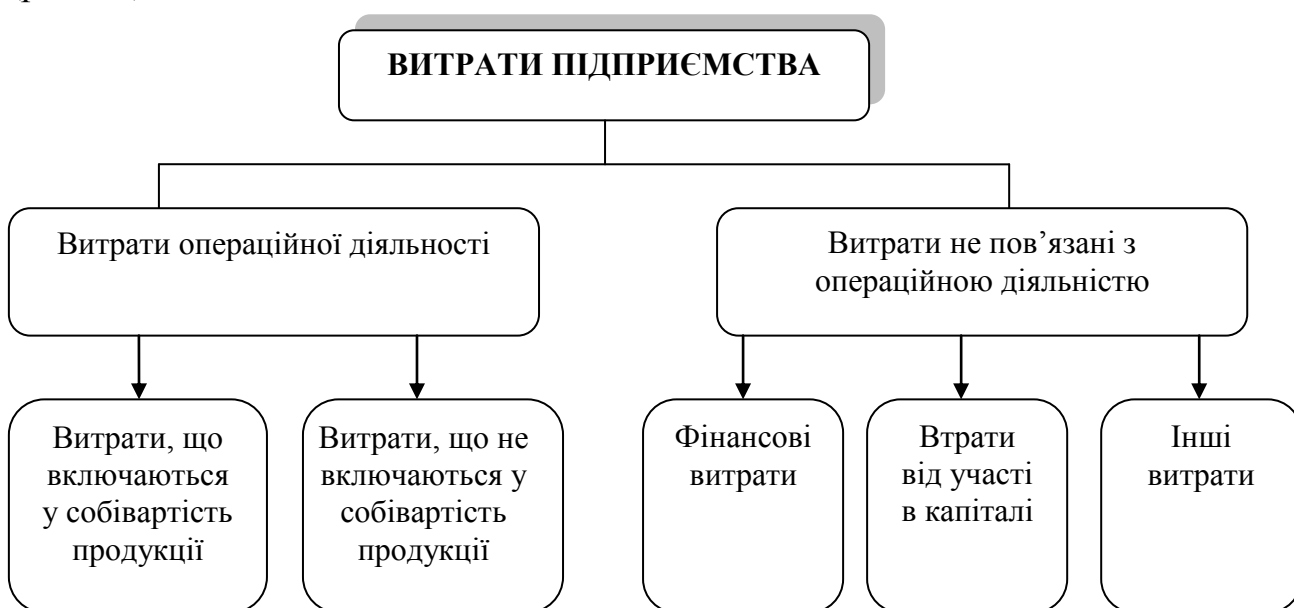


Рис.1.2. Класифікація витрат за видами діяльності згідно П(С)БО

Операційна діяльність підприємства – це основна діяльність, яка пов'язана з виробництвом продукції (робіт, послуг) або реалізацією продукції, що є визначальною метою створення підприємства та забезпечує основну частину його доходу [24].

До складу витрат, що включаються у собівартість продукції, відносять:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- загальновиробничі витрати.

Не включаються до собівартості виготовленої продукції (товарів, робіт, послуг) адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати.

При формуванні облікової інформації для прийняття управлінських рішень існує дещо інша класифікація витрат, адже кожен керівник або власник підприємства повинен знати, скільки буде коштувати виробництво тієї чи іншої продукції, який прибуток від її реалізації в загальному обсязі прибутку, чи є можливість збільшити або зменшити ціну на цю продукцію і яка ефективність від прийняття управлінського рішення, для цього використовують економічно обгрунтовану класифікацію витрат. У цілях управління вона поділяється за принципом: різні витрати для різних цілей. З цією метою виділяють три напрямки класифікації витрат (рис.1.3):



Рис. 1.3. Класифікація витрат в цілях управління [13,с.75-76]

До *основних* відносяться витрати, безпосередньо пов'язані з виробничим (технологічним) процесом виготовлення продукції (виконання робіт чи надання послуг). У будь-якому виробництві вони складають найважливішу частину витрат. *Накладні* витрати пов'язані з організацією, обслуговуванням виробництва та управлінням ним. Величина цих витрат залежить від структури управління підрозділами, цехами й підприємством.

За способом включення до собівартості окремих видів продукції витрати поділяються на 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 об'єкту витрат економічно доцільним шляхом, а тому потребують розподілу [32, с.527]. Розподіл непрямих витрат призводить до неточностей у визначенні собівартості окремих видів продукції, тому при організації обліку повинна приділятися увага зменшенню їх питомої ваги.

За єдністю складу витрати можуть бути одноелементними або комплексними.

Одноелементні витрати включають економічно однорідні витрати, які не поділяються на різні компоненти, незалежно від їх місця і цільового призначення (сировина, матеріали, паливо, енергія, заробітна плата тощо). На цьому принципі побудована класифікація витрат за економічними елементами. Елемент витрат – сукупність економічно однорідних операцій [25]. Склад елементів операційних витрат наведено в таблиці 1.2.

Комплексні витрати складаються з декількох економічних елементів. Характерним прикладом статті комплексних витрат є загальновиробничі витрати, які включають практично всі економічні елементи.

Групування витрат за економічними елементами здійснюється у всіх галузях народного господарства. Але класифікація витрат за економічними

елементами не дозволяє обчислювати собівартість окремих видів продукції та встановлювати обсяг витрат конкретних підрозділів підприємства. Із цією метою застосовують класифікацію витрат за статтями калькуляції залежно від їх призначення та місця виникнення.

Таблиця 1.2

Витрати операційної діяльності за елементами

Елемент витрат	Склад елементів витрат
Матеріальні витрати	- сировина і основні матеріали; - паливо, енергія, запасні частини, будівельні матеріали; - тара, тарні матеріали; - допоміжні і інші матеріали
Витрати на оплату праці	- заробітна плата за окладами і тарифами; - премії і доплати; - оплата відпусток; - інші витрати на оплату праці; - витрати на матеріальну допомогу
Відрахування на соціальні заходи	- відрахування Єдиного соціального внеску; - відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства; - відрахування на інші соціальні заходи
Амортизація	Сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів і інших необоротних матеріальних активів
Інші операційні витрати	Витрати операційної діяльності, які не ввійшли до складу вищезазначених елементів, а саме: - витрати на відрядження; - послуги зв'язку; - плата за розрахунково-касове обслуговування тощо

Перелік та склад статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) підприємство встановлює самостійно залежно від питомої ваги видів або груп витрат та від ступеня їх економічної однорідності (за статтями), специфіки підгалузі, організації виробництва, різноманітності технологічних процесів, можливості прямого або обґрунтованого непрямого віднесення витрат на собівартість готової продукції (робіт, послуг).

Класифікація витрат за статтями застосовується в обліку при формуванні та визначенні фактичної (звітної) собівартості. Вона дає можливість здійснювати контроль над цільовим витрачанням коштів та виявляти резерви зниження собівартості продукції.

З метою забезпечення єдності у складі і класифікації затрат за видами сільгоспвиробництва наказом Мінагрополітики від 18.05.01 р. №132 затверджено Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств. У п.3.6 цих рекомендацій для сільгосппідприємств наведено примірний перелік статей витрат (табл.1.3):

Таблиця 1.3

Номенклатура статей витрат в основних галузях
сільськогосподарського виробництва

Статті витрат	в рослинництві	в тваринництві	допоміжні виробництва	підсобні промислові виробництва
Витрати на оплату праці	+	+	+	+
Відрахування на соціальні заходи	+	+	+	+
Насіння і посадковий матеріал	+			
Добрива	+			
Засоби захисту рослин і тварин	+	+		
Корми		+	+	
Сировина і матеріали			+	+
Роботи та послуги	+	+	+	+
Витрати на утримання основних засобів	+	+	+	+
Паливо і мастильні матеріали	+	+	+	+
Амортизація основних засобів	+	+	+	+
Інші витрати	+	+	.	+
Витрати на управління і обслуговування виробництва	+	+	+	+

Встановлення переліку та складу статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) повинно бути регламентоване Положенням (Наказом) про облікову політику підприємства.

За відношенням до обсягів виробництва витрати поділяються на змінні та постійні. *Змінними* називаються витрати, величина яких змінюється пропорційно зміні обсягу виробництва (випуску). Звідси розмір цих витрат на кожну одиницю продукції залишається незмінним. До *постійних* відносять витрати, величина яких не змінюється або майже не змінюється (умовно-постійні витрати) при зміні обсягу виробництва (прикладом можуть бути адміністративні витрати).

Слід відмітити, що поділ на змінні й постійні витрати є дещо умовним, оскільки в чистому вигляді вони не проявляються: змінні витрати на одиницю продукції змінюються під впливом організаційно-технічних заходів; величина постійних витрат – при суттєвій зміні обсягу виробництва. Тому правильніше їх називати *умовно-змінними* та *умовно-постійними* витратами.

За доцільністю витрачання виділяють *продуктивні* витрати, до яких відносяться виправдані або доцільні для даного виробництва витрати. Відповідно, до *непродуктивних* відносять витрати, що виникають з причин, які свідчать про недоліки в технології та організації виробництва (брак продукції, втрати від простоїв, оплата понадурочних робіт тощо). За відповідної організації технології виробництва та праці всі витрати повинні бути тільки продуктивними.

Для прийняття управлінських рішень вкрай необхідно розрізняти релевантні та нерелевантні витрати. *Релевантні* витрати – це витрати, величина яких може бути змінена внаслідок прийняття рішення. *Нерелевантні* витрати – це витрати, величина яких не залежить від прийняття рішення. Прикладом може бути варіант внесення добрив у ґрунт власними силами (трактори, сільськогосподарські машини, оплата праці працівників тощо) або із залученням до цієї операції підрядників. Загальний обсяг таких витрат залежить від вибору керівника, тоді як обсяг і вартість внесених добрив або використаного пального не залежать від його рішення [3, с.252].

Розглядаючи різні альтернативні варіанти рішень необхідно враховувати не лише дійсні (реальні), а й можливі витрати (втрати). *Дійсні* витрати – це

витрати, які вимагають сплати грошей або витрачання інших активів. Ці витрати відображаються в бухгалтерських регістрах в міру їх виникнення. *Можливі* витрати (втрати) – це вигода, яка втрачається, коли вибір одного напрямку дії вимагає відмовитись від альтернативного рішення.

Наприклад, підприємство розглядає альтернативу використання вільних коштів: придбати цінні папери або придбати комп'ютер і здати його в оренду. У цьому разі, для першого варіанту дійсними витратами є вартість акцій, можливими – втрати доходу від дивідендів; для другого варіанту – дійсні витрати – вартість комп'ютера, можливі – втрати доходу від здачі комп'ютера в оренду.

Для контролю діяльності окремих підрозділів та оцінки роботи їх керівників виділяють контрольовані та неконтрольовані витрати. *Контрольовані* витрати – це витрати, які менеджер може безпосередньо контролювати або чинити на них значний вплив. *Неконтрольовані* витрати – це витрати, які менеджер не може контролювати або впливати на них. До традиційно контрольованих витрат можна віднести всі матеріальні витрати (паливо, добрива, насіння, корми тощо) та витрати на оплату праці, а до неконтрольованих – амортизаційні відрахування.

Класифікація витрат на контрольовані та неконтрольовані лежить в основі системи обліку за центрами відповідальності.

Підбиваючи підсумки, можна констатувати, що економічно обґрунтована класифікація виробничих та інших витрат є основою організації обліку господарської діяльності підприємства.

1.3. Нормативно-правова база з організації обліку витрат підприємства

Державне нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою: створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, що є обов'язковими для всіх підприємств, гарантують і захищають інтереси користувачів; удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Систему нормативного регулювання бухгалтерського обліку в Україні можна представити п'ятьма рівнями, кожен, з яких охоплює ряд документів:

1. Закони України, тобто нормативно-правові акти вищої юридичної сили, зокрема, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». В ньому безпосередньо викладено принципи та форми організації бухгалтерського обліку, основи його документального забезпечення та обсяг фінансової звітності, заходи щодо забезпечення достовірності річної фінансової звітності і застосування подвійного запису. В свою чергу, Господарський кодекс України, Закон України «Про господарські товариства» в загальному викладають вимоги до ведення бухгалтерського обліку і подання звітності. Податковий кодекс України регулює порядок нарахування, сплати та подання звітності про податки, платником яких є підприємства, організації, установи та громадяни України.

2. Акти вищого органу в системі органів виконавчої влади, тобто постанови Кабінету Міністрів України, що регламентують певні питання обліку та звітності суб'єктів господарювання.

3. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові документи з бухгалтерського обліку та фінансової звітності, що затверджуються Міністерством фінансів України. Зокрема, для обліку витрат керуються нормами П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 9 «Запаси», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 11 «Зобов'язання».

4. Нормативно-правові акти (інструкції, положення, вказівки) та

методичні рекомендації Міністерства фінансів України та інших органів, що розробляються і затверджуються на основі П(С)БО з урахуванням особливостей і потреб певних видів діяльності.

Так, наприклад, Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, що затверджена наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99 р., передбачено для відображення господарських операцій з обліку витрат рахунок 23 «Виробництво» та рахунки 9 класу «Витрати діяльності»: 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності», 95 «Фінансові витрати», 96 «Втрати від участі в капіталі», 97 «Інші витрати», 98 «Податок на прибуток». Для узагальнення інформації про витрати підприємства за елементами, здійснені протягом звітного періоду, призначені рахунки класу 8 «Витрати за елементами»: 80 «Матеріальні витрати», 81 «Витрати на оплату праці», 82 83 «Відрахування на соціальні заходи», 84 «Інші операційні витрати», 85 «Інші затрати». Підприємство має вибір використовувати лише рахунки класу 8 «Витрати за елементами» чи класу 9 «Витрати діяльності», чи рахунки двох класів одночасно [5, с.577].

5. Рішення (накази, розпорядження) щодо форм організації бухгалтерського обліку і застосування конкретної облікової політики, які приймаються власником (керівництвом) підприємства на підставі попередніх чотирьох груп документів нормативно-правового забезпечення. Перш за все, таким документом є Наказ про облікову політику підприємства, в якому кожним підприємством повинні бути передбачені питання методичного характеру щодо бухгалтерського обліку витрат (рис. 1.4). На організацію обліку виробничих витрат та інших витрат впливають різноманітні фактори, основними з яких є: види діяльності, характер виробництва і продукції, яка виробляється, структура управління підприємства, розміри підприємства, особливості технології та організації виробництва.

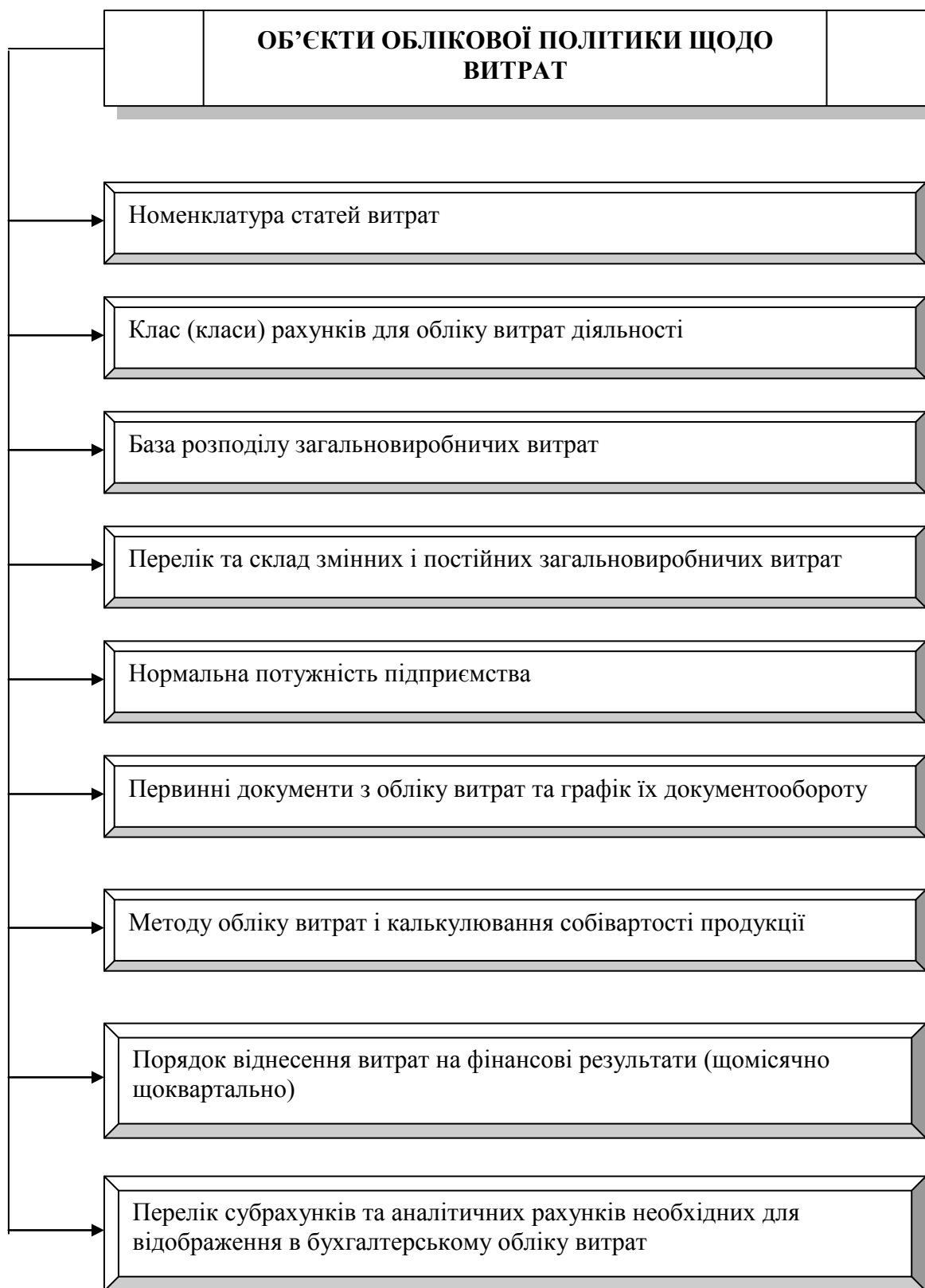


Рис. 1.4. Об'єкти облікової політики щодо витрат [39]

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ В ПП «КОСТОПІЛЬЗЕМПРОЕКТ»

2.1. Організація первинного обліку витрат підприємства

Основними завданнями організації бухгалтерського обліку витрат діяльності ПП «Костопільземпроект» є забезпечення:

- правильного визначення та достовірної оцінки витрат;
- правильного і повного документального оформлення;
- своєчасного відображення у регістрах обліку витрат діяльності;
- надання повної, достовірної та неупередженої інформації про витрати діяльності для потреб управління.

Характерною особливістю бухгалтерського обліку є, як відомо, безперервне і суцільне відображення фінансово-господарської діяльності підприємства. При цьому обов'язкова умова облікових записів – підтвердження їх документами.

Первинне спостереження в бухгалтерському обліку організовується з метою наступної переробки даних про досліджувані факти в інформаційні показники. В процесі спостереження: описують факти господарської діяльності; фіксують дані про них на матеріальних носіях; зберігають і передають дані для подальшої обробки в системі обліку [2, с. 90]. Порядок документообігу залежить від характеру й особливостей господарських операцій та їх облікового оформлення, а також від структури підприємства і його облікового апарату (бухгалтерії).

Головним бухгалтером ПП «Костопільземпроект» розроблено та затверджено директором підприємства графік документообігу. Це значно сприяє поліпшенню облікової роботи, посиленню контрольних функцій бухгалтерського обліку, підвищенню рівня його автоматизації.

Особливістю документування операцій з витратами підприємства є те, що для них безпосередньо не затверджено типових форм документів.

Документальне підтвердження здійснення витрат залежить від виду витрат. Так, використання матеріалів, малоцінних та швидкозношуваних предметів та інших запасів підприємства для потреб адміністративного та загальновиробничого персоналу ПП «Костопільземпроект» відображається в бухгалтерському обліку лише на підставі належно оформлених відповідних документів на списання матеріалів (актів на списання матеріалів та МШП, накладних, вимог тощо).

Витрати на оплату праці та соціального страхування оформлюються розрахунково-платіжними відомостями. Основою для нарахування заробітної плати працівникам ПП «Костопільземпроект» є належним чином оформлений та затверджений директором табель обліку використання робочого часу. До табеля заносяться прізвища всіх працюючих та позначається кількість відпрацьованих годин кожним працівником, неявки на роботу (за допомогою умовних позначок).

Вартість наданих підприємству послуг (водо-, газо-, електропостачання, оренда автотранспорту тощо) зараховується до складу витрат діяльності на підставі рахунків, рахунків-фактур та актів виконаних робіт.

Розрахунок амортизації ведеться автоматизовано, тому на підприємстві немає типових і нетипових форм первинного обліку таких витрат, в бухгалтерії лише складаються розроблювальні і зведені таблиці, що є регістрами аналітичного обліку.

Віднесення витрат на витрати виробництва та фінансові результати оформлюється розрахунком бухгалтерії.

Облік наданих послуг клієнтам ПП «Костопільземпроект» з проведення землепорядних та землеоціночних робіт здійснюють на підставі Актів на виконання робіт (послуг).

Слід зазначити, що перераховані внутрішні документи підприємство складає в довільній формі, але дотримуючись вимог до складання первинних документів. Узагальнення інформації про витрати відбувається у відповідних облікових регістрах з подальшим перенесенням даних до звітності.

2.2. Організація синтетичного та аналітичного обліку витрат підприємства

Організовуючи синтетичний облік витрат, малі підприємства, до яких належить і ПП «Костопільземпроект», на свій вибір можуть застосовувати декілька варіантів бухгалтерського обліку витрат:

1) із використанням рахунків обліку витрат за елементами (84 «Витрати операційної діяльності» та 85 «Інші затрати») із веденням поточного обліку залишків незавершеного виробництва та застосуванням рахунків 23 «Виробництво» та 26 «Готова продукція»;

2) із використанням рахунків обліку витрат за елементами (84 «Витрати операційної діяльності» та 85 «Інші затрати») без ведення поточного обліку залишків незавершеного виробництва, але із застосуванням рахунків 23 «Виробництво» та 26 «Готова продукція»;

3) із використанням рахунків обліку витрат за елементами (84 «Витрати операційної діяльності» та 85 «Інші затрати») без застосування рахунків 23 «Виробництво» та 26 «Готова продукція»;

4) із використанням рахунків Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій, затвердженого наказом Мінфіну України від 30.11.99р. №291.

Згідно наказу про облікову політику та робочого плану рахунків ПП «Костопільземпроект» облік витрат здійснюється за другим варіантом:

1) витрати, пов'язані з виконанням робіт, наданням послуг та іншою діяльністю підприємства відображаються за дебетом рахунків класу 8 «Витрати за елементами»;

2) щомісяця сумарні витрати, пов'язані з виконанням робіт і наданням послуг, списуються в дебет рахунків: 23 «Виробництво» – в сумі, що відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг); 79 «Фінансові результати» – в сумі інших операційних витрат (адміністративні, збутові);

3) суму затрат, що відносяться до робіт і послуг, визнаних доходами, з кредиту рахунку 23 «Виробництво» щомісяця відображають за дебетом рахунку 79 «Фінансові результати» без оцінки залишків незавершеного виробництва.

Господарські операції з обліку витрат виробництва і витрат іншої діяльності ПП «Костопільземпроект» подано в табл. 2.1:

Таблиця 2.1

Кореспонденція рахунків з обліку витрат ПП «Костопільземпроект»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано амортизацію по основних засобах і нематеріальних активах	84	13
2	Списано виробничі запаси та МШП, використані на виробничі та господарські потреби	84	20
3	Нараховано Єдиний податок	84	64
4	Оплачено з поточного рахунку комісійна винагорода банку за розрахунково-касове обслуговування	84	31
5	Списано витрати по відрядженню персоналу	84	372
6	Нараховано заробітну плату працівникам підприємства	84	66
7	Проведено нарахування на заробітну плату Єдиного соціального внеску	84	64
8	Відображено витрати на оренду основних засобів	84	68
9	Надано послуги сторонніми організаціями	84	68
10	Відображено витрати на підписку періодичної преси у складі поточних витрат	84	39
11	В кінці місяця списано витрати, пов'язані з виконанням робіт і наданням послуг	23	84
12	Списано адміністративні та інші витрати на фінансові результати	79	84

Аналітичний облік витрат кожне підприємство організує відповідно до характеру виробничого процесу, а також особливостей продукції, що випускається і робіт (послуг), що виконуються. Базуючись на загальних правилах ведення бухгалтерського обліку, бухгалтерія підприємства забезпечує працівників інформацією, необхідною для контролю, аналізу та планування господарської діяльності, а також для прогнозування фінансових результатів. Дані аналітичного обліку використовуються при складанні внутрішньої

звітності, яка будується на інформації про види і кількість продукції (робіт, послуг), про центри відповідальності і статті витрат.

Об'єктом аналітичного обліку витрат ПП «Костопільземпроект» є окреме замовлення (клієнт). На основі замовлення бухгалтер відкриває окремий аналітичний рахунок для обліку витрат, кожному замовленню присвоюють номер (код), який обов'язково вказують на всіх документах з обліку витрат на виконання цього замовлення. Для узагальнення витрат використовують облікові реєстри.

Згідно наказу про облікову політику ПП «Костопільземпроект» узагальнення інформації про господарські операції підприємства здійснюють у реєстрах спрощеної форми бухгалтерського обліку. Спрощену форму бухгалтерського обліку переважно використовують СМП, на балансі яких обліковуються власні основні засоби, виробничі запаси, товари і готова продукція та які здійснюють за місяць понад 100 господарських операцій [15]. Загальні правила організації та ведення обліку за спрощеною формою такі:

- сума за будь-якою операцією відображається у відомості обліку за рахунком, що кредитується, та у відомості обліку за рахунком, що дебетується, із зазначенням кореспондуючого рахунку;
- залишки коштів за відомостями повинні бути співставлені з відповідними даними первинних та зведених документів (звіт касира, виписка банку);
- підсумкові записи переносяться до оборотно-сальдової відомості, яка використовується для узагальнення даних реєстрів бухгалтерського обліку за кожним синтетичним рахунком;
- Оборотно-сальдова відомість складається щомісяця і використовується для записів даних за дебетом і кредитом кожного рахунку окремо. Загальна сума дебетових оборотів Оборотно-сальдової відомості має дорівнювати загальній сумі її кредитових оборотів;

– аналітичний облік при спрощеній формі ведуть разом із синтетичним у відомостях, які за ступенем узагальнення інформації, є комбінованими регістрами.

Схема спрощеної форми бухгалтерського обліку подана на рис.2.1.

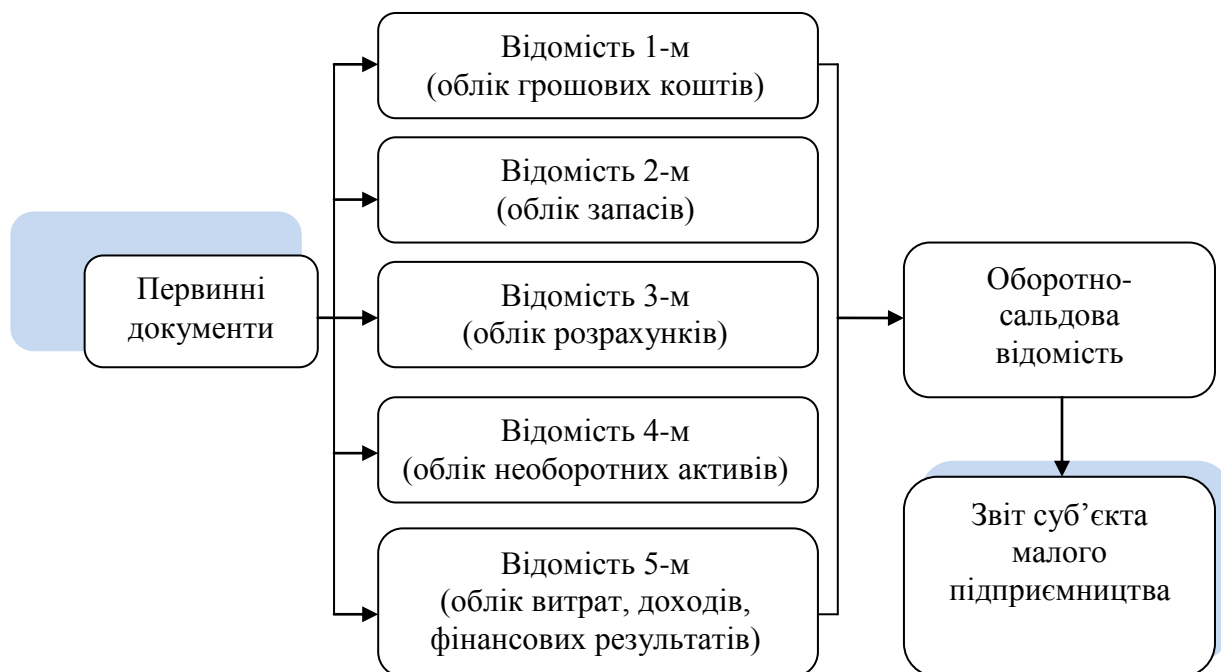


Рис. 2.1. Схема спрощеної форми бухгалтерського обліку

Для систематизації інформації про витрати підприємства призначена Відомість 5-м . В ній також систематизується інформація про доходи, фінансові результати, власний капітал, створення і використання забезпечень майбутніх витрат і платежів, тобто відображаються обороти за дебетом і кредитом рахунків:

у розділі I – 84 «Витрати операційної діяльності» і 85 «Інші затрати»;

у розділі II – 23 «Виробництво»;

у розділі III – 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», 70 «Доходи», 79 «Фінансові результати»;

у розділі IV – 39 «Витрати майбутніх періодів», 40 «Власний капітал», 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів».

2.3. Відображення інформації про витрати у звітності підприємства

ПП «Костопільземпроект» відноситься до суб'єктів малого підприємництва. Відповідно до статті 11 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [11] та наказу Міністерства фінансів України від 24.01.2011 р. № 25 [26], внесено зміни до П(С)БО 25, що передбачає можливість складання суб'єктами малого підприємництва Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва форми №1-м та 2-м і Спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва форми №1-мс та 2-мс. Спільне та відмінне між даними формами розглянемо у табл. 2.2:

Таблиця 2.2

Порівняльна характеристика формування фінансової звітності малими підприємствами

№ з/п	Ознаки порівняння	Фінансовий звіт СМП	Спрощений фінансовий звіт СМП
1	Нормативний документ, який регламентує подання звіту	П(С)БО 25	П(С)БО 25, Податковий кодекс України
2	Укладачі звіту	- СМП - юрособи, у яких середньооблікова чисельність працюючих за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та обсяг річного валового доходу не більший ніж 70 млн. грн., <i>крім</i> довірчих товариств, страхових компаній, банків, ломбардів, інших фінансово-кредитних та небанківських фінансових установ, СПД, які здійснюють обмін іновалюти, є виробниками та імпортерами підакцизних товарів, а також СПД, у статутному фонді яких частка вкладів, що належить юрособам-засновникам та учасникам цих суб'єктів, які не є СМП, перевищує 25%; - представництва іноземних господарюючих суб'єктів	суб'єкти малого підприємництва - юрособи, які відповідають вимогам, зазначеним у п. 154.6 ПКУ, та мають право на застосування спрощеного бухгалтерського обліку доходів і витрат
3	Періодичність подання	Щоквартально	Один раз на рік

Як свідчать дані таблиці 2.2 загальні засади щодо формування Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва та Спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва є різними. Крім вищезазначеного,

Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (форми №№1-мс та 2-мс) подаватимуть юрособи, які мають право на застосування з 1 квітня 2011 року до 1 січня 2016 року ставки 0 % для платників податку на прибуток, у яких розмір доходів кожного звітного податкового періоду нарастаючим підсумком з початку року не перевищує 3 млн грн. та нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати (доходу) працівників, які перебувають з платником податку у трудових відносинах, є не меншим, ніж дві мінімальні заробітні плати, розмір яких встановлено законом, і які відповідають одному із таких критеріїв:

- а) утворені в установленому законом порядку після 1 квітня 2011 року;
- б) діючі, у яких протягом трьох послідовних попередніх років (або протягом усіх попередніх періодів, якщо з моменту їх утворення пройшло менше трьох років), щорічний обсяг доходів задекларовано в сумі, що не перевищує 3 млн грн, та у яких середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду не перевищувала 20 осіб;
- в) які зареєстровані платниками єдиного податку в установленому законодавством порядку в період до набрання чинності ПКУ та у яких за останній календарний рік обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) становив до 1 млн грн та середньооблікова кількість працівників становила до 50 осіб.

У випадку, якщо платники податку, які застосовують норми пункту 154.6 ПКУ, у будь-якому звітному періоді досягли показників щодо отриманого доходу, середньооблікової чисельності або середньої заробітної плати працівників, з яких хоча б один не відповідає вищезазначеним критеріям, то такі платники податку зобов'язані оподаткувати прибуток, отриманий у такому звітному періоді, за ставкою, встановленою пунктом 151.1 статті 151 ПКУ [22].

Не можуть складати Спрощений фінансовий звіт суб'єкти господарювання, які:

1) утворені в період після набрання чинності ПКУ шляхом реорганізації (злиття, приєднання, поділу, виділення, перетворення), приватизації та корпоратизації;

2) здійснюють:

- діяльність у сфері розваг, визначену в підпункті 14.1.46 ПКУ [22];
- виробництво, оптовий продаж, експорт імпорту підакцизних товарів;
- виробництво, оптовий та роздрібний продаж пально-мастильних матеріалів;
- видобуток, серійне виробництво та виготовлення дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органічного утворення, що підлягають ліцензуванню;
- фінансову діяльність ;
- діяльність з обміну валют;
- видобуток та реалізацію корисних копалин загальнодержавного значення;
- операції з нерухомим майном, оренду;
- діяльність з надання послуг пошти та зв'язку ;
- діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату;
- діяльність з надання послуг у сфері телебачення і радіомовлення відповідно до Закону України «Про телебачення і радіомовлення»;
- охоронну діяльність;
- зовнішньоекономічну діяльність (крім діяльності у сфері інформатизації);
- виробництво продукції на давальницькій сировині;
- оптову торгівлю і посередництво в оптовій торгівлі;
- діяльність у сфері виробництва та розподілення електроенергії, газу та води;
- діяльність у сферах права, бухгалтерського обліку, інжинірингу; надання послуг підприємцям .

Проте підприємства, які не можуть скласти Спрощений фінансовий звіт можуть скласти Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва. Для цього

вони повинні відповідати таким критеріям: середньооблікова чисельність працюючих за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та обсяг річного валового доходу не перевищує 70 млн гривень (ст. 1 Закону «Про державну підтримку малого підприємництва» від 19.10.2000 № 2063-III).

В той же час це не стосується довірчих товариств, страхових компаній, банків, ломбардів, інших фінансово-кредитних та небанківських фінансових установ, суб'єктів підприємницької діяльності, які здійснюють обмін іноземної валюти, є виробниками та імпортерами підакцизних товарів, а також суб'єктів підприємницької діяльності, у статутному фонді яких частка вкладів, що належить юридичним особам – засновникам та учасникам цих суб'єктів, які не є суб'єктами малого підприємництва, перевищує 25%.

ПП «Костопільземпроект» формує та подає Фінансового звіт суб'єкта малого підприємництва за формами №1-м «Баланс» та 2-м «Звіт про фінансові результати».

Інформація про виробничі та інші витрати досліджуваного підприємства знаходить своє відображення у формі №2-м фінансової звітності – «Звіт про фінансові результати».

Звіт про фінансові результати відображає результати формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи та витрати, тобто про виробничу діяльність підприємства за визначений проміжок часу. Його складають наростаючим підсумком з початку року і одночасно наводять дані за аналогічний період минулого (попереднього) року.

Метою складання Звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої, і неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки від діяльності підприємства за звітний період [19].

Доходи і витрати включають до Звіту згідно з принципами нарахування та відповідності доходів і витрат. Тобто, витрати і доходи наводять у Звіті за умови, що вони стосуються цього звітного періоду, існують одночасно та пов'язані один з одним за змістом господарської операції.

Методика складання Звіту про фінансові результати відображена

безпосередньо у формі №2-м та узагальнена в таблиці 2.3:

Таблиця 2.3.

Методика складання Звіту про фінансові результати (ф.№2-м)

Стаття Звіту про фінансові результати	Код	Оборот з початку року за	
		спрощеним Планом рахунків	загальним Планом рахунків
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Дт 70 Кт 79	Дт 70 Кт 79
Інші операційні доходи	2120	Дт 70 Кт 79	Дт 71 Кт 79
Інші доходи	2240	Дт 70 Кт 79	Дт 72,73,74 Кт 79
Разом доходи	2280	Сума рядків (2000 + 2120 + 2240)	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Дт 79 Кт 84	Дт 79 Кт 90
Інші операційні витрати	2180	Дт 79 Кт 84	Дт 79 Кт 92,93,94
Інші витрати	2270	Дт 79 Кт 85	Дт 79 Кт 95,96,97
Разом витрати	2285	Сума рядків (2050 + 2180 + 2270)	
Фінансовий результат до оподаткування	2290	Рядок 2268 – рядок 2285	
Податок на прибуток	2300	Дт 79 Кт 85	Дт 79 Кт 98
Чистий прибуток (збиток)	2350	Рядок 2290 – рядок 2300	

Як бачимо, статті у Звіті розміщено так, що показують доходи і витрати операційної та іншої діяльності (без деталізації за інвестиційною та фінансовою діяльністю). Інформацію за наведеними статтями відображують за рахунками доходів і витрат (відповідно класи 7 і 8 спрощеного чи 7,8 і 9 загального Плану рахунків).

Першим кроком у процесі заповнення Звіту є відображення чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без суми непрямих податків і зборів (ПДВ, акцизного податку) та інших вирахувань з доходу (рядок 2000).

За статтею «Інші операційні доходи» (рядок 2120) відображують суми доходів від операційної діяльності, крім доходу від основної діяльності, який показано в рядку 2000. До таких доходів на лежать доходи від операційної оренди активів, реалізації іноземної валюти, оборотних активів,), необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття; отримані штрафи, пені, неустойки, дохід від оперативної курсової різниці, відшкодування раніше

списаних активів, безоплатно отриманих оборотних активів та інші операційні доходи.

У цей рядок переносять суми іншого операційного доходу без сум непрямих податків.

У статті «Інші доходи» (рядок 2240) показують доходи інвестиційної та фінансової діяльності, зокрема дивіденди, відсотки, доходи від участі в капіталі та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій; дохід від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів і майнових комплексів; дохід від неопераційних курсових різниць; інші доходи, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства. Суми доходів наводять без ПДВ та інших вирахувань з доходів.

За статтею «Разом доходи» (рядок 2280) наводять арифметичну суму рядків 2000-2240.

У статті 2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» показується виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів, визначена відповідно до П(С)БО 16 «Витрати».

У складі інших операційних витрат (рядок 2180) наводяться адміністративні витрати, витрати на збут, а також собівартість реалізованих оборотних активів (крім готової продукції, товарів і фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття; відрахування на створення резерву сумнівних боргів і сума списаних безнадійних боргів; втрати від знецінення виробничих запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; відрахування для забезпечення відшкодування наступних операційних витрат; інші витрати, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства. У цій статті також відображається належна до сплати за звітний період відповідно до законодавства сума податків і зборів. Сума нарахованого податку на прибуток зазначається в рядку 2300.

У статті 2270 «Інші витрати» відображаються: витрати на сплату процентів та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями; втрати від

участі в капіталі; собівартість реалізації фінансових інвестицій; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; інші витрати, які виникають у процесі діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

Заповнюючи рядки 2050-2270, необхідно пам'ятати, що суми всіх витрат показують у дужках.

За статтею «Разом витрати» (рядок 2285) наводять арифметичну суму рядків 2050-2270.

Підсумком складання Звіту є визначення фінансового результату – чистого прибутку чи збитку за звітний період, як різниця між сумою фінансового результату до оподаткування і сумою витрат з податку на прибуток (рис.2.2):

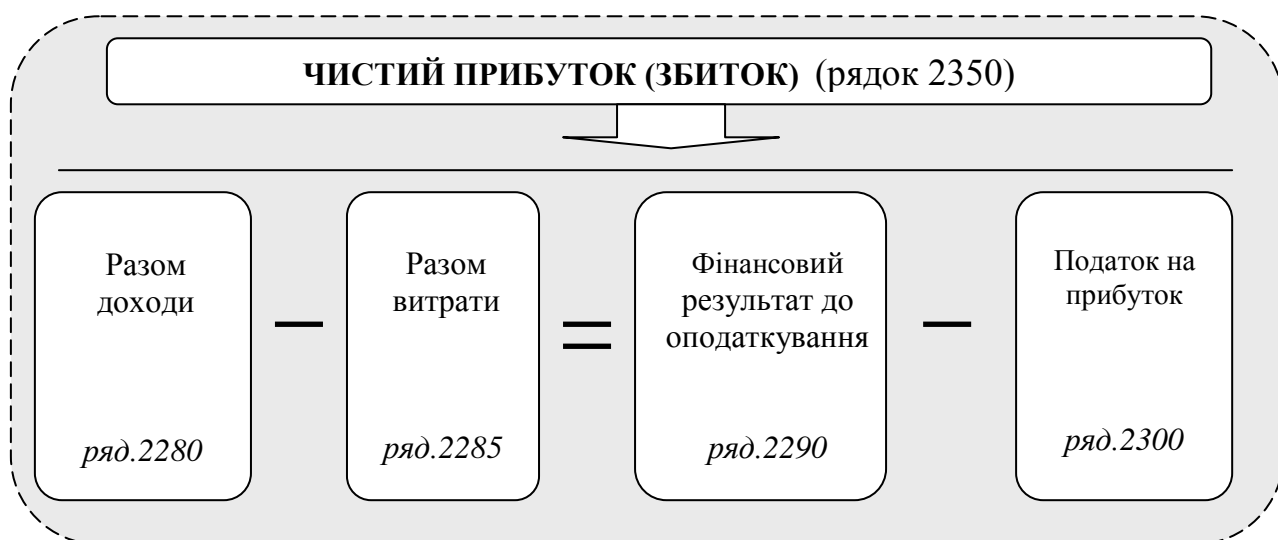


Рис.2.2. Схема визначення чистого прибутку (збитку)

Отже, фінансова звітність покликана задовольняти інформаційні потреби суб'єктів економічних відносин у процесі прийняття економічних рішень. Від того, наскільки реально фінансова звітність відбиває фінансовий стан підприємства на певний момент часу і результати його діяльності за певний період часу залежить правильність рішень, прийнятих її користувачами.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Отже, в даній курсовій роботі проведено дослідження організації обліку виробничих витрат та витрат іншої діяльності ПП «Костопільземпроект». В результаті встановлено наступне:

1. Методологічні основи організації обліку витрат підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначають: НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та П(С)БО 16 «Витрати», План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкція по його застосуванню, Наказ про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства та інші нормативно-правові акти.

2. Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені. Такі витрати носять назву витрат діяльності підприємства або витрат звітного періоду.

Разом з тим існує поняття витрат виробництва. Витрати виробництва, за економічним змістом, це – витрати (затрати) на створення нових активів у вигляді запасів, якими є незавершене виробництво, напівфабрикати власного виробництва, готова продукція.

Отже, за включенням до собівартості продукції підприємства витрати поділяються на дві групи: складові собівартості продукції підприємства та витрати діяльності підприємства.

Тому в організації обліку витрат слід виділити два основні напрями: організація обліку витрат виробництва та організація обліку витрат діяльності.

3. Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо прямо

пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами.

Не визнаються витратами:

- платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;
- попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
- погашення одержаних позик;
- інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам, наведеним у пункті 6 П(С)БО 16 «Витрати».

4.Основними завданнями організації бухгалтерського обліку витрат діяльності підприємства є забезпечення: правильного визначення та достовірної оцінки витрат діяльності, правильного і повного документального оформлення та своєчасного відображення у регістрах обліку витрат діяльності та надання повної, достовірної та неупередженої інформації про витрати діяльності для потреб управління.

Основними завданнями організації бухгалтерського обліку процесу виробництва є: облік і контроль випуску продукції: обсягу, асортименту, якості та виконання плану за цими показниками, облік витрат виробництва і контроль за виконанням кошторису витрат, калькуляція собівартості продукції і контроль за виконанням плану собівартості, виявлення невикористаних резервів виробництва, боротьба з безгосподарністю, втратами від браку і простоями.

5.На організацію обліку витрат впливають різноманітні фактори, основними з яких є: види діяльності, характер виробництва, структура управління підприємства, розміри підприємства, особливості технології та організації виробництва.

У наказі про облікову політику має бути розділ про облік витрат, що передбачає: умови (критерії) визнання витрат, розмежування витрат за кожною класифікаційною групою витрат діяльності, класи рахунків, які використовуються для обліку витрат діяльності, об'єкти обліку витрат, перелік та склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, базу розподілу загальновиробничих витрат, нормальну потужність підприємства.

б. Розглянемо особливості організації обліку витрат досліджуваного підприємства:

– ПП «Костопільземпроект» відноситься до суб'єктів малого підприємництва, предметом діяльності якого є проведення землепорядних та земле оціночних робіт. На підприємстві бухгалтерський облік ведеться головним бухгалтером згідно з нормативними вимогами щодо організації бухгалтерського обліку та звітності в Україні, Наказом про облікову політику;

– підставою для ведення бухгалтерського обліку господарських операцій ПП «Костопільземпроект» є первинні документи. Особливістю документування операцій з витратами підприємства є те, що для них безпосередньо не затверджено типових форм документів. Документальне підтвердження здійснення витрат залежить від виду витрат. Основними первинними документами для накопичення витрат підприємства є: акти на списання матеріалів та МШП, накладні, рахунки, рахунки-фактури та акти виконаних робіт, розрахунок амортизації, розрахунково-платіжні відомості, звіти про використання коштів наданих під звіт та на відрядження та інші. Віднесення витрат на витрати виробництва та фінансові результати оформлюється розрахунком бухгалтерії. Облік наданих послуг клієнтам здійснюють на підставі Актів на виконання робіт (послуг);

– узагальнення даних первинного обліку здійснюється з використанням реєстрів спрощеної форми обліку з елементами комп'ютерної обробки даних, які за ступенем узагальнення інформації, є комбінованими реєстрами синтетичного і аналітичного обліку. Для систематизації інформації про витрати підприємства призначена Відомість 5-м;

– витрати, пов'язані з виконанням робіт, наданням послуг та іншою діяльністю ПП «Костопільземпроект» відображаються за дебетом рахунків 84 «Витрати операційної діяльності» та 85 «Інші затрати». Щомісяця сумарні витрати, пов'язані з виконанням робіт і наданням послуг, списуються в дебет рахунків: 23 «Виробництво» – в сумі, що відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг); 79 «Фінансові результати» – в сумі інших операційних витрат (адміністративні, збутові). Суму затрат, що відносяться до робіт і послуг, визнаних доходами, з кредиту рахунку 23 «Виробництво» щомісяця відображають за дебетом рахунку 79 «Фінансові результати» без оцінки залишків незавершеного виробництва.

– інформація про виробничі та інші витрати досліджуваного підприємства знаходить своє відображення у формі №2-м фінансової звітності – «Звіт про фінансові результати» .

Слід зазначити, що організація відображення в обліку ПП «Костопільземпроект» витрат виробництва та іншої діяльності не суперечить вимогам чинного законодавства. Дані аналітичного обліку відповідають даним синтетичного, оборотно-сальдовій відомості по відповідних кореспондуючих рахунках та даним фінансової звітності , що підтверджує повноту обліку.

І насамкінець. Мета будь-якого підприємства – це отримання позитивного фінансового результату та пошук шляхів його збільшення. Результативність діяльності відображається у фінансово-економічних показниках, які найбільш точно характеризують фінансовий стан суб'єкта господарювання та дають уявлення про економічний потенціал його розвитку.

Важливим засобом впливу на фінансові результати діяльності суб'єкта господарювання, за сучасних умов, виступає ефективна та дієва система контролю витрат. Своєчасний контроль за витратами та собівартістю дає можливість виявити резерви збільшення прибутку, знизити собівартість виробництва продукції (робіт, послуг) і, як наслідок, підвищити конкурентоздатність підприємства.

З цією метою, на нашу думку, рахунок 84 «Витрати операційної діяльності» доцільніше розділити на субрахунки, які дозволять проводити детальний аналіз та контроль здійснених витрат в розрізі окремих елементів:

- 841 «Матеріальні витрати»;
- 842 «Витрати на оплату праці»;
- 843 «Відрахування на соціальні заходи»;
- 844 «Амортизація»;
- 845 «Інші операційні витрати».

Крім того, основними шляхами вдосконалення обліку на підприємстві можуть стати наступні: формування бібліотеки нормативної літератури, вдосконалення системи документообігу на підприємстві, забезпечення можливостей та умов для освіти та вдосконалення професійної майстерності облікових працівників.

Вважаємо, що запропоновані у курсовій роботі практичні рекомендації поліпшать систему обліку та контролю виробничих та інших витрат ПП «Костопільземпроект».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Белова І.М. Тенденції гармонізації та стандартизації обліку до міжнародних стандартів обліку та звітності / І.М. Белова // Глобальні та національні проблеми економіки: електронне наукове видання. Миколаїв, 2015. – Вип. 3. – С. 821-826.
2. Бруханський, Р. Ф. Бухгалтерський облік : підручник / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 480 с.
3. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / Р. Ф. Бруханський, О. П. Скирпан. – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – 444 с.
4. Бухгалтерський облік та оподаткування: Навчальний посібник / За ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішовського. – Львів: Бух. Центр «Ажур», 2009. – 1112 с.
5. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник / За ред. Ф.Ф. Бутиця. – 6-те вид., доп. і перероб – Житомир: ПП «Рута», 2005. – 756 с.
6. Дацко, Тетяна. Генезис облікової політики в Україні [Текст] / Тетяна Дацко, Ірина Белова // Розвиток аграрного бізнесу в умовах глобалізації : матеріали Міжнар. наук.-практ.конф. за участю іноз. студ. [м. Тернопіль, 15-17 квіт. 2016 р.] / редкол. : Б. О. Язлюк, П. Р. Пуцентейло, Р. Ф. Бруханський [та ін.], відп. за вип. П. Р. Пуцентейло. - Тернопіль : Астон, 2016. - С. 65-67.
7. Дідоренко, Тетяна. Бухгалтерський баланс як складова інформаційного забезпечення процесу прийняття економічних рішень [Текст] / Тетяна Дідоренко // Прикладна економіка - від теорії до практики : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 20 жовт. 2016 р.] / редкол. : Б. О. Язлюк, П. Р. Пуцентейло, Р. Ф. Бруханський [та ін.]; відп. за вип. П. Р. Пуцентейло. - Тернопіль : Вектор, 2016. - С. 108-109.
8. Дідоренко, Тетяна. Теоретичні основи бухгалтерського балансу [Текст] / Тетяна Дідоренко // Прикладна економіка - від теорії до практики : зб. тез доп. Першої Всеукр. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 15 жовт. 2015 р.] / редкол. : Б. О. Язлюк, П. Р. Пуцентейло, Ю. І. Гайда [та ін.]; відп. за вип. П. Р. Пуцентейло. – Тернопіль : Економічна думка ТНЕУ, 2015. – С. 55-57.

9. Дерій В.А. Термін «витрати» і його трактування для потреб обліку і контролю // Галицький економічний вісник. – 2010. – № 1(26). – с. 154-160.

10. Дерій В.А. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/ptmbo/2010_2/12.pdf.

11. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»// Прийнятий Верховною Радою України 16 липня 1999 р. № 996-XIV.

12. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій // Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291(зі змінами внесеними наказом Міністерства фінансів України від 26.09.2011 р. №1204).

13. Ковальчук Т.А. Методичні підходи до класифікації витрат на підприємствах бурякоцукрового виробництва // Агросвіт. – 2016. – №6 – С.73-79.

14. Лукава І.М. До питання щодо ефективності розподілу накладних витрат між видами продукції / І.М. Лукава // Підвищення ефективності аграрного виробництва в умовах різних форм господарювання: Тези доповідей науково-практичної конференції 14 квітня 2005 р. – Тернопіль: ТАНГ, 2005. – С. 92 – 96.

15. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами// Наказ Міністерства фінансів України від 25 червня 2003 року №422.

16. Мірошніченко Д.В. Перспективи вдосконалення системи обліку витрат в умовах ринкової економіки. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream/123456789/28113/1/Myroshnychenko.pdf>

17. Мочерний С.В. Економічна теорія: посібник для студентів вищих закладів освіти / С.В. Мочерний. – К.: Видав. Центр «Академія», 2005. – 640 с.

18. Нападовська Л.В. Управлінський облік: підручник для студентів вищ. навч. закл. – К.: Книга, 2004. – 544 с.

19. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» // Затверджено наказом Міністерства фінансів України №73 від 07.02.13 р.

20. Палюх, Микола. Роль бухгалтерського обліку в системі управління підприємством [Текст] / Микола Палюх // Обліково-аналітичне та правове забезпечення інституційних секторів економіки України в умовах євроінтеграції та інноваційного розвитку : зб. наук. праць всеукр. наук.-практ. конф. з міжнар. участю [м. Тернопіль, 30 берез. 2017 р.] / редкол. : Р. Ф. Бруханський, І. М. Белова, А. Гасьор [та ін.]. - Тернопіль : Крок, 2017. - С. 42-44.

21. Палюх, Микола. Бухгалтерський облік і звітність як інформаційна система забезпечення розвитку агровиробництва [Текст] / Микола Палюх // Прикладна економіка - від теорії до практики : зб. тез доп. Першої Всеукр. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 15 жовт. 2015 р.] / редкол. : Б. О. Язлюк, П. Р. Пуцентейло, Ю. І. Гайда [та ін.] ; відп. за вип. П. Р. Пуцентейло. – Тернопіль : Економічна думка ТНЕУ, 2015. – С. 114-117.

22. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій // Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 (зі змінами, внесеними наказом Мінфіну від 26.09. 2011 р.№1204).

23. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.

24. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 року №73.

25. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» // Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 93 від 27.02. 2000 р.

26. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» // Затверджено наказом Міністерства

фінансів України від 25.02.2000 р. (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 24.01.2011 р. №25).

27. Сава, А. Теоретичні засади бухгалтерського обліку в системі управління [Текст] / Андрій Сава, Микола Палюх, Ольга Завитій, Наталія Семенишена // Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації : міжнар. зб. наук. пр. - 2017. - Вип. 1-2. - С. 21-28.

28. Скирпан, О. П. Фінансовий облік : навч. посіб. / О. П. Скирпан, М. С. Палюх. – Тернопіль : Економічна думка, 2008. – 421 с.

29. Столяр Л.Г. Сутність «витрат» та особливості трактування. // «Економічні науки». – Серія «Облік і фінанси» – Випуск 8 (29). – Ч.4. – 2011.

30. Сук Л.К. Фінансовий облік: Навчальний посібник. /Л.К. Сук, П.Л. Сук. – К.: Знання, 2010. – 631 с.

31. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України. – К.: А.С.К., 2000. – 784 с.

32. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. – 5-те вид., допов. і перероб. – К.: Алерта, 2011. – 976 с.

33. Тріль С.Р. Облік і аналіз витрат та результатів господарської діяльності (на прикладі підприємств цукрової промисловості): автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04 / С.Р. Тріль; Терноп. акад. нар. Госп-ва. – Т., 2001. – 20 с.

34. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник / М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, М.І. Беленкова та ін. / За ред. М.Ф. Огійчука. – 5-ге видання; перероб. і доп. – К.: Алерта, 2009. – 1056 с.

35. Шило В.П., Сопко В.В., Ільїна С.Б., Васьков В.Н. Організація обліку у підприємствах сільськогосподарської галузі: Навчальний посібник. – К.: Кондор, 2011. – 268 с.

36. Ярощук, О. В. Аналіз системи безпеки підприємства / О. В. Ярощук // Розвиток фінансово-економічного становища на різних рівнях управління: підприємство, регіон, держава: матеріали Міжнародної науково-практичної

конференції (м. Дніпропетровськ, 6-7 листопада 2015 р.). У 4-х частинах. – Дніпропетровськ: НО «Перспектива», 2015. – Ч. 3. – 124 с. - С. 93-96.

37. Ярошук, Олексій. Управління ризиками діяльності як ключовий елемент управління вартістю капіталу підприємства [Текст] / Олексій Ярошук // Обліково-аналітичне та правове забезпечення інституційних секторів економіки України в умовах євроінтеграції та інноваційного розвитку: збірник наукових праць всеукр. наук.-практ. конф. (30 березня 2017 р., м. Тернопіль). Тернопіль : Крок, 2017. - С. 175-177.

38. Ярошук, О. В. Базові концепції аналізу фінансових ринків / Олексій Вікторович Ярошук // Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: матеріали IV міжнар. наук.-практ. конф., 11 травня 2016 р. - Тернопіль: ТНЕУ, 2016. - 432 с. - С.421-422

39. Яцишин І.М. Аналіз маркетингової діяльності підприємства / І.М. Яцишин // Матеріали науково-практичної конференції «Формування ринкових відносин в системі будівельного комплексу України». – Тернопіль: ТАНГ, «Економічна думка», 1998. – С. 61–64.

40. Яцишин І.М. Головні критерії оцінки та перспективи ефективності системи управління / І.М. Яцишин // Економіка і ринок: облік, аналіз, контроль. Науковий журнал ТАНГ: Випуск 5. – Тернопіль: Економічна думка, 2001. – С. 288–299.

41. Яцишин І.М. Критерії оцінки ефективності систем управління / І.М. Яцишин, І.Г.Яремчук // Наукові записки Тернопільського державного педагогічного університету імені Володимира Гнатюка. Серія: Економіка. – Тернопіль: ТДПУ ім. В.Гнатюка, 1999. – № 2. – С.133 – 140.

42. Яцишин І.М. Удосконалення системи обліку затрат в організації оперативного управління / І.М. Яцишин, І.Г.Яремчук // Формування економічних відносин в умовах ринку. Збірник наукових праць. – Тернопіль: ТДЕУ, 1998. – С. 168 – 182.

43. Яцишин І.М. Управлінський облік і аналіз в галузі рослинництва. – Тернопіль: «Економічна думка», 1999. – 74 с.

44. Яцишин І.М. Управлінський облік як складова частина економічних наук / І.М. Яцишин // Проблеми економіки України : Збірник наукових праць: Випуск 8. – Тернопіль: Карт-бланш, 2001. – С. 90–92.

45. Яцишин І.М.. Вплив міжнародного досвіду на реформування системи бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств / І.М. Яцишин // Придніпровський науковий вісник. Серія: Економіка. – Дніпропетровськ, 1998. – № 99 (166). – С. 94 – 95.

46. http://lubbook.org/book_599_glava_8_Tema_8.Organ%D1%96za%D1%81%D1%96ja_obl%D1%96.html