

**МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ВНУТРІШНІХ СПРАВ
КРЕМЕНЧУЦЬКИЙ ЛЬОТНИЙ КОЛЕДЖ**

Циклова комісія економіки та управління

ТЕКСТ ЛЕКЦІЇ

**з навчальної дисципліни «Фінансовий облік II»
обов'язкових компонент
освітньо-професійної програми першого (бакалаврського) рівня вищої освіти**

Облік і аудит

за темою № 5 - Облік доходів і витрат

Харків 2022

ЗАТВЕРДЖЕНО

Науково-методичною радою
Харківського національного
університету внутрішніх справ
Протокол від 30.08.2022 № 8

СХВАЛЕНО

Методичною радою
Кременчуцького льотного
коледжу
Протокол від 22.08.2022 № 1

ПОГОДЖЕНО

Секцією науково-методичної ради
ХНУВС з гуманітарних та соціально-
економічних дисциплін
Протокол від 29.08.2022 № 8

Розглянуто на засіданні циклової комісії економіки та управління
(протокол від 15.08.2022 № 1)

Розробники:

1. Викладач циклової комісії економіки та управління, спеціаліст вищої категорії, викладач – методист Бондаренко Л.Ф.

Рецензенти:

1. Завідуюча кафедри міжнародних економічних відносин та адміністрування Кременчуцького інституту ВНЗ "Університет імені Альфреда Нобеля", к.е.н., доцент, Єфременко А.Г.
2. Викладач циклової комісії економіки та управління КЛК ХНУВС, к.е.н., спеціаліст вищої категорії, викладач – методист, Харченко М.В.

План лекції:

1. Основні вимоги до визнання та оцінки доходів та витрат
2. Класифікація доходів
3. Облік доходів підприємства
4. Загальні підходи до формування витрат діяльності підприємства.
Класифікація витрат
5. Облік витрат підприємства

Рекомендована література:

Основна література:

1. Атамас П.Й. Фінансовий облік: практикум. — К.: ЦУЛ, 2017. — 444 с.
2. Бондаренко Л.Ф., Кравченко Н.В. Фінансовий облік II. — Кременчук: КЛК НАУ, 2015. — 107 с.
3. Бруханський Р.Ф. Бухгалтерський облік. Підручник. — Тернопіль: ТНЕУ, 2016. — 480 с.
4. Бухгалтерський облік: навчальний посібник / Л.М. Янчева, Н.С. Акімова, О.В. Топоркова, Т.А. Наумова, Л.О. Кирильєва, Н.С. Герасимова, М.О. Ільченко. — Х.: ХДУХТ, 2015. — 448 с.
5. Верига Ю.А., Плаксієнко В.Я., Кулик В.А., Карпенко Є.А. Облік, оподаткування та аудит. Навчальний посібник. — К.: ЦУЛ, 2019. — 509 с.
6. Гудзь Н.В., Денчук П.Н., Романі Р.В. Бухгалтерський облік. Навчальний посібник. — К.: ЦУЛ, 2016. — 424 с.
7. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. №291 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
8. Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Гудзь Н.В. Фінансовий облік: підручник. — 4-те вид. [доп. і перероб.]. — Тернопіль: ТНЕУ, 2017. — 451 с.
9. Лисиченко О.О., Атамас П.Й., Атамас О.П. Фінансовий облік: навчальний посібник. — К.: ЦУЛ, 2018. — 356 с.
10. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013р. №433 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
11. Нашкєрська Г.В. Фінансовий облік. — К.: Кондор, 2014. — 504 с.
12. Островерха Р.Е. Організація обліку. Навчальний посібник. — К.: ЦУЛ, 2017. — 568 с.
13. Плаксієнко В.Я., Назаренко І.М., Гаркуша С.А. Безпаперова бухгалтерія на підприємстві. Навчальний посібник. — К.: ЦУЛ, 2018. — 252 с.
14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999р. №290 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу:

<http://zakon4.rada.gov.ua/>

15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999р. №318 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>

16. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>

17. Сльозко Т.М. Бухгалтерський облік в умовах інституційних перетворень. Теорія і практика. — К.: ЦУЛ, 2017. — 304 с.

18. Слюсаренко В.Є. Практикум з бухгалтерського обліку. — К.: ЦУЛ, 2017. — 388 с.

19. Сук Л.К., Сук П.Л. С. Фінансовий облік: навчальний посібник. — К.: «Знання», 2015. — 647 с.

20. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність. — К.: Алерта, 2013. — 982 с.

Допоміжна література:

1. Блакита Г.В. Бухгалтерський облік. Практикум. — К.: ЦУЛ, 2010. — 152 с.

2. Верхоглядова Н.І., Шило В.П., Ільїна С.Б. та ін. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика. — К.: ЦУЛ, 2010. — 536 с.

3. Дробязко С.І., Козир Т.М., Холод С.Б. Облік та оподаткування підприємств малого бізнесу. Навч. посіб. / за заг. ред. П.Й. Атамаса. — К.: ЦУЛ, 2012. — 416 с.

4. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: навчальний посібник. — К.: ЦУЛ, 2012. — 368 с.

5. Кім Ю.Г. Бухгалтерський та податковий облік: Первинні документи та порядок їх заповнення. — К.: ЦУЛ, 2014. — 600 с.

6. Лень В.С. Фінансовий облік: навчальний посібник. — К.: Академія, 2011. — 608 с.

7. Лишиленко О.В. Фінансовий облік. Підручник. — К.: Центр учбової літератури, 2011. — 712 с.

8. Огійчук М.Ф. та ін. Практикум з фінансового та управлінського обліку за національними стандартами. — К.: ТОВ "Алерта", 2013. — 608 с.

9. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами, за Податковим кодексом України: підручник. — К.: Алерта, 2011. — 1044 с.

10. Орлова В.К., Орлів М.С., Хома С.В. Фінансовий облік. Навчальний посібник. — К.: ЦУЛ, 2010. — 510 с.

11. Податковий кодекс України від 02.12.2010р. №2755-VI (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>

12. Садовська І.Б., Божидарнік Т.В., Нагірська К.Є. Бухгалтерський облік. — К.: ЦУЛ, 2013. — 688 с.

13. Сук Л.К., Сук П.Л. Фінансовий облік: Навчальний посібник. — К.: Знання,

2012. – 647 с.

14. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність. — К.: Алерта, 2013. – 982 с.

15. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: Підручник для студентів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів. – 5-те вид., доповнене й перероблене. — К.: А.С.К., 2010. – 784 с.

16. Шара Є.Ю. Фінансовий облік 2. — К.: Центр учбової літератури, 2012. – 398 с.

17. Шара Є.Ю., Андрієнко О.М., Жидєєва Л.І. Бухгалтерський фінансовий та податковий облік. Навчальний посібник. — К.: ЦУЛ, 2011. – 424 с.

Інформаційні ресурси в Інтернеті:

1. Офіційний портал Верховної Ради України: Законодавство України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua>
2. Офіційний сайт «Вісник податкової служби України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua>.
3. Офіційний сайт журналу «Все про бухгалтерський облік» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://vobu.ua>
4. Офіційний сайт журналу «Дебет-Кредит» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://dtk.com.ua>
5. Офіційний сайт журналу «Податки і бухгалтерський облік» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://i.factor.ua>

1. Основні вимоги до визнання та оцінки доходів і витрат

Згідно з П(С)БО 15 *дохід* визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Не визнаються доходами такі надходження від інших осіб:

- сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів;
- сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, тощо;
- сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором;
- надходження, що належать іншим особам;
- надходження від первинного розміщення цінних паперів.
- сума балансової вартості валюти

Доходи від реалізації продукції, товарів (робіт, послуг) та інших активів визнається в разі наявності всіх наведених нижче умов:

- покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на

продукцію (товар, інший актив);

- підприємство не здійснює надалі управління та контролю за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- сума доходу (виручки) може бути достовірно визначена;
- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Дохід не визнається, якщо здійснюється обмін продукцією (товарами, роботами, послугами та іншими активами), які є подібними за призначенням та мають однакову справедливую вартість.

У бухгалтерському обліку дохід відображається в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню.

За бартерним контрактом сума доходу визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг що одержані або підлягають одержанню підприємством, зменшеною або збільшеною відповідно на суму переданих або одержаних грошових коштів та їх еквівалентів.

Якщо справедливую вартість активів, робіт, послуг, які отримані або підлягають отриманню за бартерним контрактом, достовірно визначити неможливо, то дохід визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг (крім грошових коштів та їх еквівалентів), що передані за цим бартерним контрактом.

Головні принципи підготовки фінансової звітності, щодо відображення доходів:

1) принцип нарахування, тобто доходи відображаються в обліку і звітності у момент їх виникнення незалежно від часу надходження і сплати грошових коштів;

2) принцип відповідності доходів і витрат, тобто фінансовий результат звітного періоду визначається шляхом порівняння доходів із витратами, здійсненими для отримання цього доходу.

Згідно з П(С)БО 16 *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.

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.

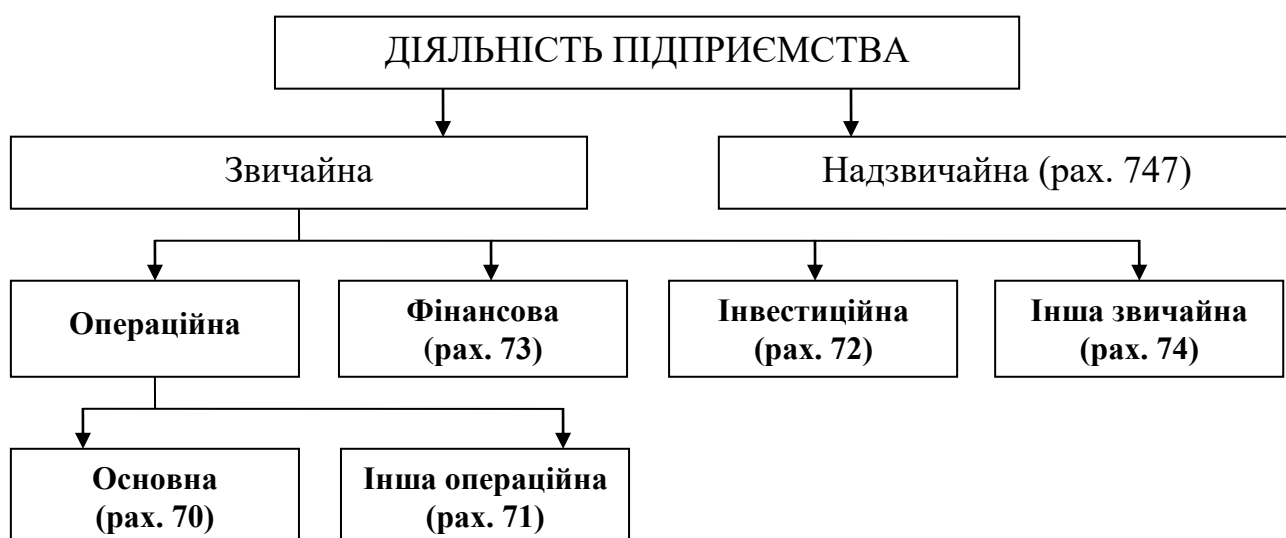
Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами.

Не визнаються витратами й не включаються до звіту про фінансові результати:

- 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 П(С)БО 16;
- витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку;
- сума балансової вартості валюти.

2. Класифікація доходів

Доходи класифікуються в бухгалтерському обліку за видами діяльності підприємства.



Звичайна діяльність - будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, що її забезпечують або виникають внаслідок її проведення. Як правило, така діяльність планується, або може плануватися. Прикладом звичайної діяльності буде виробництво та реалізація продукції, розрахунки з постачальниками та замовниками, працівниками, податковими органами, банківськими установами тощо.

Відповідно до надзвичайної діяльності підприємства відносять операції, які не відбуваються часто або регулярно і відрізняються від звичайних операцій. Така діяльність не залежить від підприємства і не планується. Наприклад, стихійне лихо, пожежа, техногенні аварії тощо.

Операційна діяльність - основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю.

Основна діяльність - операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу.

Фінансова діяльність - діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталів підприємства.

Інвестиційна діяльність - придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів.

Визнані доходи класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами:

- дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- інші операційні доходи;
- фінансові доходи;
- інші доходи.

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного збору тощо).

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів.

До складу інших операційних доходів включаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), зокрема: дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від роялті, відсотків, отриманих на залишки коштів на поточних рахунках в банках, дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття тощо.

До складу фінансових доходів включаються дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі).

До складу інших доходів, зокрема, включаються дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць та інші доходи, які виникають у процесі господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

3. Облік доходів підприємства

Облік доходів підприємства від реалізації продукції, товарів (робіт, послуг) (рахунок 70)

Для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходів від страхової діяльності, про доходи від грального бізнесу, від проведення лотереї, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу, призначено рахунок 70 «Доходи від реалізації».

На дебеті рахунку 70 відображається належна сума непрямих податків (акцизного збору, податку на додану вартість та інших, передбачених

законодавством); результат операцій перестрахування (у кореспонденції з субрахунком 705 «Перестрахування»); результат зміни резервів незароблених премій (у страхових організаціях) та списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати», на кредиті субрахунків 701-703 відображається збільшення (одержання) доходу.

Аналітичний облік доходів від реалізації ведеться за видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту та/або іншими напрямками, визначеними підприємством.

Кореспонденція рахунків з обліку доходів від реалізації

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1.	Надходження грошових коштів до каси підприємства (готівкою) як виручка від реалізації	30	70
2.	Продажна вартість реалізованої продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг (у тому числі на виконання бартерних контрактів), яка включає податок на додану вартість, акцизи та інші податки, збори (обов'язкові платежі), що включені у вартість реалізації	361	70
3.	Списання доходів майбутніх періодів на відповідні рахунки доходів та включення до складу доходів відповідного періоду	69	70
4.	Відображені платежі до бюджету (акцизний збір, податок на додану вартість), інші непрямі податки, передбачені законодавством	70	641
5.	Списані доходи від реалізації на фінансові результати	70	791

Облік інших операційних доходів (рахунок 71)

На рахунку 71 «Інший операційний дохід» ведеться узагальнення інформації про інші доходи від операційної діяльності підприємства у звітному періоді, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

На дебеті рахунка 71 відображаються суми непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного збору та інших зборів (обов'язкових платежів) та списання в порядку закриття на рахунок 79; на кредиті - збільшення одержаного доходу.

Кореспонденція рахунків з обліку інших операційних доходів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1.	Визнання доходу від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю (біологічних)	23	710
2.	Визнання доходу від реалізації іноземної валюти, як різниці між офіційним курсом і комерційним курсом продажу або купівлі валюти	333, 334	711
3.	Реалізовано інші оборотні активи (запаси)	377	712
4.	Отримано дохід від операційної оренди активів	377	713
5.	Визнання доходу від операційної курсової різниці	31, 37, 63	714
6.	Визнання доходу від отриманих штрафів, пені, неустойки	374	715

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
7.	Відшкодування раніше списаних активів	375	716
8.	Визнання доходу від списання кредиторської заборгованості	631	717
9.	Визнання доходу від безоплатно одержаних оборотних активів:		
	– виробничих запасів	20	718
	– отриманих грантів та субсидій	48	718
10.	Надходження відходів виробництва (обрубки, обрізки, стружка тощо), невикористаний брак, матеріальні цінності одержані від ліквідації основних засобів тощо	20	719
11.	Повернення на склад з експлуатації малоцінних та швидкозношуваних предметів, придатних для подальшого використання (раніше списаних)	22	719
12.	Оприбутковані надлишки, виявлені під час інвентаризації:		
	– в основному виробництві (надлишки)	23	719
	– напівфабрикатів	25	719
	– готової продукції	26	719
	– готівкових коштів	301	719
13.	Відображені платежі до бюджету (акцизний збір, податок на додану вартість), інші непрямі податки, передбачені законодавством	71	64
14.	Списані інші операційні доходи на фінансові результати	71	791

Облік доходів від участі в капіталі (рахунок 72)

Рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі» призначено для узагальнення інформації про доходи від інвестицій, які здійснені в асоційовані, дочірні або спільні підприємства та облік яких ведеться за методом участі в капіталі.

За кредитом рахунку відображається збільшення доходу, за дебетом рахунку 72 відображається списання кредитового сальдо в порядку закриття на рахунок 792.

Аналітичний облік доходів від участі в капіталі ведеться за і об'єктом інвестування та іншими ознаками, визначенні підприємством.

Кореспонденція рахунків з обліку доходів від участі в капіталі

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Відображення доходу від інвестиційної діяльності	14	72
2	Списані доходи від участі в капіталі на фінансові результати	72	792

Облік інших фінансових доходів (рахунок 73)

Рахунок 73 «Інші фінансові доходи» призначено для обліку доходів, які виникають у ході фінансової діяльності підприємства, зокрема дивідендів, відсотків та інших доходів від фінансової діяльності, які не обліковуються на рахунок 72.

На дебеті рахунку 73 відображається списання кредитового обороту на рахунок 79, на кредиті - визнана сума доходу.

Аналітичний облік фінансових доходів ведеться за об'єктами інвестування.

Кореспонденція рахунків з обліку інших фінансових доходів

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1.	Надходження грошових коштів до каси, на рахунки в банках, тощо, як фінансові доходи	30 31	733
2.	Визнання інших фінансових доходів: - дивідендів отриманих - відсотків отриманих - інших доходів від фінансових операцій	373	731 732 733
3.	Списані інші фінансові доходи на фінансові результати	73	792

Облік інших доходів (рахунок 74)

Рахунок 74 «Інші доходи» призначено для обліку доходів, які виникають в процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю підприємства.

На дебеті рахунка 74 відображається належна сума непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного збору та інших зборів (обов'язкових платежів) та списання кредитового сальдо (доходів) в порядку закриття рахунка на кредит рахунка 79, на кредиті – збільшення (одержання) доходу.

Кореспонденція рахунків з обліку інших доходів

№	Зміст господарських операцій	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1.	Визнання доходу від реалізації фінансових інвестицій	377	741
2.	Визнання доходу від відновлення корисності активів	13	742
3.	Визнання доходу від виникнення неопераційної курсової різниці за активами та зобов'язаннями в іноземній валюті, які пов'язані з неопераційною діяльністю підприємства	30, 31, 36, 63	744
4.	Визнання доходу щодо нарахованої амортизації безкоштовно отриманих основних засобів	424	745
5.	Визнання доходу від списання кредиторської заборгованості постачальників основних засобів	63	746
6.	Списання кредиторської заборгованості, що виникла під час неопераційної діяльності	68	746
7.	Визнання доходу від надзвичайних подій	20, 37	747
8.	Відображені платежі до бюджету (акцизний збір, податок на додану вартість), інші непрямі податки, передбачені законодавством	74	64
9.	Списані інші доходи на фінансові результати	74	793

Облік страхових платежів (рахунок 76)

Рахунок 76 «Страхові платежі» призначено для обліку страховиками надходжень страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами страхування. На дебеті рахунка 76 відображається повернення страхувальнику страхових платежів у разі дострокового припинення дії договору страхування (30, 31, 36), на кредиті - збільшення у страховика страхових платежів (30, 31, 36).

Щомісяця рахунок 76 (сальдо по кредиту) закривається кореспонденцією з субрахунком 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

Облік доходів здійснюється в **журналі №6** «Облік доходів і результатів діяльності» за кредитом рахунків сьомого класу.

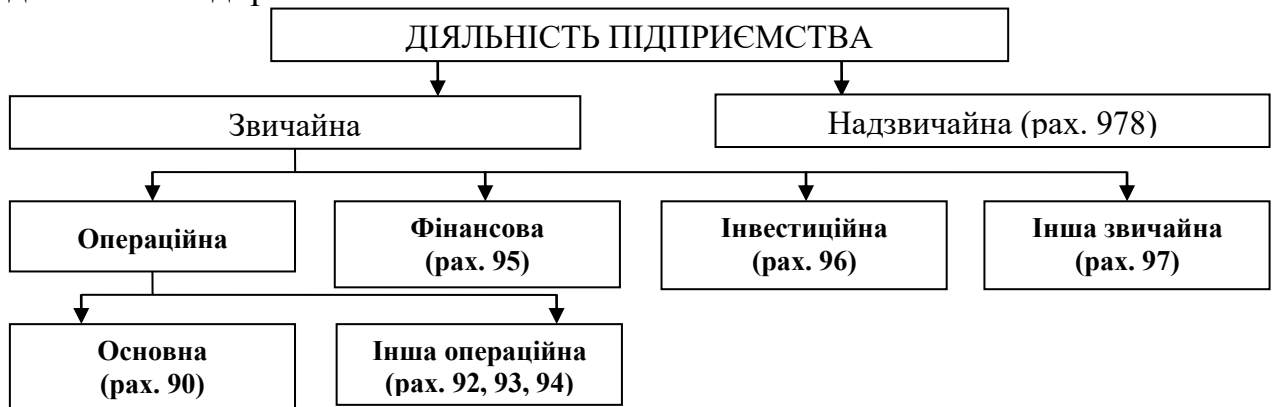
Щоквартально (наростаючим підсумком) інформація про доходи підприємства за видами діяльності узагальнюється у звіті про фінансові результати.

В примітках до фінансової звітності доходи відображаються в розділі V «Доходи і витрати».

4. Загальні підходи до формування витрат діяльності підприємства.

Класифікація витрат

Витрати, як і доходи, класифікуються в бухгалтерському обліку за видами діяльності підприємства.



Основні витрати підприємства – це собівартість реалізованих товарів, продукції (робіт, послуг).

Собівартість реалізованих товарів визначається за П(С)БО 9 «Запаси».

Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат.

До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції, яка реалізується, та вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що використовується на самому підприємстві.

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) устанавлюються підприємством.

До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших

матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва.

До складу прямих витрат на оплату праці включаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація, втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливую вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку.

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.

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 необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);
- винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);
- витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, 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 розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;
- інші витрати загальногосподарського призначення.

Витрати на збут включають такі витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг): витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції; оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут; витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг); витрати на передпродажну підготовку товарів; витрати на відрядження працівників,

зайнятих збутом; витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона); витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки; витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування; витрати на страхування призначеної для подальшої реалізації готової продукції (товарів), що зберігається на складі підприємства; витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів (філій, представництв) підприємства тощо.

До інших операційних витрат включаються: витрати на дослідження та розробки; собівартість реалізованих виробничих запасів; сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів; втрати від операційної курсової різниці; втрати від знецінення запасів; нестачі й втрати від псування цінностей; визнані штрафи, пеня, неустойка; витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення тощо.

Витрати операційної діяльності групуються за такими економічними елементами:

- матеріальні затрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші операційні витрати.

До фінансових витрат відносяться витрати на проценти (за користування кредитами отриманими, за облігаціями випущеними, за фінансовою орендою тощо) та інші витрати підприємства, пов'язані із залученням позикового капіталу.

Втрати від участі в капіталі є збитками від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, які обліковуються методом участі в капіталі.

До складу інших витрат включаються витрати, які виникають під час звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані безпосередньо з виробництвом та/або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг). До таких витрат належать: собівартість реалізованих фінансових інвестицій (балансова вартість та витрати, пов'язані з реалізацією фінансових інвестицій); втрати від зменшення корисності активів; втрати від безоплатної передачі необоротних активів; втрати від неопераційних курсових різниць; сума уцінки необоротних активів і фінансових інвестицій; витрати на ліквідацію необоротних активів (розбирання, демонтаж тощо); залишкова вартість ліквідованих (списаних) необоротних активів тощо.

5. Облік витрат підприємства

Порядок обліку витрат оговорюється в обліковій політиці підприємства:

- облік витрат за видами діяльності з використанням 9-ого класу плану рахунків,
- облік витрат за елементами та видами діяльності з використанням 8-ого та 9-ого класу плану рахунків (для підприємств, яким необхідна детальна аналітика у формуванні витрат).

При обліку витрат за видами діяльності витрати збираються за дебетом рахунків 9-ого класу, а у кінці звітного року або щомісяця списуються за кредитом в дебет рахунка 79 (за виключенням рахунка 91, який ніколи не закривається на рахунок 79, а розподіляється на рахунки 23 та 901, 903).

Рахунки 8-го класу можуть використовувати для узагальнення інформації про витрати за елементами з щомісячним списанням сальдо рахунків у кореспонденції з рахунком 23 «Виробництво» і рахунками класу 9 «Витрати діяльності».

Облік витрат здійснюється в журналі №5 «Облік витрат» (для рахунків дев'ятого класу) чи в журналі №5А (для рахунків восьмого та дев'ятого класу).

Щоквартально (наростаючим підсумком) інформація про витрати підприємства за видами діяльності та за елементами операційних витрат узагальнюється у звіті про фінансові результати.

В примітках до фінансової звітності витрати відображаються в розділі V «Доходи і витрати».

Кореспонденція рахунків з обліку витрат підприємства

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1.	Відображено вартість переданих (відпущених) зі складів запасів, виконаних робіт, наданих матеріальних послуг, спожитих в операційній діяльності: – у виробництві – у складі загальновиробничих витрат – у складі адміністративних витрат – у складі витрат на збут – у складі інших операційних витрат	23 91 92 93 94	20, 22, 28, 37, 63, 68
2.	Відображено суми нарахованих витрат на оплату праці працівників підприємства та створених забезпечень для оплати відпусток	23, 91, 92, 93, 94	661, 47
3.	Відображено суми відрахувань на соціальні заходи, нараховані на фонд оплати праці та щодо створеного забезпечення на оплату відпусток	23, 91, 92, 93, 94	65, 47
4.	Відображено суми нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів	23, 91, 92, 93, 94	13
5.	Відображено суми інших операційних витрат	23, 91, 92, 93, 94	20, 22, ... 63, 64, 65, 68
6.	Списані на виробництво: – змінні непрямі витрати; – постійні розподілені загальновиробничі витрати	23	91
7.	Постійні нерозподілені загальновиробничі витрати списані	901, 903	91

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
	на собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)		
8.	Оприбуткована на склад готова продукція з виробництва	26	23
9.	Відображена собівартість:		
	– реалізованої готової продукції	901	26
	– реалізованих товарів	902	28
	– реалізованих робіт, послуг	903	23
10.	Списані на фінансовий результат:		
	– собівартість реалізованих товарів, продукції, послуг	791	90
	– адміністративні витрати	791	92
	– витрати на збут	791	93
	– інші операційні витрати	791	94
	– фінансові витрати	792	95
	– втрати від участі в капіталі	792	96
	– інші неопераційні витрати	793	97