

### Тема 3. Організація обліку основних витрат на виробництво.

#### План

1. Облік прямих матеріальних витрат
2. Облік прямих витрат на оплату праці
3. Облік інших прямих витрат

#### 1. Облік прямих матеріальних витрат

Нагадаємо, що до прямих матеріальних витрат відносять витрати на сировину, основні та допоміжні матеріали, куповані напівфабрикати, енергію та інші матеріальні ресурси, **використані безпосередньо у процесі виробництва продукції**. Про те, як обліковувати відпуск та використання таких ресурсів у виробництві, ми зараз розповімо. А почнемо з документального боку питання.

##### *Документування відпуску та використання запасів у виробництві*

Отримання запасів зі складів у виробництво — робота не для кожного. Її можуть виконувати тільки ті особи, які уповноважені **на отримання матеріальних цінностей**. Списки осіб, яким надано право отримувати зі складів матеріали, узгоджують з **головним бухгалтером**. Списки таких осіб, а також зразки їх підписів мають бути передані цехами (іншими структурними підрозділами) підприємства відповідним особам, які здійснюють зазначений відпуск матеріалів зі складів (комор).

Відпуск матеріалів зі складів (комор) підприємства на виробництво (ділянкам, бригадам, на робочі місця), як правило, має здійснюватися на основі **попередньо встановлених лімітів**. Їх установлюють заводські служби планування за участі відповідних технічних служб і відділу матеріально-технічного постачання на основі чинних норм витрати матеріалів і виробничої програми підрозділів підприємства, з урахуванням залишків (перехідних запасів) матеріалів на початок і кінець планованого періоду. Установлені ліміти можуть змінюватися у зв'язку з умовами виробництва.

Для оформлення відпуску матеріальних цінностей у виробництво використовують такі документи:

— **лімітно-забірні карти** (типові форми № М-8 і № М-9) — використовують для оформлення відпуску матеріалів, які **систематично** витрачають при виготовленні продукції, а також для поточного контролю за дотриманням установлених лімітів відпуску матеріалів на виробничі потреби;

— **акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів** (типова форма № М-10) — використовують для обліку відпуску матеріалів **понад установлений ліміт** або при заміні матеріалів. Зауважимо, що відпуск матеріалів понад ліміт здійснюють **тільки за наявності дозволу керівника** (або осіб, ним на те уповноважених) і зазначення на документах причини такого понадлімітного відпуску;

— **накладні-вимоги на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів** (типова форма № М-11) — використовують для обліку руху матеріальних цінностей усередині підприємства та їх відпуску господарствам свого підприємства, розташованим за межами його території, а також стороннім організаціям;

— **картки складського обліку матеріалів** (типова форма № М-12) — застосовують для обліку руху матеріалів на складі **за кожним сортом, видом і розміром**.

Зразки зазначених вище форм затверджено *наказом № 193*. Проте виходячи з конкретних умов діяльності підприємства, останнє може, крім затверджених форм первинних облікових документів, застосовувати **самостійно розроблені** форми первинних облікових документів з руху виробничих запасів. При цьому зазначені форми **повинні містити обов'язкові реквізити**, передбачені *ч. 2 ст. 9 Закону про бухоблік*.

### **Облік операцій зі списання запасів на виробництво**

Щоб розібратися, як списувати запаси на виробництво, потрібно звернутися до профільного П(С)БО 9. Так, згідно з п. 16 П(С)БО 9 при відпуску запасів у виробництво (а також з виробництва та при іншому вибутті) необхідно застосовувати **один з таких методів**:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- нормативних витрат.

При цьому для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають **однакове призначення та однакові умови використання**, використовують **тільки один** з наведених вище методів. Детальніше про них ви можете дізнатися з тематичного номера «Податковий кодекс: консультації та коментарі», 2012, № 6 (30), с. 19.

Солідарний з бухгалтерським обліком у цьому питанні й податковий облік. Так, згідно з п. 140.4 ПКУ платник податків проводить оцінку вибуття запасів за методами, установленними відповідним П(С)БО. Для всіх одиниць запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, і в податковому обліку застосовують **тільки один** з дозволених методів оцінки їх вибуття.

У регістрах бухобліку передачу матеріальних цінностей у виробництво відображають таким чином:

— **при використанні рахунків класів 8\* і 9:**

Дт 80 (відповідні субрахунки) — Кт 20, 22, 28

Дт 23 (відповідні субрахунки) — Кт 80 (відповідні субрахунки);

— **при використанні рахунків тільки класу 9:**

Дт 23 (відповідні субрахунки) — Кт 20, 22, 28.

\* Підприємство *самостійно* вирішує, чи використовувати йому разом з рахунками класу 9 рахунки класу 8 для узагальнення інформації про витрати за елементами, про що зазначає в обліковій політиці підприємства (п. 2.1 Методрекомедацій № 635).

Нагадаємо, що рахунки класу 8 призначені для відображення витрат підприємства **за елементами**.

Зауважте, що до виробничої собівартості потрапить також і **сума ТЗВ, які були віднесені безпосередньо до складу вартості придбаних запасів**. Нагадаємо також, що та сума ТЗВ, яку не включають до складу первісної вартості запасів, а **обліковують на окремому субрахунку**, повинна **щомісячно розподілятися** між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць. Порядок обліку ТЗВ має бути визначений в обліковій політиці підприємства (п. 2.1 Методрекомедацій № 635).

ТЗВ, що стосуються вартості запасів, відпущених у виробництво, списують **на ті самі рахунки, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів**.

Майте на увазі, що відпуск запасів у **цехові комори** розглядають не як витрати на виробництво, а як **переміщення таких запасів**. Тому на підприємствах, що використовують рахунки класу 8, вартість запасів, переданих у виробництво, але не використаних на кінець місяця, **щомісячно списують методом «червоне сторно»**:

Дт 80 — Кт 20, 22, 28

Дт 23 — Кт 80,

а при використанні тільки рахунків класу 9:

Дт 23 — Кт 20, 22, 28.

Першим числом наступного місяця цю суму в розрізі найменувань матеріальних витрат записують у надходження цеху (у тій самій сумі прямим записом).

Зауважимо, що при передачі **напівфабрикатів власного виробництва** для виробництва продукції **рахунки класу 8 не використовують**, оскільки при формуванні собівартості напівфабрикатів витрати на їх виготовлення вже були згруповані на рахунках цього класу (Дт 23 — Кт 25).

У податковому обліку, нагадаємо, склад прямих матеріальних витрат збігається зі складом аналогічних витрат у бухгалтерському обліку, тому жодних нюансів обліку податкових витрат матеріальних ресурсів, що відносяться безпосередньо до конкретного об'єкта витрат, немає.

### **Облік відходів виробництва**

На деяких підприємствах у процесі виробництва утворюються відходи матеріалів, облік яких не менш важливий, ніж облік самих матеріалів. Річ у тім, що згідно з *п. 12 П(С)БО 16* прямі матеріальні витрати **зменшують** на вартість **поворотних** відходів. Те ж саме відбувається і в податковому обліку (*п.п. 138.8.1 ПК*). Тому для правильного обліку прямих матеріальних витрат, а отже, і розрахунку собівартості виробленої продукції вкрай важливо визначити, які відходи виробництва є поворотними, а які безповоротними.

Поворотні відходи — це залишки сировини, матеріалів, напівфабрикатів та інших матеріальних цінностей, які утворилися у процесі виробництва продукції (робіт, послуг), втратили повністю або частково споживчі властивості вихідного матеріалу (хімічні та фізичні) і через це **їх використання можливе з підвищеними витратами** (зниженням виходу продукції) або **використання за прямим призначенням узагалі неможливе** (абз. 2 *п. 2.13 Методрекомендацій № 2*). Прикладами такого виду відходів можуть бути стружка, обрубки металу, обрізки тканини тощо.

При цьому **до поворотних відходів не належать**:

— залишки матеріальних цінностей, які згідно з установленою технологією передають до інших цехів, підрозділів як повноцінний матеріал для виробництва інших видів продукції (робіт, послуг);

— супровідна продукція, що отримується в комплексному виробництві.

Безповоротними відходами, відповідно, є відходи, які **неможливо або недоцільно використовувати** при існуючій техніці, технології та організації виробництва (розпил, чад, усихання, випаровування тощо). Безповоротні відходи **не визнають активами підприємства**, тому оцінці вони не підлягають. Їх відображають в обліку тільки в кількісному вираженні.

У зв'язку з тим, що кількість поворотних відходів безпосередньо впливає на величину собівартості одиниці виходу продукції, облік загальної величини отриманих відходів ведуть **як у місцях їх виникнення, так і за конкретними виробами**.

Кількість і вартість поворотних відходів доцільно за кожним видом продукції визначати прямим шляхом, а при неможливості — розподіляти поворотні відходи за видами продукції пропорційно кількості та вартості витраченої сировини або матеріалів.

Поворотні відходи, передані на склад, які є частиною запасів підприємства, оцінюють згідно з вимогами *п. 12 П(С)БО 16*:

— для тих, що не використовуються у виробничому процесі, — **за справедливою вартістю поворотних відходів, що реалізуються**;

— для споживаних у виробничому процесі — **в оцінці можливого їх використання**.

Водночас, оскільки поворотні відходи є одним з різновидів запасів підприємства, можлива їх оцінка **за вартістю вихідної сировини** (*п. 24 П(С)БО 9*). Обраний метод оцінки відходів зазначають у наказі про облікову політику.

Отже, оскільки до складу прямих матеріальних витрат уключають тільки вартість безпосередньо витрачених запасів на виготовлення конкретного об'єкта, отже, **вартість**

**поворотних відходів**, отриманих у процесі виробництва, необхідно **виключити із суми виробничих витрат**.

Вартість списаних з витрат на виробництво і зданих на склад поворотних відходів відносять до складу **виробничих запасів** і відображають на субрахунку 209 «Інші матеріали». Їх оприбутковування на підставі накладної-вимоги на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів відображають такою кореспонденцією рахунків: Дт 209 — Кт 23.

При оприбутковуванні поворотних відходів підприємствами, які використовують рахунки класу 8, виникають труднощі у відображенні поелементних витрат. Так, при первинному списанні сировини та матеріалів у виробництво їх вартість відображено у складі елементу на субрахунку 801 «Витрати сировини та матеріалів». При подальшому використанні таких поворотних відходів у виробництві їх вартість буде облікована в собівартості виробленої продукції у складі елементу витрат «Інші матеріальні витрати» (субрахунок 809). Тому виникає ситуація, за якої вартість таких відходів буде **двічі відображена в оборотах за рахунком 80** «Матеріальні витрати», що приведе до викривлення облікових даних і як наслідок неправильного заповнення ф. № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

У цьому випадку можна порекомендувати у момент оприбутковування поворотних відходів на величину їх вартості **провести зменшення обороту за субрахунком 801 коригуванням методом «червоне сторно»**: Дт 801 — Кт 801. Таким чином буде забезпечено достовірне відображення витрат підприємства звітного періоду за елементами витрат.

У підприємств, які не використовують рахунки класу 8, таких проблем не виникне, оскільки відсутнє ведення «поелементного» обліку витрат у системі рахунків бухгалтерського обліку.

У разі подальшого використання відходів підприємством на виготовлення продукції їх списання у виробництво здійснюють у тому самому порядку, що й облік сировини й основних матеріалів.

У податковому обліку, нагадаємо, **вартість поворотних відходів** також необхідно **виключити зі складу прямих матеріальних витрат**, що формують собівартість виготовлених і реалізованих товарів. При цьому в разі реалізації отриманих у процесі виробництва поворотних відходів підприємство має право відобразити в податковому обліку витрати за меншою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації, у податковому періоді, в якому визнано доходи від їх реалізації (*лист ДПСУ від 30.01.2013 р. № 1445/6/15-1415*).

## *2. Облік прямих витрат на оплату праці*

Істотним елементом собівартості продукції (робіт, послуг) на будь-якому підприємстві є витрати на оплату праці. Їх визначають виходячи з відрядних розцінок, тарифних ставок і посадових окладів, які встановлюють залежно від результатів праці, її кількості та якості, стимулюючих і компенсаційних виплат, систем преміювання робітників, керівників, фахівців, службовців за виробничі результати.

### **Форми оплати праці**

На більшості промислових підприємств для оплати праці виробничих робітників, безпосередньо зайнятих виготовленням продукції (робіт, послуг), застосовують **відрядну форму оплати праці**. Її суть полягає в тому, що заробіток нараховують працівнику за заздалегідь установленими розцінками **за кожен одиницю якісно виробленої продукції** (виконаної роботи). При цьому основними елементами відрядної оплати праці є **відрядна розцінка**, яку встановлюють на кожен визначену роботу (операцію) виходячи з тарифної ставки, що відповідає розряду роботи, і норми виробітку або норми часу на цю роботу.

Заробітну плату при **погодинній формі оплати праці** нараховують за **фактично відпрацьований робочий час** відповідно до тарифної ставки (погодинної, денної, місячної), установлені з урахуванням кваліфікації робітника і характеру виконуваних робіт. Таку форму оплати праці застосовують у поєднанні з установленням нормованих завдань, нормативів чисельності та норм обслуговування для відповідних категорій робітників. Її використовують, зокрема, на ділянках і видах робіт з регламентованим режимом виробництва, на потокових лініях, на операціях, де потрібна особлива точність виготовлення виробів, у дослідних виробництвах тощо.

Крім того, на підприємстві можуть бути передбачені **додаткові виплати працівникам**, що включають доплати, надбавки, гарантії та компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством, а також премії за виконання виробничих завдань і функцій.

#### **Документування виробітку та використання робочого часу**

Залежно від особливостей роботи підприємства в цехах (на ділянках) **для обліку виробітку** продукції та витрат на заробітну плату застосовують різні варіанти обліку та форми первинних документів. Основними з них є:

— **рапорт про виробіток і приймання робіт** — застосовують в умовах потоково-масового виробництва на конвеєрних лініях з регламентованим ритмом роботи і на потокових лініях з вільним ритмом, за умови закріплення **операцій за кожним робітником**. Згідно з рапортом здійснюють щоденне прийняття виробітку бригади (конвеєра) протягом звітного місяця. Розрахунок заробітної плати робітника (члена бригади) виконують на зворотньому боці рапорту;

— **маршрутний лист (маршрутна карта)** — застосовують для продукції **серійного виробництва**, в якому рух деталей у процесі обробки здійснюється заздалегідь сформованими партіями. Маршрутний лист (маршрутна карта) є документом, що супроводжує партію деталей у процесі виробництва за операціями їх обробки в цехах. Залежно від умов роботи підприємства маршрутні листи можуть застосовувати у поєднанні з рапортами про виробіток продукції за зміну. У цьому випадку **змінний рапорт** виконує роль розрахункового документа, до якого щодня з маршрутних листів записують результати технічного приймання продукції за кожною операцією;

— **відомість про виробіток**;

— **наряд** — застосовують на підприємствах з **індивідуальним і дрібносерійним типами виробництва** і для обліку виконаних **ремонтних робіт**. У цьому випадку виробничі завдання видають у вигляді наряду на відрядну роботу на одну зміну або на більш тривалий строк дії. У ньому зазначають обсяги роботи і норми часу на їх виконання. Виписку нарядів на відрядну роботу проводять до її початку на основі технологічних карт або інших технічних документів і згідно з планованими обсягами виробництва. Наряд на відрядну роботу можуть бути як **індивідуальними** (що видаються на одного працівника), так і **колективними** (що видаються на групу (бригаду) робітників).

Для обліку використання робочого часу, контролю за дотриманням працівниками встановленого режиму роботи та розрахунку заробітної плати при **почасовій формі оплати праці** застосовують **табелі обліку використання робочого часу** (типова форма № П-5), затверджений *наказом № 489*.

Також зазначимо, що при розрахунку та виплаті **доплат до заробітної плати**, тобто оплати додатково виконаних операцій, не передбачених установленим технологічним процесом, потрібно застосовувати такі документи:

— **листок на доплату** — у разі здійснення **передбачених на підприємстві доплат**;

— **наряд на відрядну роботу з відмітним знаком** (наприклад, з червоною смугою по діагоналі бланка наряду) — при оплаті додаткових операцій, **не передбачених установленим технологічним процесом**.

#### **Облік нарахування заробітної плати виробничим працівникам**

Заробітну плату робітників, зайнятих у виробництві продукції (робіт, послуг), безпосередньо включають у собівартість відповідних видів продукції (груп однорідних видів продукції) (*п. 13 П(С)БО 16*). При **відрядній формі оплати праці** не виникає проблем з віднесенням нарахованої заробітної плати працівників до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг). Її суму **включають до виробничої собівартості** на підставі первинних документів.

У бухгалтерському обліку таку зарплату, а також інші витрати на оплату праці, які можна **безпосередньо віднести до конкретного об'єкта обліку**, нараховують такими проводками:

— **при використанні рахунків класів 8 і 9:**

Дт 81 (відповідні субрахунки) — Кт 661, 471\*

Дт 23 (відповідні субрахунки) — Кт 81 (відповідні субрахунки);

— **при використанні рахунків тільки класу 9:**

Дт 23 (відповідні субрахунки) — Кт 661, 471.

Щодо оплати праці, нарахованої **за відпрацьований час**, і різних доплат виникають складнощі в розподілі цієї суми між об'єктами витрат. У цьому випадку таку заробітну плату неможливо прямо віднести до конкретного об'єкта витрат, тому вона є непрямими виробничими витратами. Отже, її включають **до складу загальновиробничих витрат з подальшим розподілом між об'єктами витрат** згідно з обраною на підприємстві базою розподілу.

У такому разі нараховану заробітною платою, а також інші «зарплатні» виплати, які неможливо віднести до конкретного об'єкта обліку, у бухобліку необхідно відображати за дебетом рахунка 91 «Загальновиробничі витрати» (замість рахунка 23 «Виробництво») за відповідною статтею витрат, а саме:

— **при використанні рахунків класів 8 і 9:**

Дт 81 (відповідні субрахунки) — Кт 661, 471

Дт 91 — Кт 81 (відповідні субрахунки);

— **при використанні рахунків тільки класу 9:**

Дт 91 — Кт 661, 471.

Постійні **розподілені** загальновиробничі витрати, як ми говорили на початку номера, також зможуть потрапити на рахунок 23 після їх щомісячного списання з рахунка 91: Дт 23 — Кт 91. А ось нерозподілена частина таких витрат потрапить уже до собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг), тобто на відповідний субрахунок рахунка 90.

У податковому обліку витрати на оплату праці виробничих працівників підприємства **мають право бути включеними до податкових витрат** на підставі *п. 142.1 ПК*. Визнавати такі витрати необхідно:

— у частині витрат, що належать до прямих, змінних і постійних **розподілених** загальновиробничих витрат, — у тому звітному періоді, в якому **визнані доходи від реалізації виготовлених товарів**, виконаних робіт, наданих послуг (*п. 138.4 ПК*);

— у частині витрат, що належать до **нерозподілених** постійних загальновиробничих витрат, — у **періоді їх здійснення** (*п. 138.5 ПК*).

Зауважимо також, що податковий облік не оперує таким поняттям, як «резерв відпусток», тому одразу включити витрати на його створення до складу податкових не вийде. Це стане можливим тільки **в періоді нарахування виробничим працівникам відпускних**.

### *3. Облік інших прямих витрат*

«Асортимент» інших прямих витрат досить великий. До них відносять усі виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, безумовно, крім матеріальних витрат і витрат на оплату праці, які ми розглянули вище. Це і соціальні нарахування на заробітну плату виробничих працівників, і плата за оренду земельних і майнових паїв, і амортизація необоротних активів виробничого призначення, і втрати від браку та витрати на його виправлення, тощо. Зараз ми розглянемо два основні елементи таких витрат — **відрахування на соціальні заходи та амортизаційні нарахування**.

***Відрахування на соціальні заходи***

З процесом нарахування та виплати заробітної плати пов'язана необхідність здійснення відповідних нарахувань на неї, а саме — **ЄСВ**. База, ставки і порядок нарахування ЄСВ, нагадаємо, установлені *Законом про ЄСВ*.

Зауважимо, що між заробітною платою і нарахованим на неї ЄСВ існує тісний зв'язок. Так, у бухгалтерському обліку зазначені нарахування на заробітну плату виробничих робітників відносять на ті самі рахунки обліку витрат, **на яких відображають і нарахування самої заробітної плати**, тобто включають до складу **виробничої собівартості** продукції (робіт, послуг) або, у разі неможливості прямого віднесення до об'єкта витрат, — до складу **загальновиробничих витрат** з подальшим їх розподілом. Проілюструємо це проводками:

1) у разі прямого віднесення до об'єкта витрат:

— **при використанні рахунків класів 8 і 9:**

Дт 821 — Кт 651

Дт 23 (відповідні субрахунки) — Кт 821;

— **при використанні рахунків тільки класу 9:**

Дт 23 (відповідні субрахунки) — Кт 651;

2) у разі неможливості прямого віднесення до об'єкта витрат:

— **при використанні рахунків класів 8 і 9:**

Дт 821 — Кт 651

Дт 91 — Кт 821;

— **при використанні рахунків тільки класу 9:**

Дт 91 — Кт 651.

У податковому обліку перешкод щодо віднесення ЄСВ, нарахованого на заробітну плату виробничих працівників, у витрати теж немає. Про це свідчить *п. 143.1 ПК*. Визнають такі витрати в **тому самому періоді, що й витрати на заробітну плату, на яку такий ЄСВ було нараховано**, тобто:

— у частині витрат, що належать до прямих, змінних і постійних **розподілених загальновиробничих витрат** — у тому звітному періоді, в якому **визнано доходи від реалізації виготовлених товарів**, виконаних робіт, наданих послуг (*п. 138.4 ПК*);

— у частині витрат, що належать до **нерозподілених постійних загальновиробничих витрат**, — у **періоді їх здійснення** (*п. 138.5 ПК*).

#### **Амортизація необоротних активів**

Як ми вже зазначали, до складу виробничої собівартості включають також амортизацію ОЗ, інших необоротних матеріальних активів, а також нематеріальних активів. Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про амортизацію ОЗ та інших необоротних матеріальних активів регулює *П(С)БО 7*, а нематеріальних активів — *П(С)БО 8*.

Якщо стосовно активу, на який нараховують амортизацію, **можна визначити фактичний обсяг виробленої продукції**, то доцільно застосовувати **виробничий метод** нарахування амортизації. Хоча це й не обов'язково. На вибір суб'єктів господарювання доступні всі 5 методів нарахування амортизації ОЗ і нематеріальних активів (прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний і виробничий). Головне — зазначити обраний метод нарахування амортизації виробничих ОЗ і нематеріальних активів у наказі про облікову політику підприємства. А ось для інших **необоротних матеріальних активів передбачено** тільки два можливі методи нарахування амортизації — **прямолінійний і виробничий**, за винятком **МНМА і бібліотечних фондів**, амортизація на яких може нараховуватися також методом «**50%/50%**» або методом «**100 %**» вартості таких активів\*.

У податковому обліку методи нарахування амортизації аналогічні бухгалтерському обліку, з урахуванням таких особливостей:

1) **метод прискореного зменшення залишкової вартості** можна застосовувати тільки при нарахуванні амортизації до об'єктів ОЗ **груп 4** (машини та обладнання) і **5** (транспортні засоби) (*абз. 2 п.п. 3 п.п. 145.1.5 ПК*);

2) на об'єкти такої групи ОЗ, як **інші ОЗ**, амортизація може нараховуватися виключно **прямолінійним** або **виробничим** методом (*п.п. 145.1.6 ПК*);

3) такі інші необоротні матеріальні активи, як **бібліотечні фонди** та **МНМА**, можуть амортизуватися тільки **методом «50 %/50%»** і **методом «100 %»** вартості таких активів. Прямолінійний і виробничий методи для них не доступні (*п.п. 145.1.6 ПК*).

Також підприємство як у бухгалтерському, так і в податковому обліку, **самостійно визначає строки корисного використання необоротних активів**.

Суму амортизації необоротних активів, які **безпосередньо беруть участь у виробництві певного виду продукції**, прямо включають до складу **витрат на виробництво продукції**. Проте найчастіше необоротні активи використовують для виробництва різних видів продукції. У цьому випадку суму амортизаційних відрахувань відносять на **загальновиробничі витрати** відповідного цеху з подальшим розподілом за видами продукції пропорційно обраній базі.

Нарахування амортизації ОЗ і нематеріальних активів за кожен звітний період здійснюють у відомості розрахунку амортизації в пооб'єктному розрізі.

Стандартно наведемо кореспонденцію рахунків, що використовується при нарахуванні амортизації на виробничі необоротні активи:

1) у разі прямого віднесення до об'єкта витрат:

— **при використанні рахунків класів 8 і 9:**

Дт 83 (відповідні субрахунки) — Кт 13 (відповідні субрахунки)

Дт 23 (відповідні субрахунки) — Дт 83 (відповідні субрахунки);

— **при використанні рахунків тільки класу 9:**

Дт 23 (відповідні субрахунки) — Кт 13 (відповідні субрахунки);

2) у разі неможливості прямого віднесення до об'єкта витрат:

— **при використанні рахунків класів 8 і 9:**

Дт 83 (відповідні субрахунки) — Кт 13 (відповідні субрахунки)

Дт 91 — Кт 83 (відповідні субрахунки);

— **при використанні рахунків тільки класу 9:**

Дт 91 — Кт 13 (відповідні субрахунки).

Насамкінець зазначимо, що поелементний облік інших прямих витрат, крім розглянутих нами вище, ведуть на рахунку 84 «Інші операційні витрати». В усьому іншому ж їх відображення в бухгалтерському обліку відбувається стандартно для всіх прямих витрат. Тобто на **рахунку 23** відображаємо витрати, які **прямо включають до виробничої собівартості** продукції (робіт, послуг), а на **рахунку 91** — **виробничі накладні витрати**.