

Тема 8. Організаційні засади обліку доходів, витрат і фінансових результатів діяльності підприємства

8.1. Загальні підходи до організації обліку доходів і результатів діяльності.

8.2. Особливості організації обліку доходів діяльності.

8.3. Організація обліку витрат виробництва і витрат діяльності.

8.4. Особливості організації обліку фінансових результатів.

8.1. Загальні підходи до організації обліку доходів і результатів діяльності.

Для складання фінансової звітності відповідно до чинних нормативних актів та надання її користувачам керівництво підприємства формує облікову політику: обирає принципи, методи і процедури обліку таким чином, щоб достовірно відобразити фінансовий стан і результати діяльності підприємства та забезпечити зіставність показників фінансових звітів.

Під *обліковою політикою* слід розуміти сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, прийняту підприємством - первинного спостереження, вартісного виміру, поточного групування та узагальнення фактів господарського життя.

Основна її *мета* - забезпечити одержання достовірної інформації про майновий і фінансовий стан підприємства, результати його діяльності, необхідні для всіх користувачів фінансової звітності з метою прийняття відповідних рішень.

Облікова політика розробляється на багато років і може змінюватись лише в тому випадку, якщо:

- змінюються статутні вимоги;
- змінюються вимоги органу, що затверджує положення (стандарт) бухгалтерського обліку;
- зміни забезпечать більш достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства.

Не вважається зміною облікової політики встановлення облікової політики для:

- а) подій або операцій, які відрізняються за змістом від попередніх подій або операцій;
- б) подій або операцій, які раніше не відбувалися.

У разі зміни облікової політики у Примітках до фінансової звітності слід розкривати причини і сутність зміни, суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року або обґрунтування неможливості її достовірного визначення.

Зміст облікової політики оформлюється спеціальним Наказом про облікову політику, за розробку і формування якого несе відповідальність головний бухгалтер підприємства. Керівник затверджує Наказ про облікову політику і несе відповідальність за його зміст - саме його підпис робить Наказ про облікову політику чинним.

Наказ про облікову політику є одним з перших документів, які використовуються податковою інспекцією, аудиторськими фірмами та іншими відповідними службами, при перевірці діяльності підприємства.

Іноді нормативні документи взагалі, не містять конкретних рекомендацій щодо правил обліку окремих фактів господарського життя. Якщо система не встановлює спосіб ведення бухгалтерського обліку з конкретного питання, то при формуванні облікової політики підприємство самостійно розробляє відповідний спосіб, виходячи з діючих положень.

Способи ведення бухгалтерського обліку, обрані підприємством при формуванні облікової політики, застосовуються з 1-го січня нового року всіма структурними підрозділами (включаючи виділені на окремий баланс) незалежно від місця їх розташування.

Розкриття інформації про облікову політику та її зміни у фінансовій звітності є передумовою зіставленості фінансових звітів одного підприємства за різні періоди, а також фінансових звітів різних підприємств. Тобто користувачі набувають можливості оцінити, наскільки порівнювальними є дані окремих статей фінансової звітності того чи іншого звітного періоду, того чи іншого підприємства.

При формуванні облікової політики підприємства слід орієнтуватись на діючі стандарти та інші нормативні акти (табл. 8.1).

Таблиця 8.1 - Формування облікової політики підприємства

<i>Основні складові облікової політики</i>	<i>Положення облікової політики</i>
1. Основні засоби. До елементів облікової політики відносяться: 1) <i>термін корисного використання основних засобів;</i> 2) <i>методи нарахування амортизації;</i> 3) <i>ліквідаційна вартість основних засобів;</i> 4) <i>порядок обліку витрат по утриманню основних засобів та їх ремонту</i>	
Первісна оцінка	При зарахуванні на баланс об'єкт оцінюється за собівартістю, що складається з витрат на його виробництво або придбання. Витрати, що включаються до собівартості об'єктів, визначені П(С)БО 7
Об'єкт основних засобів	Об'єкт основних засобів визначений П(С)БО 7
Методи амортизації	Обирається метод амортизації об'єктів з методів, визначених П(С)БО 7
Перегляд методу амортизації і терміну корисної експлуатації	Можуть переглядатись відповідно до вимог, визначених П(С)БО 7
Переоцінка об'єктів основних засобів	Здійснюється на підставі положень, які визначені П(С)БО 7
Відсотки за кредит, отриманий в банку	Визначаються на підставі положень, визначених П(С)БО 7

для виготовлення основних засобів	
Витрати на ремонт, модернізацію та інше	Визначаються на підставі положень, визначених П(С)БО 7
2. Нематеріальні активи. До елементів облікової політики відносяться: 1) <i>строки корисного використання нематеріальних активів;</i> 2) <i>способи нарахування амортизації активів</i>	
Первісна оцінка	При зарахуванні на баланс нематеріальний актив оцінюється за собівартістю придбання або створення. Витрати, що включаються до собівартості нематеріального активу, визначені П(С)БО 8
Групи нематеріальних активів	Визначаються групи, за якими ведеться бухгалтерський облік нематеріальних активів, перелік яких наведений в П(С)БО 8
Методи амортизації	Обирається метод амортизації, виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигод, розрахунок амортизації при застосуванні відповідних методів встановлений П(С)БО 7
Перегляд методу амортизації, терміну корисного використання	Можуть переглядатися в кінці звітного року (П(С)БО 8)
Переоцінка нематеріальних активів	Здійснюються на підставі положень, які визначені П(С)БО 8
3. Довгострокові фінансові інвестиції	
Первісна оцінка	Довгострокові фінансові інвестиції зараховуються на баланс за собівартістю. Витрати, що включаються до собівартості, визначені П(С)БО 12
Відображення довгострокових фінансових інвестицій у балансі, які дають право власності	Обирається метод обліку залежно від ступеня впливу підприємства-інвестора на підприємства, що інвестуються, з методів, перелічених у П(С)БО 12
Відображення вартості довгострокових фінансових інвестицій у боргові цінні папери в балансі	Здійснюється відповідно до вимог, які встановлені П(С)БО 12
Методи амортизації знижки (премії)	Обирається метод амортизації з методів, перелічених у П(С)БО 12

4. Запаси. До елементів облікової політики відносяться: 1) <i>порядок розподілу транспортно-заготівельних витрат;</i> 2) <i>порядок оцінки товарів в торговельних організаціях;</i> 3) <i>методи оцінки цінностей при їх вибутті;</i> 4) <i>способи амортизації МШП</i>	
Первісна оцінка	Придбані (отримані) або виготовлені запаси обліковуються за собівартістю. Витрати, що включаються до собівартості запасів (крім запасів, виготовлених власними силами), встановлені П(С)БО 9. Витрати, що не включаються до собівартості таких запасів, а відносяться на витрати того періоду, у якому вони були здійснені, наведені у П(С)БО 9. Витрати, що включаються до собівартості запасів, виготовлених власними силами, встановлені П(С)БО 16. Перелік витрат, що не включаються до собівартості таких запасів, а відносяться на витрати того періоду, в якому вони були здійснені, наведені у П(С)БО 16
Переоцінка запасів на дату балансу	У балансі запаси відображаються за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації (П(С)БО 9)
Метод оцінки вибуття запасів	Обирається метод, згідно з яким оцінюється вибуття запасів при відпуску їх у виробництво, на продаж (П(С)БО 9)
5. Поточна дебіторська заборгованість. До елементів облікової політики відноситься <i>порядок її оцінки для відображення в бухгалтерській звітності</i> (за вартістю, що передбачена до отримання шляхом утворення резерву сумнівних боргів, або за вартістю, що відображена в рахунках - без утворення даного резерву)	
Первісна оцінка	Встановлюється метод оцінки за первісною вартістю (П(С)БО 10)
Відображення в балансі дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги	Здійснюється за чистою реалізаційною вартістю, яка дорівнює сумі дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги за вирахуванням резерву сумнівних боргів (П(С)БО 10)
Резерв сумнівних боргів	Обирається метод створення резерву: 1) виходячи із платоспроможності окремих дебіторів; 2) на підставі класифікації дебіторської заборгованості (П(С)БО 10)
6. Поточні фінансові інвестиції	
Первісна оцінка	Первісна оцінка фінансових інвестицій здійснюється за собівартістю. Витрати, що включаються до собівартості, визначені П(С)БО 12
Відображення	Здійснюється відповідно до вимог, встановлених

поточних фінансових інвестицій в балансі	П(С)БО 12
7. Забезпечення. До елементів облікової політики відноситься: 1) <i>склад резервів наступних платежів;</i> 2) <i>порядок їх утворення та використання</i>	
Забезпечення	Визначаються створювані резерви майбутніх витрат і платежів, наприклад, на гарантійне обслуговування, на оплату майбутніх відпусток працівників (НП(С)БО 1)
8. Доходи і витрати звітного періоду. Використовуються наступні елементи облікової політики: 1) <i>об'єкт обліку витрат при виробництві продукції;</i> 2) <i>склад витрат, що формують собівартість виробництва продукції;</i> 3) <i>оцінка витрат, що враховуються по об'єкту обліку;</i> 4) <i>метод обліку витрат на виробництво;</i> 5) <i>класифікація витрат на постійні та змінні;</i> 6) <i>групування витрат за елементами витрат та статтями калькуляції;</i> 7) <i>встановлення системи оплати праці працівників, зайнятих виробництвом продукції;</i> 8) <i>визначення порядку обліку та розподілу загальновиробничих витрат;</i> 9) <i>визначення методу оцінки виконаних робіт при розрахунках з замовником за повністю готовий об'єкт або поетапно - виконані роботи;</i> 10) <i>визначення норми відшкодування витрат працівникам, розмір яких лімітується при визначенні бази оподаткування;</i> 11) <i>встановлення методів розподілу витрат виробництва продукції (на її реалізовану (здану) частину і частину, що знаходиться в незавершеному виробництві);</i> 12) <i>встановлення методу оцінки незавершеного виробництва при розрахунках з покупцем (замовником) за повністю готовий об'єкт обліку;</i> 13) <i>визначення складу витрат майбутніх періодів та порядок їх списання на витрати виробництва;</i> 14) <i>метод оцінки зобов'язань (в гривнях або в умовних грошових одиницях);</i> 15) <i>метод визначення виручки та фінансового результату від виконаних робіт;</i> 16) <i>метод визначення виручки від реалізації продукції для цілей оподаткування</i>	
Дохід	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. Умови визнання доходів від реалізації активів, внаслідок цільового фінансування, що виникають у результаті використання активів підприємства (у вигляді відсотків, роялті, дивідендів), визначаються П(С)БО 15. Для підприємств, що надають послуги, дохід

	визначається шляхом: - визначення виконаної роботи; — визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих підприємством на певну дату, у загальному запланованому обсязі; — визначення питомої ваги витрат, понесених на певну дату у загальній очікуваній сумі таких витрат; - рівномірного нарахування; - відображення в розмірі витрат, що підлягають відшкодуванню
Оцінка доходу	Дохід відображається в сумі справедливої вартості отриманих активів або тих, що підлягають одержанню
Витрати	Витрати визначаються в обліку як результат зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) за умови, що вони можуть бути достовірно оцінені. Політика щодо визначення собівартості реалізованої продукції, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат, фінансових витрат тощо формується відповідно до П(С)БО 16

До елементів облікової політики також відносяться:

- 1) порядок обліку курсових різниць протягом звітного року;
- 2) порядок утворення та використання резервного капіталу, крім випадків, коли він утворюється в порядку, встановленому законодавством;
- 3) порядок розподілу чистого прибутку;
- 4) склад і порядок утворення і використання фондів спеціального призначення;
- 5) порядок збільшення статутного капіталу та оцінка вкладів;
- 6) встановлення порядку вибуття учасників і визначення розміру належної їм частки додаткового капіталу.

Зміст наказу про облікову політику показано у таблиці 8.2.

Таблиця 8.2 - Зміст наказу про облікову політику

№ з/п	Об'єкт який підлягає перевірці	Примітки
I. Організаційно-технічний		
1	Організаційна форма ведення обліку: - структурний підрозділ, що очолює головний бухгалтер; - посада бухгалтера в штаті; - на договірних засадах зі спеціалізованою організацією; - керівником	
2	Чи затверджені: - положення про бухгалтерію;	

	- посадові інструкції	
3	Форма бухгалтерського обліку, що застосовується: - журнально-ордерна; - меморіально-ордерна; - спрощена система обліку; - комп'ютеризована	
4	Розроблений і затверджений план рахунків	
5	Правила документообігу і технології обробки облікової інформації: - застосування уніфікованих форм первинних документів; - затвердження форм первинних документів, по яких не передбачені типові форми; - затвердження переліку осіб, що мають право підпису первинних облікових документів; - затвердження графіку документообігу; - розробка номенклатури справ бухгалтерської служби, враховуючи строки зберігання документів; - визначення осіб, що відповідають за зберігання документів	
6	Оцінка майна: - придбаного за плату шляхом сумування виробничих затрат на купівлю; - отриманого безоплатно за справедливою вартістю на дату оприбуткування; - виробленого самим підприємством за вартістю його виготовлення	
7	Порядок проведення інвентаризації: - встановлення строків проведення, - створення постійно діючої комісії; - підготовка наказу про проведення інвентаризації	
8	Обсяг, строки і адреса надання звітності: - складання звітності в обсязі і строки, встановлені нормативними документами з бухгалтерського обліку; - надання річної бухгалтерської звітності: а) засновникам підприємства; б) органам МНС; в) органам статистики; г) іншим зацікавленим користувачам	
9	Затвердження складу постійно діючої комісії для: - встановлення термінів використання нематеріальних активів; - визначення доцільності та непридатності об'єктів основних засобів	
10	Затвердження переліку осіб і термінів подання авансових	

	звітів	
12	Затвердження кошторису представницьких витрат	
II. Способи ведення бухгалтерського обліку		
1	Встановлення вартісної межі між основними засобами та оборотними активами	
2	Метод нарахування амортизації основних засобів: - прямолінійний; - зменшення залишкової вартості; - прискореного зменшення залишкової вартості; - кумулятивний; - виробничий	
3	Порядок обліку ремонту виробничих основних засобів	
4	Проведення переоцінки основних засобів	
5	Порядок нарахування амортизації нематеріальних активів	
6	Порядок нарахування амортизації інших необоротних матеріальних активів	
7	Порядок відображення в обліку придбання та заготівлі матеріалів	
8	Спосіб списання відпущених у виробництво матеріалів: - за ідентифікованою собівартістю; - за середньозваженою собівартістю; - за собівартістю перших за часом надходження придбання запасів (ФІФО); - нормативних витрат; - за цінами продажу	
9	Облік витрат по заготівлі та доставці товарів на склад	
10	Метод обліку витрат	
11	Порядок обліку адміністративних витрат	
12	Порядок списання витрат майбутніх періодів	
13	Порядок створення резерву майбутніх витрат і платежів	
14	Варіант обліку розподілу та використання прибутку	
15	Порядок списання кредиторської та дебіторської заборгованості	
III. Положення облікової політики з оподаткування		
1	Порядок визнання виручки підприємства: - в міру надходження грошових коштів на поточний рахунок або у касу підприємства (з оплати); - в міру фактичного надання послуг та пред'явлення покупцям розрахункових документів (з відвантаження)	
2	Порядок роздільного обліку ПДВ по матеріальних ресурсах, які використовуються при реалізації товарів, що обкладаються ПДВ	
3	Порядок роздільного обліку витрат для нарахування ПДВ	
IV. Контроль за використанням наказу (розпорядження) про облікову		

Наказ № 1
про облікову політику на підприємстві в 2019 році

Згідно Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 року № 996-ХТУ, в якому визначено правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, і у відповідності з положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, реалізуючи право самостійно визначати облікову політику підприємства, наказую:

1. Починаючи з 1-го січня 2019р. організацію, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності здійснювати у відповідності до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" та діючих положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Ведення бухгалтерського обліку покласти на бухгалтера підприємства.

2. Ввести з 1-го січня 2019 р. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій, застосовуючи відповідну Інструкцію.

3. Забезпечити протягом 2019 р. дотримання єдиних методологічних принципів бухгалтерського обліку, складання та надання користувачам у встановлені строки фінансової звітності на підставі положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

4. Згідно НП(С)БО 1 ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності (за виключенням Звіту про рух грошових коштів) здійснювати за принципом нарахування та відповідності доходів і витрат, згідно якого для визначення фінансового результату звітного періоду співставляти доходи звітного періоду з витратами, що здійснюються для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображати в обліку та звітності в момент їх виникнення незалежно від дати надходження або сплати коштів.

5. Основними засобами вважати матеріальні активи, що використовуються в процесі надання перукарських послуг, надання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він більше року).

Основні засоби розподіляти за групами та амортизаційні відрахування визначати шляхом застосування норм амортизації, які встановлені Податковим кодексом України.

Ліквідаційну вартість основних засобів не обліковувати.

Первісну оцінку об'єкта основних засобів здійснювати за собівартістю згідно до П(С)БО 7.

6. Бухгалтерський облік нематеріальних активів згідно з П(С)БО 8 вести за наступними групами:

- права користування майном;

- права на знаки для послуг;
- авторські та суміжні права.

Первісну вартість нематеріального активу формувати згідно п.п. 11-17 П(С)БО 8.

Нарахування амортизації нематеріальних активів здійснювати із застосуванням прямолінійного методу.

7. За одиницю бухгалтерського обліку запасів приймати найменування або однорідну групу (вид).

Первісну вартість запасів, що придбані за плату, визначати за собівартістю запасів згідно П(С)БО 9.

Первісну вартість запасів, що виготовляються власними силами підприємства (парики), визначати згідно П(С)БО 16.

Не включати до первісної вартості запасів, а відносити до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені):

- понаднормативні втрати та недостачі запасів;
- відсотки за користування позиками;
- витрати на збут;
- загальногосподарські та інші подібні витрати, безпосередньо не пов'язані з придбанням та доставкою запасів, а також приведенням їх до стану, в якому вони можуть бути використані в запланованих цілях.

Запаси відображати в бухгалтерському обліку та звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації згідно п. 24 П(С)БО 9.

При відпуску запасів на надання послуг, продажу та іншому вибутті оцінку їх проводити за одним з наступного методу - за середньозваженою собівартістю.

Запаси, які не принесуть підприємству економічних вигод у майбутньому, визнавати неліквідами та списувати в бухгалтерському обліку, а при складанні фінансової звітності згідно П(С)БО 9 не відображати в Балансі, а обліковувати на позабалансовому рахунку 07.

8. На вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, що обліковуються на рахунку 11, нараховувати знос до повного зношування і списання внаслідок непридатності до експлуатації. Суму зносу відображати на субрахунку 132.

Вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів (облік яких ведеться на рахунку 22 та списується відразу при відпуску в експлуатацію), переданих в експлуатацію, виключати із складу активів (списувати з балансу на рахунки обліку витрат). З метою забезпечення зберігання відповідальними особами зазначених предметів в експлуатації організувати необхідний контроль за їх рухом за місцями експлуатації протягом строку їх фактичного використання.

9. Дебіторську заборгованість визнавати активом, якщо існує імовірність одержання підприємством майбутніх економічних вигод та може бути достовірно визначена її сума.

Поточну дебіторську заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги включати до підсумку балансу за чистою реалізаційною вартістю, що дорівнює

сумі дебіторської заборгованості за вирахуванням сумнівних та безнадійних боргів.

Розмір резерву сумнівних боргів на 2019 рік встановити на рівні 5 % суми дебіторської заборгованості станом на 31.12.2018 р.

10. Грошовими коштами та їх еквівалентами в фінансовій звітності згідно П(С)БО 4 вважати грошові кошти на поточному рахунку, в касі підприємства, в дорозі та депозитні сертифікати строком погашення на 3 місяці.

11. До витрат майбутніх періодів відносити попередньо сплачену орендну плату, суми за підписку періодичних видань, попередньо сплачені рекламні послуги та всі інші витрати, що відносяться до наступного звітного періоду.

12. Створити резерв коштів на оплату чергових відпусток працівникам. Суму резерву визначати щомісячно як добуток фактично нарахованої заробітної плати працівникам та відсотку, що обчислюється як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці, з урахуванням суми обов'язкових відрахувань (зборів).

13. Зобов'язання відображати лише тоді, коли актив отриманий або коли підприємство уклало безвідмовну угоду про придбання активу.

14. До складу доходів майбутніх періодів відносити суми нарахованих доходів протягом поточного або попереднього звітних періодів, які будуть визнані в майбутніх звітних періодах.

15. Доходи та витрати включати до складу Звіту про фінансові результати на основі принципів нарахування та відповідності і відображати в бухгалтерському обліку та фінансових звітах тих періодів, до яких вони відносяться.

16. Класифікацію витрат на надання перукарських послуг проводити згідно П(С)БО 16. До виробничої собівартості продукції включати:

- прямі витрати;
- виробничі накладні витрати (постійні та змінні).

Постійні виробничі накладні витрати розподіляти на кожну одиницю послуг, виходячи з нормальної виробничої потужності виробничого обладнання.

Витрати, що не пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованих послуг, вважати витратами звітного періоду.

17. Класифікацію адміністративних витрат та витрат на збут здійснювати згідно П(С)БО 16.

18. Затвердити систему оплати праці згідно колективного договору підприємства.

19. Податковий облік здійснювати у відповідності з діючим законодавством України.

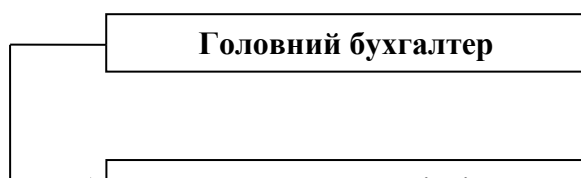
20. Контроль за виконанням наказу залишаю за собою.

Директор

Захарченко О.З.

Додаток до Наказу про облікову політику

Структура бухгалтерського апарату ТОВ «Явір»



8.2. Особливості організації обліку доходів діяльності.

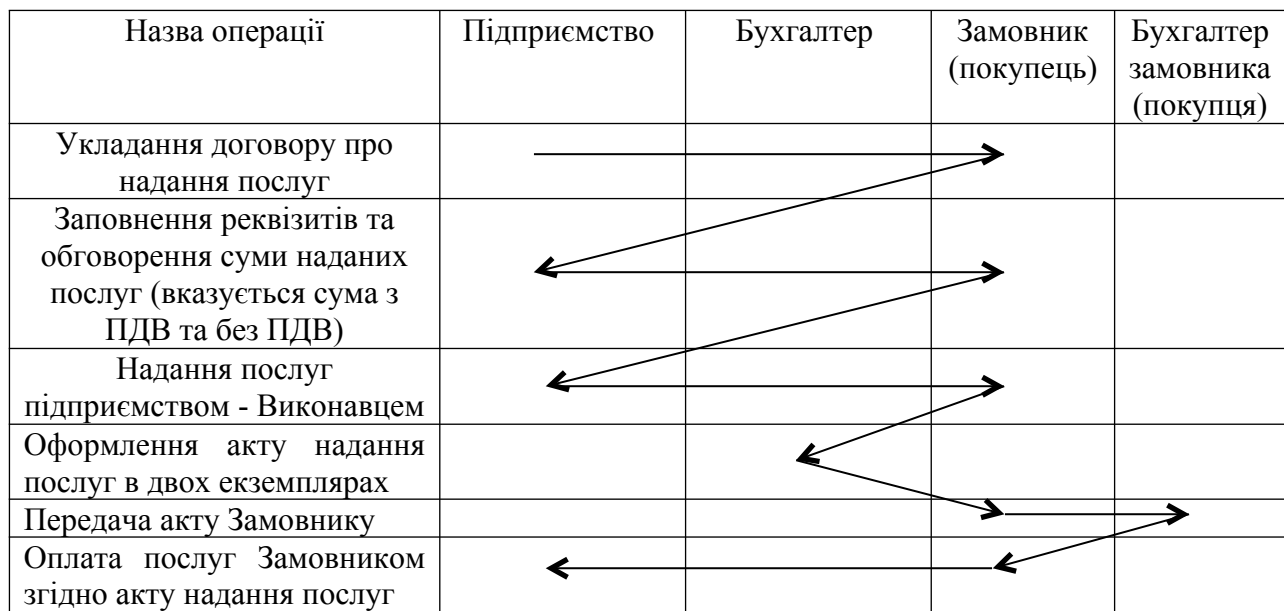
План рахунків бухгалтерського обліку призначений для використання підприємствами всіх організаційних форм та галузей промисловості, містить докладний перелік рахунків.

З наведеного переліку не всі можуть використовуватися конкретними суб'єктами господарювання. Тому підприємства формують робочий план рахунків залежно від галузі, виду, обсягів діяльності та ряду інших факторів.

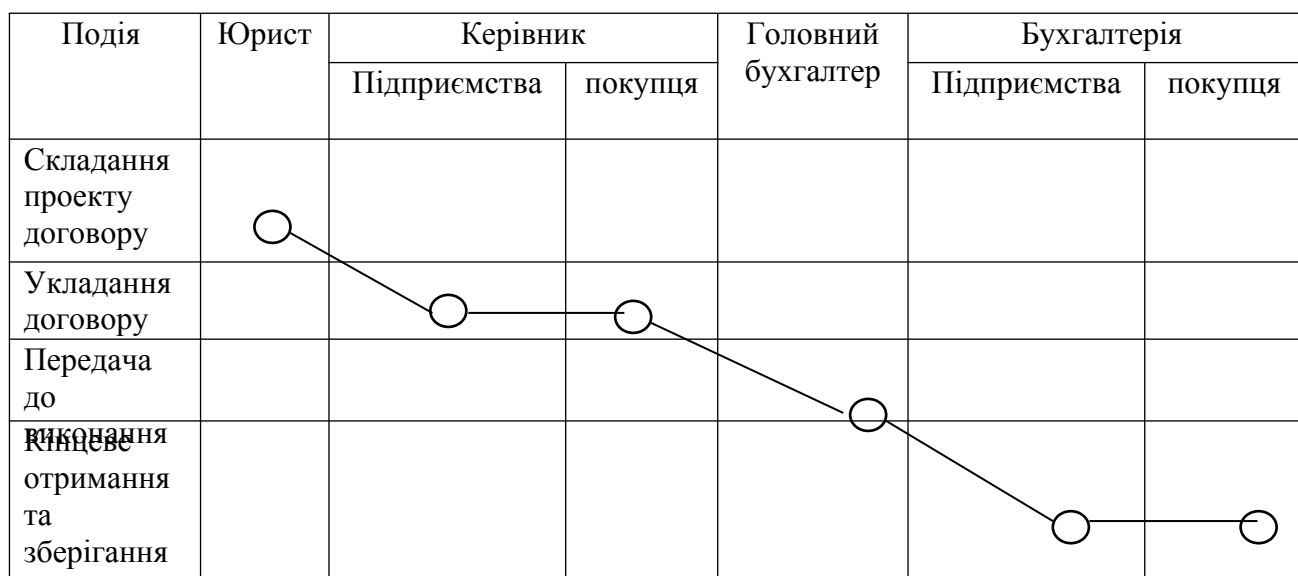
Робочий план рахунків повинен бути побудований таким чином, щоб задовольняти потреби в аналітичній інформації для виконання всіх завдань бухгалтерського обліку - збереження майна власника, підготовки інформації для управління, визначення фінансового результату та розрахунків за податками тощо.

Для організації документообігу короткострокової дебіторської заборгованості на підприємстві застосовуються оперограми (таблиці 8.3 -8.5) [66, с.125-127].

Таблиця 8.3 - Оперограма акту надання послуг



Таблиця 8.4 – Оперограма договору з покупцем



Довгий цикл документообігу може спричинити втрату первинних документів, що значно ускладнює роботу бухгалтерської служби металургійного комбінату. Таким чином, на підприємстві застосовується раціональний документообіг, що забезпечує стабільність роботи бухгалтерії комбінату.

Таблиця 8.5 – Оперограма рахунка-фактури

Подія	Бухгалтер Підприємства	Керівник Підприємства	Довірена особа Підприємства	Бухгалтерія	
				Підприємства	покупця
Складання та виписки рахунка, його затверджен- ня	○				
Затверджен- ня правильності		○			
Передання рахунка- фактури			○		
Проведення оплати за наданим рахунком через банк				○	○

Для визначення методологічних засад формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи комбінату та її розкриття у фінансовій звітності використовують П(С)БО 15 «Дохід». Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться відповідно до вимог Міжнародних положень (Стандартів) бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Особливості обліку доходів основної діяльності підприємства відображено в обліковій політиці. Облікова політика визначає періодичність віднесення визначає доходів на фінансові результати. Відповідно до принципу нарахування віднесення доходів на фінансові результати здійснюється щомісяця.

Відповідно до облікової політики доходи основної діяльності поділяються на:

- дохід від реалізації готової продукції;
- дохід від реалізації товарів;
- дохід від реалізації робіт і послуг;
- інші операційні доходи.

Розглянемо більш детально бухгалтерський облік доходів від реалізації продукції доменного цеху та реалізацію чавуна.

Доменний цех – структурований цех, який містить безліч взаємопов'язаних відділів, складів, печей. Їх робота зосереджена на отримання із залізняку придатного для подальшого використання чавуна.

Розглянемо поетапно елементи формування ціни на чавун.

Повна собівартість продукції характеризується витратами на її виробництво і реалізацію. Для цілей ціноутворення необхідна калькуляція, тобто обчислення собівартості на одиницю продукції. Планові та нормативні калькуляції складаються на всі види продукції, що виготовляються на комбінаті в планованому році. На основі планової калькуляції встановлюють ціну продукції, та ціну реалізації, яка підлягає випуску. Нормативна калькуляція складається для управління витратами на виробництво продукції саме перед початком її виробництва.

Основою складання нормативної калькуляції на підприємстві є технічно обґрунтовані норми витрат матеріалів і трудових витрат, стандарти й технічні умови для продукції що реалізується. Ці норми визначаються на підставі діючих на початок планованого періоду нормативів з урахуванням економічної ефективності розроблених заходів для подальшого вдосконалення виробництва.

Розглянемо калькуляцію доменного цеху, де основною продукцією є виробництво рідкого та чушкового чавуна, щоб визначити ціну собівартості чавуна (таблиця 8.6).

Таблиця 8.6 – Калькуляція доменного цеху виробництво рідкого чавуна

№	Найменування строк калькуляції	Виробництво рідкого чавуна		
		Фактичні витрати		
		Кількість, од.	Ціна, грн.	Сума, млн. грн.
1	2	3	4	5
1	Руда залізна МК-1	9590,800	551,96	5293737,97
2	Разом залізної руди	9590,800	551,96	5293737,97
3	Агломерат офлюсований	539699,250	932,36	503194745,68
4	Відсів агломерату	17800,950	238,00	4236626,10
5	Разом агломерату	521898,300	956,04	498958119,58
6	Окатиші флюс залізородній	42029,700	1177,48	49489131,16
7	Разом окатишів	42029,700	1177,48	49489131,16
8	Разом агломерату та окатишів	563928,000	972,55	548447250,74
9	Разом залізородної шихти	573518,800	965,51	553740988,71
10	Зварювальний шлак копрового цеху	2031,600	669,99	1361151,69
11	Руда ільменітна	78,800	1460,36	115076,37
12	Стружка чавунна	130,200	1506,13	196098,13
13	МОС-2	2048,950	323,18	662179,66
14	Разом металодобавок	2179,150	393,86	858277,79
15	Разом металошихти	577808,350	962,39	556075494,56
16	Вапняк звичайний в домену піч	2418,200	190,59	460884,74
17	Щебінь фракційний	24,250	5,82	141,14
18	Пилувугільне паливо	39551,500	1979,19	78279933,29
19	Газ природний (тис.м3)	1176,272	6391,41	7518031,81
20	Кокс металургійний з вологою:	158645,800	3597,75	570767926,95
21	Коксовий дріб'язок (з вологою)	12028,450	1750,00	21049787,50
22	Разом коксу скіпового (з вологою)	146617,350	3749,34	549718139,45
23	Кокс КД (сухий)	153569,000		

Продовження таблиці 8.6

1	2	3	4	5
24	Коксова (суха)	11643,000		
25	Разом коксу скіпового (сухого)	141926,000		
26	Разом задано	577808,350	2063,06	1192052624,99
27	Пил колошниковий (з вологою)	7869,800	2,00	15739,60
28	Шлам доменний (з вологою)	6851,650	2,00	13703,30
29	Пил аспіраційний (сухий)	488,100	2,00	976,20
30	Пил колошниковий (сухий)	7065,000		
31	Пил втрачений від виробництва (сухий)	5314,000		
32	Разом пилу	12867,100	2,36	30419,10
33	Скрап ковшевий	319,530	2402,00	767511,06
34	Разом скрапу	319,530	2402,00	767511,06
35	Разом відходів	251081,550	3,18	797930,16
36	Разом задано з вирахуванням браку	326726,800	3646,03	1191254694,83
37	Втрати з ФЕО	139463,000		
38	Коксовий дріб'язок	298,000	1750,00	521500,00
39	Феромарганець	2,985	13787,05	41154,34
40	Разом додаткових матеріалів			562654,34
41	Використання відходів тепла	4345,000	263,70	-1145776,50
42	Енергетичні витрати			
43	Електроенергія, тис. кВт. год.	1110,785	1220,79	1356037,04
45	Пар, Гкал	7513,500	623,84	4687232,56
46	Дуття, тис. м куб.	516777,000	131,46	67937569,93
47	Стиснене повітря, тис. м куб.	7486,552	168,68	1262864,76
48	Азот газоподібний тис. м куб	9789,175	769,11	7528907,31
49	Кисень стиснений, тис. м куб.	2933,662	758,10	2223995,80
50	Кисень нестиснений, тис. м куб	7951,560	459,89	3656819,00
51	Доменний газ (ВН + М ÷ К), тис. м куб	184080,000	377,72	69531187,22
52	Природний газ, тис. м куб	399,023	6391,41	2550317,96
53	Вода умовно-чиста ДПС, тис. м куб.	6357,536	464,28	2951659,95
54	Разом енергетичних витрат			163686591,53
55	Зарплата основна			2554597,63
56	Відрахування на соцстрах			994221,54
57	Змінне обладнання			4125167,08
58	Футеровка			6995245,96
59	Поточний ремонт			583455,73
60	Зміст основних засобів			5375274,24
61	Робота транспортних цехів			7193563,77
62	в т.ч. перевезення	593658,924	9,05	5372092,64
63	в т.ч. погрузла - розвантаження			192655,61
64	Амортизація основних засобів			19724277,68
65	Інші цехові витрати			1187856,06
66	ОПР			9755256,47
67	в т.ч. охорона праці			3419072,62
68	Всього витрат по переділу			221029731,19
69	(В т.ч. зарплата)			4888762,71
70	(Витрати по перед., Інші витрати.)			221029731,19
71	Разом витрат	326726,800	4324,25	1412847080,36
72	Шлаки на гранулювання	94345,900	0,05	4717,30

Продовження таблиці 8.6

1	2	3	4	5
73	Шлаки	3849,500	0,05	192,48
74	Газ доменний використаний	446401,000	360,00	160704360,00
75	Виробнича собівартість	326726,800	3832,37	1252137810,58
76	Чавун марки Л6 (-)	177,800	3832,37	681395,39
77	Випуск з виробництва	326549,000	3832,37	1251456415,19
78	Чавун переробний рідкий МЦ	289295,500	3832,37	1108687239,46
79	Чавун переробний рідкий на легування	5777,400	3832,37	22141131,33
80	Чавун рідкий на розливання	38476,100	8059,08	161628044,40

В таблиці 8.6 показані всі матеріали, завдяки яким виготовляють рідкий чавун, витрати на виробництво продукції, та визначити собівартість рідкого чавуна, яка дорівнює 8059,08 тис. грн./т. Калькуляція чушкового чавуна.

Для того щоб розрахувати дохід від реалізації чавуна для вітчизняних та іноземних покупців, треба скористатися формулою:

$$Ц = С + П + ПДВ + ТН + М, \quad (8.1)$$

де Д – дохід;

С – собівартість продукції;

П – прибуток;

ТН – торговельна надбавка;

М – мито (тільки для іноземних покупців).

З наведеного прикладу можна розрахувати ціну продажі рідкого та чушкового чавуна для вітчизняних та іноземних покупців (таблиця 8.7).

Таблиця 8.7 – Розрахунок ціни чавуна для вітчизняних та іноземних покупців

№	Найменування продукції	Ціна для вітчизняних покупців (тис. грн./т)	Ціна для іноземних покупців (тис. грн./т)
1	Рідкий чавун	$8059,08 + 18\% + 20\% + 26\% = 14378,69$	$8059,08 + 18\% + 20\% + 26\% + 18\% = 16966,85$
2	Чушковий чавун	$9217,05 + 18\% + 20\% + 26\% = 16444,70$	$9217,05 + 18\% + 20\% + 26\% + 18\% = 19404,74$

Дані таблиці 8.7 дають змогу стверджувати, що вартість мита збільшує ціну рідкого чавуна на 2588,16 тис. грн./т., а чушковий чавуну на 2960,04 тис. грн./т.

Важливим значення в обліку доходів від реалізації продукції іноземним покупцям є курсова різниця валюти. Відповідно П(С)БО 21 [14] курсова різниця – це різниця між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних валютних курсах. Валютний курс – установлений Нацбанком курс грошової одиниці України до грошової одиниці іншої країни.

Наприклад, 01.08.2017 р. Підприємство реалізувало чушковий чавун на суму 100000 дол. іноземному підприємству «BCN». В рахунок часткового погашення підприємство отримало 16.08.2017 р. виручку у сумі 20000 дол., то курсову різницю на дату здійснення господарської операції (на 16.08.2017 р.) слід розраховувати лише в межах обсягу здійсненої господарської операції. Для розрахунку використовуються офіційні курси Нацбанку України на дату здійснення господарської операції (на 16.08.2017 р. – 28,36 грн./дол.) та на дату попередньої оцінки (на 01.08.2017 р. – 27,53 грн./дол.), при цьому курсова різниця визначається так:

$$20\,000 \text{ дол.} \times (28,36 \text{ грн./дол.} - 27,53 \text{ грн./дол.}) = 16600 \text{ грн.}$$

З наведеного прикладу ми бачимо, що за період 01.08.2017-16.08.2017 рр. дохід Підприємств збільшився на 16600 грн. Відображення курсових різниць бухгалтерському обліку комбінату наведено в таблиці 8.8.

Таблиця 8.8 – Журнал господарських операцій доходів від реалізації чушкового чавуна з курсовими різницями

№	Зміст операції	Фінансовий облік		Сума Грн./\$
		Д-т	К-т	
1	2	3	4	5
1	01.08.2017 р. Відвантажено чавун на експорт на загальну суму 100 000 \$ Курс Нацбанку України – 27,53 грн./дол.	36200	70100/2	2753000/ 100000
2	16.08.2017 В рахунок часткового погашення підприємство отримало виручку у сумі 20 000 \$. Курс Нацбанку України – 28,36 грн./дол.	36200	71100/2	567200/ 20000
3	Відображена курсова різниця, за реалізованого чушкового чавуна, визначена на підставі курсів НБУ (курс на 01.08.2017 р. – 27,53 грн./дол.) та на дату часткового погашення (16.08.2017 – 28,36 грн./дол.) А саме: 20 000 дол. х (28,36 грн./дол. – 27,53 грн./дол.) Курсова різниця – 16600 грн.	36200	71400/2	16600
4	Списано на фінансовий результат часткове погашення	71100/2	79100	567200
5	Списано на фінансовий результат курсова різниця	71400/2	79100	16600

На підприємстві використовується попередільний метод калькулювання собівартості продукції. У таких виробництвах процес випуску готової продукції складається послідовних технологічно закінчених переділів. У них обчислюють собівартість продукції кожного переділу, тобто не тільки готового продукту, а й напівфабрикатів, оскільки вони можуть бути частково реалізовані на сторону як готова продукція (рисунок 8.1).

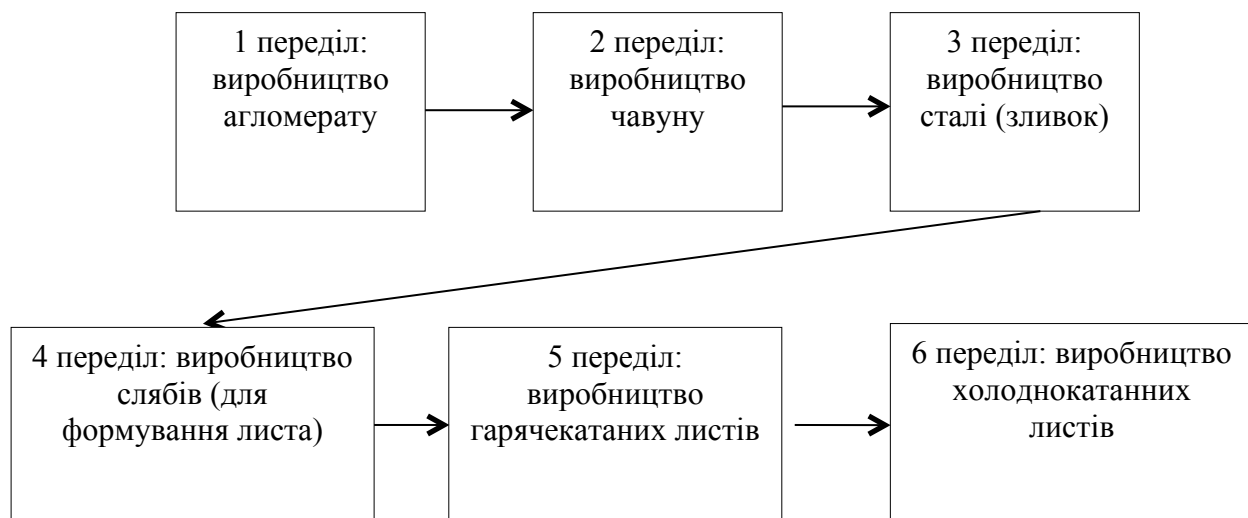


Рисунок 8.1 – Основні переділи на підприємстві

Для узагальнення інформації про доходи від реалізації продукції на підприємстві розроблений робочий план рахунків, для введення синтетичних і аналітичних рахунків, призначених для відображення доходів за певними критеріями (таблиця 8.9).

Таблиця 8.9 – Робочий план рахунків на підприємстві

Найменування рахунку	Код рахунку
Дохід від реалізації готової продукції Завод	70100
Дохід від реалізації товарів	70200
Дохід від реалізації послуг від основної діяльності	70300
Вирахування з доходу	70400
Собівартість реалізованої готової продукції	90100
Собівартість реалізованих товарів	90200
Собівартість реалізованих послуг	90300

Робочий план рахунків затверджується керівником Підприємства. Але порядок використання кожного рахунку є незмінним, встановленим інструкцією зі застосування плану рахунків.

Узагальнення інформації про доходи від реалізації продукції на підприємстві призначений рахунку 70100/2 «Дохід від реалізації (готової продукції) чавуна». У таблиці 8.10 наведено кореспонденції рахунків з обліку доходів від реалізації готової продукції.

Підприємство відвантажило покупцеві готову продукцію (чавун чушковий) на суму 1250360 грн., в т.ч. ПДВ – 208393,3 грн. Собівартість чушкового чавуну – 9217,05грн.

Таблиця 8.10 – Кореспонденції рахунків з обліку доходів від реалізації чушкового чавуна

№	Зміст господарської операції	Фінансовий облік		Сума, грн.
		Д–т	К–т	
1	2	3	4	5
	Перша подія – відвантаження			
1	Відображено дохід від реалізації чавуну в момент відвантаження	36100	70100/2/02	1250360,0
2	Відображено виникнення податкових зобов'язань щодо ПДВ	70100/2/02	64100	208393,3
3	Списано суму доходу на фінансовий результат	70100/2/02	79100	1041966,7
4	Відображено собівартість готової продукції чавуну	90100/2/02	26000	9217,05
5	На фінансовий результат списано собівартість готової продукції	79100	90100/2/02	9217,05
6	Отримано грошові кошти	31100	36100	1250360,0
	Перша подія – оплата			
7	Надійшла попередня оплата за продукцію	31100	68100	1250360,0
8	Нараховано податкові зобов'язання щодо ПДВ	64300	64100	208393,3
9	Відображено реалізацію готової продукції	36100	70100/2/02	1250360,0

Отже, ми бачимо, що в операціях повністю відображено реалізацію готової продукції (чавун чушковий), відображено і списано собівартість готової продукції (чавун чушковий), визначено та списано на фінансовий результат доходи від реалізації продукції.

Завершальним етапом бухгалтерського обліку є складання фінансової звітності в якій міститься інформація про фінансовий стан підприємства. Формування фінансового результату та сукупного доходу.

Достовірне визначення суми доходу від реалізації насамперед залежить від правильності ведення первинного обліку реалізації продукції, адже саме реалізація продукції є основою формування операційного доходу. Відвантаження або відпуск готової продукції, виконаних робіт і послуг зі складу покупцям проводять на основі первинних документів, наказів накладних або розпоряджень працівників відділу збуту.

Фактичний відпуск готової продукції місцевим покупцям безпосередньо зі складу або цеху оформлюють на основі довіреності одержання цінностей. Довіреність містить деякі реквізити підприємства–одержувача та підприємства-платника. Оскільки довіреність є лише підставою, то при безпосередньому відпуску готової продукції заповнюється накладна. Разом із накладною продавець виписує податкову накладну, що передається покупцеві. Вона відображає суму ПДВ, на яку покупець може знизити розмір податкового зобов'язання, тобто податковий кредит.

Документом, що може засвідчувати факт надання послуг та виконання робіт є акт про надання послуг (виконання робіт). На підприємстві має місце такий документ як договір купівлі-продажу, що є найбільш розповсюдженим видом угоди при відвантаженні готової продукції. У цьому договорі зазначаються предмет договору, відомості про товар, що передається покупцеві, порядок цієї передачі, права та обов'язки сторін, строк дії договору, а також відповідальність сторін та їх реквізити.

На комбінаті використовується також товарно-транспортна накладна, яка засвідчує відпуск готової продукції покупцям. Товарно-транспортні накладні товаровідправник виписує в чотирьох примірниках.

Інколи покупець розраховується готівкою за відпущену йому готову продукцію. У такому разі продавцем оформляється прибутковий касовий ордер, який фіксує оприбуткування готівки в касі. Платнику в підтвердження оплати товару видається квитанція до прибуткового касового ордера, що засвідчується печаткою одержувача.

Найважливіший показник роботи підприємства – розмір і характер прибутку за кожен період діяльності. Тому правильне визначення фінансових результатів діяльності підприємства залежить від методології їх формування і обліку. В зв'язку з неузгодженістю методологічних підходів до організації обліку існують розбіжності щодо відображення операцій з формування фінансових результатів, які зумовлюють різні значення цих показників на підприємстві для різних користувачів фінансової звітності.

Слід зазначити, що розбіжності у визначенні прибутку (збитку) за даними фінансового обліку існують, і це призводить до помилок, які викривлюють фінансовий результат. На це слід звернути увагу для того, щоб фінансовий облік ще більш не ускладнився.

Необхідно удосконалити облік доходів від реалізації продукції таким чином, щоб облікова аналітична інформація могла бути отримана в будь-який час та за будь-якими напрямками управління продажем товарів.

Розглянемо як відображається синтетичний облік доходів від реалізації в «Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку» та Робочому плані рахунків комбінату з метою розробки більш деталізованої системи обліку доходів від реалізації відповідно до джерел їх отримання та виникнення.

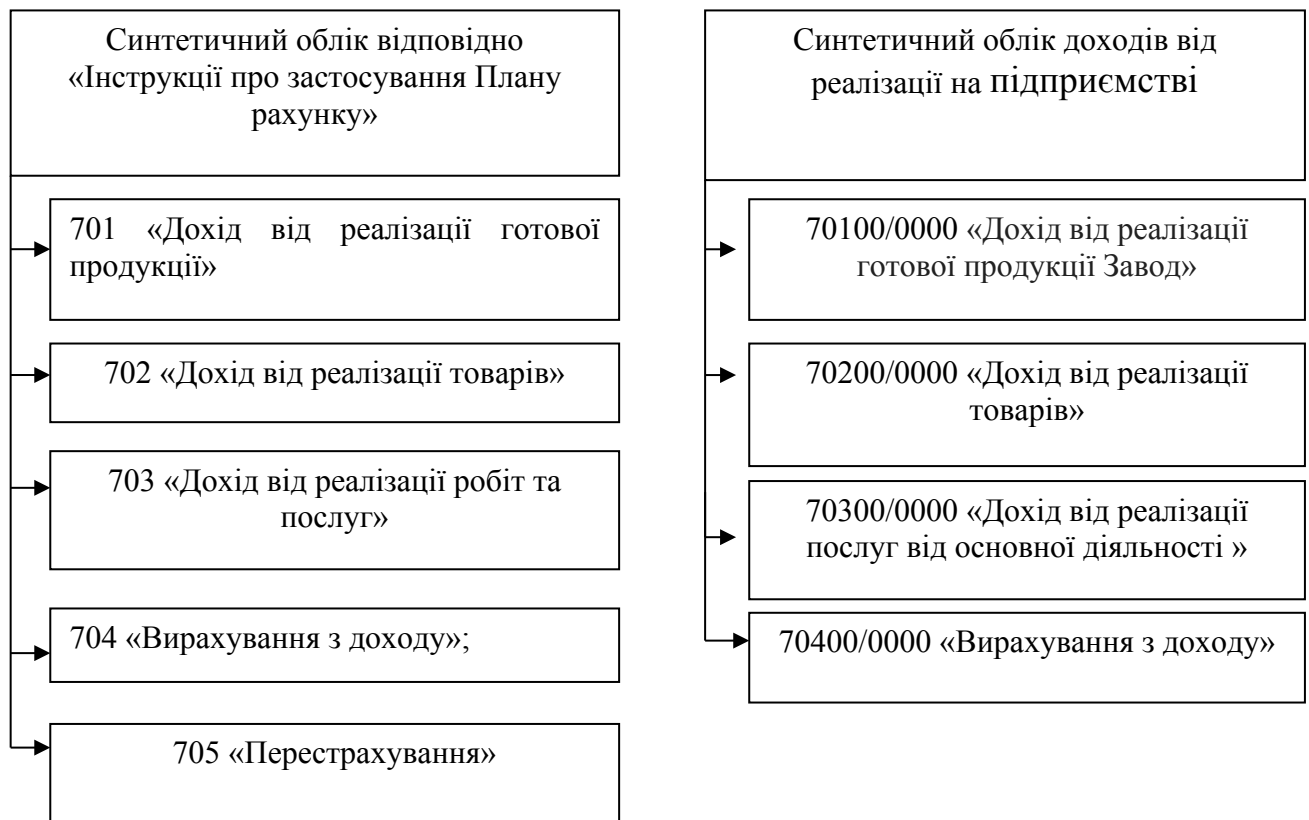


Рисунок 8.2 – Порівняльна характеристика бухгалтерського Плану рахунків та робочого плану рахунків на підприємстві

Списання суми чистого доходу відображається за дебетом рахунків 7 класу на рахунок 79000 «Фінансові результати». Наприкінці звітного періоду рахунки 7-го класу закриваються й залишку на них немає, тому їх можна віднести до тимчасових, які виконують допоміжні функції та починають новий звітний період з нульового сальдо. Протягом звітного періоду на цих рахунках накопичується інформація про доходи й витрати, що дає змогу скласти проміжну звітність.

Оскільки метою ведення бухгалтерського обліку доходів від реалізації продукції є надання користувачам інформації про результати діяльності підприємства для прийняття рішень, деталізацію рахунків доходів від реалізації варто здійснювати, максимально відображаючи інформацію про доходи від реалізації продукції.

Для більше детального розкриття інформації доходів від реалізації продукції, пропонуємо доповнити «Звіт про фінансові результати» (форма №2) показником «Чистий дохід від реалізації металургійної продукції» та «Собівартість реалізованої металургійної продукції». Кожне підприємство має право самостійно змінювати показники в залежності від виду виробництва та доходу від реалізації.

Тому вважаємо за доцільне:

До субрахунку 70100/0000 «Дохід від реалізації готової продукції» ввести такі субрахунки:

- 70110/0000 «Дохід від реалізації металургійної продукції»;
- 70120/0000 «Дохід від реалізації не металургійної продукції».

Так як підприємство самостійно приймає рішення щодо ведення аналітичного обліку та відкриття рахунків третього і нижчих порядків, вважаємо, що з метою деталізації інформації про облік реалізації продукції, доречно ввести рахунок 70200/0000 «Дохід від реалізації товарів», 70300/0000 «Дохід від реалізації робіт та послуг» та до рахунку 70400/0000 «Вирахування з доходу» рахунки третього порядку – субрахунки й аналітичні рахунки внутрішнього обліку (таблиця 8.11).

Таблиця 8.11 – Пропозиції щодо відкриття додаткових субрахунків рахунків обліку доходів від реалізації продукції

Синтетичні рахунки, субрахунки (рахунки першого, другого порядків)	Аналітичні рахунки (субрахунки третього порядку)
70200/0000 «Дохід від реалізації товарів»	70210/0000 «Дохід від реалізації товарів» 70220/0000 «Дохід від реалізації товарів за дисконтними картками» 70230/0000 «Дохід від реалізації товарів зі знижками» 70240/0000 «Дохід від реалізації товарів у період розпродажу» 70250/0000 «Дохід від реалізації товарів за іншими заходами впливу на обсяги продажу товарів»
70300/0000 «Дохід від реалізації робіт та послуг»	70310/0000 «Дохід від реалізації робіт» 70320/0000 «Дохід від реалізації послуг»
70400/0000 «Вирахування з доходу»	70410/0000 «Вирахування з доходу за товарами, повернені покупцями» 70420/0000 «Сума знижок, наданих покупцям» 70430/0000 «Інші вирахування з доходу»

За допомогою цих синтетичних рахунків з'являється можливість виділити з усього доходу підприємства дохід від реалізації металургійної продукції за видами металургійної продукції, що дозволяє проводити поглиблений аналіз продажів, вирішувати питання доцільності застосування того чи іншого маркетингового інструмента. Це сприятиме прийняттю ефективніших управлінських рішень у процесі формування доходу підприємства.

Як відомо що рахунки, які використовуються для відображення в обліку доходів від реалізації щомісяця закриваються на кредит субрахунку 79100 «Результат від операційної діяльності». На рахунку 70000 «Доходи від реалізації» для визначення різниці між виручкою та собівартістю реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг на дебет субрахунку 79100 закривають рахунок 90000 «Собівартість реалізації», на якому відображують собівартість реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг і, зокрема у розрізі субрахунків:

- 90100 «Собівартість реалізованої готової продукції»;
- 90200 «Собівартість реалізованих товарів»;

– 90300 «Собівартість реалізованих робіт і послуг».

Таким чином можна розробити систему удосконалення рахунків собівартості реалізованої продукції, товарів, робіт і послуг (таблиця 8.12).

Таблиця 8.12 – Пропозиції щодо відкриття додаткових субрахунків рахунку 90000 «Собівартість реалізації»

Синтетичні рахунки, субрахунки (рахунки першого, другого порядків)	Аналітичні рахунки (субрахунки третього порядку)
90100 «Собівартість реалізованої готової продукції»	90110 «Собівартість реалізованої металургійної продукції»; 90120 «Собівартість реалізованої не металургійної продукції».
90200 «Собівартість реалізованих товарів»	90210 «Собівартість реалізованих товарів»; 90220 «Собівартість реалізованих товарів за дисконтними картками»; 90230 «Собівартість реалізованих товарів зі знижками»; 90240 «Собівартість реалізованих товарів у період розпродажу»; 90250 «Собівартість реалізованих товарів за іншими заходами впливу на обсяги продажу товарів»
90300 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»	90110 «Собівартість реалізованих робіт»; 90120 «Собівартість реалізованих послуг»

Проведене дослідження стану обліку процесу реалізації дало змогу виявити проблеми, які потребують обґрунтованості вирішення. Так, потребує впорядкування бухгалтерський облік операцій щодо реалізації продукції з можливістю аналітичної і синтетичної деталізації для раціональної організації їх контролю та прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Наведемо в таблиці 8.13 приклад відображення в бухгалтерському обліку операцій реалізації продукції за аналітичними рахунками третього порядку продажу підприємством власної готової продукції за готівку.

Підприємство реалізувало сталь власного виробництва підприємству «Альфа» на суму 1200000 грн. Собівартість реалізованої готової продукції становить 600000 грн.

Таблиця 8.13 – Відображення в бухгалтерському обліку реалізації продукції за аналітичними рахунками третього порядку

№	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік	Сума (грн.)
---	------------------------------	----------------------	-------------

		Д-т	К-т	
1	Отримано до каси підприємства гроші від покупців готової продукції підприємства	30100	36100	1200000
2	Податкові зобов'язання з ПДВ	64300	64100	200000
3	Відвантажено сталь підприємства покупцям	36100	70110	1200000
4	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	70110	64300	200000
5	Списано собівартість реалізованої продукції	79100	90110	600000
6	Списано дохід від реалізації готової продукції власного виробництва на фінансовий результат	70110	79100	1000000

8.3. Організація обліку витрат виробництва і витрат діяльності.

Виконуючи поставлені у наказі про відрядження завдання, підзвітна особа під час звітування після відрядження звітує лише про використання підзвітних коштів, а щодо обсягу виконання завдання – ні. На нашу думку, доцільно було б використовувати таку форму документу як «Звіт про виконання виробничого завдання за період відрядження», який надає можливість оцінити обсяг і якість виконання поставлених завдань і впливатиме на подальші розрахунки з підзвітною особою, наприклад, щодо преміювання або ж позбавлення премії, відправлення наступного разу у відрядження чи ні тощо.

Форма такого звіту може бути доповнена іншими показниками (рисунок 8.3)

Звіт про виконання виробничого завдання за період відрядження

Найменування податкового агента Код з ЄДРПОУ			
Відділ _____		Посада _____	
Цех _____			
П. І. П. працівника _____ Місце відрядження _____ Термін відрядження _____ Мета відрядження _____			
№ п/п	Перелік завдань відрядження	Обсяг виконаної роботи	Причини невиконання поставленого завдання
1	2	3	4
Висновок керівника підрозділу: _____ _____			
Управлінські рішення адміністрації: _____ _____			
Дата «__» _____ 20__р.		Підпис підзвітної особи _____	

Підпис
керівника підрозділу _____

Підпис
керівника підприємства _____

Рисунок 8.3 - Запропонована форма Звіту про виконання виробничого завдання за період відрядження

Формування калькуляції як у агломераційному цеху так і на підприємстві виконується за допомогою автоматизованої системи АСУ МЕНЮ та New Vux (рисунок 8.4):

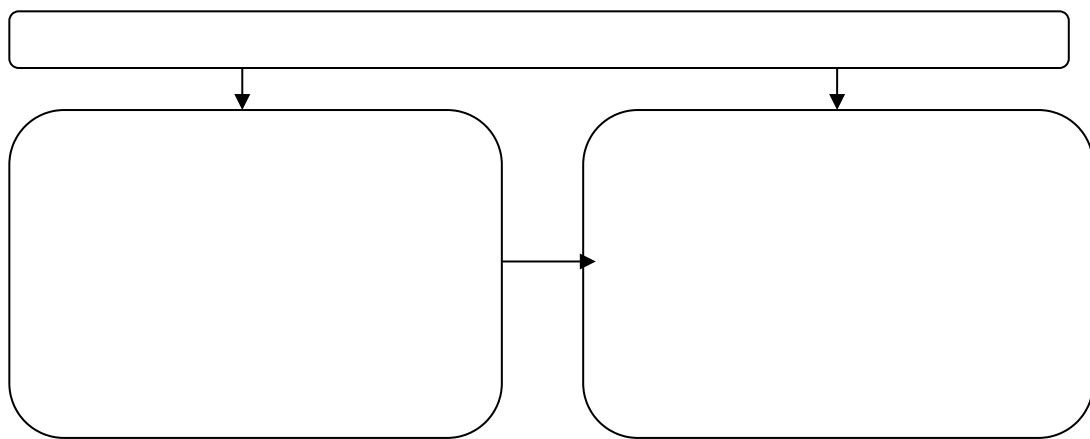


Рисунок 8.4 – Автоматизовані системи формування обліку, які використовуються на підприємстві

При по передільному методі повинні бути використані найважливіші елементи нормативного методу: систематичне виявлення відхилень фактичних витрат від поточних норм (в деяких галузях - від планової собівартості), а також виявлення змін цих норм. У первинній документації і оперативній звітності повинен відображатися (за зміну, добу, декаду і т.д.) не тільки фактичні витрати сировини, основних матеріалів, напівфабрикатів, технологічного палива, енергії та ін, але і витрата по нормам.

Розглянемо калькуляцію агломераційного цеху (таблиця 8.14).

Таблиця 8.14 – Калькуляція агломераційного цеху

Найменування строк калькуляції	Баланс. рах,	Факт	
		На випуск	На одиницю продукції

		К-сть, т	Сума, грн	К-сть, т	Сума, грн..
1	2	5	6	7	8
Задано					
Аглоруда ЗЖРК	20110	2147668,597	1186181067,55	0,359396	198,50
Аглоруда (суха балка)	20110	52423,410	33508410,11	0,008773	5,61
Всього аглоруди		2200092,007	1219689477,66	0,368169	204,11
Концентрат Fe 65% ІнГОК	20120	2995662,991	2825534753,21	0,501301	472,83
Всього концентрата		2995662,991	2825534753,21	0,501301	472,83
Промсировина	20110	2526,415	1136886,75	0,000423	0,19
Всього залізорудної шихти		5198281,413	4046361117,62	0,869893	677,13
Шлам агломераційний	20170	45109,627	90219,27	0,007549	0,02
Шлам домений	20170	97901,591	195803,20	0,016383	0,03
Шлам мартеновський	20170	18043,720	36087,19	0,003019	0,01
Всього шламів		161054,938	322109,66	0,026951	0,06
Пил колошникового пер.чавуна	20170	92655,966	185312,48	0,015505	0,03
Пил ливарного чавуна	20170	982,150	1964,30	0,000164	
Пил аспіраційний	20170	7410,114	14820,29	0,001240	
Пил покупний	20170	19370,850	3818529,04	0,003242	0,64
Окалина	20110	49823,266	22109926,54	0,008338	3,70
Мартенівський пил	20110	2342,815	4685,64	0,000392	
Оксид заліза	20190	6976,913	2844286,11	0,001168	0,48
Відсів агломерату	20170	204886,407	51711953,70	0,034286	8,65
МОС-1	20170	65098,124	21996979,74	0,010894	3,68
МОС-1 в АЦ	20170				
Всього метал.сировини и осн.матер.		5808882,956	4149371685,12	0,972073	694,37
Флюси					
Щебінь	20170	550,050	27,50	0,000092	
Вапняк	20130	1086142,131	330605077,44	0,181757	55,32
Торф	20170	3221,870	1191760,76	0,000539	0,20
Шлак покупний	20170	4497,510	620087,64	0,000753	0,10
Вапно	20170	93024,847	124336379,54	0,015567	20,81
Вапно кушугумівське	20170	29858,913	36300992,04	0,004997	6,07
Всього вапна		122883,760	160637371,58	0,020564	26,88
Всього флюсів		1217295,321	493054324,92	0,203705	82,50
Всього метал.сировини и осн.матер.		7026178,277	4642426010,04	1,175778	776,87
Паливо в шихту					
Вугілля АС	20320	5028,430	10731036,17	0,000841	1,80

Продовження таблиці 8.14

1	2	5	6	7	8
Вугілля в перерахунок на сухе		4427,000		0,000741	
Коксовий дріб'язок (власний)	20310	134219,900	296284484,76	0,022461	49,58

Коксовий дріб'язок (купівельний)	20310	186482,670	389638058,09	0,031206	65,20
Вугілля-штиб	20320	2676,100	2365895,46	0,000448	0,40
Коксовий дріб'язок в пер.на сух.		110712,000		0,018527	
Коксовий дріб'язок купівельний в пер.на сух		153751,000		0,025729	
Всього палива технологічного		272167,530		0,045545	
Всього паливо в шихту		328407,100	699019474,48	0,054956	116,98
Всього задано		7354585,377	5341445484,52	1,230734	893,85
Відходи -угар		1333968,527		0,223229	
Шлам	20170	44838,150	89676,30	0,007503	0,02
Всього відходів		1378806,677	89676,30	0,230732	0,02
Всього задано за вирахунку відходів і браку		5975778,700	5341355808,22	1,000002	893,83
Витрати по переділу І					
Паливо технологічне					
Газ природний, тис.м куб.		16816,673	115495929,75	0,002814	19,33
Газ природний на КМ-14, тис.м куб.		1091,304	7508667,34	0,000183	1,26
Паливо технологічне в усл.		20594,173	123004597,09	0,003446	20,58
Всього палива технолог.в усл.			123004597,09		20,58
Енергетичні витрати					
Електроенергія, тис.квт. час		120589,911	160224697,54	0,020180	26,81
Пар гкал		1073,000	599242,67	0,000180	0,10
Стиснене повітря, тис.м куб.		61374,489	10260607,49	0,010271	1,72
Вода умовно-чиста ГНС, тис.м куб.		3449,214	1740013,50	0,000577	0,29
Всього енергетичних витрат		186486,614	172824561,20	0,031208	28,92
Зарплата основна	66110		21556931,82		3,61
Відрахування на соц страх	65110		7218341,77		1,21
Змінне обладнання			33542117,53		5,61
Футерування			773383,16		0,13
Поточний ремонт			26369801,12		4,41
Утримання основних засобів			23803610,49		3,98
Робота транспортних цехів			94413859,42		15,80
в т.ч. перевезення		6129112,035	58015399,86	1,025659	9,71

Продовження таблиці 8.14

1	2	5	6	7	8
Амортизація основних засобів			118819443,27		19,88
Інші цехові витрати			13571648,97		2,27
ОПР			98110792,55		16,42
в т.ч. охорона праці			42471349,14		7,11

Витрати по переділу 1			734009088,39		122,82
в т.ч. вся зарплата по цеху			41559884,57		6,95
Всього витрат по переділу			734009088,39		122,82
Виробнича собівартість		5975778,700	6075364896,61	1,000002	1016,65
Випуск з виробництва		5975778,700	6075364896,61		

Згідно таблиці 8.14 виробнича собівартість складає 6075364896,61 грн. яка включає: основна сировина та матеріали – 4642426010,04 грн.; паливо технологічне – 123004597,09 грн; енергетичні витрати – 172824561,20 грн.

Для обліку виробничої собівартості для виробництва агломерату діє багаторівнева система балансових рахунків. (таблиця 8.15)

Таблиця 8.15 – Фрагмент робочого плану рахунків, які використовуються в агломераційному цеху

№ п\п	Номер балансового рахунку	Найменування балансового рахунку
1	2	3
1	20110	Основна сировина (залізорудна)
2	20120	Основна сировина (концетрат)
3	20170	Основна сировина (домішки)
4	20190	Допоміжні матеріали
5	20130	Основна сировина (вапняк)
6	20310	Паливо (кокс)
7	20320	Паливо (вугілля)
8	66110\0100	Розрахунки за заробітною платою
9	65110\0100	Єдиний внесок на соціальне страхування
10	63100\0100	Розрахунки з вітчизняними постачальниками за матеріали
11	63110\0100	Розрахунки з вітчизняними постачальниками за матеріали та обладнання (Завод)
12	63130\0100	Розрахунки з вітчизняними постачальниками по капітальним ремонтам
13	64180\0100	Розрахунки за податком з доходу фізичних осіб
14	65110\0100	Єдиний внесок на соціальне страхування
15	23100\0101	Витрати на основне виробництво (агломераційний цех) Виробництво агломерату
16	91100\0100	Загальновиробничі витрати Агломераційного цеху
17	90100\0100	Собівартість реалізованої продукції Агломераційного цеху
18	13131\0100	Знос будівель та споруд Агломераційного цеху
19	13141\0100	Знос машин та обладнання Агломераційного цеху
20	13151\0100	Знос транспортних засобів Агломераційного цеху
21	13161\0100	Знос інструментів, приборів, інвентаря Агломераційного цеху
22	13191\0100	Знос інших основних засобів Агломераційного цеху

Розглянемо поетапно фінансовий облік виробничої собівартості по елементам витрат. Розпочнемо з обліку списання сировини та матеріалів у виробництво (таблиця 8.16)

Таблиця 8.16 – Кореспонденція рахунків відпуску сировини та матеріалів у виробництво агломерату

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Відпущено з рудного двору основну сировину на потреби виробництва:			
	Аглоруда ЗЖРК	23100\0100	20110	1186181068
	Аглоруда (суха балка)		20110	33508410,11
	Концентрат	23100\0100	20120	2825534753
	Промсировина		20110	1136886,75
2	Відпущено з рудного двору залізовмісні відходи на потреби виробництва:			
	Промсировина	23100\0100	20110	1136886,75
	Шлам агломераційний		20170	90219,27
	Шлам домений		20170	195803,20
	Шлам мартенівський		20170	36087,19
	Пил колошниковий пер.чавуна		20170	185312,48
	Пил ливарного чавуна		20170	1964,30
	Пил аспіраційний		20170	14820,29
	Пил покупний		20170	3818529,04
	Окалина		20110	22109926,54
	Мартенівський пил		20110	4685,64
	Оксид заліза		20190	2844286,11
	Відсів агломерату		20170	51711953,70
	МОС-1		20170	21996979,74
3	Відпущено з рудного двору флюси на потреби виробництва:			
	Щебінь	23100\0100	20170	27,50
	Вапняк		20130	330605077,44
	Торф		20170	1191760,76
	Шлак покупний		20170	620087,64
	вапно		20170	124336379,54
	Вапно кушугумівське		20170	36300992,04
4	Відпущено з рудного двору паливо в шихту на потреби виробництва:			
	Вугілля АС	23100\0100	20320	10731036,17
	Коксовий дріб'язок (власний)		20310	296284484,76
	Коксовий дріб'язок (купівельний)		20310	389638058,09
	Вугілля-штиб		20320	2365895,46

Важливий фактор у формуванні витрат відіграє ПДВ при купівлі запасів або товарів. Якщо покупець та продавець являються платниками ПДВ, тоді сума ПДВ для покупця не включається до складу витрат, та дозволяє зменшити суму податкового зобов'язання.

Як і сам комбінат так і більшість його постачальників, являються платниками ПДВ. Це дозволяє зменшувати податкового навантаження при

продажі продукції. Однак, бувають випадки коли постачальник не є платником ПДВ, тоді вся сума витрат в тому числі ПДВ, включається до складу собівартості продукції.

Розглянемо приклад фінансового обліку закупівлі виробничих запасів на прикладі концентрату, де постачальник являється платником ПДВ (таблиця 8.17)

Таблиця 8.17 – Фінансовий облік закупівлі концентрату

№ з/п	Зміст операції	Фінансовий облік		Сума, грн
		Д-т	К-т	
1.	Отримання партія концентрату від ТОВ ІнгоК	20120	63160	2825534753
2.	Податковий кредит з ПДВ, за купівлю концентрату у платника ПДВ	641/10	63160	565106950,6
3.	Оплата постачальнику за товари	63160	31111	3390641703,6
4	Списано у виробництво агломерату концентрат ТОВ ІнгоК	23100\0100	20120	2825534753

Згідно таблиці 8.17 сума податкового кредиту складає 565106950,6 грн, сума зарахованого на баланс складає 2825534753 грн. Розглянемо приклад закупівлі щебеню, де постачальник не являється платником ПДВ (таблиця 8.18)

Таблиця 8.18 – Фінансовий та податковий облік закупівлі щебеню

№ з/п	Зміст операції	Фінансовий облік		Сума, грн
		Д-т	К-т	
1.	Отримання партія щебеню від ТОВ ІнгоК	20170	63160	27,50
2.	Оплата постачальнику за товари	63160	31111	27,50
3	Списано у виробництво агломерату концентрат ТОВ ІнгоК	23100\0100	20120	27,50

Ще один важливий фактор – вибуття запасів у виробництво. Для полегшення обліку запасів використовує метод середньозваженої собівартості, автоматизовану у системі АСУ МЕНЮ та New Vux. Розглянемо метод середньозваженої собівартості на прикладі вибуття аглоруди у виробництво (таблиця 8.19).

Таблиця 8.19 – Фінансовий облік закупівлі концентрату

№ з/п	Партії аглоруди	Кількість, т	Ціна за 1 т., грн.	Сума, грн
1	2	3	4	5
1.	Залишок на початок I кварталу 2016 р.	7668,597	528,21	4050630
2.	1 маршрут	305714	549,5	167989843
3.	2 маршрут	300000	559,5	167850000
4.	3 маршрут	257872	559,5	144279384
5.	4 маршрут	200000	549,5	109900000
6.	5 маршрут	500000	556,3	278150000
7.	6 маршрут	480000	557	267360000
8.	7 маршрут	96414	555	53509770
9.	Усього з урахуванням залишку	2147668,597	552,31	1186181068

	(сума рядків 1 — 8)			
* Середньозважена ціна: грн. : 2147668,597 т. = 552,31 грн.				

Згідно таблиці 8.19 середньозважена ціна при вибутті товарів у виробництво складає 552,31 грн. за 1 тону аглоруди від постачальника ТОВ «ЗЖРК». Загальна вартість за місяць придбаної сировини складає 2147688,5987 т, що у сумі складає 1186181068 грн.

Важливі елементи виробничої собівартості – заробітна плата та нарахування ЄСВ. Ефективність розрахунків нарахування заробітної плати формують суму сплати ЄСВ, так як він на залежить від фонду оплати праці. Для розрахунку фонду оплати праці використовується почасова форма оплати праці.

Почасова заробітна плата визначається за формулою:

$$ЗП = ТС \times \Phi \text{ таб,} \quad (8.2)$$

де ТС – тарифна ставка за присвоєним робітнику розрядом (посадковий оклад службовця), грн.;

Φ таб – фактично відпрацьований фонд робочого часу.

Оплата праці робітника, який працює погодинно залежить від розряду роботи, та його кваліфікації. Для розрахунків застосовують погодинні, поденні та помісячні тарифні ставки. Фактично відпрацьований час визначається за допомогою пропускної системи СКУД. На основі даних із системи в АСУ МЕНЮ автоматично формується розмір нарахованої заробітної плати. Більш детально первинний облік визначення заробітної плати працівника представлений на рисунку 8.5

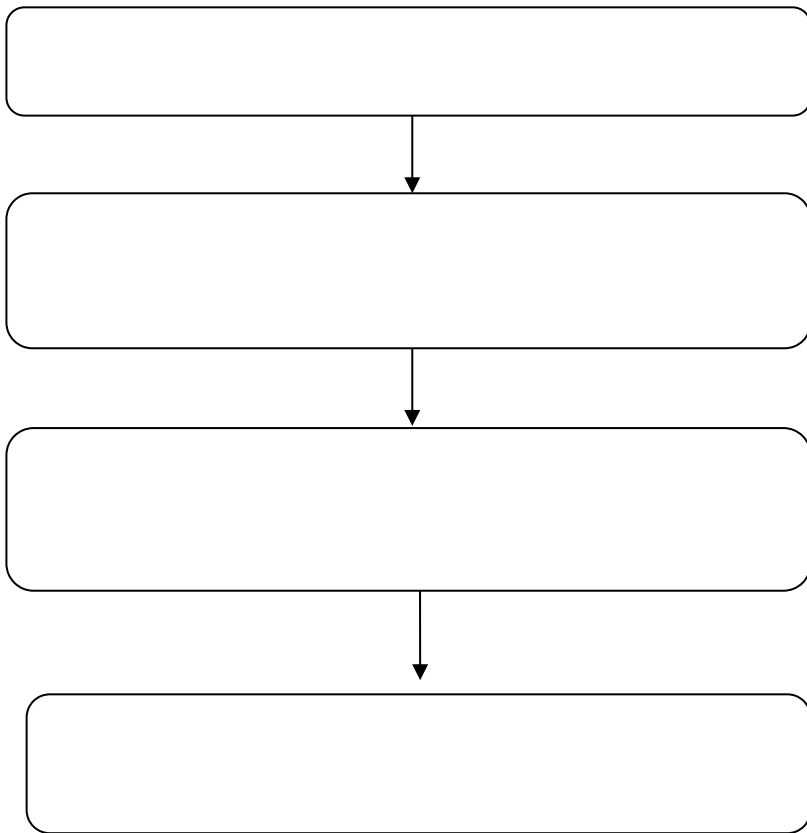


Рисунок 8.5 – Первинний облік нарахування заробітної плати

При нарахуванні зарплати, бухгалтер працює з безліччю первинних документів. Для визначення заробітної плати за місяць використовується відомість нарахування заробітної плати. В свою чергу, дана форма формує суму витрат яка входить до калькулювання виробництва агломерату (таблиці 8.20) .

Таблиця 8.20 – Відомість нарахування заробітної плати працівникам агломераційного цеху

Таб №	П.І.Б.	Посада	оклад, грн	Кількість відпрацьованих днів/ годин (серпень- 168 год)	Нараховано, грн
1	2	3	4	5	6
278	Керебка А.В.	Майстер	12000	148,89	10635,25
276	Кожома Ю.Н.	Заступник начальника цеху	30000	58,63	10470,5

320	Качанюк І.Л.	Начальник цеху	55000	77,83	25480,48
321	Зарянов І.Л.	Майстер	10000	948,36	56450,25
768	Голдобін С.А.	Електрик цеху	20000	91,16	10852,06
770	Гаркавий М.І.	Механік цеху	20000	172,03	20480,25
821	Зуев О.Л.	Енергетик цеху	20000	163,64	19480,95
822	Автюшенко Г.В.	Заступник начальнику цеху	30000	105,00	18750,45
Всього			197000	1765,56	27450,85

Згідно таблиці 8.20 основою для нарахування заробітної плати в агломераційному цеху є оклад та кількість відпрацьованих годин за місяць. Якщо працівник перебуває у відпустці, нарахування заробітної плати виконується тільки за рахунок фактично відпрацьованих годин. В свою чергу, відпускні визначаються як середньодобовий тариф за рік працівника на кількість днів перебування у відпустці. На підставі розрахунку заробітної плати за місяць, формується розрахункова відомість виплати (таблиця 8.21).

Таблиця 8.21 – Платіжна відомість працівників агломераційного цеху

Таб №	П.І.Б.	Посада	Нараховано				Утримано			Всього до виплати
			Основна заробітна плата	За відпустку	Тимч. непрац-сть	Всього	ПДФО 18 %	Військовий збір 1.5 %	Всього	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
278	Керебко А.В.	Майстер	10 470,50	0,00	0,00	10 470,50	1 884,69	157,06	2 041,75	8 428,75
276	Кожома Ю.Н.	Заступник начальника цеху	25 480,48	0,00	0,00	25 480,48	4 586,49	382,21	4 968,69	20 511,79
320	Качанюк І.Л.	Начальник цеху	56 450,25	0,00	0,00	56 450,25	10 161,05	846,75	11 007,80	45 442,45
321	Зарянов І.Л.	Майстер	10 852,06	0,00	0,00	10 852,06	1 953,37	162,78	2 116,15	8 735,91
768	Голдобін С.А.	Електрик цеху	20 480,25	0,00	0,00	20 480,25	3 686,45	307,20	3 993,65	16 486,60
770	Гаркавий М.І.	Механік цеху	19 480,95	0,00	0,00	19 480,95	3 506,57	292,21	3 798,79	15 682,16
821	Зуев О.Л.	Енергетик цеху	18 750,45	0,00	0,00	18 750,45	3 375,08	281,26	3 656,34	15 094,11
822	Автюшенко Г.В.	Заступник начальника цеху	27 450,85	0,00	0,00	27 450,85	4 941,15	411,76	5 352,92	22 097,93
Всього			200 051,04			200 051,04	36 009,19	3 000,77	39 009,95	161 041,09

Відповідно до нарахованої заробітної плати, визначається сума єдиного соціального внеску на фонд оплати праці (ЄСВ). Даний збір визначається як добуток фонду оплати праці (як основної так і додаткової) на відсоток збору (22%). В таблиці 8.22 представлений розрахунок ЄСВ на заробітну плату працівників агломераційного цеху.

Таблиця 8.22 – Розрахунок розміру ЄСВ на фонд оплати праці агломераційного цеху

№	Фонди оплати праці, грн	Сума нарахов. Фонду оплати праці, грн.	Сума ЄСВ, грн.
1	Основна	21556931,82	4742525,00
2	Додаткова	1436651,25	316063,28
Всього		22993583,07	5058588,3

Згідно таблиці 8.22, сума ЄСВ на фонд основної заробітної плати працівників агломераційного цеху становить 7218341,77 грн., сума ЄСВ на фонд додаткової заробітної плати – 316063,28 грн. Потрібно визначити, що в калькуляцію агломераційного цеху, входить тільки сума ЄСВ основної заробітної плати.

Фінансовий облік розрахунків з оплати праці та нарахування, сплати ЄСВ представлений в таблиці 8.23

Таблиця 8.23 – Фінансовий облік нарахування та утримання заробітної плати та ЄСВ в агломераційному цеху

№	Зміст господарської операції	Фінансовий облік		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Нарахована заробітна плата працівникам агломераційного цеху на ПАТ «ЗАПОРІЖСТАЛЬ»	23100\0100	66100/0100	21556931,82
2	Утримана сума із заробітної плати працівників агломераційного цеху ПДФО (18%)	66100/0100	64180/0100	3880247,728
3	Утримана сума із заробітної плати працівників агломераційного цеху військового збору (1.5%)	66100/0100	64186/0100	323353,9773
4	Виплачено заробітну плату працівникам агломераційного цеху на ПАТ «ЗАПОРІЖСТАЛЬ»	66100/0100	31100/00	17353330,12
5	Нараховано Єдиний соціальний внесок на фонд оплати праці агломераційного цеху Пат «ЗАПОРІЖСТАЛЬ»	23100\0100	65110/0100	7218341,77

Третій елемент витрат який являється складовою виробничих витрат – нарахування амортизації необоротних активів.

На підприємстві використовують прямолінійний метод амортизаційних нарахувань. Прямолінійний метод є дуже простим у практичному застосуванні, вартість, яка амортизується, розподіляється рівномірно протягом усього строку корисного використання цього об'єкта. Розглянемо процес нарахування амортизації агрегаційної машини № 1. Строк корисного використання складає 10 років. (таблиця 8.24).

Таблиця 8.24 – Розрахунок амортизації агрегаційної машини № 1

Рік експлуатації	Сума амортизації за рік, грн.	Сума накопиченого зносу на кінець року, грн.	Балансова (залишкова) вартість на кінець року, грн.
1	2	3	4
31.12.2012			1520250
31.12.2013	152025	152025	1368225
31.12.2014	152025	304050	1216200
31.12.2015	152025	456075	1064175
31.12.2016	152025	608100	912150
31.12.2017	152025	760125	760125

Таблиця 8.24 показує, що залишкова вартість на початок 2013 року агрегаційної машини № 1 складає 15250250 грн. За 5 років нарахована амортизація 760125 грн. На кінець 2017 року вартість машини складає 760125 грн.

При амортизації МНМА використовується метод 100% вартості, що амортизується в першому місяці використання об'єкта.

При обліку амортизації передбачає розподіл витрат залежно від класифікації необоротних активів. Кореспонденція рахунків щодо списання на виробництво амортизації необоротних активів агрегаційного цеху на представлена у таблиці 8.25.

Таблиця 8.25 – Фінансовий облік обліку амортизації агрегаційного цеху

№	Зміст господарської операції	Фінансовий облік		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Нарахована амортизація будинків і споруд виробничого призначення агрегаційного цеху	23100\0100	13131/0100	118819443,27
2	Нарахована амортизація будинків і споруд невиробничих агрегаційного цеху	23100\0100	13132\0100	346562461,23
3	Нарахована амортизація машин та обладнання виробничого призначення	23100\0100	13141\0100	34210123,25

	агломераційного цеху			
4	Нарахована амортизація машин та обладнання невиробничого призначення агломераційного цеху	23100\0100	13142\0100	45546622,4
5	Нарахована амортизація транспортних засобів виробничого призначення агломераційного цеху	23100\0100	13151\0100	54462133,25
6	Нарахована амортизація транспортних засобів невиробничого призначення агломераційного цеху	23100\0100	13152\0100	346562461,23
7	Нараховано знос інструменту, приладів та інвентарю виробничого призначення агломераційного цеху	23100\0100	13161\0100	34210123,25
8	Нараховано знос інших основних засобів невиробничого призначення Агломераційного цеху	23100\0100	13191\0100	346562461,23
9	Нараховано знос МНМА виробничого призначення Агломераційного цеху	23100\0100	13221\0100	34210123,25
10	Нараховано знос МНМА невиробничого призначення Агломераційного цеху	23100\0100	13222\0100	346562461,23
11	Нараховано знос інших необоротних активів виробничого призначення Агломераційного цеху	23100\0100	13271\0100	34210123,25
12	Нараховано знос інших нематеріальних активів (ліцензії) Агломераційний цех	23100\0100	13310\0100	346562461,23
13	Нараховано знос інших нематеріальних активів (програмне забезпечення) Агломераційний цех	23100\0100	13320\0100	34210123,25

Наступний елемент виробничої собівартості – загальновиробничі витрати. Первинними документами при формуванні загальновиробничих витрат є накладна, рахунки, розрахунок бухгалтерії, акти виконаних робіт, тощо. Відпуск матеріалів на загальновиробничі потреби і на утримання обладнання з цехової комори здійснюється безпосередньо механіку, енергетику, начальнику бюро інструментального господарства під їх розписку у вимозі. Повернення підрозділами підприємства на склад невикористаних матеріалів оформляється накладними-вимогами на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів чи лімітно-забірними картами.

Підрозділи підприємства щомісячно складають звіти про наявність та рух матеріальних цінностей, які разом з іншими документами по обліку затрат на виробництво передаються в бухгалтерську службу чи інший підрозділ відповідно до затвердженого плану документообігу.

Правильно оформлені та перевірені документи в системі АСУ МЕНЮ та New Vux систематизують і групують у зведені відомості (листки-розшифровки) та розподіляються у калькуляції продукції (рисунки 8.6).

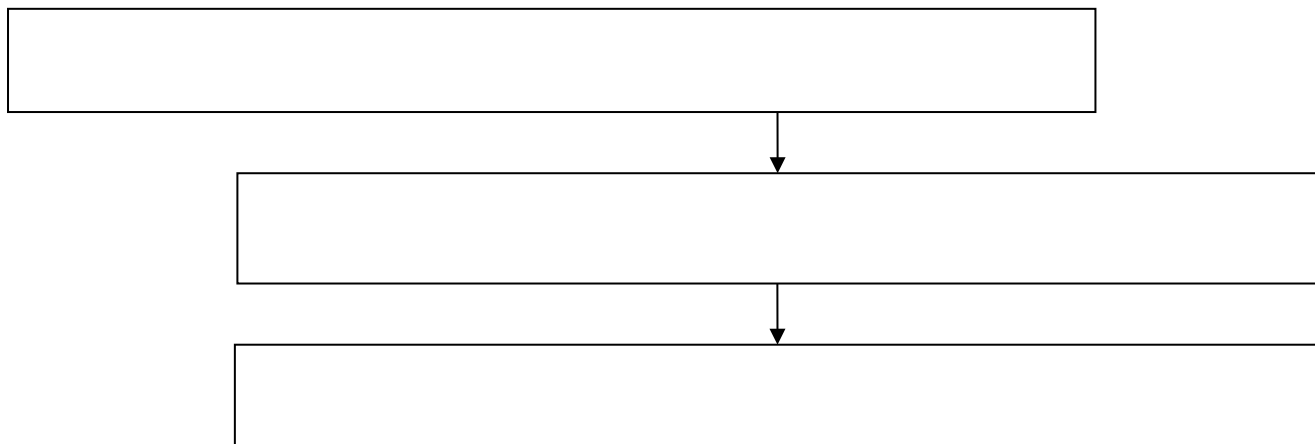


Рисунок 8.6 – Формування обліку загальновиробничих витрат

При розподілі загальновиробничих витрат агломерату, що виробляється агломераційним цехом, здійснюється за використанням бази розподілу такої як заробітна плата. Приклад розподілу загальновиробничих витрат наведено в таблиці. 8.26

Таблиця 8.26 – Розрахунок розподілу загальновиробничих витрат на виробництво агломерату

№ п/п	Показник	Всього, грн.	На одиницю бази розподілу, грн.	Включення загальновиробничих витрат до	
				витрат виробництва (рах.23), грн.	собівартість реалізованої продукції (рах. 90), грн.
1	2	3	4	5	6
Планові показники					
1	База розподілу за нормальною потужністю (з/п основних робітників), грн.	21000000,00			
2	Загальновиробничі витрати	95000000,00	4,5238		
2.1	змінні : енергетичні затрати	15000,00	0,0007143		
			(150000 ÷ 21000000)		
2.2	Разом постійні витрати	94985000,00	4,5231		
	у т.ч.:				
	Заробітна плата	850000,00	99985000/2 1000000		
	ЄСВ	187000,00			
	амортизація обслуговування цеху	89948000,00			
	Охорона праці	4000000			

Розрахункові дані					
3	База розподілу за фактичною потужністю, грн. (зарплата основних робітників)	21556931,82			
4	Фактичні загальновиробничі витрати, грн. (Обороти за Дт рах. 91 за місяць, відомість 91 рах.	98110792,55			
4.1	змінні: енергетичні затрати	120589,911			
4.2	Постійні , в тому числі	97990202,64			
	заробітна плата	1245789,12			
	ЄСВ	274073,61			
	амортизація	4813000			
	обслуговування цеху	49185990,77			
	Охорона праці	42471349,14			
5	Постійні розділені (пункт 3 × коефіцієнт 4,7619 (п. 2.2))	97519248,17		97519248,17	
		97519248,17			
6	Постійні нерозподілені п. 4.2 – п. 4.2.1)	591544,3827			591544,38
Разом				97519248,17	591544,38

Відповідно до таблиці 8.26 виконано розрахунок розподілу загальновиробничих витрат на виробництво агломерату. Сума розподілених загальновиробничих витрат становить 97519248,17 грн., сума нерозподілених загальновиробничих витрат становить 591544,38 грн.. На основі даного розрахунку сума розподілених загальновиробничих витрат зараховується безпосередньо на виробництво агломерату (рахунок 23100\0100), та сума нерозподілених витрат зараховується на баланс рахунка (901 «Собівартість реалізованої продукції»).

На основі проаналізованих даних (таблиця 2.13) фінансовий облік загальновиробничих витрат агломераційного цеху представлений у таблиці 8.27.

Таблиця 8.27 – Фінансовий облік загальновиробничих витрат агломераційного цеху

№	Зміст господарської операції	Фінансовий облік		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Нараховано заробітну плату працівникам загальновиробничого призначення агломераційного цеху	91100/0100	66100\0100	1245789,12
2	Віднесено на загальновиробничі витрати відрахування до фондів соціального страхування агломераційного цеху	91100\0100	65100\0100	274073,61
3	Нараховано амортизацію основних засобів загальновиробничого призначення	91100\0100	13142\0100	4813000
4	Віднесено на загальновиробничі витрати спожиті послуги, надані іншими підприємствами чи організаціями агломераційному цеху.	91100\0100	63150\0100	49185990,77
5	Віднесено на загальновиробничі витрати енергетичні витрати	91100\0100	63150\0100	120589,911
6	Віднесено на загальновиробничі витрати затрати на охорону праці	91100\0100	63150\0100	42471349,14

Останній елемент – нарахування інших витрат, які відносяться до виробництва продукції. 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.

Щодо податкового обліку виробничої собівартості, то згідно П(С) БО 16 «Витрати», виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції, яка реалізується, і вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що використовується на самому підприємстві [3].

Це означає, що при визначенні прибутку підприємства виробнича собівартість є основою витрат, та зменшує дохід. Розглянемо, як визначається виробнича собівартість продукції (робіт, послуг) (таблиця 8.28):

Таблиця 8.28 – Фінансовий облік виробничої собівартості агломераційного цеху

№ з/п	Зміст господарської операції	Фінансовий облік		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	Списано на виробництво агломерату сировину	23100\0100	20170	5342582372
			20110	134660,,23
			20120	133433021,2
			20310	133623,2
			20320	4582323,2
2	Нараховано заробітну плату робітникам, зайнятим виробництвом агломерату	23100\0100	66110\0100	21556931,82
3	Нараховано єдиний соціальний внесок на фонд оплати праці, зайнятих виробництвом агломерату	23100\0100	65100\0100	7218341,77
4	Нараховано амортизацію основних засобів і нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом агломерату	23100\0100	13131\0100	980373372,9
5	Придбано послуги, прямо пов'язані з виробництвом агломерату	23100\0100	63100\0100	125486,13
7	Відображено протягом місяця нарахування заробітної плати працівникам аглоцеху загальновиробничого призначення	91100\0100	66100\0100	1245789,12
8	Відображено протягом місяця нарахування витрат електроенергії загальновиробничого призначення	91100\0100	63100\0100	120589,911
9	Відображено протягом місяця нарахування ЄСВ на заробітну плату працівникам аглоцеху загальновиробничого призначення	91100\0100	65100\0100	274073,61
10	Відображено протягом місяця нарахування амортизацію обладнання загальновиробничого призначення	91100\0100	13142\0100	4813000
11	Відображено протягом місяця нарахування витрат щодо покращення охорони праці	91100\0100	63150\0100	42471349,14
8	Включено у виробничу собівартість продукції розподіленні загальновиробничі витрати аглоцеху	23100\0100	91100\0100	97519248,17
9	Включено собівартість реалізованої продукції продукції нерозподіленні загальновиробничі витрати аглоцеху	90100\0100	91100\0100	591544,38
10	Відображено виробництво агломерату	25100\0100	23100\0100	6449375753
11	Передано агломерат до доменного цеху	23100\0200	25100\0100	6449375753

Відповідно таблиці 8.28, оскільки агломерат є напівфабрикатом для виробництво чавуна, який замовляє домений цех. Сума виробничої собівартості агломерату входить до собівартості чавуна, тим самим при визначенні прибутку до витрат на виробництво чавуна буде включатися собівартість агломерату.

Проблема удосконалення обліку виробничої собівартості основою для зниження собівартості на підприємстві. Чим більш якісний та чіткий облік, тим більш прозора інформація для удосконалення взагалі. Залежно від особливостей технології і організації виробництва, рівня застосування обчислювальної техніки та інших факторів завдання на певному об'єкті на промислових підприємствах облік виробничих витрат ведеться по-різному. Так, на підприємстві облік виробничої собівартості ведеться в залежності від технологічних частин – переділів.

В агломераційному цеху застосовують попередільний метод калькуляції виробничої собівартості. При попередільному методу калькуляції в середині кожного переділу прямі витрати (матеріали і заробітна плата працівників з відрахуваннями на соціальні заходи) враховуються по видах продукції. Облік загальновиробничих витрат ведеться по переділах, а у середині кожного переділу розподіляються за видами продукції пропорційно вибраної бази.

В агломераційному цеху існує три переділи для відображення виробничих витрат, які представлені на рисунку 8.7

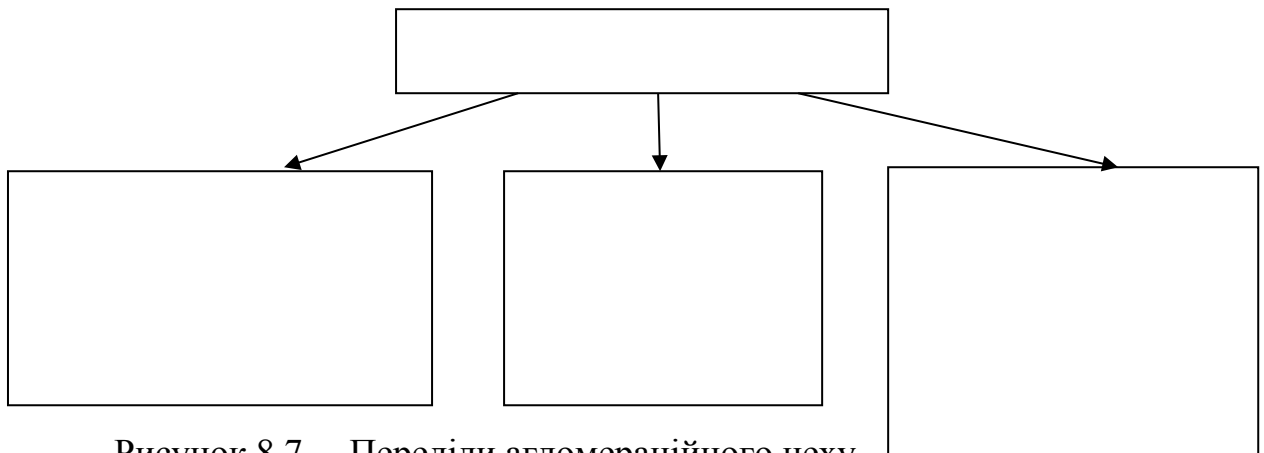


Рисунок 8.7 – Переділи агломераційного цеху

Але цей метод калькуляції в агломераційному цеху не є досконалим, тому що .Застаріла методика обліку виробничої собівартості агломерату, унеможлиблює чітке визначення витрат на виробництво 1 т агломерату, тим самим завищує або занижує ціну. Це зумовлено тим, що процес виробництва відбувається за допомогою 6 агломашин, а облік ведеться зведений (тобто немає аналітичного обліку по процесу виробництва по кожній агломашині).

Оскільки для виробництва агломерату використовується 6 агломашин, а кожна машина має різну продуктивність та якість виробництва, то доцільно б було запровадити переділи по машинам для більш прозорого і зручнішого ведення бухгалтерського обліку та якісного аналізу. Перелік передів агломераційного цеху графічно зображений на рисунку 8.8.

Адаптація нової системи обліку виробничих витрат дозволить встановити ступінь участі у виробництві та ступінь продуктивності

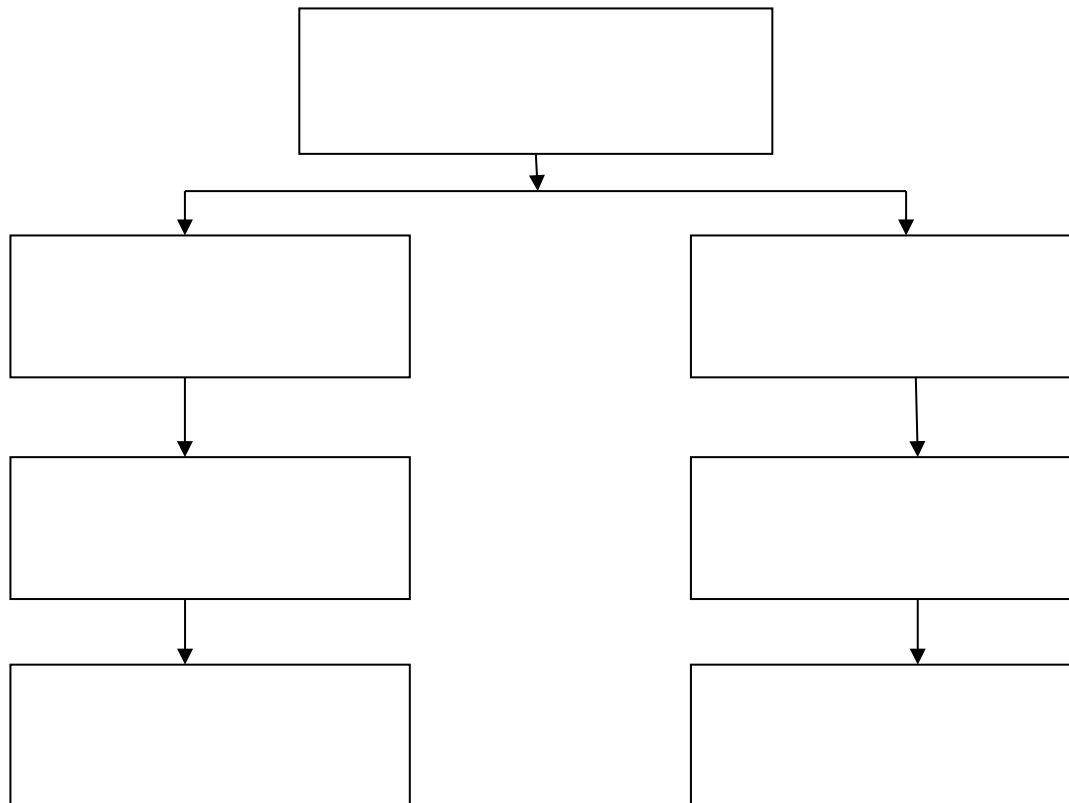


Рисунок 8.8– Удосконалення переділів агломераційного цеху

Організація обліку витрат залежить передусім від особливостей технології виробництва та характеру продукції, що випускається. Відповідно до даної схеми калькуляція агломерату буде ділитися на 6 переділів, що дасть змогу більш якісно контролювати витрати на виробництво, так як рівень собівартості є головним результатом виробничої діяльності підприємства. Зниження собівартості призведе до збільшення прибутку та податкових відрахувань до бюджету.

Основна ціль створення нових переділів у агломераційному цеху на є справедливе розподілення виробничих витрат для правильного відображення собівартості агломерату, та в майбутньому розроблення шляхів зниження виробничої собівартості.

Відповідно до нових переділів виробництва агломерату на потрібно запровадити план рахунків відповідно до кожного переділу. Основні рахунки, які потрібно розширити, представлені у таблиці 8.29.

Таблиця 8.29– План рахунків, щодо удосконалення переділів агломераційного цеху

№ п\п	Найменування рахунку	Аналітичний облік по переділам						
		Переділ 1.1 Ви-цтво агломерат у а №1	Переділ 1.2 Ви-цтво агломерат у агломаши ною №2	Переділ 1.3 Ви-цтво агломерат у агломаши ною №3	Переділ 1.4 Ви-цтво агломерат у агломаши ною №4	Переділ 1.5 Ви-цтво агломерат у агломаши ною №5	Переділ 1.6 Ви-цтво агломерат у агломаши ною №6	Зведений переділ 1- Ви-цтво агломера ту
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	«Виробництво»	23110\0101.1	23110\0101.2	23110\0101.3	23110\0101.4	23110\0101.5	23110\0101.6	23110\0101
2	Заробітна плата»	66100\0101,1	66100\0101,2	66100\0101,3	66100\0101,4	66100\0101,5	66100\0101,6	66100\0101
3	Амортизація основних засобів	13100\0101.1	13100\0101.2	13100\0101.3	13100\0101.4	13100\0101.5	13100\0101.6	13100\0101
4	Амортизація основних засобів МНМА	13142\0101.1	13142\0101.2	13142\0101.3	13142\0101.4	13142\0101.5	13142\0101.6	13142\0101
5	«Розрахунки зі страхування»	65100\0101.1	65100\0101.2	65100\0101.3	65100\0101.4	65100\0101.5	65100\0101.6	65100\0101
6	«Розрахунки з постачальникам и та підрядниками»	63100\0101.1	63100\0101.2	63100\0101.3	63100\0101.4	63100\0101.5	63100\0101.6	63100\0101

Аналіз впровадження нових переділів агломераційного цеху представлений на рисунку 8.9

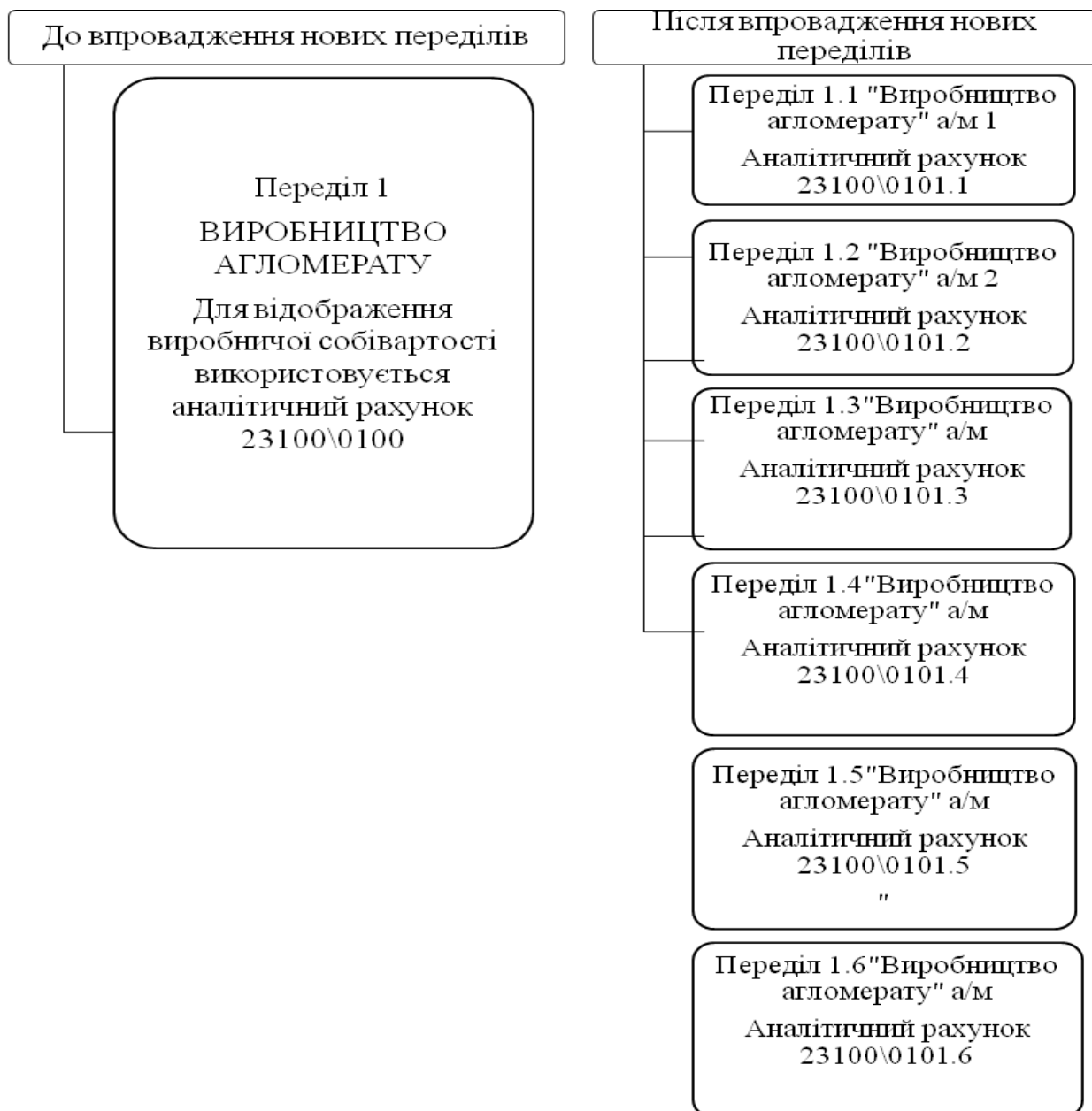


Рисунок 8.9 – Вплив впровадження нових переділів на облік виробничої собівартості агломераційного цеху

Калькуляція виробництва агломерату по машинам

Найменування строк калькуляції	Виробництво а\м №1		Виробництво а\м №2		Виробництво а\м №3		Виробництво а\м №4		Виробництво а\м №5		Виробництво а\м №6		Зведений факт			
	На випуск		На випуск		На випуск		На випуск		На випуск		На випуск		На випуск		На одиницю продукції	
	К-сть	Сума	К-сть	Сума	К-сть	Сума	К-сть	Сума	К-сть	Сума	К-сть	Сума	К-сть	Сума	К-сть	Сума
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
Задано																
Аглоруда ЗЖРК	357945	197696 844,6	357944,7	197696844 ,6	357945	19769684 5	357945	19769684 5	357945	19769684 5	357944,7	19769684 5	2147668, 6	118618106 8	0,3594	198,5
Аглоруда (суха балка)	8737,24	558473 5,018	8737,235	5584735,0 18	8737,24	5584735,0 2	8737,24	5584735,0 2	8737,24	5584735,0 2	8737,235	5584735, 02	52423,41 1	33508410, 1	0,00877	5,61
Всього аглоруди	366682	203281 579,6	366682	203281579 ,6	366682	20328158 0	366682	20328158 0	366682	20328158 0	366682	20328158 0	2200092	121968947 8	0,36817	204,1
Концентрат Fe 65% ІнГОК	499277	470922 458,9	499277,1	470922458 ,9	499277	47092245 9	499277	47092245 9	499277	47092245 9	499277,1	47092245 9	2995663	282553475 3	0,5013	472,8
Всього концентрата	499277	470922 458,9	499277,1	470922458 ,9	499277	47092245 9	499277	47092245 9	499277	47092245 9	499277,1	47092245 9	2995663	282553475 3	0,5013	472,8
Промсировина	421,069	189481, 125	421,0691	189481,12 5	421,069	189481,12 5	421,069	189481,12 5	421,069	189481,12 5	421,0691	189481,1 25	2526,415	1136886,7 5	0,00042	0,19
Шлам агломераційний	7518,27	15036,5 45	7518,271	15036,545	7518,27	15036,545	7518,27	15036,545	7518,27	15036,545	7518,271	15036,54 5	45109,62 7	90219,27	0,00755	0,02
Шлам домений	16316,9	32633,8 6667	16316,93	32633,866 67	16316,9	32633,866 7	16316,9	32633,866 7	16316,9	32633,866 7	16316,93	32633,86 67	97901,59 1	195803,2	0,01638	0,03
Шлам мартеновський	3007,29	6014,53 1667	3007,286	6014,5316 67	3007,29	6014,5316 7	3007,29	6014,5316 7	3007,29	6014,5316 7	3007,286	6014,531 67	18043,72	36087,19	0,00302	0,01
Всього шламів	26842,5	53684,9 4333	26842,49	53684,943 33	26842,5	53684,943 3	26842,5	53684,943 3	26842,5	53684,943 3	26842,49	53684,94 33	161054,9 4	322109,66	0,02695	0,06
Пил колошникового пер.чавуна	15442,7	30885,4 1333	15442,66	30885,413 33	15442,7	30885,413 3	15442,7	30885,413 3	15442,7	30885,413 3	15442,66	30885,41 33	92655,96 6	185312,48	0,01551	0,03

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
---	---	---	---	---	---	---	---	---	----	----	----	----	----	----	----	----

Пил ливарного чавуна	163,692	327,383 3333	163,6916 7	327,38333 33	163,692	327,38333 3	163,692	327,38333 3	163,692	327,38333 3	163,6916 7	327,3833 33	982,15	1964,3	0,00016	
Пил аспіраційний	1235, 02	2470,048 333	1235,019	2470,04833 3	1235,02	2470,048 33	1235,02	2470,0483 3	1235,02	2470,0483 3	1235,019 33	2470,048 33	7410,114	14820,29	0,00124	
Пил покупний	3228, 48	636421,5 067	3228,475	636421,506 7	3228,48	636421,5 07	3228,48	636421,50 7	3228,48	636421,50 7	3228,475	636421,5 07	19370,85	3818529, 04	0,00324	0,64
Окалина	8303, 88	3684987, 757	8303,877 7	3684987,75 7	8303,88	3684987, 76	8303,88	3684987,7 6	8303,88	3684987,7 6	8303,877 7	3684987, 76	49823,26 ,5	22109926	0,00834	3,7
Мартеновський пил	390,4 69	780,94	390,4691 7	780,94	390,469	780,94	390,469	780,94	390,469	780,94	390,4691 7	780,94	2342,815	4685,64	0,00039	
Оксид заліза	1162, 82	474047,6 85	1162,818 8	474047,685	1162,82	474047,6 85	1162,82	474047,68 5	1162,82	474047,68 5	1162,818 8	474047,6 85	6976,913	2844286, 11	0,00117	0,48
Відсів агломерату	34147 ,7	8618658, 95	34147,73 5	8618658,95	34147,7	8618658, 95	34147,7	8618658,9 5	34147,7	8618658,9 5	34147,73 5	8618658, 95	204886,4 1	51711953 ,7	0,03429	8,65
МОС-1	10849 ,7	3666163, 29	10849,68 7	3666163,29	10849,7	3666163, 29	10849,7	3666163,2 9	10849,7	3666163,2 9	10849,68 7	3666163, 29	65098,12 ,4	21996979 ,7	0,01089	3,68
МОС-1 в АЦ	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0				
Всього метал.сировини и осн.матер.	96814 7	69156194 7,5	968147,1 6	691561947, 5	968147	69156194 8	968147	69156194 8	968147	69156194 8	968147,1 6	69156194 8	5808883	41493716 85	0,97207	694,4
Флюси	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0				
Щебінь	91,67 5	4,583333 333	91,675	4,58333333 3	91,675	4,583333 33	91,675	4,5833333 3	91,675	4,5833333 3	91,675	4,583333 33	550,05	27,5	9,2E-05	
Вапняк	18102 4	55100846 ,24	181023,6 9	55100846,2 4	181024	55100846 ,2	181024	55100846, 2	181024	55100846, 2	181023,6 9	55100846 ,2	1086142, 1	33060507 7	0,18176	55,32
Торф	536,9 78	198626,7 933	536,9783 3	198626,793 3	536,978	198626,7 93	536,978	198626,79 3	536,978	198626,79 3	536,9783 3	198626,7 93	3221,87	1191760, 76	0,00054	0,2
Шлак покупний	749,5 85	103347,9 4	749,585	103347,94	749,585	103347,9 4	749,585	103347,94	749,585	103347,94	749,585	103347,9 4	4497,51	620087,6 4	0,00075	0,1
Вапно	15504 ,1	20722729 ,92	15504,14 1	20722729,9 2	15504,1	20722729 ,9	15504,1	20722729, 9	15504,1	20722729, 9	15504,14 ,9	20722729 ,9	93024,84 7	12433638 0	0,01557	20,81

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
---	---	---	---	---	---	---	---	---	----	----	----	----	----	----	----	----

Вапно кушугумівське	4976,49	6050165,34	4976,4855	6050165,34	4976,4934	6050165,34	4976,494	6050165,34	4976,494	6050165,34	4976,4855	6050165,34	29858,913	36300992	0,005	6,07
Всього вапна	20480,6	26772895,26	20480,627	26772895,26	20480,63	26772895,3	20480,63	26772895,3	20480,63	26772895,3	20480,627	26772895,3	122883,76	160637372	0,02056	26,88
Всього флюсів	202883	82175720,82	202882,55	82175720,82	202883,8	82175720,8	202883,8	82175720,8	202883,8	82175720,8	202882,55	82175720,8	1217295,3	493054325	0,20371	82,5
Всього метал.сировини и осн.матер.	1171030	773737668,3	1171029,7	773737668,3	1171030	773737668	1171030	773737668	1171030	773737668	1171029,7	773737668	7026178,3	4642426010	1,17578	776,9
Паливо в шихту	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0				
Вугілля АС	838,072	1788506,028	838,07167	1788506,028	838,07203	1788506,03	838,0723	1788506,03	838,0723	1788506,03	838,07167	1788506,03	5028,43	10731036,2	0,00084	1,8
Вугілля в перерахунок на сухе	737,833	0	737,8333	0	737,8330	0	737,8330	0	737,8330	0	737,8333	0	4427		0,00074	
Коксовий дріб'язок (власний)	22370	49380747,46	22369,983	49380747,46	22370,5	49380747,5	22370,5	49380747,5	22370,5	49380747,5	22369,983	49380747,5	134219,9	296284485	0,02246	49,58
Коксовий дріб'язок (купівельний)	31080,4	64939676,35	31080,445	64939676,35	31080,43	64939676,3	31080,43	64939676,3	31080,43	64939676,3	31080,445	64939676,3	186482,67	389638058	0,03121	65,2
Вугілля-штиб	446,017	394315,91	446,01667	394315,91	446,0171	394315,91	446,017	394315,91	446,017	394315,91	446,01667	394315,91	2676,1	2365895,46	0,00045	0,4
Коксовий дріб'язок в пер.на сух.	184520	0	184520	0	184520	0	184520	0	184520	0	184520	0	110712		0,01853	
Коксовий дріб'язок купівельний в пер.на сух	25625,2	0	25625,167	0	25625,20	0	25625,20	0	25625,20	0	25625,167	0	153751		0,02573	
Всього палива технологічного	45361,3	0	45361,255	0	45361,30	0	45361,30	0	45361,30	0	45361,255	0	272167,53		0,04555	

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
---	---	---	---	---	---	---	---	---	----	----	----	----	----	----	----	----

Всього паливо в шихту	54734,5	11650324,5	54734,517	116503245,7	54734,56	116503246	54734,56	116503246	54734,56	116503246	54734,517	116503246	328407,14	699019474	0,05496	117
Всього задано	1225764	890240914,1	1225764,2	890240914,1	1225764,4	890240914	1225764,4	890240914	1225764,4	890240914	1225764,2	890240914,4	7354585,4	5341445485	1,23073	893,9
Відходи -угар	222328	0	222328,09	0	2223280	0	2223280	0	2223280	0	222328,09	0	1333968,5		0,22323	
Шлам	7473,03	14946,05	7473,025	14946,05	7473,03	14946,05	7473,03	14946,05	7473,03	14946,05	7473,025	14946,05	44838,15	89676,3	0,0075	0,02
Всього відходів	229801	14946,05	229801,11	14946,05	229801	14946,05	229801	14946,05	229801	14946,05	229801,11	14946,05	1378806,7	89676,3	0,23073	0,02
Всього задано за вирахунку відходів і браку	995963	890225968	995963,12	890225968	9959638	890225968	9959638	890225968	9959638	890225968	995963,12	890225968	5975778,7	5341355808	1	893,8
Витрати по переділу 1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0				
Паливо технологічне	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0				
Газ природний, тис.м куб.	2802,78	19249321,63	2802,778	19249321,63	2802,786	19249321,6	2802,786	19249321,6	2802,786	19249321,6	2802,778	19249321,6	16816,673	115495930	0,00281	19,33
Газ природний на КМ-14, тис.м куб.	181,84	1251444,557	181,884	1251444,557	181,88456	1251444,56	181,8846	1251444,56	181,8846	1251444,56	181,884	1251444,56	1091,304	7508667,34	0,00018	1,26
Паливо технологічне в усл.	3432,36	20500766,18	3432,362	20500766,18	3432,362	20500766,2	3432,362	20500766,2	3432,362	20500766,2	3432,362	20500766,2	20594,173	123004597	0,00345	20,58
Всього палива технолог.в усл.	0	20500766,18	0	20500766,18	0	20500766,2	0	20500766,2	0	20500766,2	0	20500766,2		123004597		20,58
Енергетичні витрати	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0				
Електроенергія, тис.квт. час	20098,3	26704116,26	20098,319	26704116,26	20098,33	26704116,3	20098,33	26704116,3	20098,33	26704116,3	20098,319	26704116,3	120589,91	160224698	0,02018	26,81
Пар гкал	178,833	99873,77833	178,8333	99873,77833	178,8333	99873,7783	178,8333	99873,7783	178,8333	99873,7783	178,8333	99873,7783	1073	599242,67	0,00018	0,1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
Стиснене повітря, тыс.м, куб.	10229,1	1710101,248	10229,082	1710101,248	10229,1	1710101,25	10229,1	1710101,25	10229,1	1710101,25	10229,082	1710101,25	61374,489	10260607,5	0,01027	1,72
Вода умовно-чиста ГНС, тис.м куб.	574,869	290002,25	574,869	290002,25	574,869	290002,25	574,869	290002,25	574,869	290002,25	574,869	290002,25	3449,2145	1740013,5	0,00058	0,29
Всього енергетичних витрат	31081,1	28804093,53	31081,102	28804093,53	31081,1	28804093,5	31081,1	28804093,5	31081,1	28804093,5	31081,102	28804093,5	186486,61	172824561	0,03121	28,92
Зарплата основна	0	3592821,97	0	3592821,97	0	3592821,97	0	3592821,97	0	3592821,97	0	3592821,97		21556931,8		3,61
Відрахування на соц страх	0	1203056,962	0	1203056,962	0	1203056,96	0	1203056,96	0	1203056,96	0	1203056,96		7218341,77		1,21
Змінне обладнання	0	5590352,922	0	5590352,922	0	5590352,92	0	5590352,92	0	5590352,92	0	5590352,92		33542117,5		5,61
Футерування	0	128897,1933	0	128897,1933	0	128897,193	0	128897,193	0	128897,193	0	128897,193		773383,16		0,13
Поточний ремонт	0	4394966,853	0	4394966,853	0	4394966,85	0	4394966,85	0	4394966,85	0	4394966,85		26369801,1		4,41
Утримання основних засобів	0	3967268,415	0	3967268,415	0	3967268,42	0	3967268,42	0	3967268,42	0	3967268,42		23803610,5		3,98
Робота транспортних цехів	0	15735643,24	0	15735643,24	0	15735643,2	0	15735643,2	0	15735643,2	0	15735643,2		94413859,4		15,8
в т.ч. перевізка	1021519	9669233,31	1021518,7	9669233,31	1021519	9669233,31	1021519	9669233,31	1021519	9669233,31	1021518,7	9669233,31	6129112	58015399,9	1,02566	9,71
Амортизація основних засобів	0	19803240,55	0	19803240,55	0	19803240,5	0	19803240,5	0	19803240,5	0	19803240,5		118819443		19,88
Інші цехові витрати	0	2261941,495	0	2261941,495	0	2261941,5	0	2261941,5	0	2261941,5	0	2261941,5		13571649		2,27
ОПР	0	16351798,76	0	16351798,76	0	16351798,8	0	16351798,8	0	16351798,8	0	16351798,8		98110792,6		16,42

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
в т.ч. охорона праці	0	7078558,19	0	7078558,19	0	7078558,19	0	7078558,19	0	7078558,19	0	7078558,19		42471349,1		7,11
Витрати по переділу 1	0	122334848,1	0	122334848,1	0	122334848,1	0	122334848,1	0	122334848,1	0	122334848,1		734009088		122,8
в т.ч. вся зарплата по цеху	0	6926647,428	0	6926647,428	0	6926647,43	0	6926647,43	0	6926647,43	0	6926647,43		41559884,6		6,95
Всього витрат по переділу	0	122334848,1	0	122334848,1	0	122334848,1	0	122334848,1	0	122334848,1	0	122334848,1		734009088		122,8
Виробнича собівартість	995963	1012560816	995963,12	1012560816	995963	1012560816	995963	1012560816	995963	1012560816	995963,12	1012560816	5975778,7	6075364897	1	1017

Загальновиробничі витрати поділяються на змінні і постійні.

До змінних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної потужності звітного періоду.

До постійних загальновиробничих витрат відносяться витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення. Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину.

Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат установлюються підприємством.

Приклади розподілу загальновиробничих витрат наведено на рис. 8.10.

Бухгалтерськими документами, які є підставою для віднесення витрат до загальновиробничих, виступають:

- по амортизації — "Розрахунок амортизації основних засобів";
- по виробничих запасах — "Лімітно-забірна картка", "Накладна вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів";
- по малоцінних та швидкозношуваних предметах — "Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів";
- грошових коштів — "Видатковий касовий ордер", виписка банку;
- витрат на відрядження — "Авансовий звіт";
- робіт і послуг підрядників — "Рахунок-фактура", "Акт приймання виконаних підрядних робіт";
- заробітної плати — "Табель обліку використання робочого часу", а також, складена на його підставі "Розрахунково-платіжна відомість".

Щомісячне списання загальновиробничих витрат оформляється за допомогою розрахунку (довідки), складеного працівником бухгалтерії.

Узагальнення обліку загальновиробничих витрат здійснюється при журнальній формі обліку у журналі №5, а при спрощеній формі обліку — у розділі II Відомості 5-М.

Особливістю визначення виробничої собівартості готової продукції згідно з П(С)БО 6 є застосування поняття «Нормальна потужність».

Нормальна потужність – очікуваний середній об'єм діяльності, який може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства протягом декількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування виробництва.

Об'єм, відповідний нормальній потужності, визначається підприємством самостійно. Виходячи з нормальної виробничої потужності, проводиться розрахунок постійних і загальновиробничих витрат.

Ділення загальновиробничих витрат на постійних і змінних можна побачити на рисунку 8.10.

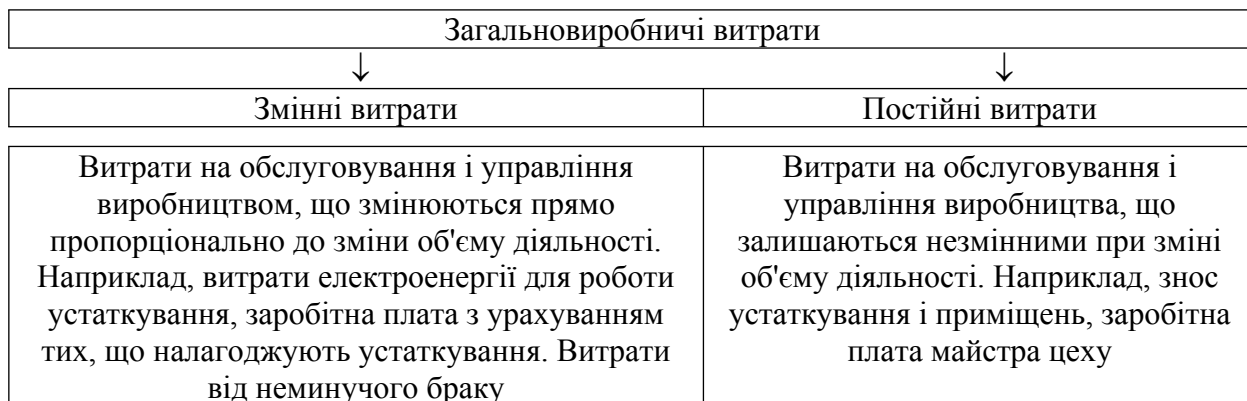


Рисунок 8.10 – Класифікація загальновиробничих витрат

В кінці звітного періоду загальновиробничі витрати повинні бути розподілені з метою визначення їх суми, що доводиться на одиницю виробу.

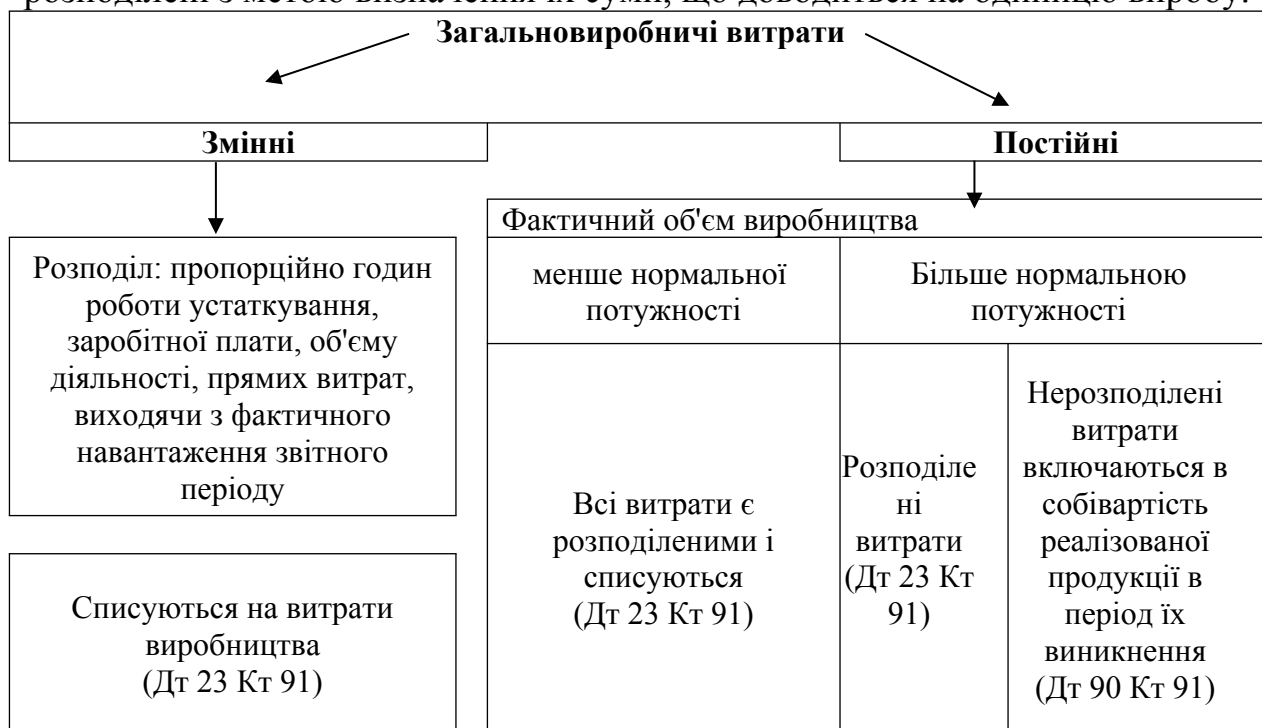


Рисунок 8.11 – Розподіл загальновиробничих витрат

Постійні виробничі накладні витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (години роботи, заробітна плата, об'єм діяльності і т. д.) при нормальній потужності. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) в період їх виникнення.

8.4. Особливості організації обліку фінансових результатів.

З вище викладеного можна зробити висновок, що необхідно ввести такі субрахунки рахунка 79 «Фінансові результати», щоб при їхньому закритті бачити прибуток (збиток) від кожного виду діяльності здійснюваного підприємством. Таким чином, на мій погляд, рахунки 79 «Фінансові результати» повинні мати такі субрахунки.

Таблиця 8.30 – Удосконалення рахунку 79 «Фінансові результати»

Відповідно до Плану рахунків	Відповідно пропозицій
79 «Фінансові результати»	79 «Фінансові результати»
791 «Результат операційної діяльності»	791 «Результат операційної діяльності» 7911 «Результат основної діяльності» 7912 «Результат іншої операційної діяльності»
792 «Результат фінансових операцій»	792 «Результат фінансових операцій» 7921 «Результат інвестиційної діяльності» 7922 «Результат Іншої фінансової діяльності»
793 «Результат іншої діяльності»	793 «Результат іншої діяльності» 7931 «Результат іншої фінансової діяльності» 7932 «Результат іншої операційної діяльності»

Оперограма Звіту про фінансовий результат

Подія	Бухгалтер	Керівник	Оператор	Інспектор
Складання та заповнення Звіту про фінансовий результат підприємства	*			
Затвердження Звіту про фінансовий результат підприємства	*	*		
Доставка Звіту про фінансовий результат підприємства			*	
Повідомлення про отримання Звіту про фінансовий результат підприємства				*

Оперограма Фінансової звітності підприємства

Подія	Головний Бухгалтер	Керівник	Бухгалтер	Інспектор
Своєчасне та повне заповнення Звітності підприємства				
Перевірка та затвердження відповідності даних у Звітності підприємства				
Подача у органи державної влади Звітності підприємства				
Відмітка про надходження Звітності підприємства				