

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування

Дипломна РОБОТА

Для здобуття першого (бакалаврського) освітнього рівня
на тему “Організація обліку, розподіл і аналіз загальновиробничих витрат
на підприємстві (Надвірнянська міська рада)”

Виконав: студент 2 курсу, групи ОО(з)-21ст
спеціальності 071 “Облік і оподаткування”_
____Юрчило С.В

Керівник _____к.е.н., доцент
Савків.У.С

(прізвище та ініціали)

Рецензент_____д.е.н.,професор
Буртняк І.В

(прізвище та ініціали)

Івано-Франківськ – 2023 р.

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування
Перший (бакалаврський) рівень вищої освіти
Спеціальність 071 “Облік і оподаткування”

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____
(підпис)

(прізвище, ініціали)
“ _____ ” _____ 20__ р.

ЗАВДАННЯ
НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи “Організація обліку, розподіл і аналіз загальновиробничих витрат на підприємстві (Надвірнянська міська рада)”

керівник роботи _____
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

2. Перелік питань, які потрібно розробити: _____

3. Дата видачі завдання _____

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка

Студент _____
(підпис) (прізвище та ініціали)

Керівник роботи _____
(підпис) (прізвище та ініціали)

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНЕ ПІДГРУНТЯ ТА НОРМАТИВНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ, РОЗПОДІЛУ І АНАЛІЗУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВІ	6
1.1. Економічна та бухгалтерська сутність загальновиробничих витрат та їх класифікація.....	6
1.2. Порівняльна характеристика НП(С)БО та МСФЗ які регламентують облік витрат.....	15
1.3. Зарубіжний досвід обліку та аналізу загальновиробничих витрат	23
Висновки до 1го розділу.....	30
РОЗДІЛ 2 МЕТОДИКА ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ, РОЗПОДІЛУ ТА АНАЛІЗУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ У надвірнянській МІСЬКІЙ РАДІ.....	32
2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності Надвірнянської міської ради.....	32
2.2. Організація та документальне оформлення обліку загальновиробничих витрат Надвірнянської міської ради.....	42
2.3. Методи відображення загальновиробничих витрат в обліку Надвірнянської міської ради.....	51
Висновки до 2го розділу.....	58
РОЗДІЛ 3 НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ У НАДВІРНЯНСЬКІЙ МІСЬКІЙ РАДІ	59
3.1. Організація і методика аналізу загальновиробничих витрат Надвірнянської міської ради.....	59
3.2. Використання автоматизованих систем для удосконалення обліку загальновиробничих витрат	67
Висновки до 3го розділу.....	73
ВИСНОВКИ.....	75
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	77
ДОДАТКИ.....	80

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Питання витрат в бухгалтерському обліку завжди актуальне і є однією з найважливіших складових господарського процесу, тобто придбання, створення, реалізації. Для виробничої діяльності показники витрат впливають на виробництво та загальну діяльність. Загалом, тема витрат і калькуляції впливає на процес прийняття рішень внутрішніми та зовнішніми користувачами.

Користувачі інформації в інтересах усіх, особливо податкових органів, інвесторів, працівників і споживачів. Більшість компаній сьогодні приділяють мало уваги питанню загальновиробничих витрат, іноді навіть не поділяючи їх на постійні та змінні. Також ще чітко не з'ясовано основу розподілу загальновиробничих витрат за всіма видами та ознаками підприємств.

Так зміни тенденцій в обліку витрат можуть вплинути на всю економічну та соціальну структуру країни. Тому важливо мати справу з цією темою калькулювання собівартості виробництва та собівартості продукції.

Об'єктом дослідження є система бухгалтерського обліку та аналізу загальновиробничих витрат у Надвірнянській міській раді.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних і практичних питань щодо функціонування системи бухгалтерського обліку та аналізу загальновиробничих витрат.

Метою дослідження є обґрунтування теоретичних та методичних положень з обліку та аналізу загальновиробничих витрат підприємства.

Для реалізації мети роботи необхідно виконати такі **завдання**:

- дослідити теоретичні основи обліку загальновиробничих витрат;
- здійснити порівняльну характеристику НП(С)БО та МСФЗ, які регламентують обліку витрат;
- розглянути зарубіжний досвід обліку та аналізу загальновиробничих витрат;

- охарактеризувати організаційно-економічну діяльність Надвірнянської міської ради;
- вивчити організацію та документальне оформлення обліку загальновиробничих витрат Надвірнянської міської ради;
- дослідити методи відображення загальновиробничих витрат в обліку Надвірнянської міської ради;
- визначити організацію і методіку аналізу загальновиробничих витрат міської ради
- знайти спосіб використання автоматизованих систем для удосконалення обліку загальновиробничих витрат.

Стан наукової розробки. Вагомий внесок у дослідження теоретико-аналітичних і практичних питань обліку повноцінної собівартості продукції зробили такі науковці: Дерій В.А., Крупка Ю.Д., Зигрій О.В., Бруханський Р.Ф., Скоробогатова Н.Є. Селіванова Н.М., Бондаренко Т.Ю., Подмешальська Ю.В., Курган Н.В., Голова С.Ф., Мельник Є.Г., Андросова О.Ф., Шматковська Т.О., Шевчук О.А., Куренна А.А., Язлюк Б.О. і більше.

Методи дослідження. В процесі написання дипломної роботи використано такі методи дослідження, як: абстрагування й конкретизація, аналіз, синтез, індукція, дедукція, моделювання, аналогія, історичний і логічний методи. У дослідженні використано діалектичний підхід до вивчення економічних процесів і явищ, проаналізовано систему показників та взаємозв'язки між ними. Для вдосконалення обліку загальновиробничих витрат у процесі дослідження використовувалися методи аналізу, порівняння та узагальнення. Для підвищення ефективності дослідження також використано методи економічного аналізу: відносні та середні величини, групування, графічний та табличний методи.

Практичне значення одержаних результатів полягає в обґрунтуванні особливостей ведення обліку загальновиробничих витрат та потреби удосконалення їх аналізу в державній установі, а саме:

- запропоновано внесення деяких доповнень та коректив до облікової політики Надвірнянської міської ради з метою вдосконалення організації

- документообігу, посилення контролю за їх дотриманням та систематизації інформації про територіально рознесені одиниці територіальної громади;
- рекомендована повна автоматизація облікового процесу за допомогою надійної та багатофункціональної бухгалтерської програми;
 - розроблено низку вимог відповідно до потреб закладу, яким має відповідати така програма

Структура роботи. Дипломна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг роботи включає 81 сторінку, 18 таблиць, 10 рисунків, 37 використаних джерел та додаток.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНЕ ПІДГРУНТЯ ТА НОРМАТИВНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОГРАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ, РОЗПОДІЛУ І АНАЛІЗУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Економічна та бухгалтерська сутність загальновиробничих витрат та їх класифікація

Витрати, очевидно, є економічною категорією, яка історично розвивалася з початку торгівлі та виробництва товарів і послуг. Залежно від специфіки компанії та кошторису. Тому серед науковців існують різні трактування поняття сутності витрат та їх видів. Наведемо табличне визначення терміну “витрати” (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Визначення витрат як економічної категорії [14, с. 173]

№	Визначення	Автор
1	Витратами визнаються або зменшення активів, або – збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу в наслідку його вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені	Шваб Л.І.
2	Витрати – це виплати, які фірма повинна зробити, або ті доходи, які фірма повинна забезпечити постачальнику ресурсів для того, щоб відволікти ці ресурси від використання в альтернативних виробництвах	Макконнел К.Р.
3	Витрати – зменшення економічної вигоди протягом звітного періоду або збільшення зобов'язань підприємства, що веде до зменшення капіталу. Тобто витрати підприємства повністю пов'язані з використанням грошових коштів.	Нападовська Л.В.
4	Витрати – це тільки конкретні витрати ресурсів	Череп А.В.
5	Витрати – матеріальні і грошові кошти, витрачені з метою одержання доходів	Лень В.С.
6	Витрати – грошова оцінка матеріальних та інших коштів, що витрачаються підприємством на виробництво та реалізацію продукції	Крушельницька О.В.
7	Витрати – це вартісне вираження абсолютної величини застосовано-споживаних ресурсів, необхідних для здійснення виробничо-господарської діяльності.	Турило А.М., Кравчук Ю.Б., Турило А.А.
8	Витратами називаються витрати у виробничому процесі праці і засобів виробництва для виготовлення продукції.	Бутинець Ф.Ф.

У таблиці наведено різні визначення інтерпретації витрат, але вони мають деякі спільні риси. Більшість дослідників вважає, що витрати пов'язані з витратою

матеріальних і грошових ресурсів, які використовуються у виробництві та реалізації товарів і послуг. Також враховується вартісне вираження споживаних комплектуючих.

У своєму дослідженні сутності витрат Коваленко О.В. пропонує погодитися з Скрипником М.І., який на основі ретроспективного та поглибленого вивчення цієї категорії пропонує таке визначення витрат: “Витрати як економічна категорія є грошовими та матеріальними ресурсами, використовувани в бізнес-процесі компанії в певний період, а також показник ефективності господарської одиниці” [14, с.174]. Ми також погоджуємося з таким поняттям витрат як економічної категорії, оскільки на даний момент це найбільш чітке визначення в бухгалтерському обліку НП(С)БО.

Розглядаючи загальні виробничі витрати компанії, важливо враховувати, як витрати інтерпретуються в бухгалтерському обліку. Згідно з національними стандартами бухгалтерського обліку України, зокрема з НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, витрати - це зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов’язань, що призводить до так званого зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу шляхом вилучення або поділу акціонерами) [2].

Необхідно усвідомлювати, що важливість питання собівартості продукції, яка також зазначена в принципах бухгалтерського обліку, полягає саме в принципі визначення доходів і витрат. Це також пояснює, як працюють витрати в бухгалтерському обліку. При визначенні фінансового результату за звітний період нам необхідно порівняти дохід з витратами, понесеними для отримання цього доходу. Важливо, щоб фінансові звіти відображали доходи та витрати по мірі їх виникнення, незалежно від того, коли кошти були виплачені.

Таким чином, у загальноприйнятому розумінні бухгалтерський облік є самостійною прикладною наукою, яка має об’єкти, що входять до її складу. В принципі, всі збитки на підприємстві, в тому числі загальновиробничі, є предметом бухгалтерського обліку. По-перше, подивіться на малюнок 1.1, щоб зрозуміти, де включені витрати, як вони працюють і яку роль відіграють.



Рис. 1.1. Об'єкти бухгалтерського обліку [32]

З наведеної вище ієрархії можна зробити логічний висновок, що витрати та калькуляція собівартості продукції є важливою частиною виробничого процесу. Можна навести простий приклад, коли ми виробляємо певний продукт, ми залуцаємо певні ресурси (матеріали, праця, гроші тощо), тобто витрачаємо їх на виробництво та реалізацію продукції. Оцінка - це визначення грошової оцінки продукції на основі вартості, виконаних робіт, наданих послуг і використаних матеріалів. Визначення собівартості є одним з основних аспектів нормального функціонування підприємства.

Це підтверджує у своїй публікації і Рябенко Г.М., який вважає, що оцінка і контроль виробничої діяльності підприємства тісно пов'язані з аналізом витрат на виробництво продукції, робіт і послуг, як у цілому, так і за окремими видами [35, с.319].

Для обліку витрат також важливо класифікувати та групувати однакові витрати за певними ознаками, тому створено таблицю 1.2.

Класифікація витрат у фінансовому обліку [16, с. 264]

Класифікаційна ознака	Види витрат
Види діяльності	Витрати операційної діяльності (основної та іншої операційної) Витрати інших видів діяльності
Елементи витрат операційної діяльності	Матеріальні затрати Витрати на оплату праці Відрахування на соціальні заходи Амортизація Інші операційні витрати
Місця виникнення витрат в основній діяльності	Виробництво (цехи) Бригади Виробничі лінії Робочі місця
Статті калькуляції	Підприємство визначає самостійно
Спосіб включення у собівартість продукції (робіт, послуг)	Прямі витрати Непрямі витрати
Відношення до обсягу діяльності	Змінні витрати Постійні витрати
Відношення до собівартості продукції (робіт, послуг)	Витрати, які включаються до собівартості продукції (робіт, послуг) Витрати періоду
Календарні періоди	Витрати поточного періоду Витрати майбутніх періодів

Крупка Ю.Д. вважає, що наведена класифікація витрат необхідна для точного визначення фінансових результатів товариства за період. Підприємства також можуть використовувати інші характеристики свого угруповання, щоб посилити контроль над витратами. Основними ознаками деталізації витрат у фінансовому обліку є їх розподіл за видами діяльності (операціями), обліковими періодами та економічними елементами. Собівартість кожного виду діяльності – це сукупність витрат на виконання певних операцій [16, с. 264].

Михайленко О.В. та Ялигін М.С. вважають, що витрати залежно від ступеня однорідності поділяються на прості (елементарні) і складні. Прості (елементарні) витрати - це однорідні за економічним змістом витрати, наприклад, сировина, основні матеріали, заробітна плата. Комплексні витрати неоднорідні за своїм складом, містять кілька економічних елементів, наприклад, витрати на утримання та експлуатацію машин, загальновиробничі витрати, збитки від браку тощо [23, с. 247].

Як було сказано вище, важливо розподілити витрати і доходи за типом роботи. За видом господарської діяльності витрати поділяються на операційну та іншу діяльність. Операційна діяльність, у свою чергу, поділяється на основну та іншу операційну діяльність і не є ні фінансовою, ні інвестиційною діяльністю, тоді як інша діяльність включає фінансову та інвестиційну діяльність.

Витрати основної діяльності відносяться до виробництва або реалізації продукції, товарів, робіт, послуг, адміністративні витрати, витрати на організацію та управління збутом. До витрат іншої операційної діяльності належать витрати на організацію та здійснення збуту; витрати на дослідження та розробки; вартість списаних на реалізацію оборотних активів, зносу, збитків; витрати на утримання житлового фонду, закладів громадського та побутового обслуговування, дитячих садків, закладів медицини та культури; інші витрати, не пов'язані з фінансовою чи інвестиційною діяльністю. Витрати на іншу діяльність включають витрати на фінансування та інвестиційну діяльність. Чинна система бухгалтерського обліку не дає чіткої інформації про витрати на цей вид діяльності, оскільки витрати на фінансову та інвестиційну діяльність обліковуються на одних і тих же рахунках, що ускладнює визначення фінансового результату кожної з них окремо [16, с. 265].

Продукти та інші матеріали, які компанія виробляє за допомогою власної праці, послуги, матеріали тощо, включаються до витрат на виробництво. Витрати на виготовлення продукції включають собівартісний склад і поділяються на такі витрати:

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

Порядок виникнення виробничих витрат та їх співвідношення із загальними виробничими витратами можна побачити на рисунку 1.2.

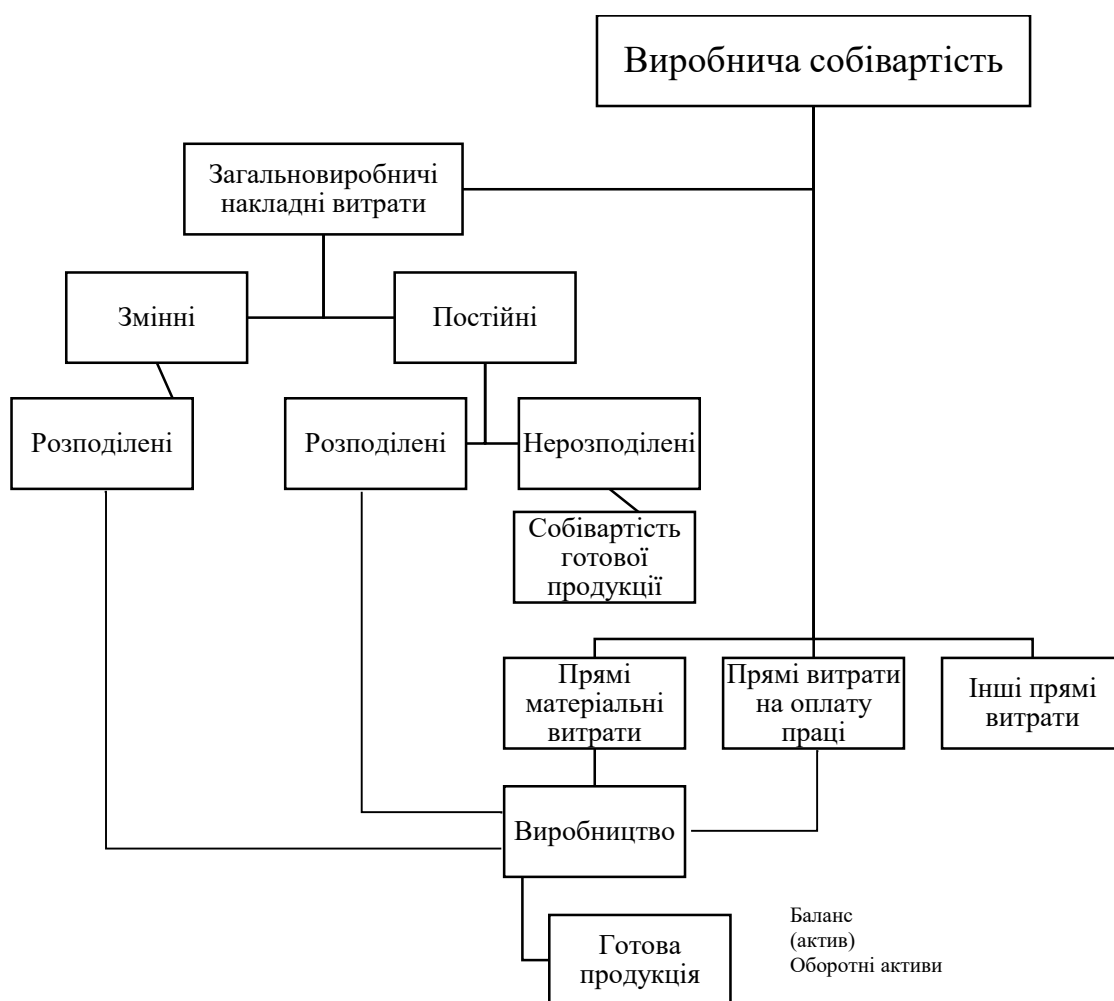


Рис. 1.2. Порядок формування виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) [36, с.12]

Прямі матеріальні витрати - це витрати на матеріальні цінності, що використовуються у виробництві окремих видів продукції, робіт, послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. До них належать: витрати на сировину; основні та допоміжні матеріали; малоцінні товари та швидкопсувні товари - це спеціальне обладнання; паливо та електроенергія, що використовуються на технологічні потреби. Прямі витрати на оплату праці включають основну та додаткову заробітну плату працівників, зайнятих у виробництві продукції, виконанні робіт чи наданні послуг [16, с. 270-274].

До складу інших прямих витрат включаються всі інші витрати на виробництво продукції, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретної статті витрат. По-перше, це відрахування на загальнообов'язкове державне

соціальне забезпечення (соціальні заходи) працівників, зайнятих на виробництві [16, с. 270-274].

Як бачимо з рисунку, загальновиробничі витрати належать до непрямих або, як їх ще називають, виробничих витрат. Тому що це витрати, пов'язані з виробництвом різних видів робіт і послуг. Вони поділяються на постійні та змінні. Постійні загальновиробничі витрати не змінюються по відношенню до обсягу виробництва.

Постійні накладні витрати призначаються кожній одиниці витрат на основі калькуляції (робочі години, заробітна плата, послуги, прямі витрати тощо) із нормальним використанням потужностей. Нерозподілені постійні загальногосподарські витрати включаються до собівартості реалізованої продукції (заробітної плати, послуг) у тому періоді, в якому вони були понесені. Сума офсетних і не офсетних постійних накладних витрат не повинна перевищувати їх фактичної величини [36, с. 199].

До змінних загальновиробничих витрат належать витрати на утримання та управління виробництвом, які змінюються прямо пропорційно зміні обсягу виробництва. Змінні загальновиробничі витрати відносяться на кожний об'єкт витрат з використанням бази розподілу на основі фактичної виробничої потужності за звітний період [8].

Слід зазначити, що основна розшифровка загальновиробничих витрат регламентована Законом про облік витрат. Зокрема, у НП(С)БО 16 це зазначено, а результати поділяються на:

1. Витрати на управління виробництвом (заробітна плата апарату управління цехів, відділів; відрахування на соціальні заходи та медичне страхування апаратів управління цехів, відділів; витрати на оплату відряджень працівників відділів, відділів);
2. Амортизація основних фондів загальновиробничого (господарського, районного, лінійного) призначення;
3. Амортизація нематеріальних активів загальновиробничого призначення (господарського, районного, адміністративного призначення);

4. Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, оперативну оренду основних фондів та інших основних засобів загальновиробничого призначення;

5. Витрати на вдосконалення технології та організації виробництва (заробітна плата та відрахування на соціальні заходи працівників, які займаються вдосконаленням технології та організації виробництва, підвищенням їх надійності, ресурсу та інших експлуатаційних характеристик у процесі виробництва; витрати на матеріали, комплектуючі вироби, розрахунки за послуги сторонніх організацій тощо);

6. Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, каналізацію та інше утримання промислових підприємств;

7. Витрати на утримання виробничого процесу (заробітна плата загальновиробничих робітників, відрахування на соціальні заходи, медичне страхування працівників і апарат управління виробництвом; витрати на впровадження технологічного контролю виробничих процесів і якості продукції, робіт і послуг);

8. Витрати на охорону праці, техніку безпеки та охорону навколишнього середовища;

9. Інші витрати (внутрішнє переміщення матеріалу, деталей, незавершеного виробництва, інструменту зі складів у виробничі відділення та готової продукції з цехів на склади; нестачі незавершеного виробництва, нестачі та втрати внаслідок псування матеріалів в майстернях, компенсація простою тощо).

Для наведеного розподілу витрат серед дослідників з'явилися опоненти, а саме Подмешальська Ю.В., Феофанов Л.К., Абрамова І.С. вважають, що цей документ не охоплює всі аспекти обліку та вимагає самостійного визначення бухгалтера. Тому вони узагальнили порядок розподілу загальновиробничих витрат за такими етапами:

1. Класифікація загальновиробничих витрат.
2. Вибір бази розподілу загальновиробничих витрат.
3. Визначення нормальної потужності.

4. Розрахунок планових нормативів постійних і змінних витрат.
5. Розрахунок суми фактичних загальновиробничих витрат.
6. Розподіл постійних витрат на розподілені та нерозподілені.
7. Включення загальновиробничих витрат між видами продукції [31, с.56].

Також можна перевірити розподіл загальновиробничих витрат і детальну діаграму їх виникнення за літературою на рисунку 1.3. На малюнку показано основні статті, що складають загальновиробничі витрати.

Розуміння сутності витрат має важливе значення для ефективного управління ними і є основою для науково обґрунтованої класифікації витрат за конкретними ознаками. Змістовний розподіл витрат забезпечує ефективний контроль витрат, чіткий облік і досягнення встановленої корпоративної мети [23, с. 247].



Рис. 1.3. Схема формування загальновиробничих витрат [13, с.136]

Отже, ми коротко ознайомилися з теоретичними аспектами обліку і калькулювання собівартості продукції, відзначили всі теоретичні точки дотику з калькуляцією. Зрозуміло, що загальні виробничі витрати є комплексними витратами. Витрати були оцінені з економічної та бухгалтерської точки зору.

Відсутність чіткої класифікації як в теорії, так і на практиці створює певні труднощі в обліку витрат, що призводить до втрати цінної інформації та ресурсів.

1.2. Порівняльна характеристика НП(С)БО та МСФЗ які регламентують облік витрат

Останнім часом для українських компаній все більшої актуальності набуває трансформація фінансової звітності відповідно до вимог міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Найвпливовішим фактором, що визначає прибуток компанії, є витрати на її функціонування. Тому однією з найважливіших тем є трансформація витрат бізнесу. Неоднозначним і суперечливим є їх відображення в обліку та звітності за національними та міжнародними стандартами.

Міжнародні стандарти фінансової звітності (далі – МСФЗ) є інструментом підвищення прозорості та зрозумілості інформації, розкривають діяльність суб'єктів господарювання, забезпечують надійну основу для обліку витрат, оцінки активів і зобов'язань, надають можливість об'єктивізації виявити наявні фінансові ризики у підзвітних підрозділах, а також порівняти результати їх діяльності з метою забезпечення належної оцінки їх потенціалу та прийняття відповідних управлінських рішень.

Крім того, МСФЗ якісно впливають на здатність менеджменту керувати організаціями та пропонують значні переваги перед конкурентами: для публічних акціонерних товариств, компаній-емітентів, банків і фінансових організацій вони залучають додаткові джерела капіталу та ділових партнерів, які допоможуть забезпечити економічне зростання та подальший розвиток бізнесу [34].

Слід зазначити, що в МСФЗ немає спеціального стандарту, який би регулював облік та відображення витрат у фінансовій звітності. Все це прописано в окремих стандартах. Наприклад, МСФЗ 2 “Запаси” (IAS 2 – Inventories) регулюють оцінку матеріальних витрат, МСФЗ 16 “Основні засоби” (IAS 16 – Property, Plant and Equipment) – витрати по амортизації, МСФЗ 19 “Виплати працівникам” (IAS 19 – Employee Benefits) – витрати з оплати праці. Крім іншого,

ці стандарти регламентують порядок включення витрат до вартості придбання продукції (матеріалів, товарів), довгострокових і нематеріальних активів, а також порядок їх амортизації у формі амортизації. Крім того, МСФЗ 23 “Витрати на позики” (IAS 23 – Borrowing costs) визначає, як обліковувати витрати за позиками.

В Україні методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та розкриття такої інформації у фінансовій звітності регулює НП(С)БО 16 “Витрати” [2], НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” (в частині визначення терміну) [3], НП(С)БО 3 “Звіт про фінансові результати” (в частині визнання витрат) та деякі інші.

МСФЗ 2 “Запаси” передбачає загальний підхід, відповідно якому виокремлюють дві категорії витрат:

- затрати на продукт;
- витрати періоду.

Вітчизняний НП(С)БО 16 “Витрати” [2] не конкретизує вищезазначену відмінність, а діє лише в категорії “Витрати”. Однак категорії “Вартість” і “Витрати” мають різну природу і значення. Таким чином, “собівартість” слід розуміти як оціночну вартість ресурсів, які використовує суб’єкт господарювання для здійснення своєї господарської діяльності. Собівартість продукції - частина витрат, безпосередньо пов’язаних з придбанням і (або) виготовленням активу, яка визначає його вартість і бере участь у формуванні прибутку підприємства в процесі реалізації цього активу.

Особливе місце займають витрати періоду, які не включаються до собівартості запасів і з урахуванням принципу послідовності належать до витрат розрахункового періоду в часі. Крім того, варто підкреслити, що параграф 14 МСФЗ 2 “Запаси” регулює структуру витрат періоду, яка включає понаднормові, виробничі витрати, витрати на зберігання, а не витрати на внутрішнє зберігання продукції, що пов’язано зі специфікою технологічний контур, а також адміністративний облік витрат і витрати на збут.

В таблиці 1.3 наведено порівняльну характеристику визначення, класифікації та оцінки витрат відповідно до вимог НП(С)БО, МСФЗ.

Порівняння витрат за НП(С)БО та МСФЗ

МСФЗ	НП(С)БО
Стандарт, який регламентує	
Єдиного спеціалізованого стандарту немає	НП(С)БО 16 “Витрати”, НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” (в частині визначення терміну), НП(С)БО 3 “Звіт про фінансові результати” (в частині визнання витрат) та деякі інші
Визначення терміну	
Витрати – це зменшення економічних вигод протягом звітного періоду, що відбувається у формі відтоку або зменшення активів або збільшення зобов’язань, які ведуть до зменшення капіталу, не пов’язаних з його розподілом між учасниками акціонерного капіталу	Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов’язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками)
Класифікація та групування витрат	
МСФЗ виходять із існування загальноприйнятої практики розмежування в звітності статей витрат, які виникають в процесі звичайної діяльності організації та статтями витрат, які не пов’язані із звичайною діяльністю	Витрати класифікуються залежно від виду діяльності, від якого вони виникли, по економічним елементам і статтям витрат. Виділяють також прямі й непрямі витрати, змінні й постійні, поточні витрати, витрати минулих і майбутніх періодів й надзвичайні витрати
Елементи витрат	
МСБО 1 встановлена класифікація: за характером витрат (амортизація, матеріальні витрати, виплати працівникам, інші витрати) (п.91). За функціями витрат: собівартість реалізації, витрати на збут, адміністративні витрати та інші витрати (п. 92).	1) собівартість реалізованої продукції (містить в собі розподілені та недорозподілені загальновиробничі витрати); 2) витрати, пов’язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізації: 2.2) адміністративні витрати; 2.3) витрати на збут; 2.4) інші операційні витрати 3) фінансові витрати; 4) втрати від участі в капіталі; 5) інші витрати звичайної діяльності 6) надзвичайні витрати [п. 10-20].
Визначення витрат	
За МСФЗ витрати визнаються на основі безпосереднього зіставлення між понесеними витратами і прибутками по конкретних статтях доходів, що припускає одночасне визнання прибутків і витрат, що виникають безпосередньо і спільно від одних і тих же операцій або інших подій	Витрати визнаються у звітності в момент вибуття активу або збільшення зобов’язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства, на основі систематичного та раціонального їх розподілу протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди
Оцінка витрат	
У МСФЗ відсутні спеціально викладені в окремому стандарті правила відносно оцінки витрат, але в деяких стандартах, містяться положення, що визначають оцінку відповідних витрат, що визнаються в Звіті про прибутки і збитки	У НП(С)БО відсутні спеціальні, викладені в окремому узятому стандарті, правила відносно оцінки витрат організації, але стандарти указують на деякі особливості оцінки витрат при здійсненні операцій з активами, зобов’язаннями та капіталом

Як видно з таблиці 1.3, визначення витрат в НП(С)БО ідентичне МСФЗ, але концепція витрат, представлена в національних стандартах, є більш детальною. Облік витрат за національними стандартами в основному відповідає обліку витрат за міжнародними стандартами, але ПКУ містить посилання на форму витрат. Найбільш принципові розбіжності виявлено в класифікації та складі витрат діяльності. Перш за все, слід зазначити, що ПКУ не визначає види діяльності, немає поділу діяльності на звичайну та надзвичайну.

Натомість є п. 14.1.84 [7], згідно з яким: для цілей розділу 3 вживаються інші терміни у значенні Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [1] та Національні Правила (стандарти) бухгалтерського обліку, Правила (стандарти) бухгалтерського обліку. При цьому він не взяв до уваги стандарти національного НП(С)БО щодо розподілу витрат на операційні витрати (основні операційні витрати та інші операційні витрати) та інші поточні операційні витрати (фінанси, інвестиції тощо) у першому розділі на ст. 138 ПКУ. Згідно з попереднім положенням ПКУ передбачається, що адміністративні витрати, витрати на збут та інші витрати операційної діяльності не є витратами операційної діяльності, витратами операційної діяльності є лише собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт та наданих послуг.

З цієї причини необхідно конкретизувати статтю 138 (1) ПКУ [7] і включити витрати, які слід враховувати при обчисленні об’єкта оподаткування: витрати на іншу господарську діяльність (адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати), інші витрати (фінанси, інвестиції, інші витрати нормальної діяльності, надзвичайні витрати).

У концептуальних засадах міжнародних стандартів [6] витрати класифікуються за типом собівартості (амортизація, матеріальні витрати, виплати працівникам, інші витрати) та за функцією витрат: витрати на впровадження, витрати на збут, адміністративні витрати та інші витрати. Таким чином, існує розбіжність у класифікації доходів і витрат у самих МСФЗ.

У НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” міститься таке визначення витрат. Витрати - це зменшення економічної вигоди у вигляді вибуття

активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу суб'єкта господарювання (за винятком зменшення капіталу внаслідок вилучення або розподілу між власниками) [3].

Звичайно, під витратами розуміють споживання ресурсів (грошей, запасів, основних фондів тощо) у рамках господарської діяльності та включають: витрати виробництва, заробітну плату, пенсійні виплати, амортизацію тощо. Крім того, витрати включають збитки від інших операцій (продаж основних засобів) і події (продовольчі катастрофи) і нереалізовані збитки (наприклад, збитки від курсової різниці).

Витрати визнаються у звіті про сукупний дохід, якщо відбувається зменшення майбутніх економічних вигод, пов'язане зі зменшенням активу або збільшенням зобов'язання, яке можна достовірно визначити. Це означає, що витрати компенсуються одночасно з обліком зобов'язань (наприклад, нарахуванням заробітної плати) або зменшенням активів (продаж товарів) [12, с. 62]. Операційні витрати відносяться до періоду, в якому вони були фактично отримані (понесені).

Доходи та витрати, пов'язані з однією операцією чи іншою подією, обліковуються одночасно; цей процес зазвичай називають узгодженням доходів і витрат. Наприклад, витрати на матеріали, оплату праці та накладні витрати, які включені до витрат на виробництво, списуються на витрати, коли надходить дохід від продажу цієї продукції. Іноді важко встановити прямий зв'язок між витратами та доходами. Якщо надходження економічних вигод очікується протягом кількох облікових періодів і важко довести зв'язок з доходами певного періоду, витрати (у вигляді амортизації) розподіляють систематично і раціонально за окремими обліковими періодами [33].

Витрати визнаються негайно у звіті про сукупний дохід, коли:

- витрати не приносять майбутньої економічної вигоди;
- економічна вигода не відповідає або більше не відповідає визнанню активом балансу;
- зобов'язання виникають без відображення активів [12].

Наприклад, кошти, витрачені на аудит, списуються на витрати періоду, в якому проводиться аудит, оскільки вони не мають майбутньої економічної вигоди. Іншим прикладом є амортизація активів, яка зробила їх нездатними генерувати майбутні економічні вигоди, що призвело до визнання відповідних витрат (збитків) у звіті про сукупний дохід [12, с. 62].

НП(С)БО 1 “Подання фінансової звітності” рекомендує класифікувати витрати за типом (наприклад, амортизація, придбання матеріалів, транспортні витрати, винагороди працівникам, витрати на рекламу) або за функціями як частину “собівартості продажів”. (наприклад, витрати на продаж або адміністрування).

Таким чином, відповідно до МСФЗ витрати визнаються на основі прямого порівняння між понесеними витратами та прибутком для конкретних статей доходу, що означає одночасне визнання прибутку та витрат, які виникають безпосередньо та спільно внаслідок одних і тих самих операцій чи інших подій. Відповідно до НП(С)БО 16 під час вибуття активу або збільшення зобов’язання обліковуються витрати, які внаслідок їх систематичного та раціонального розподілу у звітності призводять до зменшення власного капіталу підприємства. Періоди, в яких виникла відповідна економічна вигода.

Різною є також класифікація та групування витрат. Міжнародні стандарти базуються на існуванні загальноприйнятої практики розрізнення статей витрат, які виникають у ході звичайної діяльності організації, та статей витрат, які не пов’язані зі звичайною діяльністю. У НП(С)БО 16 витрати класифікуються за видом діяльності, внаслідок якої вони виникли, за економічними елементами та статтями витрат. Також виділяють прямі і непрямі витрати, змінні і постійні, окремі елементи і комплекси, операційні витрати, витрати минулих і майбутніх періодів, продуктивні, невиробничі і надзвичайні витрати.

Міжнародна практика обліку доходів, витрат і фінансових результатів визнає дві речі: інформацію, яка має бути представлена безпосередньо у звіті про сукупний дохід, та інформацію, яка має бути представлена або безпосередньо у звіті, або в коментарях. При цьому діє принцип суттєвості інформації [17].

Структура звіту повинна відображати лише інформацію, що впливає на фінансові результати за період. Крім того, виділяють два варіанти переліку, згідно з якими складові собівартості поділяються на підкласи: за методом характеру витрат та за методом функції витрат (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Варіанти складання звіту про сукупні прибутки та збитки [17]

<i>№ з/п</i>	<i>Метод</i>	<i>Сутність</i>	<i>Країни в яких використовується</i>
1	Метод характеру витрат	витрати не перерозподіляються між функціональними напрямками всередині підприємства, а об'єднуються у Звіті відповідно їх характеру: адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати, фінансові витрати	Франція (горизонтальний і вертикальний), Німеччина (вертикальний), Бельгія (горизонтальний і вертикальний), Іспанія (горизонтальний), Португалія (горизонтальний)
2	Метод функцій витрат	передбачає подання витрат у Звіті на функціональній основі: витрати на сировину та матеріали, витрати на заробітну плату, амортизаційні витрати та інші. У фінансовій звітності або примітках до неї наводиться також додаткова інформація про характер витрат	США, Канада, Великобританія, Франція, Німеччина, Греція, Бельгія, Японія, які використовують вертикальний формат

При використанні методу виду витрат у фінансовій звітності не враховується класифікація витрат за функціональними ознаками, а застосування методу функції витрат дає змогу надати користувачам фінансової звітності більше корисної інформації.

Формат повернення не регламентується міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, що дозволяє використовувати обидва методи. Оскільки кожен метод подання має переваги для різних типів суб'єктів господарювання, МСБО 1 “Підготовка та розкриття фінансової звітності” забезпечує вибір класифікації, яка найбільш точно відображає елементи результатів діяльності.

Проведемо аналіз відповідності форми 2 “Звіт про фінансові результати” відповідно до НП(С)БО 3 та МСФЗ 1. Аналізуючи форму 2 “Звіт про фінансові результати”, слід зазначити, що перша частина фінансового звіту відповідає всім вимогам МСФЗ. Структура звіту про сукупний дохід виділяє ті статті, які дають змогу визначити економічний результат від звичайної та надзвичайної діяльності, а також від операційної та іншої діяльності (фінансів та участі) у рамках звичайної

господарської діяльності. Така класифікація за доходами і витратами дуже важлива для оцінки діяльності підприємства [17].

Операційні витрати передбачені функціональною класифікацією витрат, тобто вони розбиті за такими функціями, як виробництво, адміністрування та продажі.

Друга частина звіту - компоненти операційних витрат - дозволяє провести необхідний аналіз структури витрат на виробництво, адміністрування, збут та інші операційні витрати відповідно до економічних компонентів і служить для створення огляду грошових потоків (при коригуванні сума франшизи, немонетарні статті, зокрема сума амортизації). Він враховує вимоги МСФЗ щодо обов'язкового розкриття статей витрат при використанні форми звіту про фінансові результати на основі розподілу витрат за функціями та застосовуватиметься до загальних операційних витрат (включаючи операційні витрати, адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати).

Третя частина звіту про прибутки та збитки - розрахунок прибутку акціонерів - застосовується лише до публічних компаній, чиї звичайні акції або потенційні звичайні акції відкрито продаються та купуються на фондових біржах, включаючи компанії, які тримають ці акції. знаходяться в процесі випуску цих акцій. Ця частина відповідає вимогам МСФЗ 33 "Прибуток на акцію".

Керівник С.Ф. визначає розбіжності між НП(С)БО та МСФЗ щодо звітності про фінансові результати (табл. 1.5).

Міжнародні стандарти не тільки узагальнюють накопичений досвід різних країн, а й активно впливають на розвиток національних систем обліку та звітності. Аналіз змісту національних НП(С)БО свідчить про необхідність їх постійного розвитку та вдосконалення відповідно до змін в економіці країни. Оскільки МСФЗ постійно змінюються, розбіжностей між ними та НП(С)БО все більше. Оскільки НП(С)БО відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" не може суперечити міжнародним стандартам, у майбутньому слід очікувати відповідних змін у стандартах бухгалтерського обліку та оцінки [34].

**Розбіжності в формуванні інформації Звіту про фінансові результати
відповідно до НП(С)БО та МСФЗ [11, с. 183]**

<i>Положення</i>	<i>МСФЗ</i>	<i>НП(с)БО 3</i>
Формат	Дає змогу вибрати класифікацію операційних витрат за функціями або за характером (елементами)	Визначає єдину форму звіту (ф. N 2), у якій операційні витрати подаються за функціями у розділі I та за елементами у розділі II
Деталізація інформації	Додаткові рядки, заголовки та проміжні підсумки слід подавати у звіті, якщо цього вимагають інші стандарти або якщо це необхідно для правдивого відображення фінансових результатів діяльності підприємства	Наведення додаткових рядків, заголовків або підсумків не передбачено (крім інших податків з обороту та частки меншості у консолідованому звіті)
Розкриття інформації про види діяльності	Операційна, фінансова, інвестиційна	Звичайна (основна, операційна, фінансова, інша), надзвичайна
Подання доходів і витрат	У додатку до МСБО 1 наведено приклади звітів про фінансові результати, де доходи і витрати звичайної діяльності подано у такому розрізі: пов'язані з операціями; пов'язані з фінансовими інвестиціями та залученням фінансування	Доходи та витрати звичайної діяльності поділено на: операційні; фінансові; інші
Подання діяльності, що припинена	Згідно з МСФЗ 5 прибуток (збиток) до оподаткування від діяльності, що припинена, слід наводити безпосередньо у звіті	Відсутні вимоги щодо подання прибутку (збитку) від діяльності, що припинена
Подання надзвичайних подій	Окреме подання надзвичайних подій не передбачене	Доходи і втрати від надзвичайних подій наводяться окремо від звичайної діяльності

Облік доходів і витрат з кожним днем стає все більш стратегічним для бізнесу. Сьогодні в кожній компанії на першому місці стоїть результат її діяльності - прибуток чи збиток. Результат діяльності підприємства можна достовірно оцінити лише на основі даних бухгалтерського обліку. Від повноти і достовірності інформації, отриманої від керівництва, залежить адекватність прийнятих ним рішень у тій чи іншій ситуації. Тому керівництво компанії висуває жорсткі вимоги до якості організації та обліку фінансових результатів і витрат, які впливають на її зміни.

1.3. Зарубіжний досвід обліку та аналізу загальновиробничих витрат

У підприємницькій теорії та практиці обліку витрат на даний час відсутні роботи щодо вдосконалення обліку витрат з урахуванням світового досвіду в конкретних галузях.

Облік визначається середовищем, у якому він працює. Кожна країна має свою історію, цінності, політичну систему та менталітет. Навіть у країнах з однаковою мовою та єдиними правилами бухгалтерського обліку термінологія та форми звітності істотно відрізняються. Немає окремої української, французької чи будь-якої іншої системи обліку. Запис один, і тільки національні особливості, традиції, що історично склалися в кожній країні, визначають різні підходи до його побудови. Розглянемо особливості обліку витрат в інших країнах світу [9, с.253].

Існування рахунків прибутків і збитків зумовлено існуванням двох основних моделей обліку, відомих як англосаксонська та континентальна (європейська). Обидві моделі базуються на загальноприйнятих принципах бухгалтерського обліку, але мають суттєві відмінності, викликані в основному відмінностями в правових системах, соціально-економічними факторами, історичними традиціями тощо.

Англосаксонська система. Більшість промислових компаній у країнах англосаксонської групи використовують інтегровану систему обліку, яка забезпечує збір інформації для зовнішніх і внутрішніх користувачів в рамках однієї системи обліку. Це досягається шляхом “вбудовування” виробничих рахунків у загальну систему рахунків для відповідності фінансовим рахункам.

Призначення рахунку господарських витрат в англосаксонському обліку базується на функціональній характеристиці. Це робиться за допомогою рахунків виробництва, виробничих накладних витрат, вартості продажів і рахунків генерального менеджера. Перші два рахунки показують витрати, пов'язані з виробництвом.

Прямі виробничі витрати відображаються безпосередньо на рахунку “Виробництво”, непрямі витрати накопичуються на рахунку “Виробничі витрати”,

а в кінці звітної періоду списуються з рахунку “Виробництво” і направляються на об’єкти калькулювання.

Витрати підрозділів підприємства, які виконують невиробничі функції (адміністрування, збут тощо), не включаються до витрат на виготовлення продукції. Ці витрати відображаються у звіті про фінансові результати в тому періоді, в якому вони були понесені.

Групування відомостей за видами витрат, видами продукції та сферами відповідальності здійснюється відповідною організацією аналітичного обліку.

Континентальна (Європейська) система. Континентальна (європейська) модель бухгалтерського обліку характеризується виділенням двох автономних систем бухгалтерського обліку для цілей фінансового обліку та корпоративного обліку.

У системі фінансового обліку періодично ведеться облік товарно-матеріальних цінностей, витрати групуються за елементами (матеріали, заробітна плата, амортизація та ін.), а доходи - за видами діяльності (основні, фінансові, позачергові). Відображаються розрахунки з дебіторами та кредиторами, визначається загальний економічний результат.

У бухгалтерському обліку поточний облік товарів, калькуляція продукції та бухгалтерський облік здійснюють відповідальні спеціалісти підрозділів і визначають економічний результат основної діяльності підприємства.

Фінансовий та адміністративний рахунки не збігаються. Взаємозв'язок між ними встановлюється через спеціальні (відображені) рахунки (“відображені запаси”, “відображені покупки”, “відображені витрати” тощо).

Дані фінансового обліку про види собівартості та запаси переносяться на ці рахунки поза системою (без бухгалтерських реєстрів), які згодом реорганізуються для цілей корпоративного обліку [10, с. 73].

У США немає єдиної чіткої системи класифікації витрат виробництва. У промисловості їх класифікація залежить від інформації, яка потрібна менеджеру. Існує багато випадків, коли різні види групування витрат використовуються для розрахунку собівартості продукції в одній компанії.

Виробничі витрати на американських промислових підприємствах групуються за кількома принципами:

- за економічним змістом – для клієнтів та рахунків;
- залежно від способу картографування – прямі та непрямі;
- залежно від зміни обсягу виробництва чи реалізації – надто змінний і постійний;
- залежно від методу нарахування амортизації - від витрат даного періоду та ціни продукції;
- за обставинами виникнення – на фактичні минулі витрати та передбачувані майбутні витрати;
- з точки зору функції управління – на витрати виробництва, витрати, пов'язані зі збутом продукції та адміністративні витрати;
- за місцем розташування - за центрами витрат або зонами відповідальності;
- за ознаками доцільності - на релевантні та нерелевантні.

Американські компанії в основному використовують два методи калькуляції собівартості продукції та калькуляції собівартості виробництва: позамовний і технологічний.

Обидві системи бухгалтерського обліку є значно ширшими за своїми функціями, ніж методи обліку витрат в Україні, оскільки, крім обліку витрат і калькуляції собівартості, містять також контрольно-аналітичні функції за статтями витрат на виробництво.

У калькуляції на основі замовлення об'єктами калькуляції є продукти, замовлення, партії або групи продуктів, у калькуляції на основі процесу – це виробничі операції та процеси. Незалежно від методу обліку аналітичний облік ведеться за кожним об'єктом калькуляції і витрати на виробництво безпосередньо прив'язуються до кожного замовлення.

Метод калькулювання за діяльністю заснований на консолідації виробничих витрат різних цехів і процесів або центрів витрат, через які проходить продукт за певний період часу [20, с. 312].

У Сполучених Штатах щодо нормативної кореспонденції, пов'язаної з обліком витрат, зазвичай використовуються два терміни (табл. 1.6).

Таблиця 1.6

Технічні терміни регулюючих кореспонденцій

Термін	Визначення	Приклад
Нараховані витрати	Витрати ще не оплачені або не зареєстровані, які мали місце	Виплата, нарахована робітникам, але ще не виплачена
Відкладені витрати	Витрати, виплачені наперед, але ще не мали місця	Страхова премія, виплачена наперед

Принцип реалізації — один із принципів традиційного обліку, який регулює певні прибутки.

Більшість витрат здійснюються та оплачуються в один період. Однак наприкінці звітного періоду виявляються непокриті деякі витрати, які можна реалізувати, але ще не враховані. Такі непогашені витрати називаються нарахованими витратами. Вони враховуються в поточному періоді, тому що їх необхідно порівняти з доходом поточного періоду відповідно до принципу відповідності. Крім того, зобов'язання за цими неоплаченими витратами повинні бути обліковані та відображені в балансі поточного періоду [9, с. 257] показує такі результати.

На американських промислових підприємствах перевагу надають виробничій калькуляції та калькулюванню, оскільки вони безпосередньо впливають на фінансові результати господарської діяльності кожного підприємства.

Данія Облік собівартості продукції в Данії ведеться за такою схемою.

1. Ціна втрачених можливостей.
2. Розрахунок постійних витрат:
 - а) залишкові витрати та витрати на придбання;
 - б) стрибки постійних витрат.
3. Погашення змінних витрат:
 - а) пропорційні змінні витрати;
 - б) дегресивні змінні витрати;
 - в) прогресивні змінні витрати.

4. Валові витрати.

5. Статті витрат:

а) матеріали;

б) оплата праці, включаючи заробітну плату робітників; винагороди працівників; інші види платежів;

в) плата за оренду приміщень;

г) витрати на маркетинг;

д) амортизація;

е) інші витрати.

6. Структура собівартості [20, с. 317].

Франція. У Франції для реєстрації витрат виробництва передбачено 6 рахунків. Діє двокруговий принцип обліку: у фінансовому обліку - 9 центрів витрат і в оперативному обліку - 3-7 центрів витрат, без інтегруючих елементів і центрів витрат. Зміни в залишках сировини, матеріалів, товарів, готової продукції та незавершеного виробництва обліковуються за “методом виробничих витрат” і відображаються у “звіті про прибутки та збитки”.

Економічний зв'язок між фінансовим і оперативним обліком у французьких компаніях здійснюється через спеціальні рахунки, завданням яких є відображення балансу ресурсів на початок і кінець періоду, витрат і обороту за період, про який йдеться. Таким чином, облік за методом “витрати-витрати” підкоряється чотирискладовому принципу обліку господарських процесів:

- класи 1-5 =+ результат, який впливає із зменшення наявного капіталу фірми;
- класи 6-8 =+ результат, який визначається зіставленням витрат і випуску;
- клас 9, рахунок 90 =+ результат, який визначається у процесі відображення із фінансової в управлінську бухгалтерію;
- клас 9, рахунки 92-98 =+ результат, який визначається за відповідними центрами відповідальності.

Швейцарія. Крім адміністративно-господарських та операційних витрат до складу виробничих витрат входять також накладні витрати. Постійні виробничі

накладні витрати розподіляються на основі потужності обладнання. Витрати на виплату відсотків можна класифікувати як накладні витрати. Більшість компаній включають деякі накладні витрати у витрати на запаси. Проте деякі підприємства при оцінці готової продукції враховують лише прямі виробничі витрати [9, с. 259].

На основі розглянутих систем бухгалтерського обліку різних країн можна зробити висновок, що в кожній країні визнання витрат відбувається відповідно до власних нормативних документів. У кожній країні звітність про витрати залежить від того, яку систему обліку використовує фірма, які витрати включені до собівартості, а які ні.

Таким чином, витрати є однією з найважливіших категорій господарської діяльності компанії. Визначення характеру витрат і їх правильна класифікація є важливим фактором для розуміння того, як ними управляють. Класифікація витрат має важливе значення для визначення собівартості продукції, а отже, і ціни. Класифікація витрат має велике значення в обліку собівартості продукції для її контролю.

Для ефективного функціонування підприємства керівництву організації слід приділяти пильну увагу обліку витрат на виробництво та калькулюванню собівартості продукції. Калькуляцію виробничих витрат слід розглядати як набір взаємопов'язаних, послідовних, організаційних, логічних операцій калькуляції та процесів формування інформації про витрати.

Організація синтетичного та аналітичного обліку витрат на виробництво повинна забезпечувати: відображення всіх проведених калькуляційних операцій, відповідний розподіл витрат за об'єктами обліку та одиницями витрат, визначення собівартості продукції, своєчасне отримання необхідної інформації для потреб управління.

Облік витрат і калькулювання собівартості продукції можуть бути організовані на підприємстві різними методами в залежності від виду виробництва, його організації і технології, організаційної структури підприємства; Вимоги контролю за витратами і т. д. На практиці зазвичай розрізняють два види витрат: витрати на виробництво і повні витрати. Собівартість продукції включає

матеріальні витрати на технологічні цілі, витрати на оплату праці основних виробничих робітників і загальновиробничі витрати. Повні виробничі витрати складаються з виробничих витрат і витрат періоду.

Важливу роль у забезпеченні оптимального рівня витрат відіграє аналіз, головною метою якого є визначення можливості більш раціонального використання виробничих ресурсів, зниження собівартості продукції, зниження обсягів реалізації продукції та забезпечення зростання прибутку. Аналіз витрат є важливим інструментом управління витратами.

Крім того, компанія повинна проводити регулярний аудит собівартості продукції, щоб контролювати витрати на виробництво та собівартість продукції. Аудит виробничих витрат проводиться за допомогою різноманітних методів і прийомів, кожен з яких більш-менш ефективний у конкретній ситуації.

Щоб краще зрозуміти специфіку національних рахунків, ми розглянули та порівняли національні рахунки провідних країн світу. Виходячи з цього аналізу, можна сказати, що рахунок єдиний для всіх країн, і лише національні особливості та традиції, які історично склалися в кожній країні, визначають різні підходи до його побудови.

Висновки до 1го розділу

Витрати державних установ, що виникають при наданні нематеріальних послуг, відрізняються за своїм економічним змістом від витрат самопомоги підприємств і організацій. Витрати - це державні платежі, які не підлягають відшкодуванню, які не компенсують і не створюють фінансових вимог. Витрати є одним із основних показників фінансово-господарської діяльності державних установ. Вони є основою для визначення результатів оцінки доходів і витрат, контролю за ними, визначення резервів і зниження витрат.

Порядок ведення бухгалтерського обліку в державних організаціях регулюється Бюджетним кодексом України, Законом України “Про Державний бюджет України”, “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”,

Положенням Мініфіну “Про затвердження деяких Адміністративні закони про бухгалтерський облік у державному секторі”, “Про затвердження плану бухгалтерського обліку в державному секторі” та інші нормативні документи, що містять вказівки щодо ведення бухгалтерського обліку та звітності державних організацій.

На сьогоднішній день актуальною є реструктуризація, підвищення ефективності та системності фінансового контролю, запровадження та розвиток державного контролю з урахуванням стану та послідовності реформування національної економіки, покращення умов та збільшення витрат на оптимізацію структури внутрішнього контролю та підтримувати його в належному робочому стані.

Тому належне нормативно-правове регулювання обліку та аудиту витрат є запорукою ефективної та оперативної організації бухгалтерського обліку та аудиту в державних організаціях. Належне, своєчасне, ефективне та злагоджене нормативно-правове забезпечення є необхідною умовою стабільної діяльності та фінансової успішності функціонування державної організації та виконання покладених на державу завдань.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ, РОЗПОДІЛУ ТА АНАЛІЗУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ У НАДВІРНЯНСЬКІЙ МІСЬКІЙ РАДІ

2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності Надвірнянської міської ради

Надвірнянська міська рада зареєстрована 21.05.1997 р. Керівником організації є Андрійович Зіновій Мирославович. Організація включена до Реєстру неприбуткових установ та організацій на підставі рішення контролюючого органу ДФС № 2109094600060 від 08.02.2021 [26]

Таблиця 2.1

Загальний аналітичний опис державної установи [25-26]

Повне найменування юридичної особи	Надвірнянська міська рада
Код ЄДРПОУ	04054257
Дата реєстрації	21.05.1997
Організаційно-правова форма	Орган місцевого самоврядування
Форма власності	Державна власність/власність територіальних громад
Уповноважені особи	Андрійович З.М.
Юридична адреса	вулиця Гетьмана Мазепи, будинок №29 місто Надвірна, Івано-Франківської області, поштовий індекс 78400.

Міська рада Надвірна є первинним суб'єктом місцевого самоврядування, основним носієм його функцій і повноважень, здійснює свою владу безпосередньо або через органи місцевого самоврядування та їх посадових осіб [28].

Місто Надвірна є самостійним адміністративно-територіальним утворенням – міським центром, у межах якого місто здійснює місцеве самоврядування та має органи місцевого самоврядування, власну комунальну власність та місцевий бюджет.

Місто Надвірна адміністративно-територіально належить до Івано-Франківської області, є містом обласного значення, районним центром Надвірнянського району Івано-Франківської області.

Надвірнянська міська рада є представницьким органом місцевого самоврядування, який представляє територіальну громаду міста Надвірна та виконує від її імені та в її інтересах функції та повноваження місцевого самоврядування, визначені Конституцією України, Законом України “Про адміністративне правопорушення”, “Місцеве самоврядування в Україні” та іншими нормативно-правовими актами.

Надвірнянська міська рада є юридичною особою, має власну печатку із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, рахунок у банку, символіку, може набувати майнових та особистих немайнових прав та нести обов'язки від свого імені, позивач. і відповідачем у суді, бути господарським судом та мати інші повноваження та повноваження, передбачені законом [28].

Відповідно до статті 25 Закону України “Про місцеве самоврядування в Україні” Надвірнянська міська рада має повноваження судити і вирішувати питання загального характеру, а відповідно до статті 26 зазначеного Закону – виключні питання.

Порядок формування міської ради визначається статтею 45 Закону України “Про місцеве самоврядування в Україні”. Порядок організації та проведення виборів депутатів Надвірнянської міської ради здійснюється відповідно до Закону України “Про вибори депутатів Верховної Ради Автономної Республіки Крим, місцевих рад і кун, селищних і міських голів”.

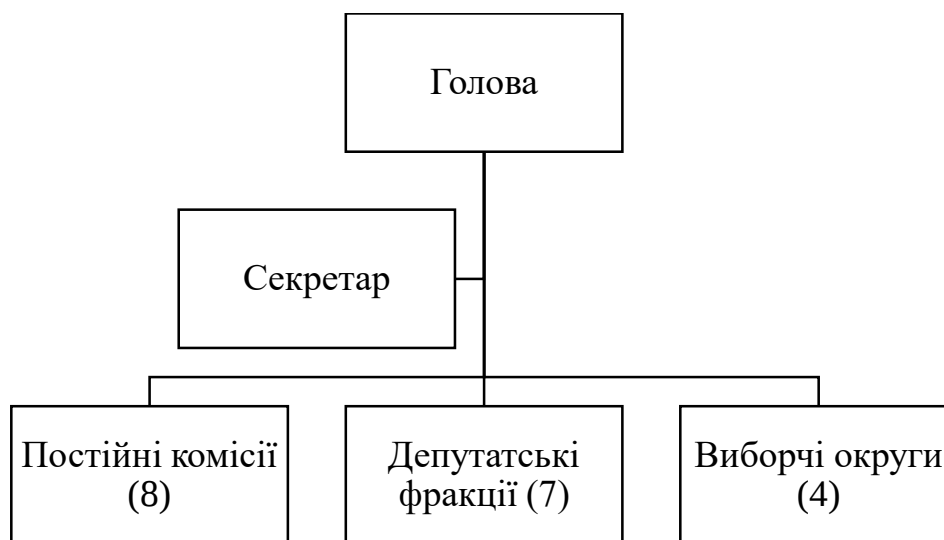


Рис. 2.1. Організаційний склад Надвірнянської міської ради [24; 30]

Надвірнянський міський голова є головною посадовою особою Надвірного і здійснює повноваження, визначені Законом України “Про місцеве самоврядування в Україні” [28]. Міський голова обирається відповідним органом міської влади на основі загального, рівного і прямого виборчого права в таємному порядку, встановленому законом, і здійснює свої повноваження постійно. Строк повноважень міського голови, обраного на чергових місцевих виборах, визначається Конституцією України.

Функції міського голови починаються з оголошення рішення про вибори міської виборчої комісії на загальних зборах муніципальної ради і закінчуються вступом наступної особи, обраної законом.

Надвірнянська міська рада здійснює свою роботу сесійно. До роботи входять пленарні засідання Ради та засідання постійних комісій Ради.

Відповідно до Закону України “Про місцеве самоврядування в Україні” Надвірнянська міська рада складається з виконавчого комітету, постійних та тимчасових контрольних комісій Надвірнянської міської ради.

До складу виконавчого комітету ради входить Надвірнянська міська рада на строк її повноважень [28]. Після закінчення терміну повноважень Ради її Бюро виконує свої обов’язки до визначення нового складу Бюро.

Основною формою роботи виконавчого комітету міської ради є його сесія. Засідання президії скликається в міру необхідності, але не рідше одного разу на місяць, міським головою, а в разі його відсутності чи неможливості – секретарем міської ради, і є правомочним за умови присутності більшості від загального складу президії.

До складу виконавчого комітету Надвірнянської міської ради також входить секретар міської ради за посадою. Очолює виконавчий комітет Надвірнянської міської ради міський голова. Виключаються особи, які входять до складу виконавчого комітету, за винятком тих, які постійно беруть участь у роботі виконавчих органів Надвірнянської міської ради на засіданнях виконавчого комітету, а також при здійсненні повноважень в інших випадках [28]. Виконання виробничих або службових зобов'язань з компенсацією середнього заробітку за основним місцем роботи та інших витрат, пов'язаних з виконанням функцій члена правління, за рахунок коштів відповідного загального кошторису.

До осіб, які входять до складу виконавчого комітету ради і постійно в ньому працюють, поширюються вимоги щодо обмеження сумісності їх діяльності з іншими видами діяльності, встановленими Законом України “Про місцеве самоврядування в Україні”.

Виконавчий комітет ради відповідальний і підконтрольний Надвірнянській міській раді, яка його утворила, а щодо здійснення повноважень органів виконавчої влади також підконтрольний відповідним органам виконавчої влади. Надвірнянська міська рада не має відповідних членів ради, крім секретаря ради.

Постійні комісії Ради є органами Ради, які обираються з її представників для обговорення, передбачення та підготовки питань, віднесених до її повноважень, та контролю за виконанням рішень Ради, її виконавчого комітету. Постійні комісії обираються Надвірнянською міською радою на строк їх повноважень і складаються з голови та членів комісії. Усі інші питання щодо складу колегії вирішує відповідна колегія. До складу постійних комісій не можуть бути обрані міські голови, секретарі міських рад та заступники міського голови.

Відповідальність за організацію роботи постійної комісії Ради покладається на голову комісії. Голова комісії скликає та керує засіданнями комісії, ставить завдання перед членами комісії, представляє комісію перед іншими органами, об'єднаннями громадян, підприємствами, установами, організаціями, а також громадянами, організовує роботу до виконувати висновки та рекомендації комісії [28]. На час відсутності голови комісії або недоступності з інших причин його обов'язки виконує заступник голови комісії або секретар комісії.

Рекомендації постійних комісій підлягають обов'язковій оцінці органами, підприємствами, установами, організаціями та посадовими особами, яким вони адресовані. Про результати розгляду та вжиті заходи довести до відома комісій у встановлений ними строк.

Постійна комісія для розгляду питань та опрацювання пропозицій до рішень Ради може створювати підготовчі комісії та робочі групи за участю представників громадськості, науковців та експертів. Питання, віднесені до відання кількох постійних комісій, можуть розглядатися постійними комісіями спільно за ініціативою комісій та за дорученням ради, міського голови та секретаря міської ради. Висновки та рекомендації, прийняті постійними комісіями на їх спільних засіданнях, підписуються головами відповідних постійних комісій.

Депутати працюють у постійних комісіях з громадських земель. Крім секретаря ради, представник повинен входити до складу однієї з постійних комісій ради [28]. Постійні комісії відповідальні та підзвітні Раді.

Тимчасові контрольні комісії Надвірнянської міської ради є органами ради, які обираються зі свого складу для здійснення контролю за конкретно визначеними міською радою питаннями, що належать до відання місцевого самоврядування. Контрольні комісії подають звіти та пропозиції на розгляд Ради.

Для формування спільних думок з питань, які обговорюються Надвірнянською міською радою або на її території, депутати можуть утворювати фракції за взаємною згодою та об'єднуватися за партійною ознакою. Політичні групи та фракції утворюються на зборах депутатів, де обирається голова фракції.

Повноваження депутата Надвірнянської міської ради починаються з моменту офіційного оголошення рішення про результати виборів та визнання повноважень представників відповідною територіальною виборчою комісією на засіданні ради та закінчуються . День першого засідання ради нового скликання. Повноваження депутата можуть бути достроково припинені у випадках, передбачених законодавством України.

Муніципалітет Надвірної має право спільної власності на рухоме та нерухоме майно, доходи місцевого бюджету, інші фонди, землю, природні ресурси, підприємства, установи та організації (зокрема банки, страхові компанії, а також пенсійні фонди), частки в підприємствах з нерухомим майном, житловому фонді, нежитлових будівлях, культурно-освітньому, спортивному, оздоровчому, науковому, соціальному та іншому майні та майнових правах, рухомих і нерухомих речах, віднесених законом до об'єктів комунальної власності.

Надвірнянська міська рада розробляє, затверджує та розпоряджається місцевим бюджетом міста Надвірна відповідно до Закону України “Про місцеве самоврядування в Україні”, Бюджетного кодексу України, Законів України про Державний бюджет та інші нормативні положення, нормативні акти, нормативно-правові акти у сфері бюджетно-побутового обслуговування [28].

Самостійність міського бюджету міста Надвірна забезпечується власним державним доходом на стабільній основі, а також правом самостійно визначати напрями використання коштів міського бюджету відповідно до чинного бюджетного законодавства. з України.

Втручання органів державної влади у процес складання, затвердження та виконання місцевого бюджету міста Надвірна не допускається, крім випадків, визначених Законом України “Про місцеве самоврядування в Україні”, розпорядженням про бюджет України, законів України про державний бюджет та інших нормативно-правових актів у сфері бюджету та бюджетної системи, Податкового кодексу України.

Надвірнянська міська рада самостійно розпоряджається коштами місцевого бюджету та визначає напрями їх використання. У видатковій частині

територіального бюджету окремо забезпечуються видатки поточного бюджету та видатки бюджету розвитку[28]. Статті поточного бюджету використовуються для фінансування установ та об'єктів, що управляються за рахунок бюджетних асигнувань і не є частиною розвитку бюджету.

Кошти бюджету розвитку використовуються на реалізацію програм соціально-економічного розвитку території Надвірнянської міської ради у зв'язку із здійсненням інвестиційної та інноваційної діяльності, а також на фінансування субсидій та інших видатків, пов'язаних з розширенням відтворенням. .

Рішення органів державної влади, які призводять до додаткових витрат Надвірнянської міської ради, обов'язково означають передачу їй необхідних фінансових ресурсів. Ці рішення приймаються Надвірнянською міською радою в межах виділених їй фінансових ресурсів. Витрати Надвірнянської міської ради, що виникли внаслідок рішень органів державної влади та які раніше не були забезпечені належним фінансовим забезпеченням, здійснюються за рахунок держави.

Надвірнянська міська рада може утворювати спеціальні фонди, які входять до складу спеціального фонду відповідного місцевого бюджету. Порядок утворення та використання цільових фондів визначається положеннями про ці фонди, які затверджуються Надвірнянською міською радою.

До структурних підрозділів ради входить фінансово-економічний відділ, який підпорядковується заступнику міського голови з питань фінансово-економічного та соціального розвитку[28]. Фінансове управління поділяється на доходно-фінансовий відділ виробничої ділянки, бюджетний відділ, а також є окремий відділ бухгалтерського обліку та звітності управління міста.

Для ілюстрації діяльності Надвірнянської міської ради проводимо фінансовий аналіз на основі звітності підприємства (Додаток А). Спочатку проведемо горизонтальний аналіз активів Надвірнянської міської ради за період 20019-2020 рр. (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Горизонтальний аналіз активів Надвірнянської міської ради [за даними міської ради]

Показник	2019	2020	Абс. приріст, +,-	Відн. приріст, %
Основні засоби	22264530	21110242	-1154288	-5,18
Незавершені капітальні інвестиції	9587882	9750715	162833	1,7
Нефінансові активи	31928949	30961863	-967086	-3,03
Довгострокові фінансові інвестиції, у тому числі:	1633700	5346193	3712493	227,25
Фінансові активи	1799810	5483392	3683582	204,67
Активи	33728759	36445255	2716496	8,05

Збільшення балансу відбувається за рахунок зростання фінансових активів (+204,67%). Зобразимо динаміку активів графічно (рис. 2.2).

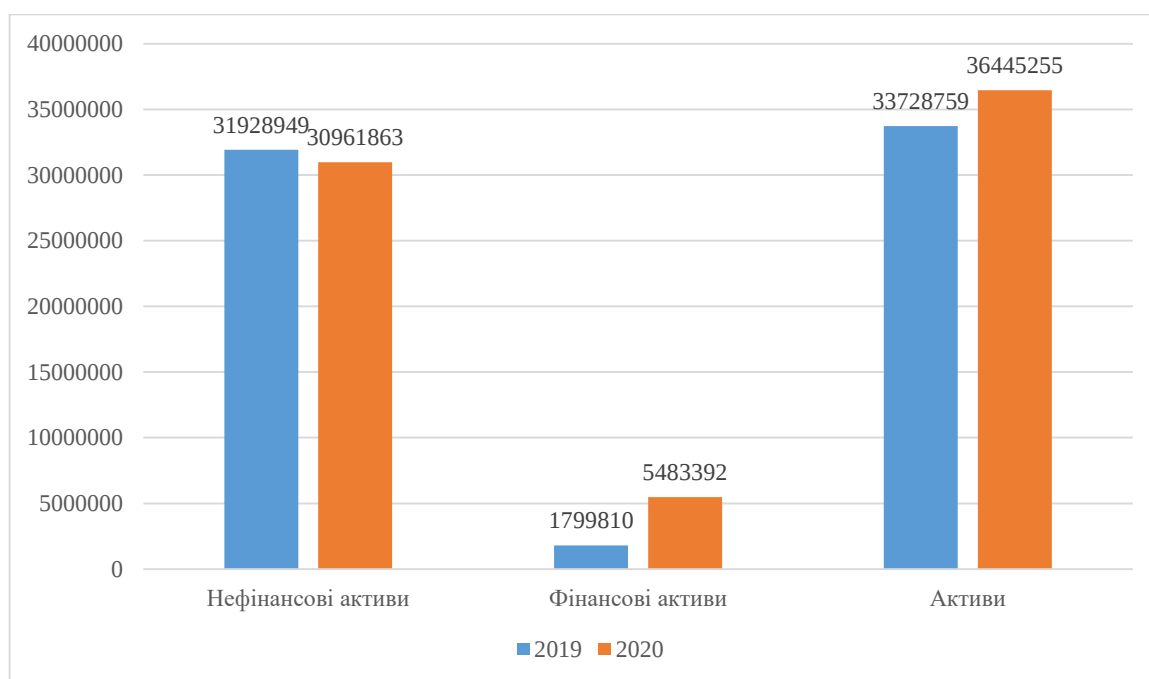


Рис. 2.2. Динаміка активів Надвірнянської міської ради за 2019-2020 рр., тис. грн. [за даними міської ради]

Зріс економічний потенціал, що виражається у збільшенні обсягу активів на 8,05%. Це означає, що кількість активів, якими володіє організація, зростає. Той факт, що багатство зростає зі зменшенням доходу, свідчить про необхідність пошуку резервів для оптимізації поточної структури багатства.

Крім того, необхідно враховувати зобов'язання державної установи (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Горизонтальний аналіз пасивів (джерел фінансування активів)**Надвірнянська міська рада у 2019-2020 рр., грн. [за даними міської ради]**

Показник	2019	2020	Абс. приріст, +,-	Відн. приріст, %
Внесений капітал	38622835	38297318	-325517	-0,84
Капітал у підприємствах	1633700	5346193	3712493	227,25
Цільове фінансування	9587882	9750715	162833	1,7
Власний капітал	33695481	36443047	2747566	8,15
Зобов'язання	33278	2208	-31070	-93,37
Баланс	33728759	36445255	2716496	8,05

Збільшуються обсяги доступних джерел фінансування для придбання нерухомості, що пов'язано зі зростанням власного капіталу (+8,15%). Той факт, що рівень справедливості підвищується, свідчить про зростання добробуту організації.

Зменшення загального обсягу пасивів веде до більшої незалежності від зовнішніх фінансистів, але перешкоджає повному розкриттю наявного потенціалу організації.

Таблиця 2.4

**Показники стійкості та платоспроможності Надвірнянська міська рада
у 2019-2020 рр., частка одиниці [за даними міської ради]**

Показник	2019	2020	Абс. приріст, +,-	Відн. приріст, %
Фінансова автономія	1	1	0	0,09
Поточна ліквідність	1	1	0	0

Значення поточної ліквідності нижче нормативного ліміту (1,5), що може свідчити про ймовірність втрати платоспроможності в найближчому майбутньому.

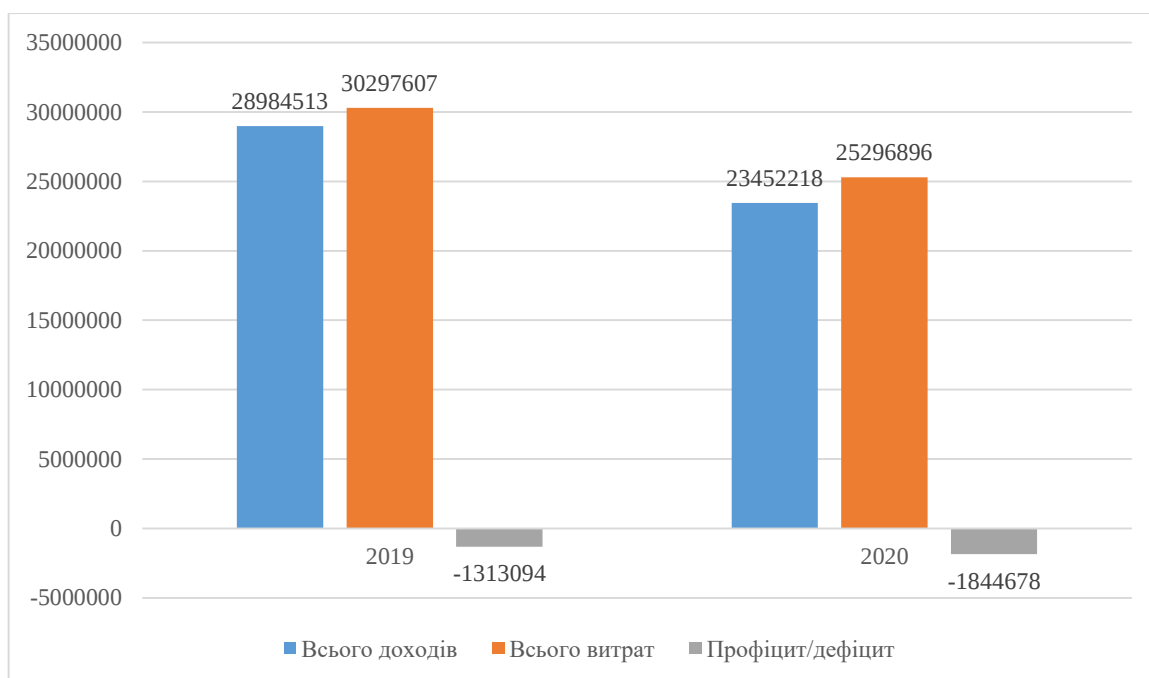


Рис. 2.3. Динаміка фінансових результатів Надвірнянської міської ради за 2019-2020 рр., грн. [за даними міської ради]

Продажі впали на 19,09%, що свідчить про низьку конкурентоспроможність у динамічному середовищі. Чистий збиток організації у 2020 році становить 1 844 678 грн, що свідчить про погіршення та недостатню якість діючої бізнес-моделі.

Рентабельність інвестицій у 2020 році становить -5,26%, що нижче рівня інфляції, що вказує на реальне знецінення вартості активів компанії. Рентабельність власного капіталу також становить -5,26%.

Для визначення привабливості підприємства як об'єкта інвестування має сенс порівняти рентабельність власного капіталу та рентабельність альтернативних інвестиційних орієнтацій власників. Для полегшення розрахунку використовуються дані Національного банку України щодо середньої прибутковості депозитів за 2020 рік, тому надлишкова прибутковість за альтернативним інструментом прибутковості власного капіталу вказує на те, що у випадку, якщо значний нереалізований прибуток може бути реалізується шляхом продажу частки в організації та переведення вивільнених коштів на фінансовий ринок.

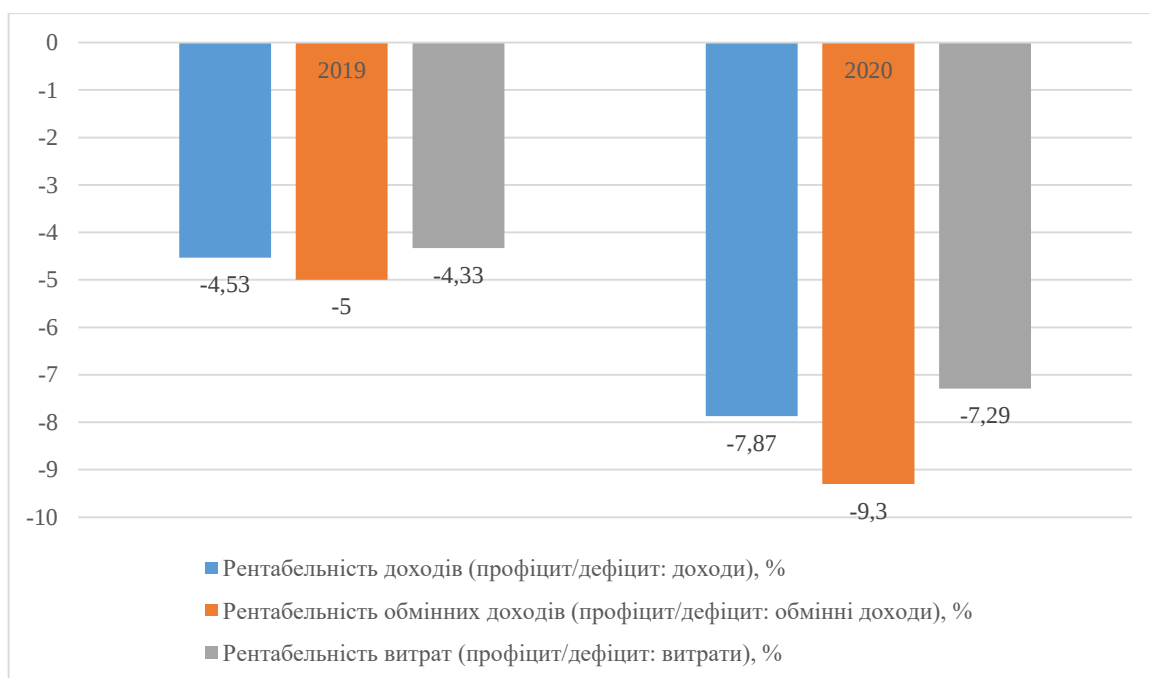


Рис. 2.4. Динаміка показників рентабельності витрати та доходів Надвірнянської міської ради у 2019-2020 рр., % [за даними міської ради]

Показник рентабельності продажів послуг у 2020 році має від'ємні значення. Це вказує на необхідність продовжувати пошук шляхів скорочення витрат для забезпечення функціонування організації.

2.2. Організація та документальне оформлення обліку загальновиробничих витрат Надвірнянської міської ради

Відповідно до Бюджетного кодексу бюджетні (державні) установи ведуть бухгалтерський облік відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, затверджених Міністерством фінансів України, та інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку.

Порядок ведення бухгалтерського обліку Надвірнянської міської ради визначається Державним казначейством України відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку за погодженням з Міністерством фінансів України.

Завдання та функціональні обов'язки бухгалтерської служби, повноваження керівника бухгалтерської служби Надвірнянської міської ради – головного бухгалтера та вимоги до рівня його професійної кваліфікації визначаються Кабінетом Міністрів України.

Призначення на посаду та звільнення з посади головного бухгалтера Надвірнянської міської ради здійснюється відповідно до законодавства про працю з урахуванням типової професійно-кваліфікаційної характеристики головного бухгалтера Надвірнянської міської ради, затвердженої Кабінетом Міністрів України.

Організацію та методику бухгалтерського обліку в Надвірнянській міській раді також регулюють такі документи: інструкції та накази Державного казначейства України, Міністерства фінансів, накази Мінстату (Комітет Держстату) та інші нормативно-правові акти.

Міністерством фінансів України спільно з Казначейством України затверджено Звід методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку: План рахунків та порядок його застосування, Методичні рекомендації щодо стандартного співвідношення рахунків, Методичні рекомендації з обліку запасів, Методичні рекомендації з обліку довгострокових вкладів, методичні вказівки з ведення касового обліку та - обліку, вказівки до друку меморіальних ордерів і карт і книг аналітичного обліку та ряд інших важливих порад.

Предметом бухгалтерського обліку в Надвірнянській міській раді є господарські блага за складом і місцем розташування, за джерелами походження та призначенням у процесі невиробничого споживання.

Метою рахунків є відображення доходів і видатків бюджетного органу; кошти, що утворюються під час оцінки, та резерви, що містяться в них; витрати на утримання організації; грошові кошти та залишки в банках та інші активи та пасиви.

Метою фінансової звітності Надвірнянської міської ради є надання повної, правдивої та неспотвореної інформації про фінансовий стан установи, результати діяльності та рух грошових коштів.

Завдання бухгалтерського обліку в Надвірнянській міській раді: управлінська, контрольна та інформаційна функції.

Питання облікової політики як сукупності принципів, методів і процедур, визначених чинним законодавством і використовуваних Надвірнянською міською радою для ведення обліку та підготовки фінансової звітності, встановлюються основним законом про бухоблік і загалом спрямовані на єдину точну та достовірну звітність про доходи . та видатки на надання нематеріальних послуг згідно із затвердженими кошторисами, збереження та цільове використання державного майна.

Облікова політика суб'єкта господарювання встановлюється за погодженням з головним розпорядником бюджетних коштів або органом, до складу якого входить суб'єкт, тобто Івано-Франківської обласної ради.

Облік витрат є важливою частиною бухгалтерського обліку в бюджетній організації. Організацію та облік видатків у Надвірнянській міській раді здійснює бухгалтерія.

Основний фінансовий план організації - це кошторис, що містить загальний обсяг коштів і доходів, а також розподіл витрат для нормального функціонування організації. Перед складанням проекту кошторису проводиться вивчення показників минулого року та планування господарської діяльності на перспективу. Тому особливо важливою є класифікація витрат організації за певними ознаками, що забезпечує можливість ефективного розподілу державних коштів.

У Надвірнянській міській раді всі видатки обліковуються згідно з державною класифікацією, встановленою Бюджетним кодексом та інструкцією щодо застосування економічної класифікації видатків держави з наказу Міністерства фінансів України від 12.03.2012р. № 333. Відмінною рисою обліку витрат в організації є їх розбивка за касовим і реальним загальним і спеціальним фондами.

Касові витрати показують суму отриманих і витрачених організаціями коштів на підставі кодів економічної класифікації витрат, що дозволяє отримати дані про касове виконання кошторису і про стан невитрачених асигнувань на певну дату.

Основним завданням обліку виконаних витрат є забезпечення перевірки доцільності витрачання державних коштів згідно із затвердженим кошторисом державних організацій.

Видача готівки з каси здійснюється на підставі платіжних доручень, які організація надає місцевим органам ДКСУ. Разом з платіжними дорученнями подаються документи, що підтверджують цільовий переказ грошей.

Синтетичний облік грошових витрат ведеться в накопичувальних відомостях: № 1 (грошові операції); №2 (загальний звіт про рух грошових коштів); №3 (Звіт про рух грошових коштів Фонду).

Форми пам'ятного ордера, призначеного для обліку витрат організації, визначено інструкцією, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 09.08.2017 р. № 755. Аналогічно виконується аналітичний білінг для кожного зареєстрованого облікового запису з кодами функціональної або економічної класифікації. Обліками аналітичного обліку касових витрат в організації є карти аналітичного обліку касових витрат.

Ці картки щомісяця відкриваються та щоденно заповнюються бухгалтером за касовими відомостями. Кошти протягом місяця зараховуються на реєстраційні рахунки організації для покриття витрат [18, с.89].

Ці суми вказані на зворотному боці картки. Щомісяця бухгалтер підраховує місячні та річні підсумки з урахуванням покритих сум.

Розрахунок за закритими витратами здійснюється на активному синтетичному рахунку 23 “Залишки на рахунках”. Сума грошей, отримана в обмін на надані послуги, відображається як дебет, видача відповідних грошей і погашення в кредиті. Зв'язок рахунків із відомості закритих витрат наведено в таблиці 2.5.

Кореспонденція рахунків з обліку касових витрат [за даними міської ради]

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Отримання асигнувань на виконання суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством	2311 (2321), 2313 (2323)	70, 54
Списання з рахунків залишків коштів, виділених асигнувань, не витрачених у звітному році	70, 54	2311 (2321), 2313 (2323)
Надходження на рахунки суб'єктів державного сектору коштів від реалізації продукції (робіт, послуг), коштів від продажу	2311 (2321), 2313 (2323)	2111 (2121), 2117 (2128), 6212 (6222), 6414 (6424)
Отримання спонсорських, благодійних внесків та іншої гуманітарної допомоги (у тому числі надходження у натуральній формі)	2211 (2221), 2212 (2222), 2311 (2321), 2313 (2323)	7511, 7523
Витрачання спонсорських та благодійних внесків	2117(2128), 6415 (6425), 6211 (6221), 2113 (2123)	2211 (2221), 2212 (2222), 2311 (2321), 2313 (2323)
Перерахування сум постачальникам згідно з пред'явленими рахунками за матеріальні цінності та отримані послуги, за електричну енергію та комунальні послуги, за замовлення транспорту на доставку матеріалів і продуктів харчування тощо:		
шляхом попередньої оплати у випадках, передбачених законодавством	2113(2123), 2117 (2128)	2311 (2321), 2313 (2323)
після надходження матеріальних цінностей, отримання послуг	6211 (6221), 6415 (6425)	2311 (2321), 2313 (2323)
Перерахування до бюджету податків і зборів відповідно до законодавства	63	23

Фактичні витрати - фактичні витрати організації, понесені при виконанні бюджету, підтверджені підтверджуючими документами. Вони включають вартість непогашеної заборгованості, нараховану, але не виплачену заробітну плату.

Вони дозволяють контролювати виконання кошторису установи в цілому та дотримуватись встановлених нормативів видатків за окремими кодами економічної класифікації.

Фактичні витрати та касові витрати обліковуються за кодами економічної класифікації витрат стану організації.

Облік ведеться за методом нарахування, суть якого полягає у відображенні операцій у момент їх виникнення, а не в момент фактичного витрачання коштів.

Основними квитанціями фактичних витрат є квитанції про надходження основних засобів - накладна, квитанція про витрати на постачання - облік витрат, основні квитанції про нарахування заробітної плати - відомості та розрахунки, квитанції про використання, акти приймання робіт. виконується та ін.

Синтетичний облік фактичних видатків по Надвірнянській міській раді ведеться в наступних накопичувальних відомостях: № 5 (огляд розрахункових відомостей заробітної плати та дотацій), № 6 (накопичувальний облік з кредиторами), № 8 (накопичувальний облік з розрахункова), № 13 (облік сукупного витрачання виробничих запасів).

Для аналітичного обліку фактичних видатків Надвірнянської міської ради використовується спеціальна картка аналітичного обліку фактичних видатків, затверджена Держкомуправлінням. Картка ведеться щомісячно за кодами економічної класифікації витрат.

Картка заповнюється щомісячно за кодами класифікації економічних витрат. За кожним кодом програмної класифікації видатків, за загальним та спеціальним фондами, за кожним видом коштів спеціального фонду складаються окремі картки.

На підставі цих пам'ятних положень ведеться облік фактичних витрат товариства. Фактично відшкодовані суми вказані на зворотному боці картки.

Щомісяця підводяться підсумки за накопичувальними відомостями № 5, 6, 8, 13, після чого розрахункові дані заносяться до Головної книги.

Для обліку фактичних видатків Надвірнянської міської ради в плані бухгалтерського обліку державних організацій складаються рахунки класу 8 "Витрати". Рахунки цього класу включають витрати, понесені організаціями на заходи, визначені в їх бюджетах, і витрати, понесені за кошти з інших бюджетів.

Табель робочих рахунків Надвірнянської міської ради містить такі активні рахунки для обліку витрат:

801 "Видатки розпорядників бюджетних коштів на виконання бюджетних програм";

811 “Видатки розпорядників бюджетних коштів на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)”.

За дебетом цих рахунків зараховуються фактично здійснені протягом року витрати та зараховуються фактичні витрати за результатами виконання кошторису на кінець року.

У кінці року сума фактичних витрат за рахунками 80 і 81 списується на користь цих рахунків 5511 “Фінансовий результат виконання кошторису звітного періоду” 5521 “Фінансовий результат виконання кошторису (кошторис) звітного періоду”. Співвідношення рахунків із відомості про фактичні витрати наведено в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

Кореспонденція рахунків з обліку фактичних витрат [за даними міської ради]

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Відображення нарахованої суми зносу на основні засоби, що отримані безоплатно за операціями з внутрішнього переміщення в межах органу, уповноваженого управляти об'єктами державної (комунальної) власності	8014 (8024), 8114, (8124), 5511 (5521), 5512 (5522)	1411 (1421), 1412 (1422), 1414 (1424)
Відображення нарахованої суми зносу на основні засоби, що безоплатно передані за операціями з внутрішнього переміщення в межах органу, уповноваженого управляти об'єктами державної (комунальної) власності	1411 (1421), 1412 (1422), 1414 (1424)	8014 (8024), 8114, (8124), 5511 (5521), 5512 (5522)
Нарахована амортизація основних засобів	8014 (8024), 8114, (8124)	1411 (1421), 1412 (1422), 1414 (1424)
За операціями з внутрішньоміської передачі запасів відображено списання виробничих запасів та інших нефінансових активів (суб'єктом державного сектору, що їх передав)	8013 (8023)	2711 (2721)

Продовження табл. 2.6

Вибуття запасів у випадках, передбачених законодавством (крім отриманих за операціями з внутрішньої передачі запасів), видача зі складу в експлуатацію малоцінних та швидкозношуваних предметів або списання малоцінних та швидкозношуваних предметів, не введених в експлуатацію, які стали непридатними	8013 (8023), 8113 (8123), 8511, 8521	15, 18
Списання грошових документів на підставі акту	8013 (8023), 8113 (8123)	2116 (2126)
Нарахування заробітної плати працівникам	8011 (8021), 8111 (8121)	6511 (6521)
Нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	8012 (8022), 8112 (8122)	6313 (6323)
Нарахування плати за комунальні послуги зданого в оренду приміщення, яка відповідно до законодавства відноситься на відшкодування касових видатків	2117 (2128), 6415 (6425)	8013 (8023) 8113 (8123)
Закриття рахунків витрат	5511 (5521)	8011 (8021, 8111, 8121), 8012 (8022, 8112, 8122), 8013 (8023, 8113, 8123), 8014 (8024, 8114, 8124), 8115 (8125), 82, 8311 (8321), 8411 (8421), 8511, 8521

Надвірнянська міська рада за обсягом наданих прав відноситься до розпорядника державних коштів II рівня, тому організація в особі її керівника уповноважена отримувати державні субвенції, брати на себе державні зобов'язання і нести державні витрати.

Відшкодування коштів одержувачам державних коштів (відшкодування ваучерів та готівкові виплати) відбувається безготівково безпосередньо на користь компаній.

Центральним плановим документом, на підставі якого перераховуються бюджетні кошти та надаються права розпорядження, є план використання державних коштів. Зі спеціальних реєстраційних рахунків, призначених для власних надходжень організації, Надвірнянська міська рада може перераховувати кошти іншим організаціям та організаціям, визначеним кошторисом доходів і видатків. Ці кошти перераховуються на підставі нагадувань.

Для цілей аналітичного обліку коштів, переданих розпорядникам коштів нижчого рівня, книга призначена для аналітичного обліку асигнувань, переданих Організації III. Ступінь. Книга відкрита протягом одного року для кожного коду функціональної класифікації. Записи ведуться на підставі виписок казначейства України з органів реєстрації актів цивільного стану та особових рахунків. На кінець звітного періоду бухгалтерія Надвірнянської міської ради відображає всі витрати за наступними формами звітності, затвердженими Законодавством України.

Розмір загальних витрат фонду видно із зведеного звіту про доходи та витрати фонду. Ці витрати розраховуються валовими, розбиваються на грошові та реальні витрати та відповідно до ключів розбивки витрат підприємства.

Дані фактурування додаткових витрат та відомість використання показують суму спеціальних витрат фонду, зокрема фактурування додаткових витрат обладнання. Витрати перераховані в цілому та розбиті за економічною структурою на фактичні та грошові витрати.

У звіті про надходження та використання інших коштів спеціального фонду відображаються суми видатків спеціального фонду за рахунок інших коштів спеціального фонду. Витрати відображаються у валових сумах за кодом економічної класифікації з розбивкою на фактичні та касові видатки.

Організація звітності про видатки в Надвірнянській міській раді здійснюється на належному рівні з урахуванням усіх вимог чинного законодавства України, незважаючи на певні обмеження та жорстку регламентацію розміру державних доходів. У Надвірнянській міській раді всі видатки обліковуються згідно з державним класифікатором і поділяються на поточні видатки та фактичні видатки [21, с.91].

У звіті про господарський результат видатки об'єднання наводяться окремо від загальних і спеціальних засобів. Сума витрат виходить із суми поточних витрат та інвестиційних витрат.

2.3. Методи відображення загальновиробничих витрат в обліку Надвірнянської міської ради

Видатки бюджетної установи є основним показником виконання її кошторису. Їх відображення та аналіз дають змогу зрозуміти характер і масштаби діяльності установи, а також порядок виконання покладених на неї завдань. Діяльність Надвірнянської міської ради включає видатки, наведені в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

Витрати Надвірнянської міської ради [за даними міської ради]

Субрахунок	Назва субрахунку
801	Витрати розпорядників бюджетних коштів на виконання бюджетних програм
811	Витрати розпорядників бюджетних коштів на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)
841	Інші витрати за обмінними операціями розпорядників бюджетних коштів
851	Витрати за необмінними операціями розпорядників бюджетних коштів

На субрахунку 801 “Витрати розпорядників бюджетних коштів на виконання бюджетних програм” установа веде облік витрат, пов'язаних з виконанням своїх повноважень.

На субрахунку 811 “Витрачення провідних бюджетних коштів на виробництво продукції (надання послуг, виконання робіт)” обліковуються витрати установи, пов'язані з організацією та наданням послуг, виробництвом продукції та виконанням робіт. Характер виявлених витрат наведено в таблиці 2.8.

Таблиця 2.8

Витрати Надвірнянської міської ради на виконання бюджетних програм та на надання послуг (виконання робіт) [за даними міської ради]

Субрахунок	Призначення субрахунку	Субрахунок	Призначення субрахунку
8011 “Витрати на оплату праці”	Ведеться облік витрат на оплату праці, понесених у процесі основної діяльності та при виконанні бюджетних програм.	8111 “Витрати на оплату праці”	Ведеться облік витрат на оплату праці, пов’язаних із організацією та наданням послуг, виготовленням продукції, виконанням робіт.
8012 “Відрахування на соціальні заходи”	Ведеться облік сум, відрахованих на соціальні заходи, нарахованих у процесі основної діяльності та на виконання програм.	8112 “Відрахування на соціальні заходи”	Ведеться облік витрат та відрахувань на соціальні заходи, нарахованих у процесі надання послуг, виготовлення продукції, виконання робіт.
8013 “Матеріальні витрати”	Ведеться облік матеріальних витрат, понесених у процесі основної діяльності та на виконання програм.	8113 “Матеріальні витрати”	Ведеться облік матеріальних витрат, понесених у процесі надання послуг, виготовлення продукції, виконання робіт, витрат на оплату послуг, отриманих від сторонніх підприємств.
8014 “Амортизація”	Ведеться облік сум нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що використовуються у процесі звичайної діяльності та на виконання програм.	8114 “Амортизація”	Ведеться облік сум нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що використовуються у процесі організації та надання послуг, виготовлення продукції, виконання робіт.

За дебетом рахунків витрат списуються суми визнаних витрат, за кредитом балансу - сума коштів, що надійшла на їх відновлення, за дебетом - фінансовий результат кошторису. Порядок обліку витрат на оплату праці наведено на рис. 2.5.

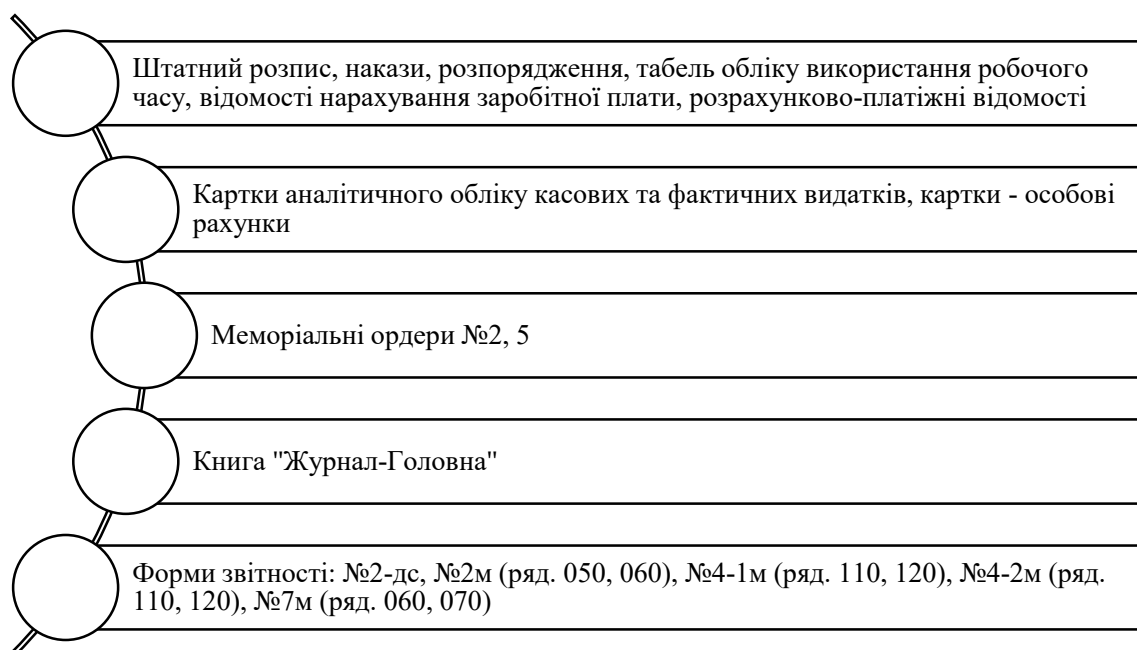


Рис. 2.5. Обліковий процес витрат на оплату праці [за даними міської ради]

У звіті про результати господарської діяльності (поз. 2-дс) суму витрат на оплату праці обладнання необхідно відобразити таким чином:

- розділ “Фінансовий результат діяльності” № 2210 (відображає оплату праці у складі витрат на виконання бюджетної програми), № 2220 (відображає оплату праці у складі собівартості виготовлення продукції (надання послуг, продуктивність праці);
- розділ “Виконання кошторису (кошторису)” - рядок 2610;
- розділ “Види витрат за біржовими операціями” - рядок 2820.

Порядок відображення витрат закладу на оплату праці для виконання бюджетних програм наведено в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9

Відображення в бухгалтерському обліку витрат на оплату праці за виконання бюджетних програм Надвірнянської міської ради

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція субрахунків	
		дебет	кредит
1.	Нарахована заробітна плата	8011	6511
2.	Нараховано лікарняні за перші 5 днів	8011	6511
3.	Закрито рахунок витрат	5511	8011

Так само в бухгалтерському обліку витрати установи відображаються на заробітній платі за виробництво продукції (надання послуг, виконання робіт). Перелічені виходи відрізняються лише призначенням – кінцевим результатом. У таблиці 2.10 наведено методику подання витрат праці обладнання для виробництва продукції (надання послуг, виконання робіт).

Таблиця 2.10

Відображення в бухгалтерському обліку витрат на оплату праці за наданні послуг (виконання робіт) Надвірнянської міської ради

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція субрахунків	
		дебет	кредит
1.	Відображено витрати із заробітної плати працівникам, пов'язаних з організацією та наданням послуг, виготовленням продукції, виконанням робіт	8111	6511
		16	8111

Процес документального оформлення витрат на соціальні заходи аналогічний документальному оформленню витрат на роботу. Пам'ятні сторінки № 2, 5 служать оглядом витрат на соціальні заходи.

Рівень витрат установи на соціальні заходи відображається у звіті про господарський результат:

- розділ “Фінансовий результат діяльності” - рядок 2210 (відрахування на соціальну діяльність у межах видатків на виконання бюджетних програм), рядок 2220 (відрахування на соціальну діяльність у межах видатків на виконання бюджетних програм);
- розділ “Виконання кошторису (кошторису)” - рядок 2610;
- розділ “Види витрат за біржовими операціями” - рядок 2830.

Витрати на соціальні заходи також відображаються в:

- Звіт про доходи та використання загальних коштів - рядок 070;
- Звіт про надходження та використання коштів, отриманих як плата за послуги - 130 р.;
- Звіти про доходи та використання коштів за іншими власними джерелами надходження - рядок 130;

- Довідка про бюджетну заборгованість - рядок 080.

Порядок оформлення звітності про витрати на обладнання для проведення соціальних заходів наведено в таблиці 2.11.

Таблиця 2.11

Відображення в бухгалтерському обліку витрат на соціальні заходи

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція субрахунків	
		дебет	кредит
Витрати на соціальні заходи при виконанні бюджетних програм			
1.	Нараховано ЄСВ	8012	6313
2.	Закрито рахунок витрат	5511	8012
Витрати на соціальні заходи при наданні послуг (виконанні робіт)			
1.	Нараховано ЄСВ	8112	6313
		16	8112

Основними документами, пов'язаними з матеріальними витратами, є амортизація, рахунки (вимоги), розподільні відомості, інвентарна книга, платіжне доручення, банківська виписка, квитанція, підтвердження бронювання, звіт про витрати майбутніх періодів.

Аналітичний облік матеріальних витрат ведеться за джерелами фінансування (загальним і спеціальним фондами) та за допомогою карток аналітичного обліку грошових і фактичних витрат.

Свідоцтва № 4, 6, 8, 10, 12, 13, 14, 17 включаються в калькуляцію витрат пластмас, дані по свідоцтвах вносяться до книги “Основний журнал”.

Сума матеріальних витрат закладу відображається у звіті про господарські результати (№ д. 2-дс):

- розділ “Фінансовий результат діяльності” - рядок 2210 (вартість матеріалів у складі витрат на виконання бюджетних програм), рядок 2220 (вартість матеріалів у складі собівартості виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт);
- розділ “Виконання кошторису (кошторису)” - рядок 2620;
- розділ “Види витрат за біржовими операціями” - рядок 2840.

Матеріальні витрати установи також відображаються в:

- Звіт про надходження і використання коштів загального фонду (№ л. 2м) - рядки 090, 100, 110, 120, 130, 140, 150;
- Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за послуги (ф. № 4-1м) - рядки 150, 160, 170, 180, 190, 200, 210;
- Звіти про доходи і використання коштів за іншими джерелами власних надходжень (№ л. 4-2м) - рядки 150, 160, 170, 180, 190, 200, 210;
- Звіти про заборгованість бюджетних коштів (№ л. 7м) - рядки 100, 110, 120, 130, 140, 150, 160.

Порядок відображення матеріальної вартості обладнання в бухгалтерських документах на надання послуг (виконання робіт) мало чим відрізняється від наведеного.

Основними документами для нарахування амортизації є протокол про нарахування амортизації, розрахунок амортизації основних засобів (крім інших основних засобів) та розрахунок амортизації інших основних засобів [4].

Для синтетичного обліку амортизації потрібен ордер-нагадування № 17, перенести дані з нагадування до “Головної книги”.

Суми амортизації відображаються в графіках наступним чином:

- Бухгалтерський баланс (ф. № 1-дс) - рядок 1002, 1012, 1022, 1042;
- Фінансова звітність (ф. № 2-дс): розділ “Фінансовий результат діяльності” - рядок 2210 (амортизація у складі витрат на виконання бюджетних програм), рядок 2220 (амортизація у складі витрат на виготовлену продукцію); розділ “Види бартерних витрат” - рядок 2850.

На субрахунку 8411 “Інші витрати за валютними операціями” установа обліковує втрати від уцінки основних засобів, суму амортизації основних засобів, витрати на відрядження тощо.

Основною підставою для розрахунку інших витрат за обмінними операціями є наказ керівника про створення спеціальної комісії з амортизації довгострокових і матеріальних активів, описовий акт амортизації тощо.

Інформація про інші витрати за обмінними операціями збирається нагадуванням № 14. Дані з нагадування переносяться до “головного журналу”.

Сума інших витрат за валютними операціями установи зазначається у звіті про господарський результат: розділ “Фінансовий результат діяльності” - рядок 2250; Розділ “Види бартерних витрат” - рядок 2860.

На субрахунку 8511 “Витрати постійного функціонування” установа обліковує витрати, пов’язані з виплатою всіх видів соціальної допомоги та інші звичайні витрати. Аналітичний облік собівартості основних операцій ведеться з використанням карток аналітичного обліку касової та фактичної вартості.

Для синтетичного обліку витрат за операціями без обліку використовується складський ордер № 5. Дані складського ордера необхідно перенести в книгу “Основний журнал”. Рівень витрат на постійну роботу закладу відображається у звіті про фінансові результати:

- розділ “Фінансовий результат діяльності” - рядок 2300, 2310;
- розділ “Виконання бюджету (кошторис)” - ряд.2640, 2650, 2690.

Рівень витрат установи на фірмові операції також відображається в:

- Звіт про доходи і використання загальних коштів - рядки 290, 300, 310, 330, 340, 350, 360;
- Звіт про надходження та використання коштів, отриманих як плата за послуги - рядок 350, 360, 370, 390, 400, 410, 420;
- Звіт про надходження та використання коштів з інших власних джерел надходження - рядки 350, 360, 370, 390, 400, 410, 420;
- Звіти про заборгованість бюджетних коштів - рядки 290, 300, 310, 330, 340, 350, 360.

Таким чином, для обліку витрат в установі використовуються чотири субрахунки. Відповідно до змін до схеми бухгалтерського обліку витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, матеріальні витрати та амортизація враховуються за видами діяльності закладу – як витрати на виконання бюджетних програм та як витрати на забезпечення послуг. Відповідно організовується розрахунок встановлених витрат. Методика обліку зазначених витрат практично однакова, основна різниця полягає у виді господарської операції та меті видавання витрат установою.

Висновки до 2го розділу

Об'єктом дослідження дипломної роботи є Надвірнянська міська рада – державний, неприбутковий орган місцевого самоврядування в Надвірнянському районі Івано-Франківської області. Міська рада діє згідно затвердженого статуту та регламенту, має міського голову та різні структурні підрозділи.

Аналіз фінансової діяльності Надвірнянської міської ради показує, що для забезпечення функціонування державної установи необхідно й надалі шукати шляхи скорочення витрат.

Порядок ведення бухгалтерського обліку Надвірнянської міської ради визначається Державним казначейством України відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку за погодженням з Міністерством фінансів України.

Надвірнянська міська рада є розпорядником державних коштів II. ступеня в межах наданих прав, тому організація в особі її голови має право отримувати державні субсидії, брати державні зобов'язання та нести державні витрати. Повернення коштів одержувачам державних коштів здійснюється безпосередньо підприємствам безготівково.

Центральним плановим документом, на підставі якого перераховуються бюджетні кошти та надаються погодження на використання, є план використання державних коштів. Зі спеціальних реєстраційних рахунків, призначених для власних надходжень організації, Надвірнянська міська рада може перераховувати кошти іншим організаціям, визначені кошторисом доходів і видатків.

Тому для обліку витрат в об'єкті використовуються чотири субрахунки. Відповідно до змін у системі обліку витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, матеріальні витрати та амортизація враховуються за видами діяльності закладу – як витрати на виконання бюджетних програм та як витрати на надання послуг.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ У НАДВІРНЯНСЬКІЙ МІСЬКІЙ РАДІ

3.1. Організація і методика аналізу загальновиробничих витрат Надвірнянської міської ради

Видатки державного сектору відіграють важливу роль у фінансовому забезпеченні потреб соціально-економічного розвитку населення, оскільки видатки визначаються державою на виконання програм і заходів, визначених законами України на відповідний фінансовий рік. Основною метою реструктуризації бухгалтерського обліку в державних організаціях є необхідність підвищення якості та достовірності облікової інформації про державні витрати, подальше висвітлення даних про витрати організації у звітності та створення умов для їх дослідження.

Порядок ведення бухгалтерського обліку витрат в бюджетній організації повинен бути скоригований і чітко викладений в правилах бухгалтерського обліку. Одним з таких опорних елементів організації обліку витрат є облікова політика організації.

Оформленням цього документа керує начальник бухгалтерії. На малюнку 3.1 показано основні елементи процесу обліку витрат організації, які повинні бути відображені в правилах бухгалтерського обліку.

Вивчивши принципи бухгалтерського обліку Надвірнянської міської ради, виявлено, що відділ обліку витрат організації опублікований поверхово. Тому ми пропонуємо додати щось на зразок обліку витрат до принципів бухгалтерського обліку.

До порядку ведення бухгалтерського обліку слід також включити інформацію про облік результатів діяльності. Слід зазначити, як визначаються результати господарської діяльності організації, тобто: наприкінці кожного року

проводиться порівняння між сумою доходу, отриманого організацією, та сумою витрат, понесених протягом звітного періоду [19, с.219].

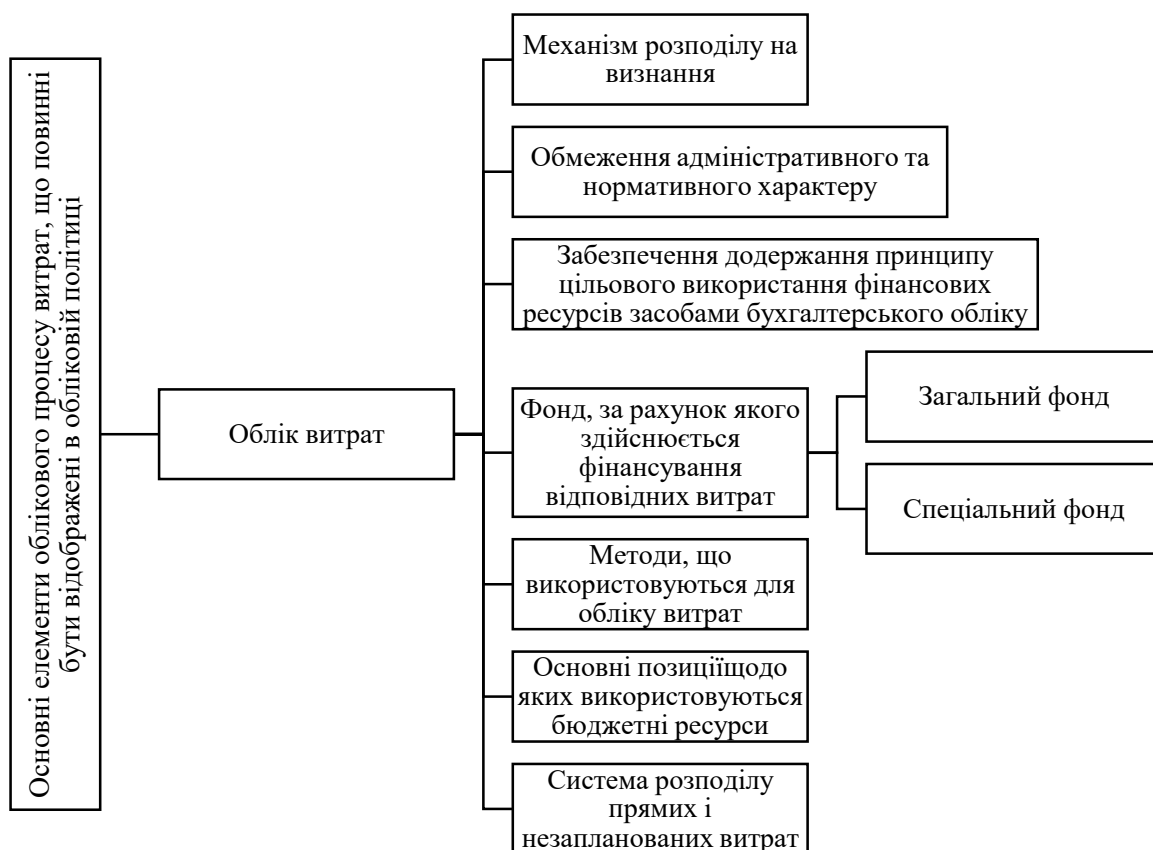


Рис. 3.1. Основні елементи облікового процесу витрат, що повинні бути відображені в обліковій політиці Надвірнянської міської ради

Отже, облікова політика в організації визначає наступне:

- витрати покриваються із загального та спеціального фондів;
- принципи обліку загальних і спеціальних витрат фонду мають бути розділені;
- виявлення результату діяльності організації розраховується шляхом порівняння доходів і витрат моніторингового періоду.

На сучасному етапі інтеграції України у світовий економічний простір більша увага приділяється питанню уніфікації бухгалтерського обліку та звітності та ступеня відповідності міжнародним стандартам.

У зв'язку з наявністю різних організаційних структур бухгалтерських служб, процедур документообігу, використанням різного програмного забезпечення, а в деяких випадках і повною їх відсутністю, виникла нагальна потреба у вдосконаленні організації бухгалтерського обліку в державних організаціях.

Нижче наведені основні недоліки, виявлені в системі обліку витрат:

- використання різних бухгалтерських планів для бухгалтерського обліку в бюджетній організації, що передбачає різні способи проектування в бухгалтерському обліку з використанням спеціальних державних фондів;
- Державна звітність про виконання державних бюджетів консолідується по вертикалі Казначейством та окремо головними розпорядниками державних коштів, що призводить до дублювання інформації та неоднакових показників у звітних даних та додаткових витрат;
- кошторис складається з передбачуваних коштів замість безпосереднього покриття зобов'язань. Тому організація веде формальний облік зобов'язань, який не відображає фактичний стан їх розрахунків;
- невідповідність деяких нормативно-правових документів, затверджених Мінфіном, які регламентують облік витрат вимогам міжнародних стандартів;
- відсутність єдиної системи автоматизації бухгалтерського обліку в державних організаціях і організаціях, що унеможлиблює створення комплексу реальної облікової інформації щодо управління бюджетними коштами.

Важливим фактом на шляху реформування бухгалтерського обліку в громадських організаціях став переклад, видання та поширення міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для громадських організацій, які мають рекомендаційний характер.

Варто зазначити, що основним принципом за міжнародними стандартами є метод розмежування, який, у свою чергу, сприяє правдивому представленню інформації про діяльність організації у звітності, а також достовірним результатам державного управління [15, с.8].

У законодавстві про державний бюджет виділяються два основних питання: організація, що отримує бюджетні кошти, і бюджет, що впливає на методику обліку доходів і витрат.

Основні рекомендації міжнародних стандартів та перспективи їх застосування в національній практиці бухгалтерського обліку для перевірки фінансової звітності, що подається бюджетними організаціями.

Інформація про активи та пасиви представлена відповідно до міжнародних стандартів у звіті про фінансовий менеджмент у розбивці за тривалістю перебування – короткостроковою та довгостроковою.

Якщо порівняти положення згаданих стандартів із досвідом національних рахунків, то видно, що не всі активи та пасиви в балансі поділяються на поточні та довгострокові.

Наведений вище розподіл активів і зобов'язань за періодами жодним чином не застосовується до звітності про державні фінанси в Україні. Крім того, в обліку та звітності відсутня стаття “цінні папери”.

З метою узгодження структури балансу державної організації відповідно до міжнародних рекомендацій вважаємо за необхідне розділити розділи оборотних і основних засобів у балансі та розділи оборотних засобів у балансі. і довгострокові пасиви і пасиви балансу.

Слід зазначити, що у внутрішньому балансі організації витрати включаються до складу активів, а в пасивах - суми доходів.

Відповідно до міжнародної практики у фінансовій звітності не відображаються статті доходів і витрат, для цього складено звіт керівництва підприємства, в якому доходи відображаються за джерелами надходження, витрати - за функціями або змістом статей. Дані про доходи головної організації подайте окремо.

У нас підставою для перегляду звітів про виконання кошторисів є розподіл джерел покриття – загального та спеціального фондів. Звіти українських організацій містять інформацію про касові витрати, що пояснюється тим, що казначейство при виконанні бюджетів використовує касовий метод.

Згідно з міжнародними стандартами, державні органи подають звіт про рух грошових коштів на основі поділу діяльності на операційну, інвестиційну та фінансову.

Рекомендуємо ввести аналогічну структуру в огляд внутрішніх грошових потоків з урахуванням класифікації грошових потоків за видами діяльності організації [22, с.35].

Міжнародна фінансова звітність державних організацій містить інформацію, яка суттєво відрізняється від тієї, що обговорюється в національній публічній звітності. Відповідно до міжнародних стандартів у додатку наведена інформація про методику обліку, принципи бухгалтерського обліку тощо.

З цієї причини ми вважаємо доцільним для державних організацій вести нотатки, які є частиною фінансової звітності. Інформація відображається в такому порядку:

- ознаки відповідності звітності вимогам Казначейства;
- інформація про методи та принципи бухгалтерського обліку;
- пояснення ключових даних у фінансових звітах;
- інша інформація, що безпосередньо стосується діяльності організації.

Зростання потреби в бухгалтерському обліку в громадських організаціях в умовах поширення ринкових відносин потребує перегляду теоретичних і практичних основ і напрямків їх ведення.

Прийнято стратегію модернізації бухгалтерського обліку та обліку в державному секторі на період до 2025 року з метою реформування бухгалтерського обліку в державних організаціях з урахуванням вимог міжнародних стандартів.

Одним із основних напрямів реалізації стратегії є перехід на метод нарахування, який передбачає визнання витрат у момент їх виникнення або переоцінки вартості активів і зобов'язань, а не під час їх оплати в грошовій формі.

По-перше, використання цього методу повинно забезпечити:

- створення перспективного плану та прогнозування показників державних програм;

- отримання достовірної та оперативної інформації про стан активів і пасивів та складання розгорнутого балансу;
- полегшення порівняння отриманих даних повідомлень, що допомагає в управлінні ресурсами організації.

Однак у цього методу є один істотний недолік – він складний і трудомісткий, на відміну від простого фіксування закритих витрат. Це призводить до жорсткого регулювання, яке, на нашу думку, посилюється нестабільною економікою країни.

Основною проблемою вдосконалення бухгалтерського обліку залишається створення єдиного плану рахунків. Як відомо, на даний момент державні організації України використовують план бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів, який використовується державним казначейством, та план бухгалтерського обліку для складання кошторисів управління державними коштами. Тому це питання вимагає розробки та прийняття єдиної системи бухгалтерського обліку для всіх державних організацій.

Одним із напрямків удосконалення бухгалтерського обліку в організації бюджетів є вдосконалення способу складання оцінок. Для вдосконалення методики складання та виконання кошторису витрат державної організації необхідно підвищити його оперативність та аналіз. Для цього необхідно впорядкувати, уніфікувати та стандартизувати процес документування з урахуванням вимог новітнього програмного забезпечення. Процес обробки та систематизації бухгалтерами первинних документів потребує заміни на новітні спеціалізовані програми, які створюють можливість швидкої та ефективної обробки інформації в цифровому середовищі.

Такі програми значно полегшують роботу економістів і бухгалтерів. Створення спеціальних програм розробки та впровадження, а також розрахунок кошторису дозволили б зібрати вихідні дані та обійти етап розробки на паперових документах.

Так само складання, затвердження та реалізація кошторису державної організації будуть успішно проведені лише за наявності висококваліфікованих кадрів. Зменшення великого обсягу документації при розрахунках на державні

вимоги, зокрема неможливість введення таких даних як касові та фактичні витрати за попередній період та прогнози на наступний період. Такі розрахунки займають багато часу і непрактичні.

На практиці для полегшення складання, розрахунку і подальшого оформлення кошторису організації економістами і бухгалтерами доцільніше було б використовувати узагальнюючі коди економічної класифікації витрат.

Об'єднайте картки аналітичного обліку витрат готівки та картки фактичних витрат аналітичного обліку в єдиний звіт, який дає змогу швидко виявляти помилки обліку витрат, виконуючи щомісячну звірку готівки та фактичних податків, і пришвидшити формування щомісячних (відображати лише касові витрати) та квартальні звіти (показують касові та фактичні витрати).

Таким чином, підвищення якості бухгалтерського обліку в державних організаціях сприятиме ефективному управлінню державними коштами, задовольнить потреби розпорядників державних коштів, забезпечить прозорість цільового використання державних коштів, забезпечить правильність державних показників, визначить державну пріоритетність коштів, розподіл державних коштів за пріоритетними соціально-економічними програмами, набути практичного досвіду використання коштів загального та спеціального фондів. Запропоновані напрямки реформування бухгалтерського обліку в державних організаціях потребують неухильної реалізації, щоб уникнути помилок і зловживань [19].

Розвиток міжнародної діяльності, стандартизація всіх сфер діяльності вітчизняної економіки та процеси глобалізації призводять до необхідності вдосконалення законодавства відповідно до міжнародних стандартів. Тому виникла необхідність вдосконалення та модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі, а саме: практично удосконалити систему бухгалтерського обліку, теоретично перевірити та врахувати появу нових об'єктів обліку, удосконалити системи управління бюджетними організаціями, удосконалити систему бухгалтерського обліку, удосконалити систему бухгалтерського обліку. удосконалення систем управління бюджетними

організаціями, вдосконалення бухгалтерського обліку, підвищення якості одиниць обліку, зокрема: запровадження НП(С)БОДС (Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі), удосконалення бухгалтерського обліку, схем рахунків та нові зміни в класифікації державних видатків.

Стратегія модернізації бухгалтерського обліку передбачає прийняття 24 національних правил (стандартів) бухгалтерського обліку для державного сектору. На сьогодні розроблено та прийнято лише 19 національних правил (стандартів) бухгалтерського обліку для державного сектору, з яких 4 регулюють питання фінансової звітності, а решта 15 – питання бухгалтерського обліку.

З 1 січня 2016 року набуло чинності Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі НП(С)БОДС 135 – Витрати, яке регламентує “Методологічні засади підготовки інформації про витрати в бухгалтерському обліку та їх подання у фінансовій звітності”. Його положення становлять інтерес у полі дискусій науковців, які проводять наукові дослідження з питань бухгалтерського обліку державних організацій.

Якщо виходити із суто прагматичного підходу та основного змісту витрат, які згаданий стандарт поділяє на дві групи – бартерні та небартерні, то доцільність застосування такого нормативного документу в практиці державних організацій є досить спірною.

Бухгалтерський облік як підсистема, метою якої є оптимізація витрат, міг би використати рекомендації щодо застосування класифікації, що міститься в стандарті та базується на розподілі витрат на види.

Проте слід зазначити, що наведена класифікація містить статтю, яка не відповідає специфіці державних організацій. Зокрема, НП(С)БОДС 135 – Витрати передбачає таку класифікацію витрат за обмінними операціями: “оплата праці (заробітна плата, грошове забезпечення військовослужбовців); відрахування на соціальні заходи; матеріальні витрати (використання предметів, матеріалів, обладнання, інвентарю, медикаментів і перев'язувальних засобів, продуктів харчування тощо); амортизація; витрати на фінансування (витрати публічної установи, пов'язані із запозиченням відповідно до законодавства: проценти за

кредитами, премії, дисконти за цінними паперами, витрати на обслуговування боргу тощо); інші витрати за валютними операціями (курсові різниці, витрати, пов'язані з продажем нерухомості, втрати від знецінення нерухомості тощо)” [5].

Відокремлення в розбивці статті “Амортизація” щодо державних організацій пов'язане із запровадженням механізму врахування амортизаційних відрахувань у складі вартості послуг, що надаються державними організаціями.

Зараз об'єктом обліку, для якого існує правильний метод обліку, є знос, а не амортизація. У цьому випадку доцільно уточнити сутність терміну “амортизація”.

Доцільність такого уточнення полягає в тому, що класичний зміст амортизації, який досі не ставився під сумнів у фаховій літературі, пов'язаний із створенням відповідного фонду для заміни та оновлення основних засобів. Також є фундаментальна основа для розрахунку, а саме рекомендація щодо структури витрат, що входять до ціни послуг: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні накладні витрати та постійні накладні витрати.

3.2. Використання автоматизованих систем для удосконалення обліку загальновиробничих витрат

В установах, які пройшли процес укрупнення, що призвело до значного збільшення обсягів господарсько-фінансових операцій, виникає необхідність ефективної організації бухгалтерського обліку шляхом автоматизації.

Бухгалтерський облік в Надвірнянській міській раді автоматизований лише частково за допомогою програмного продукту “ІС – Про”, що значно погіршує стан облікового процесу установи. Запроваджена програма розроблена відповідно до чинної нормативно-правової бази, постійно оновлюється та відповідає вимогам бюджетного законодавства та класифікації домогосподарств, але є неефективною у використанні. Програма “ІС – Про” в першу чергу призначена для обліку заробітної плати та кадрових послуг. Аналіз програми “ІС-Про” у Надвірнянській міській раді показав її переваги та недоліки (табл. 3.1).

Переваги та недоліки програми “ІС – Про”

Переваги	Недоліки
Програма розроблена на базі українського бюджетного законодавства для бюджетних установ	Обмежена кількість облікових модулів
Неточності та помилки при розрахунку заробітної плати	
Можливість підключення великої кількості користувачів	Складний та незрозумілий у використанні інтерфейс
Удосконалена конфігурація програми	Немає можливості конфігурації з іншими програмами
Можливість налаштування програмної системи з урахуванням особливостей та потреб установи	Потребує додаткових навичок та знань в сфері інформаційних технологій

На основі проведеного аналізу було виявлено, що найважливішим і серйозним недоліком даної програми є велика кількість неточностей і помилок у розрахунках заробітної плати, які виникають регулярно.

Весь пакет документів для розрахунку заробітної плати та оплати праці створюється в “ручному режимі” в Microsoft Excel. Заповнення і перевірка займає багато часу, оскільки перелік документів великий і вимагає максимальної акуратності, що досить незручно.

З метою вдосконалення організації бухгалтерського обліку в міській раді вважаємо доцільним знайти такий програмний продукт, який би включав у себе всі функції автоматизованого обліку, починаючи з обліку вихідних документів і закінчуючи створенням і відправкою всіх видів бухгалтерської звітності. Це означає, що весь облік повинен бути повністю автоматизованим і зосередженим у центральній базі даних документів, якою можуть користуватися одночасно багато користувачів і яка дозволяє передавати базу документів в інші програми, якщо це необхідно. Звичайно, використання такої програми дозволить:

- раціональне використання робочого часу працівників, оскільки одну і ту ж інформацію не потрібно переносити в різні бази даних програми;
- оптимізувати чисельність працівників бухгалтерії та фінансової служби, що дозволить зменшити витрати на оплату праці;
- зменшити витрати на придбання додаткових програм.

Сучасні програмні продукти, як правило, отримують подальший розвиток і подальший розвиток за рахунок впровадження новітніх інформаційних технологій і законодавчої бази. Будь-який програмний продукт може бути небезпечним і ризикованим. Тому цей важливий фактор необхідно враховувати при виборі програми запису.

З усього вищевикладеного випливає, що установі потрібна повноцінна комп'ютерна програма, за допомогою якої можна буде автоматично здійснювати фінансовий та управлінський контроль, вести бухгалтерський облік, планувати бюджет та сприяти безпечному управлінню інформацією, що міститься в бази даних.

Для уточнення та конкретизації вимог до програми розробимо та подамо їх схематично (рис. 3.2).

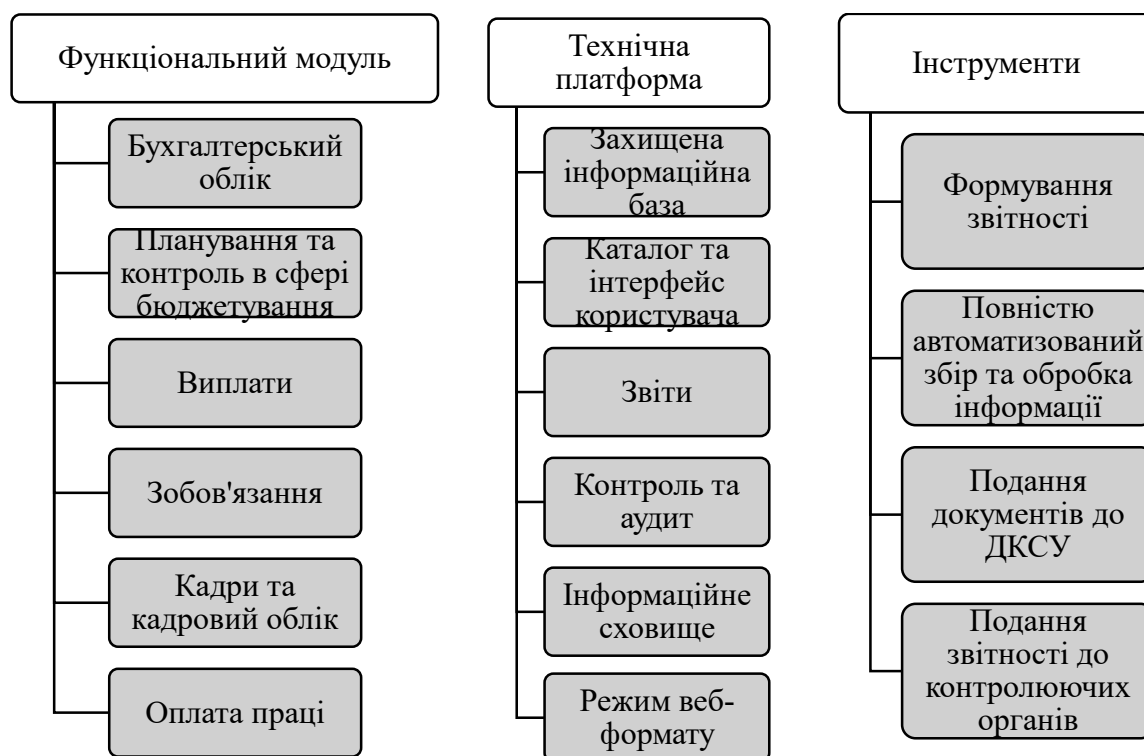


Рис. 3.2. Приклад комп'ютерної системи для автоматизації обліку

На прикладі комп'ютерної програми слід зазначити, що така програма, крім бухгалтерії, повинна містити достатньо великий перелік функціональних можливостей та робочих модулів для максимальної автоматизації бухгалтерського обліку в установі. Найважливішими з них є наступні:

- бухгалтерський модуль, який є найбільшим і забезпечує повну систематизацію обробки первинних документів та підготовку відповідної зведеної інформації, здійснює облік вартості ТМЦ, а також основних засобів, забезпечує можливість отримання доходу перевірка та ліквідація матеріальних цінностей;
- бюджетний модуль – здійснює бюджетне планування, автоматичне складання кошторисів видатків установи на основі введених планів, контроль виконання та аналіз виконання кошторисів, складання звітів про виконання кошторисів;
- модуль моніторингу фінансово-бюджетних зобов'язань, визначення залишку зобов'язань на певну дату;
- модуль обліку платежів – дозволяє перевірити суму та суму витрат установи за кодами економічної класифікації та знайти баланс припущень;
- модуль кадрової служби призначений для ведення особових рахунків (карток) працівників установи та ведення інформаційної бази по кожному працівнику;
- модуль для нарахування та обліку розрахунків заробітної плати - надає можливість нараховувати заробітну плату, робити правильні утримання із заробітної плати кожного працівника, розраховувати суму обов'язкових внесків та податків, облік робочого часу працівників та формувати необхідну звітність.

Відносно важливим елементом впровадження автоматизації бухгалтерського обліку в бюджетній установі є можливість використання зовнішніх документів, створених у різних бухгалтерських програмах та в стандартних програмах Microsoft Office.

Визначені вище технічні та функціональні вимоги є обов'язковими пунктами, які мають бути включені до програми, яку буде використовувати заклад при впровадженні автоматизації бухгалтерського обліку в Надвірнянській міській раді. Це означає, що лише дотримуючись цих вимог, ми можемо мати ефективний та ефективний облік.

Вважаємо, що програма “FІT – Бюджет”, яку міська рада може придбати на початку нового бюджетного періоду з січня 2023 року, стане ефективним вирішенням низки проблем, пов’язаних з автоматизацією бухгалтерського процесу в міській раді.

Програма “FІT – Бюджет” – це хмарний ресурс, який дозволяє працювати онлайн без встановлення додаткових налаштувань, інноваційна платформа для ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах. Це дозволяє легко вести бухгалтерський облік та оптимізує роботу всієї бухгалтерії бюджетної установи [37].

Щоб повноцінно користуватися всіма функціями цієї програми, необхідно зареєструватися як користувач у системі та оплатити рахунок.

Робота в програмі “FІT – Бюджет” дозволяє користувачам:

- робота з кошторисами, договорами, зобов'язаннями та первинними документами;
- введення платіжних відомостей - створення платіжних даних, розрахунків заробітної плати та утримання із заробітної плати;
- готувати та передавати до податкових органів платіжні доручення, записи платіжних доручень, юридичні та фінансові зобов'язання, доручення про виділення коштів, звіти та інші документи, а натомість отримувати та обробляти рахунки-фактури;
- складання бюджету та фінансової звітності;
- вести облік робочого часу працівників та автоматично формувати звіти про роботу;
- автоматично створювати нагадування, господарські книги, картки та книги аналітичного обліку, обліку основних засобів, нематеріальних активів, запасів, їх доходів і втрат;
- автоматично обробляти та передавати звітність до органів ДКСУ та податкову звітність з ЄСВ та 1ДФ.
- імпорт даних на веб-портал для використання загальнодоступних ресурсів “e-data”.

Проте всі без винятку програми, в тому числі і програма “FІT-Бюджет”, мають свої переваги та недоліки. Серед переваг програми:

- швидкість виконання;
- автоматичне оновлення;
- доступні рішення для бюджетних установ з різною специфікою роботи;
- доступ до бази в будь-який час;
- резервне зберігання та захист даних користувача;
- велика кількість функцій;
- зрозумілий і зручний інтерфейс.

Серед недоліків слід виділити:

- обов'язкове підключення платформи до мережі Інтернет;
- програма не може бути адаптована до потреб окремих користувачів.

У порівнянні з багатьма іншими бухгалтерськими програмами, такими як “Master: Бухгалтерія”, “Дебет Плюс”, “М.Е.Дос”, в яких можна виконати лише частину необхідних операцій або оформити лише деякі види банківських виписок чи інших документів, “FІT-Бюджет” набагато функціональніша та надає різноманітні можливості для роботи бухгалтерії установи.

Для впровадження платформи “FІT – Бюджет” та для вдосконалення та повної автоматизації бухгалтерського обліку Надвірнянської міської ради необхідно буде витратити кошти в сумі 10 000,00 грн., що є відносно невеликими сумами порівняно з використанням програми “ІС – Про”, на ліцензування якої установа витратила 1584,00 грн., та користування програмою “АІС місцевих бюджетів на рівні міста”, яка коштує 3200,00 грн. Обидві програми, якими користується міська адміністрація, потребують щорічної покупки платної ліцензії, а програма “ІС – Про” потребує додаткових платних оновлень (6000,00 грн), які в інших програмах безкоштовні.

Програма М.Е.Дос, якою також готує міська адміністрація та звітує до податкової та пенсійного фонду, коштує 1700,00 грн. річний. Платформа також дозволить більш ефективно та раціонально використовувати робочий час працівників, що в перспективі дасть можливість оптимізувати організацію роботи

бухгалтерської служби, оскільки запровадження автоматизованого обліку позбавить від необхідності виконувати деякі завдання вручну.

Зменшення чисельності працівників бухгалтерської служби міськадміністрації не менше ніж на 1 одиницю призведе до економії витрат на оплату праці в розмірі не менше 56676,00 гривень на рік із розрахунку мінімальної заробітної плати. Відповідно зменшаться видатки закладу на сплату єдиного соціального внеску, що становить 22% економії на заробітній платі та становить 12468,00 грн.

Сума економії від впровадження програми “FIT – Бюджет” у сумі 13 000,00 становить 68 544,00 грн на рік порівняно з витратами на ведення бухгалтерського обліку (оплата праці з нарахуваннями та кошти на придбання ліцензій на три програми). зараз використовувані установи).

“FIT– Бюджет” – це інноваційна платформа, яка не потребує встановлення додаткових налаштувань та має функції, які повністю відповідають усім основним потребам установи щодо управління та автоматизації облікового процесу.

Враховуючи вищевикладене, на нашу думку, платформа “FIT – Бюджет” є найбільш оптимальним рішенням у процесі автоматизації та вдосконалення бухгалтерського обліку в Надвірнянській міській раді. Запуск платформи дозволить вирішити низку питань, пов’язаних не лише з бухгалтерським обліком, а й із внутрішнім аудитом, аналізом та контролем фінансово-господарської діяльності Ради.

Висновки до 3го розділу

Підвищення якості бухгалтерського обліку в державних організаціях сприяє ефективному управлінню державними коштами, відповідає потребам

розпорядників державних коштів, забезпечує прозорість належного управління державними коштами, забезпечує правильність державних показників, визначає пріоритетність державного фінансування, розподіл державних коштів на пріоритетні соціально-економічні програми та практичний досвід використання загального та спеціального фондів.

З метою покращення організації бухгалтерського обліку в міськадміністрації вважаємо доцільним знайти такий програмний продукт, який містить усі функції автоматизованого обліку, починаючи з обліку вихідних звітів і закінчуючи формуванням та відправкою усіх видів бухгалтерської звітності.

Отже, запропоновані напрями вдосконалення організації та автоматизації обліку витрат державних організацій мають сприяти раціональному використанню державних коштів.

ВИСНОВКИ

За результатами дослідження методології бухгалтерського обліку та аналізу собівартості продукції підприємства ми дійшли наступних висновків.

Вивчивши теоретичні основи калькулювання загальної собівартості продукції, можна зрозуміти, що проблема полягає в неоднозначному визначенні поняття “витрати” або “накладні витрати”, відповідно, за відсутності чіткого розподілу витрат по кожному підприємству. Тому пропонується створити або оновити нормативні документи з обліку витрат та визначити порядок ведення обліку витрат залежно від сфери та виду господарської діяльності.

Порівняльна характеристика НП(С)БО та МСФЗ, які регулюють облік витрат, свідчить про те, що національні нормативні акти все частіше потребують конкретизації та інтеграції з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку.

Розглянуто та критично оцінено теоретичні основи та світову практику організаційного обліку, аналізу та тестування собівартості продукції. Розроблено практичні рекомендації з обліку, аналізу та аудиту господарських витрат з метою переходу на новий рівень побудови обліку витрат та підвищення аналізу та ефективності управління господарською діяльністю.

Надвірнянська міська рада - адміністративно-територіальна одиниця та орган місцевого самоврядування в Надвірнянському районі Івано-Франківської області. Адміністративний центр - місто Надвірна. У Надвірнянській міській раді проведено дослідження щодо організації обліку та перевірки витрат. Результати дослідження діяльності Надвірнянської міської ради свідчать про те, що фінансову ситуацію можна назвати стабільною, діяльність організації здійснюється в основному за рахунок державних коштів, незначну частину становлять кошти спонсорів, кошти організації та інші люди. Негативною тенденцією є зношеність основних фондів.

Планування витрат відбувається під час створення кошторисів. Організація та облік видатків у Надвірнянській міській раді здійснюється на належному рівні з урахуванням усіх вимог чинного законодавства України, незважаючи на певні обмеження та жорстку регламентацію розміру державних доходів. В міському

управлінні всі витрати обліковуються за державним устроєм з розбивкою на касові та фактичні витрати.

В результаті проведеного дослідження встановлено, що основними недоліками видатків державних організацій є:

- використання різних планів бухгалтерського обліку в бюджетній організації, що призводить до різних методів обліку операцій з державними коштами;

- оцінка здійснюється шляхом взяття коштів замість негайного покриття зобов'язань;

- невідповідність окремих нормативних документів, затверджених Мінфіном, які регламентують облік витрат вимогам міжнародних стандартів;

- відсутність єдиної системи автоматизації бухгалтерського обліку в державних організаціях і організаціях, що унеможливорює створення комплексу реальної облікової інформації про управління бюджетними коштами.

З метою вдосконалення облікової політики в міській раді запропоновано положення про бухгалтерський облік:

- внесення деяких доповнень та коректив до облікової політики установи з метою вдосконалення організації документообігу, посилення контролю за їх дотриманням та систематизації інформації про територіально рознесені одиниці територіальної громади;

- повна автоматизація облікового процесу за допомогою надійної та багатофункціональної бухгалтерської програми. Розроблено низку вимог відповідно до потреб закладу, яким має відповідати така програма.

Удосконалення принципів ведення бухгалтерського обліку та застосування програми автоматизації облікового процесу дає можливість прискорити ведення бухгалтерського обліку за рахунок систематизації обробки первинних документів, отримання точних результатів фінансових показників для прийняття ефективних управлінських рішень, контролю за дотриманням бюджетної дисципліни та економічної вигоди для установи.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [Текст]: від 16.07.99 р. № 996-XIV URL: www.zakon.nau.ua
2. Наказ Міністерства фінансів України “Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати””: затв. від 31.12.1999 року №318 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>
3. Наказ Міністерства фінансів України “Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”” URL: www.rada.gov.ua
4. Наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб’єктами державного сектору та порядку їх складання”: від 13.09.2016 р. № 818. База даних “Законодавство України”. ВР України. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1336-16>
5. Національні положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі. URL: <http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publisharchive>
6. Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards) URL: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=240945
7. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI: URL: <http://zakon.rada.gov.ua>
8. Бондаренко Т.Ю. Класифікація загальновиробничих витрат та підходи до їх поділу на постійні та змінні. Економічні науки. Сер.: Облік і фінанси. 2013. Вип. 10(1).
9. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік в зарубіжних країнах: навч. посібник для студ. вищих навч. закладів спец. 7.050106 “Облік та аудит”. Житомир: Рута, 2020. 660 с.
10. Бухгалтерський облік: концептуальні основи теорії: наук.-практ. посібник. під заг. ред. Сопко В.В. Київ: Професіонал, 2004. 180 с.
11. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспектив розвитку: моногр. К.: Центр учбової літератури, 2007. 522 с.
12. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами : практичний посібник. К.: Лібра, 2004. 880 с.
13. Давидюк Т.В., Манойленко О.В., Ломаченко Т.І., Резніченко А.В. Бухгалтерський облік: навч. посібник. Харків: вид. дім “Гельветика”, 2016. 392 с.
14. Коваленко О.В. Сутність та основні проблеми визначення економічної категорії витрат. Проблеми системного підходу в економіці. 2015. №15. С.171-175

- 15.Кравченко О.В. Доходи і витрати державних організацій у вітчизняній та міжнародній обліковій практиці. ДВНЗ УАБД НБУ. URL: www.uabs.edu.ua/images/stories/docs/K_BOA/kravchenko_036.pdf
- 16.Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Гудзь Н.В. Фінансовий облік: підруч. 4-те вид. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 451 с.
- 17.Кучеркова С.О. Трансформація звітності щодо обліку фінансових результатів за МСФЗ. Облік і фінанси АПК, № 4. 2011
- 18.Ліпач О.О. Бюджети представницьких органів в новому бюджетному законодавстві. Харківський регіональний інститут державного управління ТПДУ. 2013. №3. URL: www.kbuara.kharkov.ua/ebook/tpdu/20113/doc/2/18.pdf.
- 19.Ловінська Л.Г., Калюга Є.В. Методологічні аспекти обліку собівартості продукції суб'єктів державного сектора. ScienceRise. 2015. No 9(1). С. 24-28.
- 20.Лучко М.Р. Бухгалтерський облік в зарубіжних країнах: нав. посібник. К.: Знання, 2006. 440 с.
- 21.Людвенко Д.В., Підгорна І.О. Дослідження кошторису доходів та витрат державної організації. Економічні науки. Облік та аудит, 2013
- 22.Мащенко К. С. Доходи державних організацій освіти: проблеми реформування і функціонування. Наук. пр. ДонНТУ. 2012. Вип. 39–1. С. 264-268. Серія “Економіка”
- 23.Михайленко О.В., Ялигіна М.С. Теоретичне обґрунтування сутності та кваліфікаційних ознак витрат. Економіка і суспільство. 2016. №3. С.242-248
- 24.Надвірнянська міська рада. Офіційний сайт <https://nadrada.gov.ua>
- 25.Надвірнянська міська рада. ClarityProject URL: <https://clarity-project.info/edr/04054257#>
- 26.Надвірнянська міська рада. YouControl-сервіс перевірки контрагентів URL: https://youcontrol.com.ua/catalog/company_details/04054257/
- 27.Надвірнянська міська рада. Офіційна сторінка Facebook URL: <https://www.facebook.com/nadvirnamrada/>
- 28.Надвірнянська міська рада. Статут територіальної громади URL: <https://nadrada.gov.ua/statut-terytorialnoyi-gromady-rozdil-i-zagalni-polozhennya/>
- 29.Надвірнянська міська рада: бухгалтерська звітність і фінансовий аналіз за 2020 р. URL: https://zvitnist.com/04054257_NADVIRNYANSKA_MISKA_RADA
- 30.Надвірнянська міська рада: статистика роботи URL: <https://nadrada.golos.net.ua>
- 31.Подмешальська Ю.В., Феофанов Л.К., Абрамова І.С. Актуальні аспекти розподілу загальноновиробничих витрат у системі обліку. Агросвіт. 2018. № 24. С. 54-59
- 32.Порівняльна характеристика видів бухгалтерського обліку URL: <https://studfile.net/preview/10097301/page:3/>

- 33.Рзаєва Т.Г., Джулій Л.В., Слишинська О.В. Доходи та витрати: облік за міжнародними та національними стандартами. Вісник Хмельницького національного університету (економічні науки), № 5, Т. 3. 2010
- 34.Руденко А.О. Спільні риси та відмінності витрат за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку. Управління розвитком, № 1 (122). 2012
- 35.Рябенко Г.М. Щодо економічної сутності витрат та їх класифікації. Інноваційна економіка. 2013. №16. С.319-321
- 36.Скоробогатова Н.Є. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Київ: КПІ ім. Ігоря Сікорського, Вид-во “Політехніка”, 2017. 248 с.
- 37.Яременко А.М. “FIT-Бюджет” – інновація для ведення бухгалтерського обліку в бюджетній установі. Напрями розвитку бухгалтерського обліку, аналізу, аудиту та оподаткування в сучасному інформаційному середовищі: XII Всеукраїнського фестивалю науки (16-18 травня 2018 р.) Одеса: Одеський торговельно-економічний інститут Київського національного торговельно-економічного університету, 2018. 102 с.

ДОДАТКИ

Додаток А

Бухгалтерська звітність за 2019-2020 рр.

Таблиця А.1

Бухгалтерський баланс (Звіт про фінансовий стан). Активи

Назва показника	Код	2020	2019
Основні засоби	1000	21110242	22264530
первісна вартість	1001	38297318	38622835
знос	1002	17187076	16358305
Незавершені капітальні інвестиції	1030	9750715	9587882
Запаси	1050	100906	76537
I. Всього нефінансових активів	1095	30961863	31928949
Довгострокові фінансові інвестиції, у тому числі:	1110	5346193	1633700
акції та інші форми участі в капіталі	1112	5346193	1633700
Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками із соціального страхування	1140	2208	23049
Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів у: національній валюті, у тому числі в:	1160	134991	143061
Гроші в касі	1161	4023	1864
Гроші в казначействі	1162	130968	141197
II. Всього фінансових активів	1195	5483392	1799810
БАЛАНС	1300	36445255	33728759

Таблиця А.2

Бухгалтерський баланс (Звіт про фінансовий стан). Пасиви

Назва показника	Код	2020	2019
Внесений капітал	1400	38297318	38622835
Фінансовий результат	1420	-16951179	-16148936
Капітал у підприємствах	1430	5346193	1633700
Цільове фінансування	1450	9750715	9587882
I. Всього власного капіталу і фінансового результату	1495	36443047	33695481
Поточні зобов'язання за платежем до бюджету	1540	431	6489
Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці	1560	1777	26789
II. Всього зобов'язань	1595	2208	33278
БАЛАНС	1800	36445255	33728759

Фінансовий результат діяльності

Назва показника	Код	2020	2019
Бюджетні асигнування	2010	19844316	26250836
Всього доходів від обмінних операцій	2080	19844316	26250836
Трансферти	2110	3607902	2683982
Всього доходів від необмінних операцій	2170	3607902	2733677
Всього доходів	2200	23452218	28984513
Витрати на виконання бюджетних програм	2210	21093618	12374199
Інші витрати за обмінними операціями	2250	51550	14487557
Всього витрат за обмінними операціями	2290	21145168	26861756
Трансферти	2300	3607902	2683982
Інші витрати за необмінними операціями	2310	543826	751869
Всього витрати за необмінними операціями	2340	4151728	3435851
Всього витрат	2380	25296896	30297607
ПРОФІЦИТ/ДЕФІЦИТ ЗА ЗВІТНИЙ ПЕРІОД	2390	-1844678	-1313094

Таблиця А.4

Видатки бюджету (кошторису) за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету

Назва показника	Код	2020	2019
Загальнодержавні функції	2420	10544857	19946845
Економічна діяльність	2450	10733947	0
Охорона навколишнього природного середовища	2460	0	151920
Житлово-комунальне господарство	2470	3400800	9446973
Духовний та фізичний розвиток	2490	73378	0
Соціальний захист та соціальне забезпечення	2510	543826	751869
ВСЬОГО	2520	25296896	30297607

Таблиця А.5

Елементи витрат за обмінними операціями

Назва показника	Код	2020	2019
Витрати на оплату праці	2820	7632738	5688395
Відрахування на соціальні заходи	2830	1589581	1162487
Матеріальні витрати	2840	10783891	4162373
Амортизація	2850	1087408	1355004
Інші витрати	2860	51550	14493497
ВСЬОГО	2890	21145168	26861756