

Первомайська філія
Національного університету кораблебудування
імені адмірала Макарова

Кафедра обліку і економічного аналізу

Пояснювальна записка
до дипломної роботи
бакалавр
(освітній ступінь)

« Бухгалтерський і податковий облік витрат підприємства
(на матеріалах Болградський Будівельний кооператив «Агробуд»)

Виконав: здобувач вищої освіти 4 курсу
спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
(шифр і назва спеціальності)
галузь знань 07 «Управління та адміністрування»
(шифр і назва галузі знань)
Освітня програма «Облік і аудит»
(назва ОПП)
Цапок Тетяна Василівна
(прізвище та ініціали)
Керівник Гавриленко Н. В.
(прізвище та ініціали)
Рецензент Козицька Н. О.
(прізвище та ініціали)

Первомайськ 2020

Анотація

Кваліфікаційну дипломну роботу бакалавра присвячено проблемі дослідженню теоретичних і методологічних аспектів організації бухгалтерського і податкового обліку витрат, виявленні недоліків організації обліку. В роботі висвітлено сутність та описати історичний аспект дослідження економічної суті витрат; розкрито теоретико-методологічні аспекти бухгалтерського і податкового обліку витрат підприємства; досліджено та висвітлено виробничо-економічні особливості та оцінено фінансовий стан досліджуваного підприємства; оцінено стан ведення бухгалтерського та податкового обліку витрат та надано рекомендації щодо його покращення

Проведено аналіз фінансово-господарської діяльності досліджуваного підприємства, вивчено динаміку показників прибутковості, платоспроможності, оцінено фінансові результати діяльності підприємства за два останніх роки. Також здійснено аналіз фінансових результатів.

За результатами здійсненого у дипломній роботі аналізу діючого діючого стану бухгалтерського та податкового обліку витрат підприємства встановлено, що в теперішній час процесу формування облікової політики стосовно витрат приділяється недостатньо уваги, як зі сторони бухгалтерської служби, так і зі сторони керівництва підприємства. Так, наприклад, в Наказі про облікову політику відсутній пункт, який регламентує застосування рахунків (субрахунків) для обліку витрат; не затверджено склад витрат, що формують виробничу собівартість продукції; не наведено перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат; не врегульовано облік транспортно-заготівельних витрат; не встановлено розмір добових витрат за відрядженнями. Відсутність наказу про організацію податкового обліку, відповідно, зумовило відсутність затверджених правил обліку невикористаних необоротних активів.

Ключові слова: витрати, бухгалтерський облік, податковий облік, амортизація, собівартість, облікова політика

Annotation

The bachelor's thesis is devoted to the problem of research of theoretical and methodological aspects of the organization of accounting and tax accounting of expenses, revealing of shortcomings of the organization of accounting. The paper highlights the essence and describes the historical aspect of the study of the economic essence of costs; theoretical and methodological aspects of accounting and tax accounting of enterprise costs are revealed; researched and covered production and economic features and assessed the financial condition of the studied enterprise; assessed the state of accounting and tax accounting of costs and provided recommendations for its improvement

The analysis of financial and economic activity of the researched enterprise is carried out, dynamics of indicators of profitability, solvency is studied, the financial results of activity of the enterprise for the last two years are estimated. The analysis of financial results is also carried out.

According to the results of the thesis analysis of the current state of accounting and tax accounting of enterprise costs, it is established that currently the process of forming an accounting policy for costs is given insufficient attention, both by the accounting department and by the company's management. For example, there is no clause in the Order on Accounting Policy that regulates the use of accounts (sub-accounts) for cost accounting; the composition of costs that form the production cost of products has not been approved; the list and composition of variable and fixed overhead costs are not given; accounting for transport and procurement costs is not regulated; the amount of daily expenses for business trips is not set. The absence of an order on the organization of tax accounting, respectively, led to the lack of approved rules for accounting for non-productive non-current assets.

Keywords: costs, accounting, tax accounting, depreciation, cost, accounting policy

ЗМІСТ

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА	7
1.1. Еволюція поглядів на сутність витрат підприємства як економічної категорії.....	7
1.2. Витрати, як об'єкт бухгалтерського та податкового обліку.....	10
РОЗДІЛ 2 ВИРОБНИЧО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТОВ "БОЛГРАДСЬКИЙ БУДІВЕЛЬНИЙ КООПЕРАТИВ".....	23
2.1. Організаційно-економічна характеристика "Болградський будівельний кооператив".....	23
2.2. Оцінка фінансового стану ББК «Агробуд».....	27
РОЗДІЛ 3 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ І ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК ВИТРАТ ББК «АГРОБУД».....	41
3.1. Бухгалтерський облік витрат ББК «Агробуд».....	41
3.2. Організація податкового обліку витрат на ББК «Агробуд».....	47
РОЗДІЛ 4 ОХОРОНА ПРАЦІ НА ББК «АГРОБУД».....	57
4.1. Загальні вимоги безпеки до технологічного обладнання та процесів виробництва на підприємстві.....	57
4.2. Заходи, спрямовані на зменшення шкідливого впливу найбільш вагомих факторів.....	60
ВИСНОВКИ.....	64
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	68
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Складна економічна ситуація в будь-якій країні завжди змушувала менеджмент підприємств переглядати зміст та структуру витрат у контексті пошуку резервів і можливих шляхів їх оптимізації. При цьому використовувалися певні методи та інструменти, які з позиції керівництва були доцільними у визначений момент часу. Однак, завжди проблематичним було визначити, до якого моменту обраний підхід був дієвим та корисним і коли наставав час його змінити. Стандартні підходи до управління економічними системами і окремими елементами таких систем не завжди здатні забезпечити менеджмент підприємств необхідним інструментарієм управління. Це стосується і управління витратами як однієї з «вічних» економічних категорій.

Відповідно, питання оптимізації витрат виробництва завжди перебували у полі зору науковців та практиків, причому у економічних дослідженнях інтерес до цієї проблематики періодично посилювався, особливо у період загострення кризових явищ і пошуків резервів економії при обмеженні масштабів виробництва та реалізації продукції.

Мета дипломної роботи бакалавра: дослідити теоретичні та прикладні аспекти бухгалтерського і податкового обліку витрат підприємства.

Для реалізації поставленої мети були визначені наступні завдання:

- описати історичний аспект дослідження економічної суті витрат;
- розкрити теоретико-методологічні аспекти бухгалтерського і податкового обліку витрат підприємства;
- дослідити та висвітлити виробничо-економічні особливості та оцінити фінансовий стан функціонування досліджуваного підприємства;
- оцінити організацію ведення бухгалтерського та податкового обліку витрат на ББК «Агробуд».

Об'єктом дослідження дипломної роботи є бухгалтерський і податковий облік витрат підприємства, а також господарська діяльність ББК «Агробуд». Предметом дослідження виступають теоретичні, методологічні та практичні

питання (проблеми) з бухгалтерського і податкового обліку витрат підприємства.

Законодавчо-нормативна база дипломної роботи включає 4 нормативні документа. Ґрунтовну базу для дослідження зазначених проблем представляють наукові розробки Н. С. Андрющенко, М. А. Вахрушиної, О. І. Гончар, М. О. Днилюка, М. А. Коваленка, Г. В. Козаченко, О. Є. Кузьміна, В. Р. Лещія, Н. С. Миколайчук, І. В. Несторишена, О. О. Орлова, А. А. Пилипенка, Ю. С. Погорелова, Є. М. Рудніченка, Є. Г. Рясних, Г. Г. Савіної, М. Г. Чумаченка, В. В. Шукліної та інших.

Практична база випускної роботи складається зі Статуту ББК «Агробуд», облікової політики, первинних документів з обліку витрат підприємства, синтетичних реєстрів.

Дана дипломна робота містить 4 розділи.

В першому розділі розкриваються теоретичні аспекти бухгалтерського та податкового обліку витрат підприємства, проаналізовано зміну уявлень про предмет дослідження в ході розвитку світової економічної науки; узагальнено та оцінено підходи до розуміння економічної сутності витрат як об'єкта бухгалтерського обліку.

В другому розділі надана виробничо-економічна характеристика та проведено аналіз фінансового стану ББК «Агробуд».

Третій розділ випускної роботи містить характеристику бухгалтерського і податкового обліку витрат ББК «Агробуд».

Четвертий розділ містить аналіз умов праці й характеристику небезпечних і шкідливих факторів на робочих місцях підприємства; аналіз виробничого травматизму, професійних захворювань; заходи виробничої санітарії; на ББК «Агробуд»; основні функції управління охороною праці на підприємстві, питання фінансування і стимулювання заходів щодо охорони праці.

Дипломна робота виконана на 68 сторінцях, містить 2 рисунки, 17 таблиць, 6 додатків. Список використаних літературних джерел налічує 49 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Еволюція поглядів на сутність витрат підприємства як економічної категорії

Витрати є однією з вічних економічних категорій, яка привертає увагу науковців тривалий період часу. Така увага обумовлена виключним значенням витрат для функціонування соціально-економічних систем і постійними намаганнями мінімізувати їх для максимізації кінцевого результату діяльності окремих суб'єктів господарювання. Сучасні дослідження у сфері управління витратами доволі часто направлені на формування і реалізацію загальної стратегії розвитку підприємства. Історичний аспект дослідження розвитку систем управління витратами та самого розуміння сутності витрат знайшов своє відображення у значній кількості наукових праць [1-10]. Тому зазначимо, що найчастіше виділяють чотири етапи еволюції знань про витрати [11], а саме:

– етап I – публічна звітність про витрати, відстеження, облік і контроль витрат на господарському і державному рівнях (XXVIII–II ст. до н. е.);

– етап II – здійснення спроб розкрити суть поняття «витрати», поява різних теорій витрат (XIV–XIX ст.);

– етап III – використання математичних методів у теорії, дослідження поведінки витрат, вивчення витрат як об'єкта обліку і контролю (XX ст.);

– етап IV – виникнення нового напрямку дослідження – управління витратами (кін. XX – поч. XXI ст.).

У межах четвертого етапу відбувається активний пошук методів та інструментів, які б забезпечили досягнення стратегічних цілей у сфері управління витратами, та розроблення і апробація нових підходів до оперативного управління витратами відповідно до потреб менеджменту конкретних підприємств.

У контексті основних положень економічної теорії більшість науковців, що займаються питаннями управління витратами, наводять певну

послідовність розвитку поглядів на сутність і поведінку витрат. Аналізуючи еволюцію підходів до розуміння витрат необхідно констатувати трансформацію глибинного розуміння сутності витрат і відповідність теоретичних положень загальним умовам функціонування суб'єктів господарювання у визначений період часу.

Щодо сучасних підходів, то більшість фахівців концентрують увагу саме на ресурсному забезпеченні виробничих процесів і відповідному генеруванні витрат. Таким чином, у сучасній економічній літературі зустрічається багато визначень терміна «витрати», які суттєво різняться між собою (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Дефініції економічної сутності витрат

Автор, джерело	Визначення поняття «витрати»
Ананькіна Є. А., Данілочкіна Н. Г. [15, с. 15]	Відображають вартість ресурсів, що використовуються в процесі діяльності підприємства з виробництва продукції, виконання робіт і здійснення послуг
Ентоні Р., Ріс Дж. [16, с. 46]	Грошове вимірювання суми видатків, що використовуються з певною метою
Вербило О. Ф. [17, с. 64]; МнихЄ.В.[18,с.392]; Шваб Л. І. [19, с. 425]	Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками)
Грещак М. Г., Коцюба О. С. [20, с. 16]	Обсяг використаних ресурсів у грошовому вимірюванні для досягнення певної мети
Давидович І. Є. [21, с. 28]	Поняття, яке характерне для діяльності будь-якого підприємства чи організації, юридичної чи фізичної особи
Ентоні Р., Ріс Дж. [22, с. 46]	Являють собою ресурси для отримання доходів протягом поточного періоду
Івашкевич В. Б. [23, с. 15]	Це відтік або інше використання активів і (або) виникнення кредиторської заборгованості в результаті відвантаження або виробництва товарів, надання послуг або здійснення інших операцій, які є основою діяльності господарюючого суб'єкта

Проаналізувавши наведені у табл. 1.1 визначення, необхідно відмітити відсутність єдності підходів зазначених науковців у деталізованому розумінні поняття «витрати». Окрім неоднозначного відношення науковців до трактування витрат, зустрічаються різні думки щодо можливості використання термінів «видатки», «платежі», «затрати».

Так, на думку О. О. Орлова, необхідно відокремити поняття «видатки», «платежі», «витрати»: «коли підприємство отримує засіб виробництва, ціна покупки складає видатки підприємства. Момент видатків, сума яких

фіксується у бухгалтерських документах, як правило, збігається з постачанням цього засобу виробництва. Якщо відбувається виплата грошей із каси, з банківських та інших рахунків підприємства, це називається платежем... У разі використання того чи іншого виробничого чинника, мова йде про виробничі витрати...» [24, с. 104].

Професор О. В. Олійник переконаний, що в системі вітчизняної науки доцільно вживати термін «витрати», адже саме цей термін використовується українцями протягом багатьох віків. Щодо терміна «затрати», то він використовується у значенні «затрата», тобто: 1) втрата, утрата, шкода; 2) знищення [25, с. 146–147]

На думку І. Д. Шеламової [26, с. 37], використання терміна «затрати» є механічним запозиченням іншомовного слова.

Проаналізувавши підходи науковців, фахівців, мовознавців до зазначеної проблематики, В. Дерій вважає, що у вітчизняній економічній науці доречно використовувати термін «витрати». Термін «затрати» згаданий автор пропонує вживати лише тоді, коли мова йде про затрати конкретного часу (людино-днів, людино-годин), матеріалів (кілограмів, одиниць тощо), реальних грошей (готівки) на придбання товарно-матеріальних цінностей [27, с. 157]. На нашу думку, більш коректно використовувати термін «витрати».

1.2 Витрати, як об'єкт бухгалтерського та податкового обліку

Витрати - це зменшення економічних вигід у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками). Таке визначення наведено в п. 3 розд. I НП(С)БО 1.

Витрати визнають, якщо вони можуть бути достовірно оцінені (п. 6 П(С)БО 16). Їх відображають у бухобліку одночасно зі зменшенням активів (наприклад, реалізація товарів) або збільшенням зобов'язань (наприклад, нарахування заробітної плати працівникам). При цьому за п. 7 П(С)БО 16 витрати у бухобліку визнають у тому звітному періоді, в якому визнано дохід, для отримання якого

вони здійснені. Якщо прямий зв'язок між доходами і витратами встановити неможливо, витрати відображають у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені.

У разі коли актив забезпечує отримання економічних вигід протягом кількох звітних періодів, витрати визнають шляхом систематичного розподілу його вартості між відповідними звітними періодами (п. 8 П(С)БО 16). Так, необоротні активи (основні засоби, нематеріальні активи) можуть забезпечувати економічні вигоди протягом декількох років. Тому їх вартість включають до складу витрат певного періоду протягом строку корисного використання (експлуатації) шляхом нарахування амортизації.

Не визнають витратами (п. 9 П(С)БО 16):

- платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;
- попередню (авансову) оплату запасів, робіт, послуг;
- погашення отриманих позик;
- інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам визнання витрат;
- витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до П(С)БО;
- балансову вартість валюти.

Визнані підприємством витрати в бухгалтерському обліку класифікують за такими групами:

- собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);
- адміністративні витрати;
- витрати на збут;
- інші операційні витрати;
- фінансові витрати;
- інші витрати.

Витрати, які не пов'язані безпосередньо з виготовленням продукції і не включаються до виробничої собівартості, є витратами періоду. Одна зі складових таких витрат — постійні нерозподілені ЗВВ. Крім того, до витрат

періоду відносять усі перелічені види витрат за винятком собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг).

Адміністративні витрати є загальногосподарськими витратами, спрямованими на обслуговування та управління підприємством. Їх склад визначає п. 18 П(С)БО 16, а облік ведуть на рахунку 92 «Адміністративні витрати». Витрати на збут — це витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг). Склад збутових витрат визначає п. 19 П(С)БО 16. Обліковують їх на рахунку 93 «Витрати на збут». До інших операційних витратам відносять витрати операційної діяльності, які не є адміністративними витратами та витратами на збут і не включаються до собівартості реалізації продукції (робіт, послуг). Їх склад визначає п. 20 П(С)БО 16. Обліковують такі витрати на відповідних субрахунках рахунка 94 «Інші витрати операційної діяльності». Фінансовими витратами визнають:

— витрати на проценти (за кредитами отриманими, облігаціями випущеними, фінансовою орендою тощо);

— інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями (крім фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до вимог П(С)БО 31). Такі витрати обліковують на субрахунках 951 «Відсотки за кредит» і 952 «Інші фінансові витрати».

Втрати від участі в капіталі (Дт 96) є збитками від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, які обліковують за методом участі в капіталі. Приклад їх розрахунку наведено у додатку 2 до П(С)БО 16 (.

Інші витрати — це витрати, які виникають під час діяльності підприємства (крім фінансових витрат), але не пов'язані безпосередньо з виробництвом та/або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг).

Склад інших витрат установлений п. 29 П(С)БО 16. Обліковують їх на відповідних субрахунках рахунка 97 «Інші витрати».

Облік витрат з податку на прибуток ведуть на рахунку 98 «Податок на прибуток». Така сума витрат складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстрочених податкових зобов'язань (ВПЗ) і відстрочених податкових активів (ВПА). Визначають витрати з податку на прибуток відповідно до вимог П(С)БО 17.

Вперше на користь обліку виробничих витрат висловився видатний німецький вчений О.Шмаленбах в 1899 р. в статті “Бухгалтерія і калькуляція в фабричній справі”. В його роботі вже мали місце поняття “первинні накладні витрати” і “повторні накладні витрати”, “постійні витрати” і “змінні витрати”, “прогресивні витрати” і “дегресивні витрати”. Теоретично правильним вже тоді Шмаленбах вважав відносити на конкретних покупців тільки первинні накладні витрати, а повторні покривати за рахунок валового прибутку.

В першому виданні англійців Джона Магнера Фелса та Еміля Гарке “Виробничі рахунки: принципи і практика їх ведення”, було запропоновано поділяти всі витрати на фіксовані і змінні. При цьому вважалось, що зміна фіксованих витрат не залежить від напрямку різних господарських операцій або обсягу виробленої продукції. Про те, що різні витрати по-різному включаються до собівартості було відомо досить давно.

Структура собівартості за Ж.Г. Курсель-Сенелем включала прямі та непрямі витрати. Перші - прямо пропорційні випуску готової продукції, другі - обернено пропорційні за виключенням обумовлених випадків. Сенса такої класифікації Курсель-Сенель вбачав в тому, що ціну продажу по окремих товарах необхідно зменшувати до рівня собівартості, яка складається з прямих витрат, адже зберігається можливість компенсації загальних витрат за рахунок незначного збільшення цін на інші товари, але не можна продавати товари по цінах нижче даного рівня[18]. Порівняння фактичних витрат по кожному підрозділу з витратами, прийнятими за норму, знайшло також своє відображення також в праці Джорджа Пенцлера Нортонна.

Облік витрат за єдиною схемою подвійного запису закріпив витрати за відповідними ділянками господарської діяльності, що дозволило Джону Манну в 1891 році, класифікувати умовно-постійні або накладні витрати як витрати, пов'язані: із закупівлею сировини; реалізацією готової продукції, а це дозволило в подальшому виключити їх з нормування і зосередитися тільки на витратах, пов'язаних з виробництвом. Це дало можливість більш достовірно визначити результати виробництва, не викривленого жодними невиробничими накладними витратами. Ці ідеї були розвинуті Джоном Манном в роботі “Нотатки з обліку витрат - розділу бухгалтерії, який не одержав потрібної уваги”, в якій він

попереджав про небезпеку використання середньої заробітної плати як бази для розрахунку показників по тих виробництвах, де існує диференціація працівників по заробітній платі.

Ідея класифікації витрат на постійні і змінні в залежності від обсягу виробництва залишилася б надбанням теорії, якби в господарській практиці не склалися об'єктивні економічні умови, що дозволяють реалізовувати переваги цієї класифікації: розвиток ринкових товарно-грошових відносин і, як наслідок, зростання ролі бухгалтерського обліку, зокрема, теорії калькулювання в системі управління економічними процесами та явищами.

Категорія “вміненні витрати”, тобто витрати виробництва на певний товар була введена Ф. Візером і Дж. Кларком. Вони висловлювали таку думку, що вибір певних ресурсів для виробництва певного товару означає неможливість виробництва якогось альтернативного товару, тобто існує корисність від якої відмовляються, або яку можливо отримати від виробництва альтернативного товару.

Вітчизняні вчені підходять до поняття “виробничі витрати” значно ширше. Так В. Сопко вважає, що поняття “витрати” формують використані у процесі виробництва різні речовини та сили природи на виготовлення нового продукту праці. Грошовий вираз суми витрат на виробництво конкретного продукту визначає поняття собівартість. Зміст термінів витрати та собівартість поєднується в понятті витрати виробництва. На думку Н.М. Ткаченко витрати - це спожиті в процесі виробництва засоби виробництва втілюючи в себе минулу працю (сировину, матеріали, паливо тощо), та витрати пов'язані з покращенням основних засобів в межах сум, що не перевершують встановленого розміру.

З точки зору Ф.Ф. Бутинця, витрати виробництва, це вираження в грошовій формі поточних витрат трудових, матеріальних, фінансових та інших видів ресурсів на виробництво продукції. Ці поточні витрати обліковуються та плануються як собівартість продукції.

Схоже трактування висловлює В.П. Завгородній, а саме: "В процесі виробництва продукції витрачається праця, використовуються засоби виробництва та предмети праці. Усі витрати підприємства на виробництво та

реалізацію продукції, що виражені в грошовій формі, складають собівартість продукції".

Тлумачення "виробничі витрати" також присутнє в працях Н.М. Грабової [28], С.Ф. Голова [29], К. Друрі [30], Р. Ентоні [31], Савченка [32], В.В. Сопка [33], А.Д. Шеремета [34], М.Г. Чумаченка [35].

Деякі вчені розглядають облік витрат та калькулювання собівартості, як один і той же процес, але це помилкове судження. Найбільш точно стверджує Ф.Ф. Бутинець: «В обліковому процесі здійснюється реєстрація, групування, систематизація даних, а також калькулювання собівартості продукції». Г.О. Соболю зазначає, що процес виробництва являє собою, з одного боку, процес виробничого споживання засобів, предметів праці та самої праці (живої), а з іншого – джерело одержання нової продукції (робіт чи послуг). Щоб здійснювався процес виробництва, господарство повинне мати в необхідних розмірах запаси. І.В. Мельниченко констатує, що процес виробництва дуже складний і потребує контролю, починаючи від організації й до визначення результату. Н.С. Андрющенко виокремив етапи розвитку знань про витрати:

- перший етап – публічна звітність про витрати, відслідковування, облік і контроль витрат на господарському і державному рівнях;
- другий етап – здійснення спроб розкрити суть поняття «витрати», поява різних теорій витрат;
- третій етап – використання математичних методів у теорії, дослідження поведінки витрат, вивчення витрат як об'єкту обліку і контролю;
- четвертий етап – виникнення нового напрямку дослідження – управління витратами .

Л. Сук надає таке визначення: «Класифікація витрат – це групування витрат за певними ознаками, яких є різна кількість. Класифікація допомагає глибше зрозуміти суть витрат, вивчити порядок їх формування і мету використання». Вчений класифікує витрати за трьома ознаками: - для оцінки запасів та визначення фінансового результату; - для прийняття управлінських рішень; - для контролю і регулювання .

Проблеми узгодження бухгалтерського та податкового обліку витрат розглянуто Г. Ямборко. Автор вважає, що ці проблеми доречно згрупувати за такими ознаками:

- доцільність виділення податкових розрахунків у відокремлену підсистему бухгалтерського обліку і відокремлення фінансового результату від оподаткованого прибутку;
- доцільність обліку витрат у складі цілісної системи бухгалтерського обліку та узгодження чи об'єднання витрат і валових витрат;
- необхідність зміни форми податкової звітності щодо порядку визначення суми оподаткованого прибутку і відповідно суми зобов'язань з податку на прибуток.

Досліджуючи відмінності між фінансовим і податковим обліком з метою їх взаємоузгодження, П. Хомин рекомендує використовувати окремий аналітичний рахунок, зокрема субрахунок 841, а «кореспонденцію рахунків у податковому і фінансовому обліку слід здійснювати за взаємопов'язаними схемами, інакше неможливо забезпечити узагальнення оборотів та сальдо за аналітичними рахунками на синтетичних, хіба що взагалі вести на підприємствах паралельно дві головні книги».

Нового імпульсу дискусіям надало запровадження П(с)БО 17 «Податок на прибуток», вимоги якого часто тлумачилися неправильно. Так, О. Годованець зазначає, що законодавчо закріплена різниця між «бухгалтерським» та «податковим» податком на прибуток регламентується П(с)БО 17 і метою цього стандарту є визначення загального механізму відображення в бухгалтерському обліку розбіжностей правил бухгалтерського та податкового обліку.

М Лучко вважає: «За існування двоїстої ситуації з визначенням кінцевого результату діяльності до оподаткування та витрат, пов'язаних з податком на прибуток, було прийнято П(с)БО 17, за використання якого Міністерство фінансів України прагнуло перекинути місток через безодню бухгалтерського і податкового обліку.

О. Молдован вважає, що при розробці III розділу ПКУ економісти побоювалися, що витрати формуватимуться за принципом "включається лише

те, що вказане у кодексі". Проте уряд зайняв лояльнішу позицію: теоретично до витрат можуть включатися всі незаборонені витрати. Диференційована класифікація витрат у новій системі обліку дозволить податківцям виявляти схеми мінімізації за результатами камеральної перевірки, що має зменшити кількість виїзних перевірок для добросовісних платників. Після впровадження нової моделі податкового обліку податківці зможуть відстежувати напрямки використання доходу і залежно від спеціалізації фірми робити певні висновки щодо доцільності всебічної перевірки підприємства.

Також з формули визначення бази оподаткування видалені амортизаційні відрахування. Це пов'язано з тим, що амортизація Податковим кодексом включається до витрат. Вона диференціюється залежно від виду витрат.

Окремо мають розраховуватися чотири види амортизації:

1. Амортизація виробничих основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт і наданням послуг у рамках визначення "витрат операційної діяльності".

2. Амортизація основних засобів та нематеріальних активів загальновиробничого плану у рамках визначення загальновиробничих витрат за статтею "інші витрати".

3. Амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання у випадку калькуляції адміністративних витрат за статтею "інші витрати".

4. Амортизація за іншими підгрупами статті "інші витрати".

Оскільки для запровадження нової моделі податкового обліку і звітності уряду потрібно прийняти багато підзаконних нормативно-правових актів, платники податку на прибуток почали готувати і подавати її з 2012 року.

У пресі висловлюються різні думки щодо формування прибутку відповідно до ПКУ. Але, на жаль, саме методології визначення податку на прибуток приділяється найменша увага. Поверховість, інколи - юридична, економічна необізнаність та одночасно агресивність є ознакою деяких критиків. Але задля конструктиву потрібно все ж таки спочатку досконально вивчити предмет обговорення, а потім провести ґрунтовне обговорення на фаховому рівні.

З приводу розглянутої статті, підписаної одночасно 13 професорами О. Кірш вважає, що написане викликає подвійне враження. Він погоджується з тим, що попередня спроба воз'єднання податкового обліку з бухгалтерським, що її реалізували через «Положення про бухгалтерський облік податкових різниць», мала сумну історію, з якої необхідно брати уроки.

Проте, аналітик переконаний в тому, що відбувається додаткове заплутування податкового обліку. Він категорично не погоджується з авторським колективом і пише: " професори зазначають, що розбіжність бухгалтерського й податкового прибутку веде до конфліктів між підприємствами та податківцями. Навряд чи. Ми до цієї розбіжності за 13 років уже звикли, і сама по собі жодних конфліктів вона давно не викликає. А от поява двох податкових прибутків - за законом і через різниці - справді стало трагедією".

Таким чином, враховуючи проаналізовані нами вище законодавчо-нормативні та теоретичні аспекти бухгалтерського та податкового обліку прибутку, можна зробити наступні висновки:

- нормативна невизначеність витрат призвела до того, що якими б добрими не був П(С)БО 16, в ньому відображено суб'єктивний підхід до складу витрат, а тому прибуток, визначений за правилами українського законодавства, не збігається з прибутком, визначеним за методологією інших країн. Крім того прибуток, який виявлено таким чином, не означає приросту багатства підприємства – збільшення його активів;

- недостатнім є лише списання на відповідні субрахунки з обліку фінансових результатів витрат певного напрямку діяльності. Потрібно визначення результату (прибутку чи збитку) за кожним видом діяльності, що в кінцевому підсумку формує єдиний якісний результат діяльності підприємства. Це, у свою чергу, потребує вдосконалення нормативної бази, а саме – Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, власного капіталу, зобов'язань і господарських операцій та Інструкції до нього;

- ускладнює проблему формування прибутку на підприємствах України додаткове заплутування податкового обліку того ж таки прибутку, зумовлене появою двох податкових прибутків - за законом і через розрахунок податкових

різниць. Той прибуток що утворюється за допомогою бухгалтерських стандартів, зовсім не такий, як потрібно для податкової системи, а тому в доходи та витрати вноситься безліч дріб'язкових поправок.

Загальноприйнято, що базовим у визначенні результату господарювання є бухгалтерський облік. Тому найчастіше пропонують використовувати його методологічну базу при визначенні прибутку. Зокрема, професор М.Я. Дем'яненко зазначає, що економічна діяльність податкового обліку полягає в тому, щоб ті витрати, які вважаються недоцільними, не призводили до зменшення оподаткованого доходу. В практичному плані це означає, що держава не хоче втрачати свою (задекларовану) частку в доходах підприємства внаслідок суб'єктивних (непродуктивних) дій юридичної особи як суб'єкта оподаткування. Саме цю вимогу держави забезпечує (чи має забезпечувати) податковий облік .

Такої ж думки притримуються такі автори як О.Ф. Кирилюк та Л.І. Стаднік: «...бухгалтерський облік здатний забезпечувати надійну документально обґрунтовану систему реєстрації та обробки не тільки фінансової, але і податкової інформації. Він забезпечує оформлення всіх операцій, пов'язаних із системою оподаткування, безперервність та суцільність їх відображення. Використовуючи дані бухгалтерського і податкового обліку можна вирішити систему обчислення валових доходів, валових витрат та податків, податкового кредиту і податкового зобов'язання, обґрунтувати податок на прибуток» .

О. Кисельова зазначає, що «...ускладнена система податкового обліку об'єкта оподаткування з податку на прибуток приводить також до зниження оперативного контролю та зростання податкових зловживань, погіршення платіжної дисципліни, що врешті - решт негативно позначається на сплаті бюджетних надходжень, потребує значних коштів на адміністрування податку» .

Загалом дослідженнями та досвідом обліку податкових різниць й регулювання їх впливу на показники фінансової звітності доведено, що різні методологічні підходи до формування показників доходів і витрат при складанні

фінансової звітності та при оподаткуванні зумовлюють відмінності між показниками прибутку за фінансовою і податковою звітністю .

Авторами, які досліджували питання бухгалтерського та податкового обліку податку на прибуток внесено наступні пропозиції щодо удосконалення відображення прибутку в обліку.

1. За об'єкт оподаткування береться фінансовий результат діяльності до оподаткування, що визначається згідно методики складання Звіту про фінансові результати, з наступним коригуванням на постійні та тимчасові різниці.

2. Для вирішення поставленого завдання пропонується взяти за основу пристосування податкового обліку до бухгалтерського. Адже зрозуміло, що бухгалтерський облік забезпечує повну та достовірну інформацію про господарську діяльність, а податковий базується на потребах фіскалу.

А от на думку О.В. Ковальчук, ні в якому разі не можна говорити про пристосування податкового законодавства до потреб обліку. Свою позицію автор обґрунтовує тим, що за умов наявності суттєвих розбіжностей у методології оцінки більшості показників податкового та бухгалтерського обліку, неможливою є розробка єдиного алгоритму або ряду типових алгоритмів формування окремих груп показників податкової звітності на підставі даних бухгалтерського обліку.

Вважаємо за потрібне розгляд ще одного варіанту по усуненню неузгодженостей між нормативно – правовими актами. Суть його полягає в тому, що необхідно віддати перевагу законодавству з питань оподаткування в розрізі тих питань, які переплітаються на практиці з бухгалтерським обліком. Мається на увазі, відокремлення механізму нарахування і сплати податку на прибуток та відображення їх на рахунках бухгалтерського обліку. Необхідно надати податковому обліку дійсно статусу складової частини бухгалтерського обліку. Для цього перш за все необхідно врівноважити податкові витрати і витрати в бухгалтерському обліку, як єдиної класифікації Доходів та Витрат.

На думку М.Я. Дем'яненка, необхідно дану класифікацію відокремити в окремі нормативно-правові акти Закон України „Про доходи” та Закон України „Про витрати”, які б слугували основою як для бухгалтерського так і податкового законодавства.

Методика, запропонована автором, не потребує внесення змін до діючого законодавства з питань обліку та оподаткування, тобто не суперечить вимогам чинного бухгалтерського і податкового законодавства, та сприяє одночасному поєднанні їх норм.

Запровадження вищеописаної методики призведе до того, що на практиці:

- не буде потреби обліковувати окремо валові доходи і валові витрати;
- не буде потреби у складанні громіздкої Декларації з податку на прибуток підприємств з використанням даних бухгалтерського і податкового обліку;
- зменшиться трудомісткість облікової роботи;
- відбудеться максимальне наближення двох видів обліку;
- забезпечиться надійність й прозорість для контролю даних, що використовуються при визначенні податку на прибуток;
- виникне єдина база для розрахунку об'єкта оподаткування;
- зменшить трудомісткість податкових розрахунків;
- підвищиться рівень контролю.

Незважаючи на недоліки методології та методики бухгалтерського та податкового обліку витрат, об'єктивний висновок може бути однозначним: кожний з яких має свою специфіку та різну мету.

Резюмуючи, зазначимо, що предметом податкового обліку витрат, на наш погляд, є формування бази оподаткування діяльності підприємств податками на прибуток, на додану вартість, іншими податками, зборами і платежами.

Однак дослідження методологічних аспектів цієї проблеми, не зважаючи на її нагальність, не проводиться, що зумовлює суттєві недоліки методики організації фінансового та, особливо, податкового обліку витрат на підприємствах безпосередньо. В багатьох випадках тут існує паралелізм та дублювання, що збільшує і без того значний обсяг рутинної роботи бухгалтерів.

РОЗДІЛ 2

ВИРОБНИЧО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТОВ "БОЛГРАДСЬКИЙ БУДІВЕЛЬНИЙ КООПЕРАТИВ"

2.1 Організаційно-економічна характеристика "Болградський будівельний кооператив"

Болградський будівельний кооператив (надалі – ББК «Агробуд») створений з метою одержання прибутку 15.11.1994.

Юридичною адресою підприємства є Одеська область, Болградський район р-н, м. Болград, вул. Жовтнева, буд. 1.

Організаційно-правова форма за КОПФГ – виробничий кооператив. Вид діяльності ББК «Агробуд» за КВЕД – 41.20 Будівництво житлових і нежитлових будівель. Засновниками і власниками ББК «Агробуд» є громадяне України: Петков Іван Антонович, Русанжик Домнікія Георгіївна, Стоїлов Віктор Дмитрович. Директором товариства є Русанжик Домнікія Георгіївна.

Підприємство є юридичною особою: має відокремлене майно, право від свого імені вчиняти правочини, набувати майнові та немайнові права, нести обов'язки, виступати в суді в якості позивача, відповідача, третьої особи, а також інші ознаки юридичної особи.

Підприємство володіє, користується на власний розсуд належними йому виробничими і невиробничими фондами, цінними паперами та іншим майном, має самостійний баланс, рахунки в установах банків, круглу печатку із своїм найменуванням та ідентифікаційним кодом, відповідні штампи, фірмові бланки з своїм найменуванням та інші реквізити.

Підприємство має право на недоторканість його ділової репутації, на таємницю кореспонденції, на інформацію та інші особисті немайнові права, які можуть йому належати. Особисті немайнові права Підприємства захищаються відповідно до діючого законодавства України.

Підприємство може займатися будь-якою підприємницькою діяльністю, яка не суперечить чинному законодавству України.

Підприємство в своїй діяльності керується діючим законодавством, статутом та рішеннями керівних органів Підприємства.

Предметом діяльності Товариства є:

- будівництво житлових і нежитлових будівель;
- виробництво будівельних виробів із бетону;
- роздрібна торгівля скобяними виробами, лакофарбними матеріалами та склом в спеціалізованих магазинах;
- вантажні перевезення автомобільним транспортом.

ББК «Агробуд» є юридичною особою з дня його державної реєстрації, яка здійснює свою діяльність у відповідності до єдиного законодавства України та Статуту. Виконавчим органом Товариства, який здійснює керівництво його поточною діяльністю, є директор. Директор вирішує всі питання діяльності, крім тих, що входять у виключну компетенцію Засновника.

Головний бухгалтер Товариства організує роботу і несе відповідальність за стан бухгалтерського обліку в Товаристві згідно з законодавчими та нормативними актами України.

Майно даного Товариства складається з основних і обігових коштів, а також цінностей, вартість яких відображена в балансі підприємства Товариства.

Товариство є власником :

- майна, переданого йому засновником у власність;
- продукції, виробленої Товариством в результаті господарської діяльності;
- іншого майна набутого на підставах, не заборонених чинним законодавством.

Товариство має право продавати, передавати безкоштовно, обмінювати, надавати товарні кредити, передавати в оренду юридичним та фізичним особам засоби виробництва та інші матеріальні цінності, використовувати та відчужувати їх іншим особам, якщо це не суперечить чинному законодавству та Статуту Товариства.

Товариство має право укладати угоди, контракти, зокрема угоди купівлі-продажу, підяду, страхування, перевезень зберігання, доручення і комісії тощо,

набувати майнові та особисті немайнові права, нести обов'язки, бути позивачем та відповідачем у суді.

Товариство має право у встановленому чинним законодавством порядку:

- засновувати об'єднання та брати участь в об'єднаннях з іншими суб'єктами підприємницької діяльності;
- створювати на території України та за її межами свої філії, представництва та дочірні підприємства;
- чинити інші дії, що не суперечить чинному законодавству.

Товариство має самостійний баланс, розрахунковий, валютний та інші рахунки в банках, товарний знак.

Статутний фонд ББК «Агробуд» становить 20000 грн., що є вкладом учасників у грошовій та майновій формах, майнових та немайнових прав, цінних паперів. Вид, вартість, розмір частки внесків кожного учасника Товариства до Статутного капіталу, розподілених кожному учаснику, становлять:

- Петков Іван Антонович – 7000 грн., частка в статутному капіталі – 35%;
- Русанжик Домнікія Георгіївна – 7000 грн., частка в статутному капіталі – 35%;
- Стоїлов Віктор Дмитрович – 6000 грн., частка в статутному капіталі – 30%.

Ринком збуту продукту ББК «Агробуд» є Україна. Дохід від реалізації робіт та послуг з 2016 р. по 2018 р. зріс на 2,5 %.

Працює підприємство по п'ятиденному робочому тижню з 8 до 17 години, з перервою на обід. По охороні праці є інструкції на робочих місцях, раз в квартал або в півроку проводиться інструктаж по охороні праці, регулярно видається спецодяг.

Середньорічна чисельність у 2018 році складала 64 працівників, а в 2017 році – 65 працівників, тобто зменшилась на одного працівника. Середньомісячна заробітна плата в 2018 році становила 5485 грн. В таблиці 2.1 наведені основні показники діяльності ББК «Агробуд» за 2016-2018 роки.

Таблиця 2.1

Основні показники діяльності ББК «Агробуд» за 2016-2018 роки

Показники	2016 рік	2017 рік	2018 рік	Відхилення 2018р.до 2016 р., %	Відхилення 2018р.до 2017р., %
Прибуток, тис.грн.	5,7	-104,2	154,9	+ 2717,5	+148,6
Рентабельність	0,6%	-9,7	14,2	+13,6	+23,9
Чистий дохід від реалізації, тис. грн	920,9	928,1	1277,6	+138,7	+137,6
Інші операційні доходи	36,5	34,6	-	-	-
Собівартість реалізованої продукції	788,4	843,6	967,6	+122,7	+114,7
Інші витрати (операційні) тис.грн	152,6	223,3	121,0	-20,7	-45,8
Фінансовий результат до оподаткування	16,4	-104,2	189,0	+1052,4	+81,4
Середньорічна чисельність робітників, чол.	66	65	64	-12,5	-6,6
Вартість основних виробничих фондів, тис.грн	565,8	490,3	498,6	-11,8	+ 1,69

За даними табл. 2.1 можна зробити наступні висновки: підприємство на сьогоднішній день є рентабельним, в 2018 році було отримано прибутку, що в 27 разів перевищував прибуток в 2016 року, а це є наслідком одночасного збільшення чистого доходу від реалізації і зменшення операційних витрат на 45,8 % в порівнянні з 2016 роком.

Вартість основних фондів в 2018 році порівняно з 2016 роком зменшилася на 67,2 тис. грн, або на 11,8%, це свідчить про збільшення зносу основних засобів. Спостерігається зменшення середньорічної чисельності найманих працівників на 12,5 %, що може свідчити про скорочення штату. Як бачимо, основні показники свідчать про хоч і не значне, але зростання прибутку, рентабельності, збільшення витрат, що є позитивним явищем.

Фінансування діяльності підприємства здійснюється виключно за рахунок власних коштів. Істотними проблемами, які впливають на діяльність Товариства є значний знос обладнання, кожного року середньорічна вартість основних фондів суттєво зменшується. Фінансування діяльності підприємства здійснюється за рахунок власних коштів. ББК «Агробуд» здійснює широке коло рекламних заходів, що дозволяють залучити потенційних замовників.

2.2 Оцінка фінансового стану ББК «Агробуд»

Основним завданням аналізу джерел формування капіталу є вивчення та оцінка:

- змін, що відбулися в структурі всіх джерел коштів і зокрема в структурі власного та позикового капіталу, у наявності власних оборотних коштів та їх частки в сумі власних коштів і в матеріальних оборотних коштах на кінець звітного періоду порівняно з його початком;
- раціональності формування структури джерел коштів;
- «ціни» джерел коштів; показників, що характеризують ринкову та фінансову стійкість підприємства.

Для аналізу змін структури джерел усіх коштів підприємства визначаємо питому вагу власних та позикових коштів у загальній їх сумі на початок та кінець звітного періоду й одержані показники порівнюють. Результати аналізу структури джерел капіталу повинні показати, на якому переважно капіталі працює підприємство – власному чи позиковому, чи не прихований у структурі, що склалася, ризик для інвесторів, чи ця структура сприятлива для ефективного використання капіталу. В таблиці 2.2 узагальнено результати аналізу структури капіталу за джерелами формування ББК «Агробуд» за 2017 -2018 роки.

Дані таблиці 2.2 вказують, що за звітний період 2018 року капітал підприємства збільшився на 239,9 тис. грн. Це відбулося як за рахунок збільшення власного капіталу так і позичкового.

Таблиця 2.2

Аналіз структури капіталу за джерелами формування ББК «Агробуд» за 2017 - 2018 роки

Джерела формування капіталу	2017 рік		2018 рік		Відхилення (+,-)
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	
Власний капітал	458,6	88,12	613,5	80,7	+154,9
Позиковий капітал	61,8	11,88	146,8	19,3	+85
Капітал підприємства	520,4	100	760,3	100	+239,9

Частка власного капіталу за 2017-2018 роки складає 88,12-80,7% відносно до капіталу підприємства, і як свідчить аналіз даних таблиці, в 2017 році частка власного капіталу у загальному капіталі підприємства знизилась на 8%, але одночасно збільшилась частка позикового капіталу на 7,42%. Позиковий капітал підприємство отримувало у вигляді поточної кредиторської заборгованості і інших поточних зобов'язань, що свідчить про те, що підприємство стабільно працює за рахунок як власного так і залученого капіталу, а це є позитивною тенденцією для його розвитку. Основні показники майнового стану ББК «Агробуд» наведено в таблиці 2.3.

Основні показники майнового стану ББК «Агробуд» за 2017 - 2018 роки наведено в таблиці 2.3

Таблиця 2.3

Основні показники майнового стану ББК «Агробуд» за 2017 - 2018 роки

Показник	Методика визначення показника	2017 рік	2018 рік	Відхилення (+/-)
1	2	3	4	5
1 Частка оборотних виробничих фондів в обігових коштах, %	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1101 + p.1102 + p.1170}{\Phi.\text{№}1, p.2714 + p.1170}$	0,44	0,21	-0,23
2 Частка основних засобів в активах, %	$\frac{\Phi.\text{№}1, p.1010}{\Phi.\text{№}1, p.1300}$	0,09	0,11	+0,02
3 Коефіцієнт зносу основних засобів, %	$\frac{\Phi.\text{№}1, p.1012}{\Phi.\text{№}1, p.1011}$	0,64	0,66	+0,02
4. Частка оборотних виробничих активів в обігових коштах, %	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1101 + p.1102 + p.1170}{\Phi.\text{№}1, p.1195 + p.1170}$	0,38	0,44	+0,06
5. Коефіцієнт мобільності активів %	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1195 + p.1170 - p.1695}{\Phi.\text{№}1, p.1195 + p.1170}$	1	1	-

Дані табл. 2.3 вказують на те, що частка оборотних виробничих фондів в обігових коштах характеризує частку обігових коштів у виробничій сфері. Цей показник зростає у 2018 році на 0,06 відсоткового пункту, що є позитивною тенденцією. Непростою є ситуація з коефіцієнтом зносу основних засобів.

Рекомендується його зменшення. Проте у 2018 році спостерігається його зростання на 0,02 пункти, що свідчить про застарілість обладнання.

Частка оборотних виробничих активів характеризує частку мобільних виробничих фондів у валюті балансу. Показник у 2018 році має збільшення на 0,06 відсоткового пункту і це є позитивним. Протилежною є ситуація з часткою оборотних виробничих фондів в обігових коштах. Відбувається його зменшення у 2018 році на 0,23 відсоткового пункту. Позитивною тенденцією є збільшення цього показника, про проблеми ж свідчить його спад. Значення коефіцієнта мобільності свідчить, що у 2017-2018 роках поточні активи на 100 % були сформовані за рахунок власних оборотних коштів.

Показники ділової активності (оборотності капіталу, активів) ББК «Агробуд» за 2017-2018 роки узагальнені в таблиці 2.5.

Дані таблиці 2.4 вказують на те, що коефіцієнт оборотності активів є базовим для характеристики ефективного використання активів, дає уявлення скільки продукції реалізує підприємство, виходячи із наявності у неї окремої кількості активів. Цей показник свідчить, наскільки зміни у наявних активах пов'язані зі змінами чистого обсягу продажу. Величина чистого обсягу продажу за 2018 рік підвищилася на 137,6 % порівняно з 2017 роком.

Таблиця 2.4

Показники ділової активності ББК «Агробуд» за 2017-2018 роки

Показник	Методика визначення показника	2017 рік	2018 рік	Відхилення (+/-)
1 Оборотність активів, обороти	$\frac{\Phi.\text{№}2, \text{p.}2050}{\Phi.\text{№}1, \text{p.}1300}$	-	0,2	+0,2
2 Фондовіддача, грн.	$\frac{\Phi.\text{№}2, \text{p.}2000}{\Phi.\text{№}1, \text{p.}1010}$	2,56	0,72	-1,84
3 Коефіцієнт оборотності обігових коштів, обороти	$\frac{\Phi.\text{№}2, \text{p.}2000}{\Phi.\text{№}1, \text{p.}1195 + \text{p.}1170}$	30,8	4,88	-25,92
4 Період одного обороту обігових коштів, днів	$\frac{360}{\text{Ко}}$	11,6	73,7	+62,1
5 Коефіцієнт оборотності запасів, обороти	$\frac{\Phi.\text{№}2, \text{p.}2050}{\Phi.\text{№}1, \text{p.}1100}$	401,7	3,9	-397,8
6 Період одного обороту запасів, днів	$\frac{360}{\text{Ко.з.}}$	0,89	92,3	+91,41

7 Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості, обороти	$\frac{\Phi.\text{№}2\text{p.}2000}{\Phi.\text{№}1, \text{p.}1040 + \text{p.}1135 + \text{p.}1130 + \text{p.}1140 + \text{p.}1145 + \text{p.}1155}$	9,5	20	+10,5
8 Період погашення дебіторської заборгованості, днів	$\frac{360}{\text{Кд.з.}}$	37,9	18	-19,9
10 Період погашення кредиторської заборгованості, днів	$\frac{\Phi.\text{№}1(\text{p.}1600 + \text{p.}1605 + \text{p.}1615 + \text{p.}1620 + \text{p.}1630) * 360}{\Phi.\text{№}2, \text{p.}2050}$	112,3	24,35	-87,9
11 Коефіцієнт оборотності, власного капіталу, обороти	$\frac{\Phi.\text{№}2\text{p.}2000}{\Phi.\text{№}1, \text{p.}1095 + \text{p.}1665}$	1,89	2,56	+0,67

Чистий обсяг продажу збільшується швидшими темпами, але й величина активів також збільшується, та порівнюючи оборотність активів, можна побачити, що у 2018 році обороти були збільшені на 0,2 %, що є свідченням підвищеного використання останніх і, як наслідок, підвищення можливостей підприємства до оновлення та модернізації виробничих потужностей.

Фондовіддача – це ключовий показник, який характеризує ефективність використання основних засобів. Його розраховують як відношення обсягу реалізації продукції до вартості основних засобів. Цей показник згідно розрахунків зменшився з 2,56 за 2017 рік до 0,72 за 2018 рік, що свідчить про відносне зростання частки зношення основних засобів у собівартості продукції. Проте причиною цього може бути й те, що підприємство використовує застаріле виробниче обладнання.

Коефіцієнт оборотності обігових коштів дорівнює відношенню виручки від реалізації продукції до величини обігових коштів. Цей фінансовий показник збільшується на протязі двох років, що свідчить про:

- збільшення обсягу реалізації продукції;
- наявність ефективної системи постачання сировини і матеріалів;
- зниження величини дебіторської заборгованості покупців продукції;
- зменшення залишків готової продукції.

Період одного обороту обігових коштів дорівнює відношенню 360 днів у

звітному періоді до коефіцієнту оборотності обігових коштів. На протязі двох років цей показник зменшився з 30,8 днів у 2017 році до 4,88 днів у 2018 році, що є позитивним результатом.

Коефіцієнт оборотності запасів відображає швидкість їх реалізації. Цей коефіцієнт розраховується діленням собівартості реалізованої за звітний період продукції на вартість матеріальних запасів. На протязі двох років відбулося значне зниження оборотності запасів до 397,8%. Це показує, що діяльність підприємства із закупівлі сировини і матеріалів, виробництва, збуту готової продукції значно знизилася свої темпи. Чим вище значення коефіцієнта оборотності запасів на підприємстві щодо середнього його значення по галузі, тим ефективніше підприємство організовує свої взаємовідносини з постачальниками й покупцями. Низьке ж його значення може свідчити про наявність на підприємстві надлишків сировини, неліквідної продукції.

Період одного обороту запасів дорівнює відношенню 360 днів у звітному періоді до коефіцієнту оборотності матеріально-виробничих запасів. Цей показник на протязі двох років збільшився на 91,41 днів, що говорить про неефективну роботу підприємства з запасами, але це йому загрожує дефіцитом матеріальних ресурсів, так як показник є значним.

Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості характеризує цілу низку господарських явищ:

- відображає ефективність політики компанії кредитування покупців з точки зору збору оплати за реалізацію в кредит;
- допомагає порівнювати умови кредитування покупців на певному підприємстві з умовами кредитування конкурентів та середньо галузевими.

У цілому вважається, що чим більше значення коефіцієнта дебіторської заборгованості, тим відповідно менший ризик неоплати платежів підприємством. Але з іншого боку, досвід багатьох компаній у розвинених країнах свідчить про необхідність надання покупцям відстрочки у платі за свою продукцію. Інакше в умовах конкуренції вони можуть втратити ринки збуту своєї продукції. На протязі 2017-2018 років цей показник збільшується на 10,5%, що свідчить про зменшення комерційного ризику, зумовленого товару в кредит.

Період погашення дебіторської заборгованості розраховується діленням 360 днів на величину оборотності дебіторської заборгованості. Показник має тенденцію до зменшення, що свідчить про покращення роботи на підприємстві з дебіторами. Коефіцієнт оборотності запасів відображає швидкість її реалізації. Цей коефіцієнт розраховується діленням чистої виручки від реалізації за звітний період на вартість готової продукції. Порівняно з 2017 роком цей показник дещо зменшився у 2018 році на 19,9 пунктів, що свідчить про незначне зменшення швидкості реалізації запасів. Період погашення кредиторської заборгованості розраховується як середня кредиторська заборгованість помножена на 360 до величини собівартості реалізації. У 2017 році відображена позитивна тенденція зменшення цього показника на 87,9 днів відповідно попереднього періоду.

Коефіцієнт оборотності власного капіталу розраховується діленням чистого обсягу продажу на величину власного капіталу підприємства й свідчить про те, наскільки масштаб діяльності підприємства (характеризованого через обсяги продажу) забезпечений власним капіталом. Значення цього показника є задовільним. Він збільшився з 1,89- 2017 рік до 2,56 – 2018 рік. Показники рентабельності ББК «Агробуд» за 2017-2018 р. наведені в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Показники рентабельності ББК «Агробуд» за 2017-2018 р.

Показник	Методика визначення показника	2017 рік	2018 рік	Відхилення (+/-)
1 Рентабельність активів за прибутком від звичайної діяльності	$\frac{\text{Ф.№2, р.2290}}{\text{Ф.№1, р.1300}}$	-	0,24	+0,24
2 Рентабельність капіталу (активів) за чистим прибутком	$\frac{\text{Ф.№2, р.2350}}{\text{Ф.№1, р.1300}}$	-	0,2	+0,2
3 Рентабельність власного капіталу	$\frac{\text{Ф.№2, р.2350}}{\text{Ф.№1, р.1495}}$	-	0,25	+0,25
4 Рентабельність виробничих фондів	$\frac{\text{Ф.№2, р.2350}}{\text{Ф.№1, р.1010} + \text{р.1101} + \text{р.1102}}$	-	0,31	+0,31
5 Рентабельність реалізованої продукції за чистим прибутком	$\frac{\text{Ф.№2, р.2350}}{\text{Ф.№2, р.2000}}$	-	0,12	+0,12
6 Коефіцієнт реінвестування	$\frac{\text{Ф.№1 збільшення по (р.1415} + \text{р.1420)}}{\text{Ф.№2, р.2350}}$	2,83	-	-

7 Коефіцієнт стійкості економічного зростання	$\frac{\text{Ф.№1 збільшення по (р.1415 + р.1420)}}{\text{Ф.№1, р.1495}}$	0,95	0,96	+0,01
8 Період окупності капіталу, квартал	$\frac{\text{Ф.№1 р.1300}}{\text{Ф.№2, р.2350}}$	3,35	-	-
9 Період окупності власного капіталу, квартал	$\frac{\text{Ф.№1 р.1495}}{\text{Ф.№2, р.2350}}$	3,96	-	-

Дані табл. 2.5 вказують на те, що рентабельність активів за прибутком від звичайної діяльності має тенденцію до підвищення. Це означає, що ББК «Агробуд» з має можливість самостійно приймати рішення щодо господарської діяльності.

Аналогічна ситуація й з рентабельністю активів за чистим прибутком. Значення цього показника низьке але має тенденцію до підвищення, що означає зростання прибутковості використання активів і пасивів підприємства та спроможність фінансувати оновлення своїх основних та оборотних засобів.

Показник рентабельності власного капіталу постійно знижується на протязі двох років, що аналізувалися. Це показує, що власники підприємства отримують менше прибутків і тому виникає необхідність в залученні зовнішнього капіталу, але зниження не значне тому на досліджуваний період, це є просто застереженням для підприємства.

Потрібно покращити трохи ситуацію з рентабельністю виробничих фондів. Цей показник хоч і зріс на протязі двох років, але несуттєво. Це може свідчити про те, що підприємство експлуатує застаріле обладнання й потребує його оновлення, але показник зріс незначно тому це може означати, що обладнання модернізується, але в повільному темпі.

Рентабельність реалізованої продукції збільшується у 2018 році, що свідчить про підвищення ефективності господарської діяльності товариства.

Через те, що 2018 році підприємство отримало чистий прибуток в сумі 154,9 тис. грн, в порівнянні зі збитком в 2016 році, який становив 104, 2 тис. грн, слід оцінити високою оцінкою більшість показників рентабельності, власний

капітал товариства зростає й тим самим сприяє розширенню діяльності. Аналогічна ситуація й з коефіцієнтом економічного зростання.

Показники фінансової стійкості ББК «Агробуд» за 2017-2018 роки узагальнені в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

Показники фінансової стійкості ББК «Агробуд» за 2017-2018 роки

Показник	Методика визначення показника	2017 рік	2018 рік	Відхилення(+/-)
1	2	3	4	5
1 Власні обігові кошти (робочий функціонуючий капітал), тис. грн.	$\Phi.\text{№}1, p.1495 + p.1595 + p.1695 - p.1095$	30,1	261,7	+231,6
2 Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власними коштами, грн.	$\frac{\Phi.\text{№}1, p.1495 + p.1595 + p.1095}{\Phi.\text{№}1, p.1195 + p.1170}$	31,52	4,25	-27,3
3. Маневреність робочого капіталу, грн.	$\frac{\Phi.\text{№}1, p.1100 + p.1102 + p.1103 + p.1104}{\Phi.\text{№}1, p.1195 + p.1170 - p.1695 - p.1665}$	0,005	4,14	+4,135
4. Маневреність власних обігових коштів, грн.	$\frac{\Phi.\text{№}1, p.1165}{\Phi.\text{№}1, p.1495 + p.1595}$	0,0002	0,0027	+0,0025
5. Коефіцієнт забезпечення власними обіговими коштами запасів, грн.	$\frac{\Phi.\text{№}1, p.1495 + p.1595 - p.1095}{\Phi.\text{№}1, p.1101 + p.1102 + p.1103 + p.1104}$	-	0,5	+0,5
6. Коефіцієнт покриття запасів, грн.	$\frac{\Phi.\text{№}1, p.1495 + p.1595 - p.1095 + p.1600 + p.1605 + p.1615 + p.1635}{\Phi.\text{№}1, p.1101 + p.1102 + p.1103 + p.1104}$	-	0,96	+0,96
7. Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії)	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1495 + p.1595}{\Phi.\text{№}1, p.1900}$	0,88	0,80	-0,08
8. Коефіцієнт фінансової залежності	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1900}{\Phi.\text{№}1, p.1495 + p.1595 + p.1665}$	1,13	1,24	+0,11
9 .Коефіцієнт маневреності власного капіталу	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1495 + p.1595 + p.1665 - p.1095}{\Phi.\text{№}1, p.1495 + p.1595 + p.1665}$	-	0,57	+0,57
10. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1595 + p.1695}{\Phi.\text{№}1, p.1900}$	0,12	0,19	0,07

11. Коефіцієнт фінансової стабільності (коефіцієнт фінансування)	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1495 + p.1595 + p.1665}{\Phi.\text{№}1, p.1595 + p.1695}$	7,42	4,18	-3,24
12. Коефіцієнт фінансової стійкості	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1495 + p.1595 + p.1665}{\Phi.\text{№}1, p.1900}$	0,88	0,81	-0,07

Дані таблиці 2.6 вказують на те, що динаміка власних обігових коштів є позитивною. У 2018 році було відмічено зростання на 231,6 тис. грн. Ситуація є позитивною із коефіцієнтом забезпечення оборотних коштів власними коштами. У товариства нема проблем з перетворенням активів у ліквідні кошти.

Показник маневреності робочого капіталу підприємства на протязі періодів зростає. Це негативна ситуація, бо збільшення запасів призводить до уповільнення оборотності обігових коштів. В умовах інфляції це веде до залучення дорогих кредитів, що зменшує платоспроможність підприємства.

Маневреність власних обігових коштів дещо збільшилась на 0,0025 пунктів, і це для підприємства є позитивним явищем.

Аналогічне становище спостерігається й з коефіцієнтом забезпечення власними обіговими коштами запасів. Значення показника збільшується в 2016 році на 0,5 пунктів й свідчить про відсутність проблеми підприємства з запасами.

Значення коефіцієнта покриття запасів на протязі двох років зазнало істотних змін. Позитивною тенденцією є його збільшення. Ситуація з запасами на ББК «Агробуд» є нестабільною, але покращується.

Нормальним явищем, що забезпечує достатньо стабільний стан фінансів для інвесторів і кредиторів, вважається відношення власного капіталу до його загальної суми на рівні 60%. У цьому випадку ризик кредиторів зводиться до мінімуму, оскільки, продавши майно, сформоване за рахунок власного капіталу, підприємство може погасити свої боргові зобов'язання навіть тоді, коли частину майна, в яку вкладено позикові кошти, буде знецінено. Як свідчать дані табл. 2.6 частка власного капіталу стабільна і складає 80%. На 0,07 пунктів зменшився коефіцієнт фінансової стійкості. Показник фінансової залежності є нестабільним. Все це свідчить про ринкову стійкість та незалежність

підприємства від зовнішніх інвесторів. Негативна ситуація з коефіцієнтом маневрування власного капіталу. На протязі двох років він постійно підвищується й перевищує нормативний показник, який дорівнює 0,1. Це заслуговує незадовільної оцінки.

Показники ліквідності (платоспроможності) ББК «Агробуд» за 2017 -2018 роки відбиті в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

Показники ліквідності (платоспроможності) ББК «Агробуд» за 2017 -2018 роки

Показник	Методика визначення показника	2017 рік	2018 рік	Відхилення (+/-)
1. Коефіцієнт ліквідності поточної (покриття)	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1195}{\Phi.\text{№}1, p.1695}$	0,48	1,78	+1,3
2. Коефіцієнт ліквідності швидкої	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1195 - (p.1101 + p.1110 + p.1102 + p.1103 + p.1104) + p.1665}{\Phi.\text{№}1, p.1695}$	0,48	1,78	+1,3
3. Коефіцієнт ліквідності абсолютної	$\frac{\Phi.\text{№}1, p.1165}{\Phi.\text{№}1, p.1695}$	0,001	0,001	-
4. Співвідношення короткострокової дебіторської та кредиторської заборгованості	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1125 + p.1135 + p.1130 + p.1140 + p.1145 + p.1155}{\Phi.\text{№}1, p.1605 + p.1615 + p.1635}$	0,9	0,11	-0,79

Дані табл. 2.7 вказують на те, що в ліквідності підприємства ББК «Агробуд» істотних змін не сталося. Так у 2018 році становище з абсолютною ліквідністю залишилося на рівні 2017 року.

Значення загального коефіцієнта покриття збільшилось у 2017-2018 роках (з 0,48 до 1,78, тобто на 1,3 відсоткового пункту). І є вищим за нормативне значення, що слід оцінити позитивно. Як позитивну можна оцінити ситуацію з коефіцієнтом швидкої ліквідності. Значення показника суттєво збільшилося на 1,3 відсоткових пункти, це говорить про те, що підприємство погашає власні борги. Як задовільну, можна оцінити ситуацію з співвідношенням короткострокової дебіторської та кредиторської заборгованості. У 2017 та 2018 роках цей показник не перевищував рекомендоване значення, яке дорівнює 1 на

0,1 і 0,89 відсоткового пункту відповідно. Підприємство взмозі погашати свої борги перед кредиторами за рахунок погашеної дебіторської заборгованості.

Таким чином, у другому розділі дипломної роботи були розглянуті виробничо-економічні особливості ББК «Агробуд» та його фінансове становище, які свідчать, що:

- ББК «Агробуд» - це спеціалізоване підприємство яке проводить діяльність з будівництва житлових і нежитлових будівель, виготовлення виробів із бетону для будівництва, роздрібну торгівлю залізними виробами, будівельними матеріалами та санітарно-технічними виробами в спеціалізованих магазинах, послуги вантажного автомобільного транспорту;

- форма власності та організаційно-правова форма – недержавна форма власності, виробничий кооператив;

- ліквідність є задовільною, підприємство має ліквідний баланс;

- що рентабельність активів за прибутком від звичайної діяльності має тенденцію до підвищення. Це означає, що ББК «Агробуд» має можливість самостійно приймати рішення щодо господарської діяльності.

Рентабельність реалізованих послуг збільшується у 2018 році, що свідчить про підвищення ефективності господарської діяльності товариства.

Через те, що 2018 році підприємство отримало чистий прибуток в сумі 154,9 тис. грн, в порівнянні зі збитком в 2017 році, який становив 104, 2 тис. грн, слід оцінити високою оцінкою більшість показників рентабельності, власний капітал товариства зростає й тим самим сприяє розширенню діяльності. Аналогічна ситуація й з коефіцієнтом економічного зростання;

- фінансова стійкість є задовільною у 2017 й 2018 роках; динаміка власних обігових коштів є позитивною. У 2018 році було відмічено зростання на 231,6 тис. грн. Ситуація є позитивною із коефіцієнтом забезпечення оборотних коштів власними коштами. У підприємства нема проблем з перетворенням активів у ліквідні кошти;

- в ліквідності підприємства ББК «Агробуд» істотних змін не сталося. Так у 2018 році становище з абсолютною ліквідністю залишилося на рівні 2017 року. Підприємство взмозі погашати свої борги перед кредиторами за рахунок погашеної дебіторської заборгованості.

РОЗДІЛ 3

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ І ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК ВИТРАТ ББК «АГРОБУД»

3.1 Бухгалтерський облік витрат на ББК «Агробуд»

Бухгалтерський облік як упорядкована система узагальнення інформації про діяльність юридичних осіб ґрунтується на суцільному і безупинному документуванні всіх господарських операцій, що здійснюються на підприємствах, в установах і організаціях.

Об'єктами бухобліку витрат на ББК «Агробуд», згідно п. 3 розділу VIII Методичних рекомендацій, є:

- окремі види будівельно-монтажних робіт;
- окрема будівля і споруда;
- кілька будівель і споруд.

Бухгалтерський облік витрат на виконання будівельно-монтажних робіт в залежності від видів об'єктів обліку на ББК «Агробуд» може бути організований на замовлення або за методом накопичення витрат за певний період часу із застосуванням методів нормативного обліку і контролю за економним та раціональним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Найбільш поширеним методом обліку витрат ББК «Агробуд» на виконання будівельно-монтажних робіт є облік за замовленнями відповідно до будівельних контрактів. Облік витрат за замовленнями ведеться наростаючим підсумком до закінчення виконання контракту. При позамовному методі обліку витрати враховуються за окремими замовленнями і статтями калькуляції, а витрати на сировину, матеріали, паливо та енергію - за окремими групами.

Первинна документація складається з обов'язковим зазначенням номерів (шифрів) замовлень. На кожне замовлення відкривається карта аналітичного (позамовного) обліку витрат, в якій зазначаються найменування об'єкта будівництва (вид робіт), термін виконання замовлення, ділянки-виконавці, планова собівартість, ціна і т.п. Для визначення собівартості прями витрати (вартість матеріалів, заробітна плата і т.п.) враховуються в розрізі

кожного замовлення окремо. Вони відображаються на підставі первинних видаткових документів, в яких обов'язково вказується номер замовлення (шифр витрат). Загальновиробничі (непрямі) витрати розподіляються між замовленнями пропорційно прийнятій на підприємстві базі розподілу.

Для узагальнення інформації про витрати на виконання будівельно-монтажних робіт, формування фактичної виробничої собівартості виконаних робіт ББК «Агробуд» передбачено рахунок 23 "Виробництво". Аналітичний облік ведеться по об'єктах обліку витрат і калькулювання собівартості робіт, а також по калькуляційних статтях. Витрати відокремлених додаткових і другорядних виробництв обчислюються на окремих аналітичних субрахунках "Допоміжні виробництва", в журналах-ордерах, чи розшифровках машинограммах, які їх замінюють, в розрізі цих видів виробництв.

ББК «Агробуд» відповідно до Методичних рекомендацій Мінфіну № 356 облік витрат на виконання будівельно-монтажних робіт при використанні журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку здійснює в журналі № 5 оскільки застосовує рахунки класу 9. Для складання журналу № 5 і використовуються дані первинних документів, накопичувальних відомостей, аркушів-розшифровок, іменних журналів і бухгалтерських довідок. У відомості 5.1 інформація про надходження та витрачання виробничих запасів узагальнюється за синтетичними рахунками (або субрахунками), за матеріально відповідальними особами, місцями зберігання та місцями споживання. Відомість побудована з урахуванням необхідності визначення сум і рівня транспортно-заготівельних витрат.

Прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати щомісяця визначаються і відносяться на окремі об'єкти калькулювання за прямими ознаками на підставі первинних облікових документів.

Первинні документи складаються в момент здійснення операцій, а якщо це неможливо - безпосередньо після їхнього завершення. Втрати від браку на ББК «Агробуд» відображаються на рахунку 24 "Брак у виробництві" в журналі № 5 окремо від браку, допущеного при виконанні будівельно-монтажних робіт, і браку, допущеного в підсобних виробництвах будівельної організації, на

окремому субрахунку. Облік браку ведеться по окремих об'єктах будівництва, видам робіт і по підсобним господарствам. Виникнення браку документально оформляється актом на брак, чи повідомленням, листком про брак. У цих документах вказують дані про забракованої продукції, винних у виникненні браку, використані матеріали і інші витрати.

На підставі даних первинних бухгалтерських документів інформацію про здійснені на підприємстві господарські операції згруповують в облікових реєстрах.

Облік витрат ББК «Агробуд» веде на таких рахунках: 23 "Виробництво" - витрати на виконання будівельно-монтажних робіт. Дебетове сальдо за рахунком на кінець періоду показує суму незакінченого виробництва. Всі витрати, пов'язані з загальновиробничою діяльністю ББК «Агробуд» відносяться в дебет 91 рахунку, пов'язані з адміністрацією підприємства - по дебету 92 рахунку, а з витратами на збут - в дебет 93.

Групування витрат операційної діяльності ББК «Агробуд» за економічними елементами покажемо в таблиці 3. 1.

Рахунок 90 "Собівартість реалізації", субрахунок 903 "Собівартість реалізованих робіт і послуг" використовується для обліку собівартості виконаних будівельно-монтажних робіт.; 94 "Загальновиробничі витрати" - накладні витрати, пов'язані з обслуговуванням і управлінням виробництвом і управлінням будівельними бригадами і іншими підрозділами будівельної організації.

Таблиця 3.1

Групування витрат операційної діяльності ББК «Агробуд» за економічними елементами

Елементи витрат	Склад елементів витрат, витрачених на виконання будівельно-монтажних робіт
Матеріальні витрати	будівельні матеріали; інші матеріали
Витрати на оплату праці	заробітна плата по окладах і тарифах; компенсаційні виплати, оплата відпусків;

	заохочення; премії; інші витрати на оплату праці
Відрахування на соціальне страхування	відрахування єдиного соціального внеску; відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства; інші відрахування
Амортизація	амортизація основних засобів; амортизація нематеріальних активів; амортизація інших необоротних активів
Інші операційні витрати	послуги зв'язку; витрати на відрядження; плата за розрахунково-касове обслуговування; інші

Структуру загальновиробничих витрат, яка враховується в базисній кошторисній вартості будівництва ББК «Агробуд», покажемо в таблиці 3.2. Наведена структура була доведена до ББК «Агробуд» листом Держбуду України від 10.02.09 р. №7/89 і використовується при формуванні договірних цін з подальшим уточненням витрат при взаєморозрахунках.

Таблиця 3.2

Структура загальновиробничих витрат, яка враховується в базисній кошторисній вартості будівництва ББК «Агробуд»

№ з/п	Статті витрат	Структура витрат, %
1.	Витрати на основну і додаткову зарплату	35,71
2.	Відрахування єдиного соціального внеску	43,65
3.	Витрати на службові відрядження і роз'їзди	0,77
4.	Витрати з проектування провадження робіт	0,54
5.	Послуги зв'язку і телефонізації	1,73
6.	Витрати на утримання будівель	0,84

7.	Теплова енергія	1,91
8.	Електроенергія	0,41
9.	Амортвідрахування за основними фондами, утримання яких передбачене накладними витратами	0,60
10.	Знос спеціальних інструментів, пристосувань, інвентарю	4,51
11.	Відрахування на утримання вищестоящих організацій, що є підприємствами	0,92
12.	Охорона праці і техніка безпеки	0,88
13.	Утримання протипожежної охорони	1,58
14.	Витрати з підготовки об'єктів до введення в експлуатацію і благоустрою будівельного майданчика	2,56
15.	Інші витрати	3,39

92 "Адміністративні витрати" застосовується для накопичення і обліку загальногосподарських витрат, пов'язаних з управлінням і обслуговуванням ББК «Агробуд». Наприкінці місяця цей рахунок закривається на рахунок 79 "Фінансові результати".

До адміністративних витрат, ББК «Агробуд» включає:

- витрати на службові відрядження і утримання апарату управління будівельного підприємства та іншого загальногосподарського персоналу;
- витрати на зміст основних засобів, інших необоротних активів загальногосподарського призначення. До цих витрат належать:
 - оренда;
 - страхування майна;
 - ремонт;
 - охорона;
 - юридичні, аудиторські послуги, надані підприємству;
 - банківські послуги, плата за розрахунково-касові послуги;
 - податки, збори, крім тих, які включаються у виробничу собівартість робіт;
 - амортизація нематеріальних активів загальнобудівельного призначення;

- поштові, телеграфні, телефонні та інші витрати на зв'язок;
- інші витрати загальнобудівельного характеру.

На рахунку 93 "Витрати на збут" ББК «Агробуд» ведеться облік витрат, пов'язаних зі збутом робіт з виконання замовлення, якщо такі витрати виникають. Наприкінці місяця цей рахунок не розподіляється, а закривається на рахунок 79 "Фінансові результати".

На рахунку 94 "Інші витрати операційної діяльності" підприємство веде облік витрат операційної діяльності, крім витрат, які відображаються на рахунках 90, 91, 92, 93.

Адміністративні витрати (рахунок 92), витрати на збут (рахунок 93) та інші операційні витрати (рахунок 94) не включаються до складу виробничої собівартості виконаних будівельно-монтажних робіт. Інформація про такі витрати узагальнюється на рахунках обліку витрат звітного періоду.

Прямі виробничі витрати відносяться до дебету рахунка 23 "Виробництво", загальновиробничі та інші витрати діяльності відносяться до дебету рахунків класу 9.

Ознайомившись з організацією бухгалтерського обліку витрат на ББК «Агробуд», ми виявили певні недоліки:

1) недоліки в обліковій політиці:

- в наказі про облікову політику відсутній пункт, який регламентує застосування рахунків (субрахунків) для обліку витрат
- не затверджено склад витрат, що формують виробничу собівартість продукції;
- не наведено перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат;
- не затверджено метод визначення ступеня завершеності операцій з надання послуг.

Також, до недоліку можна віднести не проведення інвентаризації витрат майбутніх періодів, хоча ББК «Агробуд» застосовує 39 рахунок, і несе витрати, пов'язані з підготовчими будівельними роботами, сплачує наперед оренду, страхові поліси, що не дозволяє виявити розбіжності між фактичними і бухгалтерськими даними.

3.2 Організація податкового обліку витрат на ББК «Агробуд»

Підприємство ББК «Агробуд» перебуває на обліку в органах доходів та зборів. Як платник податків і єдиного внеску перебуває на обліку в Ізмаїльській об'єднаній державній податковій інспекції головного управління ДФС в Одеській області (Болградське відділення). є платником податку на прибуток, єдиного соціального внеску, ПДФО, податку на землю. Відповідно до чинного законодавства підприємство подає такі звіти:

- декларацію з податку на прибуток. Здається один раз у рік у податкову інспекцію.

- Баланс підприємства та Звіт про фінансові результати (Форма № 2-м). Цей звіт подається в Болградський відділ статистики щоквартально.

- Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку (Форма 1ДФ). Цей звіт подається до Арбузинського відділення Южноукраїнської об'єднаної державної податкової інспекції ГУ Міндоходів у Миколаївській області, щоквартально.

- Податкова декларація з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності). Цей звіт подається до Болградського відділення Ізмаїльської об'єднаної державної податкової інспекції головного управління ДФС в Одеській області, щорічно.

- Звіт про суми нарахованої заробітної плати (доходу грошового забезпечення, допомоги компенсації) застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування до органів Пенсійного Фонду України. Цей звіт подається до Управління ПФУ в Болградському районі, щомісяця, до 20-го числа наступного місяця.

- Звіт по коштах загальнообов'язкового державного соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою та витратами, зумовленими похованням. Цей звіт подається до Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, щоквартально, до 20-го числа наступного за звітним періодом місяця.

– Звіт по коштах загальнообов'язкового державного соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності. Цей звіт подається до Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, один раз у рік, до 25-30-го числа наступного року.

Усі вищевказані форми звітності розробляються та подаються до контролюючих органів за допомогою комп'ютерних програм «Бест звіт Плюс» та «Податкова звітність».

Загалом податковий облік на підприємстві ББК «Агробуд» задовольняє сучасні вимоги, та є досить зрозумілим, оперативним та розгорнутим, але все ж таки потребує певних вдосконалень, що стосуються витрат, пов'язаних з формуванням бази оподаткування податку на прибуток.

Розглянемо як на підприємстві ведеться податковий облік витрат, що виникають під час здійснення підприємством його господарської діяльності.

Рахунків з обліку витрат на ББК «Агробуд» є декілька 23, 91, 92, 93, 94, оскільки вони призначені для нагромадження витрат з урахуванням його особливостей. Облік витрат, що формують базу оподаткування ведуть з використанням рахунків бухгалтерського обліку; статей, за якими їх слід було б групувати, тут не встановлено.

У податковому обліку витрати на поточний і капітальний ремонт, інші поліпшення основних фондів включаються до складу витрат, за правилами бухгалтерського обліку. Витрати на ремонт покрівлі на підставі акту виконаних робіт в бухгалтерському обліку ББК «Агробуд» відображають проведенням: Дт 152 Кт 631. Сума ПДВ, сплачена підряднику, збільшує первісну вартість невиробничої будівлі на підставі п. 198.4 ПК і п. 8 П(С)БО 7. Нарахування амортизації здійснюється в розрахунку амортизації (типова форма № ОЗ-16) і відображається проведенням: Дт 949 Кт 131. При цьому згідно з пп. 138.3.2 ПК в податковому обліку вартість невиробничої будівлі не враховується, тому відбувається коригування фінансового результату.

Облік податкових витрат варто здійснювати з використанням системи облікових реєстрів і рахунків податкового обліку. В той же час не передбачено окремого реєстру аналітичного обліку для нагромадження витрат. Тому ББК «Агробуд» пристосувало для цього традиційні реєстри, призначені для

аналітичного обліку витрат виробництва, що відкриваються до журналу-ордера №5. Це: виробничі звіти, відомості розрахунку витрат на виробництво за економічними елементами і собівартості товарної продукції, книги обліку виробництва або інші пристосовані реєстри, які дають можливість хронологічно-систематичного запису операцій, підрахунку загального дебетового і кредитового обігу за місяць, перенесення їх у Головну книгу для підрахунку в ній підсумків дебетових обігів за звітний (податковий) квартал чи рік. Дані про витрати, пов'язані з отриманням послуг (робіт) записують на підставі актів про виконані роботи і надані послуги підприємству зі сторони та податкових накладних. При цьому звіряється загальний підсумок за відповідними рядками реєстру податкового обліку витрат з даними аналітичних реєстрів з обліку витрат виробництва за статтею «Роботи і послуги», маючи на увазі, що цей підсумок, як правило, менший, ніж сума за згаданою статтею, оскільки до неї входить вартість власних робіт і послуг, які до витрат не включаються. Тому для забезпечення податкового обліку витрат бухгалтерія ББК «Агробуд» згрупує в аркушах-розшифровках дані актів про виконані роботи з поділом на власні і отримані зі сторони, а останні — виходячи з того, де і в кого їх отримано у відповідності з переліком, наведеним до декларації про прибуток підприємства.

На основі сальдових відомостей відображається зменшення (убуток) виробничих запасів на складах, незавершеному виробництві чи нереалізованій готовій продукції. Записи здійснюють раз у квартал на підставі додатка К1 «Розрахунок приросту (убутку) балансової вартості і запасів».

Також тут вказують суму оплати праці працівників підприємства (основним, допоміжним, штатним і тим, що працюють за договорами цивільно-правового характеру), на роботах, що пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції (робіт, послуг). Оплата праці на роботах з капітальних кладень та ремонтів основних засобів у складі витрат не відображається. Записи здійснюють на основі первинних документів з виплати оплати праці. На суму нарахованої оплати праці складають кореспонденцію рахунків дебет 23,91, 92 кредит 661 і сума повністю відноситься до податкових витрат .

Відповідно до податкових витрат ББК «Агробуд» відносить і відрахування єдиного соціального внеску. На суму цих відрахувань складається

кореспонденція рахунків дебет 23, 91, 92, 93 кредит 65. Що ж до витрат на оплату праці та відрахувань з неї при виконанні будівельно-монтажних робіт, то вони до податкових витрат не включаються, а записуються у кореспонденції дебет 15, кредит 66,65, оскільки збудовані основні засоби потім амортизуються.

Аналогічно відображають внески від імені своїх працівників на їх додаткове пенсійне забезпечення. На суму таких внесків складають кореспонденцію рахунків дебет 313, кредит 311 і одночасно дебет 79, кредит 651 і сума внесків збільшує податкові витрати. Ці кошти при перерахуванні не обкладаються ПДФО, але включаються в доходи такого працівника чи його спадкоємців у випадку їхньої виплати. Якщо ж внески на пенсійний рахунок працівника на його додаткове пенсійне забезпечення здійснюються за рахунок його оплати праці (доходів), вони не включаються до складу податкових витрат підприємства і відображаються проводками дебет 313, кредит 311 та дебет 661, кредит 651, тобто, як заборгованість перед працівником з приводу індивідуального страхування.

До податкових витрат ББК «Агробуд» включаються також податки, збори і платежі, встановлені Податковим Кодексом, крім податку на прибуток, нерухомість, вартості торгових патентів та пені, штрафів і неустойок. Попередньо такі суми відображаються у додатку Р2 «Суми нарахованих податків, зборів (обов'язкових платежів), що включаються до витрат».

Податкові витрати (за видами витрат), а також суми, на які коригується податкові витрати (наприклад, вартість повернутих покупцями товарів) ББК «Агробуд» отримує за допомогою аналізу:

- списання грошових коштів з поточного рахунок, або з каси за допомогою кореспонденції рахунків за дебетом рахунків 63,65, 66, 685 та кредитом 30, 31, які відображаються в журналі №5 та відомостях до нього;

- оприбуткування продукції, використовуючи кореспонденцію рахунків: за дебетом рахунків 20-28 і кредитом рахунків 631, що знаходять відображення в журналах 3 та 5 та відомостях до них;

- понесених витрат за кореспонденцією рахунків 23, 91-94, 96, 99(в частині, що відноситься до податкових витрат) і кредитом рахунків 63,65,66,685 або даних журналу 5 та відомостей до нього

У практиці на ББК «Агробуд» були випадки регулювання прибутку за рахунок оцінки матеріальних запасів самим підприємством на підставі даних бухгалтерського обліку внаслідок того, що підприємство могло застосувати п'ять методів оцінки запасів при їх вибутті. В той час як у податковому обліку застосовуються лише два зазначені вище методи оцінки запасів. Проте слід підкреслити, що занижуючи балансовий прибуток у фінансовій звітності, підприємство робить себе менш привабливим для інвестора чи іншого партнера, що може призвести до більших втрат у майбутньому.

Тому при виборі оцінки матеріальних запасів підприємству треба врахувати всі методи їх оцінки, щоб результати його роботи були б більш ефективними.

Алгоритм розрахунку податку на прибуток за умов механізму податкових коригувань у загальному вигляді пропонується відображати у вигляді формули:

$$\text{Пр./Зб.фін. +/- ПК} = \text{Пр.под} \times \text{Ст.} = \text{Под.спл.1} - \text{Под.н.м} = \text{Под.спл.2} \quad (3.1),$$

де:

Пр./Зб. фін. - прибуток / збиток до оподаткування у Звіті про фінансовий результат (Звіт про сукупний дохід) - рядок 2290 або 2292;

ПК - сума податкових коригувань (згорнуте значення);

Пр.под - прибуток, що підлягає оподаткуванню за нормами розділу III ПКУ (об'єкт оподаткування);

Под.н.м - сума зменшень податку на суму нарахованого та сплаченого податку на майно (в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) відповідно до розділу XII ПКУ щодо об'єктів нежитлової нерухомості;

Ст. - ставка податку;

Под.спл.1 - сума податку до сплати до вирахування податку на майно;

Под.спл.2 - сума податку до сплати після вирахування податку на майно.

Щодо обліку витрат, то ББК «Агробуд» на підставі первинних документів, в яких зафіксовані витрати діяльності підприємства (накладні, акти виконаних робіт, товарно-транспортні накладні), складають відомість № 5 аналітичних даних про витрати. Крім цього, для обліку витрат передбачено Журнал № 5 де відображають операції за рахунками: 90 «Собівартість реалізації», 94 «Інші витрати операційної діяльності», 95 «Фінансові витрати», 96 «Втрати від участі

в капіталі», 97 «Інші витрати». Журнал 5 призначений для відображення операцій на рахунках: 39 «Витрати майбутніх періодів», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут». Наведені облікові реєстри є джерелом інформації виникнення й ідентифікації податкових різниць і слугують основою їх подальшої реєстрації й облікового відображення.

З метою поточного оперативного контролю коректності даних розділів 1, 2, 3 декларації з ПДВ на рівні підприємства доцільним було б зіставляти суми зобов'язань, кредиту і боргу перед бюджетом з даними відповідних оборотів і сальдо субрахунку 641/ПДВ. Для коректності зіставлень суми оборотів слід елімінувати на різниці, які виникають за рахунок: суми сплаченого до бюджету позитивного значення попереднього звітного періоду; перенесення сум від'ємного сальдо на відшкодування з бюджету в наступних періодах; помилок логічного характеру (некоректних проведень); помилок технічного характеру. В зв'язку з цим ББК «Агробуд» доцільно вдосконалити чинну форму реєстру отриманих податкових накладних: додатково ввести дві графи щодо найменування придбаних товарів, робіт, послуг і напряму їх використання. Поява такої інформації сприятиме ідентифікації придбань щодо їх належності/не належності до господарської діяльності платника податку як ключового податкового чинника. Відтак ББК «Агробуд», як платник підтверджує або не підтверджує право віднесення сум придбань до податкового кредиту вже на стадії придбань ресурсів, а не шляхом ретроспективного контролю податковим органом, як це відбувається нині, що дає змогу здійснювати оперативний внутрішньогосподарський контроль цього показника.

При дослідженні порядку формування податкового кредиту по витратах було встановлено особливості розподілу податкового кредиту у разі використання придбаних товарів, робіт, послуг як в оподатковуваних, так і в не оподатковуваних операціях. Вважаємо, що ББК «Агробуд» слід частку використання сплаченого (нарахованого) податку за придбаними (ввезеними) товарами (послугами) між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями визначати у відсотках як відношення обсягів з постачання оподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за попередній календарний рік до сукупних обсягів постачання оподатковуваних,

неоподатковуваних та звільнених операцій (без урахування сум податку) за цей самий попередній календарний рік. Визначена у відсотках величина застосовується протягом поточного календарного року для розподілу податкового кредиту.

Підприємству слід здійснювати поточний та підсумковий річний розрахунок податкового кредиту і узгодити з порядком відображенням коригувань на рахунках бухгалтерського обліку, в реєстрі податкових накладних та декларації з ПДВ. Такий підхід сприятиме раціоналізації облікового процесу.

Дослідивши податкову звітність з ПДВ ББК «Агробуд», ми вважаємо, що підприємству слід виключити з числа додатків до податкової декларації з ПДВ додаток Д5 та реєстр виданих і отриманих податкових накладних, що зменшить обсяги звітної інформації на адресу податкового органу та, відповідно, сприятиме нормалізації податкових відносин держави і платника. Зазначене доводить, що з огляду на сталу практику і норми податкового законодавства, впродовж періоду з 1997 р. і до цього часу архаїчною є норма п.16 Інструкції № 141: «Для складання податкової декларації з податку на додану вартість використовуються дані субрахунку 641 «Розрахунки за податками», аналітичний рахунок «Розрахунки за податком на додану вартість». Більше того, виконати її практично неможливо через те, що декларація з ПДВ повинна складатися за нормами п. 201.15 ПКУ лише за даними податкового обліку. Це підтверджує парадигму особливого статусу податкового обліку. Позбутися багатьох зазначених невідповідностей в обліку ПДВ можна за умови переходу на іншу облікову модель – «послідовної» системи обліку ПДВ, характерною ознакою якої є використання підсумкових місячних даних про суми ПЗ та ПК з реєстру виданих й отриманих податкових накладних для проведення на субрахунках фінансового обліку – 643, 644, 641/ПДВ.

Крім податку на прибуток і ПДВ, які становлять основне податкове навантаження для ПДВ ББК «Агробуд», досліджуване підприємство нараховує і сплачує інші податки та збори, в зв'язку з чим визначено потребу у веденні окремого податкового обліку показників оподаткування та створення

інформаційного джерела такого обліку. У разі достатності бухгалтерського джерела, податкові дані вписуються в систему бухгалтерського обліку за моделлю «вбудованої» системи. Натомість у разі недостатності бухгалтерських даних, податковим даним відводиться місце за моделлю «автономної» системи. Перехід на таку модель обліку уніфікує інформаційні потоки різних підсистем і суттєво зменшить витрати ББК «Агробуд» на ведення обліку ПДВ.

Хоча податковий облік витрат підприємство окремо не веде, проте ми виявили деякі не врегульовані питання, що стосуються саме податкового обліку витрат і можуть призвести до неузгоджень між бухгалтерськими і податковими витратами, а відповідно до коригування фінансового результату:

- по-перше, це відсутність наказу про організацію податкового обліку, відповідно, не затверджено правил обліку невиробничих необоротних активів;
- по-друге, не розмежовані основні засоби четвертої групи на дві підгрупи, що порушує норми Закону № 1797;
- не врегульовані основні проблемні моменти перехідних операцій, пов'язаних з перебуванням ББК «Агробуд» на єдиному податку до переходу на загальну систему з 1.01.2015 р. і здійсненням оплати на спрощеній системі, а відвантаження на загальній, що призводить до подвійного оподаткування;
- при складанні планової калькуляції завищуються матеріальні витрати. Це пояснюється відсутністю інформації про рівень цін на сировину та матеріали, які включатимуться до складу матеріальних витрат у наступні періоди.
- на підприємстві недостатньо уваги приділяється формуванню облікової політики щодо витрат для цілей оподаткування, а саме, їх оцінки, визнання, документування.

РОЗДІЛ 4

ОХОРОНА ПРАЦІ НА ББК «Агробуд»

4.1 Загальні вимоги безпеки до технологічного обладнання і процесів виробництва на підприємстві

Роботодавець в особі ББК «Агробуд», відповідно до Кодексу законів про працю України та Закону України «Про охорону праці», зобов'язаний створювати на робочому місці кожного працівника умови праці відповідно до нормативно-правових актів, а також забезпечувати додержання вимог законодавства щодо прав працівників у галузі охорони праці.

Роботодавець несе безпосередню відповідальність за порушення нормативно-правових актів з охорони праці. Служба охорони праці на підприємстві не створена, оскільки штат працівників налічує менше 50, тому функції цієї служби у порядку сумісництва виконує керівник підприємства, пройшовши перевірку знань з охорони праці відповідними державними службами.

Керівник підприємства, як спеціаліст служби охорони праці у разі виявлення порушень охорони праці має право:

- вимагати відсторонення від роботи осіб, які не пройшли передбачених законодавством медичного огляду, навчання, інструктажу, перевірки знань і не мають допуску до відповідних робіт або не виконують вимог нормативно-правових актів з охорони праці;
- зупиняти роботу виробництва, ділянки, машин, механізмів, устаткування та інших засобів виробництва у разі порушень, які створюють загрозу життю або здоров'ю працівників;
- притягувати до відповідальності працівників, які порушують вимоги щодо охорони праці.

Відповідно до Закону України «Про охорону праці» та Кодексу законів про працю створення безпечних і здорових умов праці на виробництві покладено на роботодавця, він не має права вимагати від працівників виконання роботи в

умовах, що не відповідають вимогам нормативно-правових актів з охорони праці.

Шкідливий виробничий фактор — виробничий фактор, вплив якого може призвести до погіршення стану здоров'я зниження працездатності працівника. Небезпечний виробничий фактор — виробничий фактор, дія якого за певних умов може призвести до травм або іншого раптового погіршення здоров'я працівника.

Наслідком дії несприятливих виробничих факторів може бути професійне захворювання — патологічний стан людини, обумовлений роботою і пов'язаний з надмірним напруженням організму або несприятливою дією шкідливих виробничих факторів.

Враховуючи особливості діяльності професії бухгалтера у приміщенні бухгалтерії підприємства ББК «Агробуд» наявні лише фізичні та психофізіологічні, до останніх можна віднести нервово-психічні перевантаження (розумове перенапруження, перенапруження органів чуття, монотонність праці, емоційні перевантаження). Фізичних значно більше:

- підвищені чи знижені барометричний тиск, вологість, іонізація та рухомість повітря;
- небезпечне значення напруги в електричному колі; підвищена напруженість електричного чи магнітного полів;
- відсутність чи нестача природного світла;
- недостатня освітленість робочої зони; підвищена яскравість світла; пряме та відбите випромінювання, що створює засліплюючу дію.
- підвищена запиленість та загазованість повітря робочої зони;
- підвищена чи знижена температура поверхонь устаткування, матеріалів чи повітря робочої зони;

Розглянемо найбільш значущі фактори більш детально, так багато співробітників бухгалтерії пов'язані з впливом таких психофізіологічних факторів, як розумова перенапряга, перенапруження зорових і слухових аналізаторів, монотонність праці, емоційні перевантаження. Вплив зазначених несприятливих факторів призводить до зниження працездатності та

підсилюється втому. Поява і розвиток втоми пов'язані зі змінами, які виникають під час роботи в центральній нервовій системі, з гальмівними процесами в корі головного мозку. Наприклад сильне зорове перенапруження викликає труднощі з розпізнаванням колірних сигналів, знижує швидкість сприйняття кольору, гостроту зору, зорову адаптацію, порушує сприйняття візуальної інформації, зменшує на 5 - 12% продуктивність праці. Тривала дія шуму, який є наслідком роботи комп'ютерної техніки може знижувати продуктивність праці до 30%.

Статистика медичних обстеження офісних працівників вказує, що на другому місці знаходяться випадки, пов'язані з дією електричного струму.

Електричні установки, до яких відноситься практично все офісне комп'ютерне обладнання, що знаходиться у бухгалтерії підприємства ББК «Агробуд» представляють для людини велику потенційну небезпеку, так як в процесі експлуатації або проведенні профілактичних робіт працівник може торкнутися частин, що знаходяться під напругою.

Небезпеку представляють струмоведучі провідники, корпуси стійок обладнання і іншого устаткування, яке може знаходитись під напругою в результаті пошкодження (пробою) ізоляції та не подавати будь-яких сигналів, які попереджають людину про небезпеку. Реакція людини на електричний струм виникає лише при протіканні останнього через тіло людини. Виключно важливе значення для запобігання електротравмотизма має правильна організація обслуговування діючих електроустановок

5.2 Заходи спрямовані на зменшення шкідливого впливу найбільш вагомих факторів

Як було вказано раніше, в приміщенні бухгалтерії потенційно небезпечними є персональні комп'ютери, периферійні пристрої, інше устаткування, світильники, електропроводи та кабелі, які за виконанням і ступенем захисту мають відповідати класу зони, мати апаратуру захисту від струму короткого замикання та інших аварійних режимів. Таке обладнання на жаль відсутнє в бухгалтерії підприємства ББК «Агробуд», що значно знижує

рівень безпеки під час роботи у приміщенні. Усунути даний недолік можна встановленням в електромережу приміщення автоматичних вимикачів типу ВА.

Також хочу зазначити відсутність в електромережі нульового захисного провідника, що є прямим порушенням вимог електробезпеки, оскільки Під час монтажу та експлуатації ліній електромережі необхідно повністю унеможливити виникнення електричного джерела загоряння внаслідок короткого замикання та перевантаження проводів, обмежувати застосування проводів з легкозаймистою ізоляцією і, за можливості, застосовувати негорючу ізоляцію. Лінія електромережі для живлення персональних комп'ютерів і периферійних пристроїв повинна бути виконана як окрема групова трипровідна мережа шляхом прокладання фазового, нульового робочого та нульового захисного провідників. Нульовий захисний провідник використовується для заземлення (занулення) електроприладів. Не допускається використовувати нульовий робочий провідник як нульовий захисний провідник. Нульовий захисний провідник прокладається від стійки групового розподільного щита, розподільного пункту до розеток електроживлення. Не допускається підключати на щиті до одного контактного затискача нульовий робочий та нульовий захисний провідники. Площа перерізу нульового робочого та нульового захисного провідника в груповій трипровідній мережі має бути не менше площі перерізу фазового провідника. Усі провідники мають відповідати номінальним параметрам мережі та навантаження, умовам навколишнього середовища, умовам розподілу провідників, температурному режиму та типам апаратури захисту.

Персональні комп'ютери і периферійні пристрої повинні підключатися до електромережі тільки за допомогою справних штепсельних з'єднань і електророзеток заводського виготовлення. У штепсельних з'єднаннях та електророзетках, крім контактів фазового та нульового робочого провідників, мають бути спеціальні контакти для підключення нульового захисного провідника. Їхня конструкція має бути такою, щоб приєднання нульового захисного провідника відбувалося раніше, ніж приєднання фазового та нульового робочого провідників. Порядок роз'єднання при відключенні має бути зворотним. Не допускається підключати персональні комп'ютери та периферійні

пристрої до звичайної двопровідної електромережі, в тому числі з використанням перехідних пристроїв.

Наступним не менш значущим фактором є режими праці та відпочинку, так при організації праці, що пов'язана з використанням персональних комп'ютерів, для збереження здоров'я працюючих, запобігання професійним захворюванням і підтримки працездатності слід передбачити внутрішньозмінні регламентовані перерви для відпочинку. Внутрішньозмінні режими праці і відпочинку мають передбачати додаткові нетривалі перерви в періоди, що передують появі об'єктивних і суб'єктивних ознак стомлення і зниження працездатності. За основну роботу з персональним комп'ютером слід вважати таку, що займає не менше 50% часу впродовж робочої зміни.

Протягом дня мають передбачатися:

- перерви для відпочинку і вживання їжі (обідні перерви);
- перерви для відпочинку і особистих потреб (згідно з трудовими нормами);
- додаткові перерви, що вводяться для окремих професій з урахуванням особливостей трудової діяльності.

Тривалість обідньої перерви визначається чинним законодавством про працю і Правилами внутрішнього трудового розпорядку.

Також необхідно встановити такі внутрішньозмінні режими праці та відпочинку при роботі з ЕОМ при 8-годинній денній робочій зміні в залежності від характеру праці:

- для операторів персональних комп'ютерів слід призначити регламентовані перерви для відпочинку тривалістю 15 хвилин через кожні дві години;
- для операторів комп'ютерного набору слід призначити регламентовані перерви для відпочинку тривалістю 10 хвилин після кожної години роботи за персональним комп'ютером.

У всіх випадках, коли виробничі обставини не дозволяють застосувати регламентовані перерви, тривалість безперервної роботи з персональним комп'ютером не повинна перевищувати 4 години.

З метою зменшення негативного впливу монотонності є доцільним застосовувати чергування операцій усвідомленого тексту і числових даних (зміна змісту роботи), чергування вводу даних та редагування текстів. Для зниження нервово-емоційного напруження, стомлення зорового аналізатору, поліпшення мозкового кровообігу, подолання несприятливих наслідків гіподинамії, запобігання втомі доцільні деякі перерви використовувати для виконання комплексу вправ. В окремих випадках — при хронічних скаргах працюючих на зореве стомлення, незважаючи на дотримання санітарно-гігієнічних вимог до режимів праці і відпочинку, а також застосування засобів локального захисту очей — слід застосовувати індивідуальний підхід до обмеження часу робіт з персональним комп'ютером, зміни характеру праці, чергування з іншими видами діяльності, не пов'язаними з персональним комп'ютером. Активний відпочинок має полягати у виконанні комплексу гімнастичних вправ, спрямованих на зняття нервового напруження, м'язове розслаблення, відновлення функцій фізіологічних систем, що порушуються протягом трудового процесу, зняття втоми очей, поліпшення мозкового кровообігу і працездатності.

ВИСНОВКИ

Вивчення питань виникнення, розвитку і формування облікової категорії витрати, їх класифікації дає підстави зробити ряд висновків. Дослідження історичних аспектів розвитку категорії витрати показало, що формування цієї категорії пройшло довгий шлях еволюції разом з розвитком економічної науки. Аналізуючи еволюцію підходів до розуміння витрат необхідно констатувати трансформацію глибинного розуміння сутності витрат і відповідність теоретичних положень загальним умовам функціонування суб'єктів господарювання у визначений період часу. Щодо сучасних підходів, то більшість фахівців концентрують увагу саме на ресурсному забезпеченні виробничих процесів і відповідному генеруванні витрат. Таким чином, у сучасній економічній літературі зустрічається багато визначень терміна «витрати», які суттєво різняться між собою

Також існує паралельне використання термінів «видатки», «платежі», «затрати», що обумовлено термінологічною базою вітчизняного інституційного середовища. Однак, у вітчизняній нормативно-правовій базі термін «затрати» взагалі не використовується, а терміни «видатки» та «платежі» пов'язані з бюджетною сферою і використанням інструментів фіскального впливу держави, тому більш виправданим є застосування терміна «витрати».

У другому розділі дипломної роботи були розглянуті виробничо-економічні особливості ББК «Агробуд» та його фінансове становище, які свідчать, що:

- ББК «Агробуд» - це спеціалізоване підприємство яке проводить діяльність з будівництва житлових і нежитлових будівель, виготовлення виробів із бетону для будівництва, роздрібну торгівлю залізними виробами, будівельними матеріалами та санітарно-технічними виробами в спеціалізованих магазинах, послуги вантажного автомобільного транспорту;

- форма власності та організаційно-правова форма – недержавна форма власності, виробничий кооператив;

- ліквідність є задовільною, підприємство має ліквідний баланс;

- що рентабельність активів за прибутком від звичайної діяльності має тенденцію до підвищення. Це означає, що ББК «Агробуд» має можливість самостійно приймати рішення щодо господарської діяльності.

Рентабельність реалізованих послуг збільшується у 2018 році, що свідчить про підвищення ефективності господарської діяльності товариства.

Через те, що 2018 році підприємство отримало чистий прибуток в сумі 154,9 тис. грн, в порівнянні зі збитком в 2017 році, який становив 104, 2 тис. грн, слід оцінити високою оцінкою більшість показників рентабельності, власний капітал товариства зростає й тим самим сприяє розширенню діяльності. Аналогічна ситуація й з коефіцієнтом економічного зростання;

- фінансова стійкість є задовільною у 2017 й 2018 роках; динаміка власних обігових коштів є позитивною. У 2018 році було відмічено зростання на 231,6 тис. грн. Ситуація є позитивною із коефіцієнтом забезпечення оборотних коштів власними коштами. У підприємства нема проблем з перетворенням активів у ліквідні кошти;

- в ліквідності підприємства ББК «Агробуд» істотних змін не сталося. Так у 2018 році становище з абсолютною ліквідністю залишилося на рівні 2017 року. Підприємство в змозі погашати свої борги перед кредиторами за рахунок погашеної дебіторської заборгованості.

В третьому розділі, дослідивши організацію бухгалтерського та податкового обліку витрат ББК «Агробуд», ми виявили певні недоліки:

1) недоліки в обліковій політиці:

- в наказі про облікову політику відсутній пункт, який регламентує застосування рахунків (субрахунків) для обліку витрат

- не затверджено склад витрат, що формують виробничу собівартість продукції;

- не наведено перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат;

- не затверджено метод визначення ступеня завершеності операцій з надання послуг.

Також, до недоліку можна віднести не проведення інвентаризації витрат майбутніх періодів, хоча ББК «Агробуд» застосовує 39 рахунок, і несе витрати,

пов'язані з підготовчими будівельними роботами, сплачує наперед оренду, страхові поліси, що не дозволяє виявити розбіжності між фактичними і бухгалтерськими даними.

Хоча податковий облік витрат підприємство окремо не веде, проте ми виявили деякі не врегульовані питання, що стосуються саме податкового обліку витрат і можуть призвести до неузгоджень між бухгалтерськими і податковими витратами, а відповідно до коригування фінансового результату:

- по-перше, це відсутність наказу про організацію податкового обліку, відповідно, не затверджено правил обліку невиробничих необоротних активів;
- по-друге, не розмежовані основні засоби четвертої групи на дві підгрупи, що порушує норми Закону № 1797;
- не врегульовані основні проблемні моменти перехідних операцій, пов'язаних з перебуванням ББК «Агробуд» на єдиному податку до переходу на загальну систему з 1.01.2015 р. і здійсненням оплати на спрощеній системі, а відвантаження на загальній, що призводить до подвійного оподаткування;
- при складанні планової калькуляції завищуються матеріальні витрати. Це пояснюється відсутністю інформації про рівень цін на сировину та матеріали, які включатимуться до складу матеріальних витрат у наступні періоди.
- на підприємстві недостатньо уваги приділяється формуванню облікової політики щодо витрат для цілей оподаткування, а саме, їх оцінки, визнання, документування.

Розглянувши у четвертому розділі організацію охорони праці на ББК «Агробуд», ми можемо зробити висновок, що підприємство приділяє особливу увагу аналізу та запобіганню небезпечним виробничим випадкам, ми прийшли до висновків, що підприємство виділяє певні кошти на засоби гігієни (мило, рушники, інші миючі засоби). Також виділяються кошти на медико-санітарні засоби. З робітниками підприємства щоквартально проводяться семінари щодо правильної організації на підприємстві техніки безпеки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Шумпетер Й. История экономического анализа [Электронный ресурс]. – [URL:ek-lit.agava.ru](http://ek-lit.agava.ru).
2. Сівоконь В.О. Історія економіки та економічної думки. Харків. Видво ХарPI НАДУ «Магістр», 2017. – 464
3. Всемирная история экономической мысли. - Т.1. – Москва. Мысль. 1987. - 546 с.
4. Петти В. Экономические и статистические работы. Т. I II.Москва. Соцэкгиз. 1940. - 324 с.
5. Кенэ Ф. Избранные экономические произведения. - Москва. Соцэгиз. 1960. 630 с.
6. Рикардо Д. Принципы политической экономии.[URL: www.eclit.agava.ru/books.htm](http://www.eclit.agava.ru/books.htm).
7. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. М.Соцэкгиз, 1962. 684 с.
8. Рикардо Д. Начала политической экономии и налогового обложения. [URL:http://libertarium.ru/lib_ricardo_reader](http://libertarium.ru/lib_ricardo_reader)
9. Історія економічних учень: підручник. Ч.1/ за ред. В.Д. Базилевича. – Київ. Знання, 2006. 589 с.
10. Сей Ж.-Б. Трактат по политической экономии.[URL:http://eclit.narod.ru/saysod.htm](http://eclit.narod.ru/saysod.htm).
11. Милль Дж. С. Основы политической экономии : в 3-х т. Москва. Прогресс 1980. Т. 2. 480 с
12. Маркс К. Капитал. Т.3. Москва. Политиздат. 1955. 574 с. 13. Гриценко А. Маржиналізм і трудова теорія вартості: чи можливий синтез? Економіка України. 1996. №1. С. 73–79. 14. Менгер К. Избранные работы. Москва. Издательский дом «Территория будущего». 2005. 496 с.

15. Ананькина Е.А. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Е.А. Ананькина, С.В. Данилочкина, Н.Г. Данилочкина. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 279 с.
16. Энтони Р. Учет: ситуации и примеры : пер. с англ. / Р. Энтони, Дж. Рис ; под ред. и с предисл. А. М. Петрачкова. – М. : Финансы и статистика, 1993. – 560 с
17. Вербило О. Ф. Принципы научного менеджмента. – Москва. Контроллинг, 1992 – 137 с.
18. Мних Є. В. Управління витратами підприємства: теорія та практика. Львів. ЛКА. 2012. 200 с.
19. Шваб Л. І. Развитие и современное состояние систем учета затрат. Экономический анализ: теория и практика. 2007. №22 (103). С. 29-33.
20. Грещак М., Коцюба О. Управління витратами: Навчальний посібник. Київ. Центр учбової літератури. 2008. 320 с.
21. Давидович І. Є. Теоретикоорганізаційні засади формування системи управління виробничими витратами сільськогосподарських підприємств. Агросвіт. 2016. № 17.
22. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуация и примеры. – М.: Финансы и статистика, 1993 – 545 с.
23. Івашкевич В. Б. Управлінський облік: сутність, зміст та принципи ведення. Вісник Хмельницького національного університету. 2010. № 1, Том 2. (147). С. 136-140.
24. Орлов О. О. Трансформація категорії витрат в економічних дослідженнях. Вісник ХНАУ. Серія : Економічні науки. 2016. № 2. С. 63-68.
25. Олійник О. В. Класифікація витрат підприємства. Матеріали ІІІ Всеукраїнської заочної наукової конференції «Актуальні питання сучасної економіки» / Уман. нац. у-нт садівництва, ф-т економіки і підприємництва. Умань: Сочінський, 2011. - Ч.3
26. Шеламова І. Д. Ефективність витрат в сільськогосподарських підприємствах. Харків. Міськдрук, 2012. 204 с.

27. Дерій В. Класифікація витрат: поняття та методологія: Вісник ХНАУ. (Серія «Економіка АПК і природокористування»). Харків. 2009. № 14. С. 216-222
28. Грабова І.М. Класифікація витрат підприємства. Матеріали III Всеукраїнської заочної наукової конференції «Актуальні питання сучасної економіки» / Уман. нац. у-нт садівництва, ф-т економіки і підприємництва. Умань: Сочінський, 2011. - Ч.3
29. С.Ф. Голова. Шляхи та методи оптимізації витрат підприємства у ринкових умовах. Вісник Дніпропетровського університету. Сер.: Економіка. 2013. Т. 21, вип. 7(2). – С. 181-188.
30. К. Друрі Чинники, резерви та шляхи зниження витрат виробництва як основа зменшення ціни товару. Вісн. Бердян. ун-ту менеджменту і бізнесу. 2011. № 3 (15). С. 88-95
31. Р. Ентоні Развитие форм обмена, стоимости и денег. НАН Украины, Ин-т экономики и прогнозирования. Київ. Основа. 2005. 187 с.
32. Савченко Управління витратами. Київ. КНЕУ, 2002. С. 27-30.
33. В.В. Сопка. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах. Науковий вісник НЛТУ України. 2008. С. 139
34. А.Д. Шеремета Управленческий учёт. Москва. Аудит, ЮНИТО, 1998.350 с
35. Чумаченко Н.Г. Учет и анализ в промышленности производства США. Москва. Финансы, 1971. 156 с
36. Кейнс Д. Общая теория занятости, процента и денег. Москва. 2002. 290 с.
37. Найт Ф.Х. Риск, неопределенность и прибыль. Москва. Дело, 2003. 360 с.
38. Гриценко А. Еволюція вартості. Економіка України. 2001. № 4. С. 45-55.
39. Гриценко А. А. Развитие форм обмена, стоимости и денег. НАН Украины, Ин-т экономики и прогнозирования. Київ. Основа. 2005. 187 с.
40. Економічна енциклопедія / відп. ред. С.В. Мочерний. У 3-х т. Т. 1. Київ. Академія. 2000. – 864 с.
41. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.). Уклад, і голов, ред. В. Т. Бусел. – Київ. Ірпінь: ВТФ «Перун», 2005. 1728 с.

42. Положення (стандарти) бухгалтерського учета, утв. пр. от 31 марта 1999 г. № 87. URL: <http://www.dtkk.com.ua/show/0sid1192.html>
43. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства: навч. посібник. Київ. ЦУЛ. 2002. 656 с.
44. Бутинець Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Серія «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз»: збірник наукових праць. 2012. № 1(22). С. 11-18.
45. Шеремет А. Д. Сайфулин Р. С., Негашев Е. В. Методика фінансового аналізу. – Москва.: ИНФРА-М, 2001. 207 с.
46. Череп А.В. Управління витратами суб'єктів господарювання / Ч.1: монографія. – Харків. ВД «ИНЖЕК», 2006. 368с.
47. Основи охорони праці: Навчальний посібник/За редакцією проф. В.В. Березуцького – Х.:Фах, 2005-480 с.
48. Гандзюк М.П., Желібо Є.П., Халімовський М.О. «Основи охорони праці»: Підручник для студентів вищих навчальних закладів. За редакцією М.П. Гандзюка .- К.: Каравела, 2003.- 408 с.
49. Жидецкий В. Ц. Основи охорони праці: підруч. / В. Ц. Жидецкий, В. С. Джигирей, О. В. Мельников ; М-во освіти і науки України, Наук.-метод. центр вищої освіти. Укр. акад. друкарства, Укр. держ. лісотехн. ун-т ; - 5-е вид., доп. - Львів : Аіфша, 2001. - 350 с.

ДОДАТКИ

ДОДАТОК А

Розвиток підходів до розуміння категорії «витрати» з позиції економічної теорії

Автор	Основні положення теорії
Теорія фізіократів	
Кене Ф.	Поняття витрат пов'язував з витратами капіталу на засоби виробництва і робочу силу. Він також зазначав, що у процесі промислового виробництва вартість продукту визначається витратами на його виробництво і «чистий продукт» не створюється, при цьому акцентуючи увагу на скороченні «торгових витрат»
Трудова теорія вартості	
Сміт А.	Одним з базових положень є теорія вартості і ціни. Згідно з цією теорією вартість товарів складається із суми доходів, оскільки кожен вид витрат, що бере участь у створенні вартості товарів (витрати праці, капіталу, землі), рівнозначний відповідному доходу робітника, власника підприємства, власника землі. Однак, аналізуючи ці теоретичні положення, необхідно констатувати той факт, що поза увагою залишаються витрати на засоби виробництва, що є досить суттєвим недоліком
Рікардо Д.	Вважав, що в основі чистого доходу лежить продуктивна праця. Вводить поняття «різні швидкості обороту капіталу» і з цієї позиції розглядає проблему витрат. Рікардо, як і Сміт, під терміном «витрати» розумів середні суспільні витрати на одиницю виробу

Автор	Основні положення теорії
Петті У.	Сформулював базові положення трудової теорії вартості, на якій ґрунтується вся система класичної політекономії. Сутність еквівалентного обміну товарів аналізував на основі витрат праці, яку вимірював робочим часом, витраченим на виробництво товару; величину вартості ставив у залежність від продуктивності праці. Однак він не зміг розвинути ідею трудової теорії вартості в чітке вчення і послідовно проводити в своїх дослідженнях. Не розуміючи двоїстого характеру праці при товарному виробництві, вчений змішував вартісну і натуральну форми багатства, не зміг узгодити такі його джерела, як праця і земля.
Маркс К.	Трактував витрати виробництва як суму витрат на придбання засобів виробництва і робочої сили, тобто змінного та постійного капіталу. На його думку, витрати відшкодовуються у ході реалізації товарів або відразу (заробітна плата, вартість сировини і матеріалів) або частинами (засоби праці). Теорія трудової вартості є дещо абстрактною і відірваною від реальності, що відповідно, викликало розробку багатьох інших теорій вартості, в яких витрати розглядалися під іншим кутом зору
Теорія витрат виробництва	
Мак-Куллох Дж., Міллер Дж., Торренс Р.	Представники цієї теорії вважали, що величина витрат виробництва, залежить від цін на окремі її елементи (предмети і засоби праці, робочу силу). Відповідно, ціни на товари, на їхню думку, пояснюються цінами на елементи витрат, тобто вони розглядали витрати виробництва як основу мінової вартості і ціни
Теорія трьох факторів виробництва	
Сей Ж. Б., Бастіа Ф.	Ця теорія ґрунтується на твердженні, що вартість товарів формується в результаті взаємодії трьох факторів – землі, капіталу і праці. Зазначимо, що прихильники теорії трьох факторів виробництва не включають у ціну продукції матеріальні витрати та амортизацію машин, споруд та обладнання. Загалом представники цієї теорії висувують тезу про гармонію капіталістичних відносин між капіталістами і землевласниками, яка є досить ідеалістичною і абстрактною
Маржиналізм	
Менгер К.	Щодо витрат виробництва висловлював думку про те, що витрати обумовлені очікуваною вартістю благ нижчого порядку, у виробництві яких використовуються різні фактори виробництва. Він заперечував твердження щодо істотної ролі об'єктивних витрат у процесі виробництва. Менгер вважав суб'єктивну оцінку і припущення щодо майбутніх подій найважливішими елементами, що визначають господарські рішення

ДОДАТОК А

Автор	Основні положення теорії
Візер Ф.	Розробив суб'єктивну теорію витрат. Згідно з цією теорією витрати виробництва є не довільними витратами, а формою компенсації відмови від їх іншого використання. Тобто категорія витрат має суб'єктивний характер. Досліджуючи проблему витрат Ф. Візер намагався знайти рішення, відкрито звертаючись до корисності. Він трактував витрати як непряму або принесену в жертву корисність
Кларк Дж. Б.	Незалежно від представників австрійської школи відкрив поняття граничної корисності. Особливу увагу приділяв накладним витратам. Крім накладних витрат, Кларк також досліджував довго- та короткострокові, абсолютні та додаткові, індивідуальні та суспільні, фінансові та виробничі витрати
Неокласична теорія вартості	
Маршалл А.	Поєднав теорію граничної корисності з теорією попиту та пропозиції, а також з теорією витрат. Дослідження в рамках теорії «граничних витрат виробництва» дозволили Альфреду Маршаллу виявити закономірності зміни питомих витрат виробництва при збільшенні обсягів виробництва на підприємстві. Приділяв увагу виділенню постійних і змінних витрат, а також довів, що в тривалому періоді постійні витрати стають змінними. На його погляд, основний мотив, що змушує фірму залишити ринок, – це більш високий рівень витрат на виробництво продукції, ніж її ринкова ціна
Теорія ціни	
Кейнс Дж. М.	За його теорією ціна пропозиції в тривалому періоді визначається як сума безпосередніх і додаткових витрат, витрат ризику і витрат на оплату відсотків. Також він ввів поняття «безпосередні витрати», які являють собою суму факторіальних витрат і витрат використання
Неоінституціоналізм	
Коуз Р., Вільямсон О., Алчіан А.	Впроваджено поняття трансакційних витрат. Витрати підприємства поділяються на три групи: виробничі (трансформаційні), трансакційні і організаційні. Виробничі витрати – це витрати, пов'язані безпосередньо з процесом перетворення факторів виробництва на готову продукцію. Трансакційні витрати – це специфічні витрати щодо налагодження і здійснення передачі товарів, послуг, майнових прав, що здійснюються між фізичними і юридичними особами. Організаційні витрати являють собою витрати на забезпечення контролю і розподілення ресурсів всередині організації
Еволюційна теорія (організаційна екологія)	
Ханнан М., Фрімен Дж., Керролл Г., Олдріч Х.	Розглядають витрати з позиції їх унікальності для певної сукупності суб'єктів господарювання. Тобто для забезпечення еволюційного розвитку окремого суб'єкта або їх груп (популяцій) важливим є витрачання певного обмеженого ресурсу. При цьому, якщо підприємства здатні здійснювати масштабні витрати і отримувати цільовий прибуток, немає

ДОДАТОК Б

Дефініції економічної сутності витрат

Автор, джерело	Визначення поняття «витрати»
Ананькіна Є. А., Данілочкіна Н. Г.	Відображають вартість ресурсів, що використовуються в процесі діяльності підприємства з виробництва продукції, виконання робіт і здійснення послуг
Ентоні Р., Ріс Дж.	Грошове вимірювання суми видатків, що використовуються з певною метою
Вербило О. Ф. Мних Є. В. Шваб Л. І.	Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками)
Грещак М. Г., Коцюба О. С.	Обсяг використаних ресурсів у грошовому вимірюванні для досягнення певної мети
Давидович І. Є.	Поняття, яке характерне для діяльності будь-якого підприємства чи організації, юридичної чи фізичної особи
Ентоні Р., Ріс Дж.	Являють собою ресурси для отримання доходів протягом поточного періоду
Івашкевич В. Б.	Це відтік або інше використання активів і (або) виникнення кредиторської заборгованості в результаті відвантаження або виробництва товарів, надання послуг або здійснення інших операцій, які є основою діяльності господарюючого суб'єкта
Куцигіна О. А.	Це вартість використаних ресурсів або грошові кошти, витрачені на придбання ресурсів, необхідних для виробництва продукції, виконання робіт чи надання послуг
Міддлтон Д.	Це те, що потрібно віддати, щоб отримати бажане
Мочерний С. В. (ред.)	Спожиті у процесі виробництва продукту виробничі фонди підприємства
Нашкерська Г. В.	Це процес споживання або використання матеріалів, товарів, робіт і послуг у процесі одержання доходу. Здійснення витрат прямо або опосередковано пов'язується з процесами виробництва та реалізації продукції
Савчук В. П.	Являють собою зменшення активів або збільшення зобов'язань (пасивів), або поєднання того чи іншого у зв'язку з виробництвом і постачанням товарів у рамках діяльності підприємства
Селіванов В. Н., Воронова Л. К.	Складаються з видатків, пов'язаних із використанням у процесі виробництва продукції (робіт, послуг) природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, основних фондів, нематеріальних активів, трудових ресурсів, а також інших видатків на її виробництво
Сухарева Л. А., Петренко С. Н.	Найбільш невизначене слово в управлінні, яке визначається сумою видатків, зазначених підприємством на момент придбання товарів або послуг
Турило А. М.	Вартісне вираження абсолютної величини застосовано-споживаних ресурсів, які необхідні для здійснення виробничо-господарської

ДОДАТОК В

Визначення терміну «витрати» в наукових джерелах

Джерело (автор)	Зміст поняття
Бланк І.А.	Операційні витрати – це виражені у вартісній формі витрати матеріальних, трудових, не матеріальних та фінансових ресурсів на здійснення операційної діяльності підприємства
Бондаренко Т.Ю.	Витрати це достовірно оцінена величина економічних ресурсів, споживання яких в оцінюваному періоді призводить до змін у складі активів та зобов'язань та сприяє досягненню цілей діяльності підприємства у частині врахування ресурсної природи витрат та наголошенні на ефективності як обов'язкової умови їх здійснення
Бутинець Ф.Ф.	Витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу (за виключенням зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками)
Дробязко С.И.	Витрати, це сукупність ресурсів усіх видів, виражена в єдиному грошовому вимірнику, згрупована за відповідними ознаками та використана в основних бізнес-процесах для досягнення поставлених задач
Костякова А.А.	Витрати – використання тільки тих ресурсів, які при визначенні прибутку суб'єктом господарювання розглядаються відповідно до доходів за звітний період
Пастернак Я.П.	Витрати це витрачання грошових коштів на придбання ресурсів для забезпечення процесу виробництва
Погорелов Ю.С	Витрати з бухгалтерської точки зору вказують на змінення активів і збільшення зобов'язань підприємства й орієнтовані на розрахунок його фінансового результату”
Податковий кодекс України	Витрати (ст. 14.1.27.) – сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником)
П(с)БО 16 «Витрати»	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 розподілення власниками)
Рудніченко Є.М.	Відображають зміну майна (зміни активів) і використовуються при розрахунку фінансових результатів та обліку виробничої собівартості продукції
Скрипник М.І	Витрати – використання тільки тих ресурсів, що при визначенні прибутку суб'єкта господарювання за певний період ставляться у відповідність доходам; витрати виникають при визнанні доходу, для отримання якого вони понесені
Сопко В.В.	Процес перетворення грошей на ресурси має характер витрачання й називається «витрати»
Черткова Н.О.	Витрати – це вартість усіх матеріалів та послуг, що витрачаються
Шумило Ю.О.	Витрати, як економічне поняття, характеризує процес використання ресурсів підприємством у виробництві продукції з метою отримання економічної вигоди та зростання вартості капіталу

