

Міністерство освіти і науки України

**Ю.С. Цал-Цалко**

# **Витрати підприємства**

Навчальний посібник

Рекомендовано Міністерством освіти і науки України  
як навчальний посібник для студентів вищих  
навчальних закладів економічних спеціальностей

Житомир 2002

ББК 65.9 (2) 862 я 7  
УДК 338.512 (075)  
Ц 12

**Цал-Цалко Ю.С.**

Ц 12 **Витрати підприємства:** Навч. посібник. – Житомир: ЖІТІ, 2002.– 647 с.

ISBN 966-683-054-X

Окремі розділи навчального посібника написані: 1.1 – у співавторстві з Н.О. Парфенцевою, доктором екон. наук; 2.3 і 2.4 – у співавторстві з економістом Н.А. Козорез; 2.5 і 3.6 – аспіранткою Ю.Ю. Мороз./ Під ред. д.е.н., проф. Н.О. Парфенцевої.; 1.4 – аспірантом О.Л.Труханом.; додатки підготовленні – магістром А.І. Сердюком

Вивчення витрат підприємства закладає основу найважливішого комплексу практичних економічних знань, необхідних кожному спеціалісту, незалежно від його спеціалізації і місця роботи. У навчальному посібнику викладено сучасний економічний механізм формування витрат, який забезпечує життєдіяльність підприємства в умовах ринку та конкуренції, вивчення якого допоможе вирішувати поточні і стратегічні завдання господарської діяльності, які неминуче виникають у роботі не тільки фахівців з економіки, але й керівників та інших спеціалістів суб'єктів підприємництва.

Навчальний посібник розрахований на студентів, які навчаються за програмами підготовки бакалаврів і спеціалістів економічних фахових спрямувань. Буде корисним для керівників, менеджерів та спеціалістів, які професійно здійснюють господарську діяльність у сучасних підприємницьких структурах.

**Гриф надано Міністерством науки і освіти України.**

**Лист № 14/18.2-661/1 від 27.03.2002 р.**

---

*Навчальне видання*

**Цал-Цалко Юзеф Сигізмундович**

Навчально-методичний посібник видано редакційно-виробничим відділом  
Житомирського інженерно-технологічного інституту

Редактор

Трухан О.Л.

Комп'ютерний набір та верстка

Козорез Н.А.

Формат 60 × 84 1/16. Папір офсетний.

**Гарнітура Тип Таймс. Умов. друк. арк. 37,2**

Наклад 500 прим. Зам. № 56 від 29.07.2002 р.

Оригінал-макет виготовлено та віддруковано на кафедрі економіки ЖІТІ:  
10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103.

---

ISBN 966-683-054-X

© Ю. С. Цал-Цалко, 2002

© Н.О. Парфенцева, 2002

© Н.А. Козорез, 2002

© А.І. Сердюк, 2002

© Ю.Ю. Мороз, 2002

© О.Л. Трухан, 2002

## ВСТУП

Виникнення будь-якої підприємницької ідеї (створення нового бізнесу чи вдосконалення вже наявного) повинно бути підкріплене економічними розрахунками її доцільності щодо джерел формування майна, його використання, розрахунків з працівниками, власниками і державою, визначення витрат, доходів та прибутку, оцінки привабливості суб'єкта господарювання. Господарську діяльність потрібно організувати так, щоб окупити всі витрати та ще й отримати певний прибуток.

Кожна підприємницька ідея розпочинається, здійснюється і припиняється за участі фахівця-економіста, який, насамперед, дає їй оцінку можливої ефективності, розробляє модель економічної політики підприємства щодо поєднання необхідних ресурсів, визначає за наслідками використання ресурсів наявні резерви, а також оптимізує розподіл чистого прибутку на споживання власникам та розвиток підприємницької діяльності.

Кажуть, людина багатіє не великими доходами, а розумними витратами. В цьому прислів'ї, на наш погляд, суть економічної роботи.

Процес господарської діяльності – це поєднання трьох обов'язкових елементів: доцільної діяльності людей (живої праці), предметів та знарядь праці. Два останніх елементи є матеріальною основою господарювання – засобами виробництва, створеними раніше затраченою (уречевленою) працею.

В процесі господарювання на підприємстві виникають витрати щодо вартості використаних виробничих запасів (сировини, матеріалів, робіт, послуг), оплати праці працівників, здійснених соціальних заходів, зносу необоротних матеріальних і нематеріальних активів. Сукупні витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції складають витрати господарської діяльності суб'єктів підприємництва. В такому найбільш абстрактному розумінні витрати виробництва однаково притаманні всім суспільно-економічним формаціям.

Національні економічні стандарти визначають витрати підприємства як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення власного капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками). Витрати підприємства на рівні виробничих структурних підрозділів виступають у формі виробничої собівартості продукції (робіт, послуг).

Для управління економістам потрібні не просто витрати, а інформація про їх об'єкти – продукцію, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують здійснення витрат, пов'язаних з їх виробництвом (виконанням робіт, наданням послуг).

За вартісною формою продукція (роботи, послуги) підприємства складаються з трьох частин: вартості витрачених засобів виробництва; вартості продукту, створеного необхідною працею; вартості продукту, створеного додатковою працею.

Перша частина вартості є результатом минулої, уречевленої праці, дві інші – результатом живої праці. Необхідний продукт – це предмети і послуги, які задовольняють особисті потреби працівників та їх сімей. Додатковий продукт – це продукт, який використовується для покриття суспільних витрат виробничого і культурно-побутового призначення для збільшення національного багатства в інтересах кожного громадянина і всього суспільства.

Виражені в грошовій формі затрати на витрачені засоби виробництва, оплату праці і соціальні заходи становлять собівартість продукції. Іншими словами, собівартість – це сума всіх затрат на створення продукції, виражена у грошовій формі.

Собівартість продукції – це об'єктивна економічна категорія. Її існування зумовлене, насамперед, тим, що кожне підприємство повинно в рамках собівартості замінити витрачені ним ресурси, щоб безперервно продовжувати виробництво. Економічне значення собівартості полягає і в тому, що вона показує величину затрат підприємства на виробництво продукції.

Ефективне господарювання вимагає, щоб кожне підприємство здійснювало свою діяльність на основі господарського розрахунку, основною вимогою якого є забезпечення високої ефективності виробництва шляхом створення належної матеріальної зацікавленості працівників у результатах своєї праці. Впровадження господарського розрахунку передбачає заміщення витрат доходами та одержання чистого прибутку.

На сучасному етапі розвитку ринкової економіки питання собівартості продукції повинні бути в центрі уваги всіх працівників суб'єктів господарської діяльності.

Собівартість продукції – важливий економічний показник, який у великій мірі характеризує економічну ефективність виробництва. В ньому, мов у дзеркалі, відображаються результати господарської діяльності за той чи інший період. Аналізуючи рівень собівартості одиниці продукції, можна правильно розв'язати питання щодо доцільності вибору об'єктів підприємницької діяльності. Знаючи



собівартість продукції, можна визначити рентабельність виробництва за кожним видом економічної діяльності, кожного об'єкта господарювання, розмір прибутків. На основі рівня собівартості одиниці вироблюваної продукції встановлюється рівень цін. Отже, питання собівартості, методи її обчислення мають велике значення. Від уміння правильно обчислювати, аналізувати собівартість продукції у великій мірі залежить рівень ефективності господарської діяльності та розвиток суб'єкта господарювання.

У собівартості продукції (робіт, послуг) знаходять відображення усі сторони роботи підприємства: рівень організації виробничого процесу, його технічна оснащеність, ступінь ефективності використання необоротних та оборотних активів, продуктивність праці, рівень організації матеріально-технічного постачання.

Собівартість як показник використовують для:

- оцінки рівня господарювання підприємства (за видами та об'єктами діяльності) та його структурних підрозділів;
- контролю за ефективністю витрачання природних, матеріальних, трудових і фінансових ресурсів;
- визначення економічної ефективності інвестиційної та інноваційної діяльності, впровадження заходів щодо забезпечення більш ефективного технологічного процесу господарювання;
- розробки і встановлення цін на продукцію (роботи, товари і послуги);
- визначення економічної доцільності та вигідності здійснення підприємницької діяльності за різними об'єктами господарювання.

Мета навчального посібника – надання допомоги широкому загалу учасників підприємницької діяльності в оволодінні основами управління витратами суб'єктів господарювання. Автори сподіваються, що навчальний посібник буде корисним при вивченні дисциплін “Економіка підприємства”, “Внутрішній економічний механізм підприємства”, “Економічний аналіз”, “Техніко-економічний аналіз”, “Проектний аналіз”, “Фінансовий менеджмент”, “Фінансовий аналіз”, “Планування діяльності підприємства”.

Автори висловлюють щире подяку рецензентам д.е.н. проф. Побурко Я.О. та д.е.н. проф. Іванову М.І. за змістовні рецензії на рукопис навчального посібника та цінні поради, а також власнику інформаційних ресурсів, за якими були здійснені аналітичні розрахунки. Автори не претендують на визнання навчального посібника істиною в останній інстанції. Він є певним компромісом між потребами охоплення дуже широкого кола тем і достатньо ґрунтовного викладу матеріалу. Отож, автори чекають на критичні зауваження та

фахові поради за адресою: 10005, Україна, м. Житомир, вул. Черняхівського 103, кім. 404, Житомирський інженерно-технологічний інститут, кафедра економіки.

# Розділ 1. МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВІ

## 1.1. Економічна політика підприємства у сфері формування витрат

Організаційно-правовою основою формування витрат підприємства та визначення собівартості продукції (товарів, робіт, послуг) є нормативні документи законодавчої та виконавчої влади держави, зокрема: Закони України “Про підприємництво”, “Про підприємства в Україні”, “Про господарські товариства”, “Про власність”, “Про оплату праці”, “Про відпустки”, “Про оподаткування прибутку підприємств”, “Про податок на додану вартість”, “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (табл. 1.1.1); Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості; Методичні рекомендації з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті (Додаток А); Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств (Додаток Б); Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості робіт (послуг) на підприємствах і в організаціях житлово-комунального господарства (Додаток В); Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності (Додаток Г); Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт (Додаток Д); Методичні рекомендації з формування собівартості проектних робіт з урахуванням вимог положень (стандартів) бухгалтерського обліку (Додаток Е) та Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку.

Таблиця 1.1.1

### Перелік положень (стандартів) бухгалтерського обліку

| № П(С)БО | Найменування П(С)БО                     |
|----------|---|
| 1        | 2                                       |
| 1        | Загальні вимоги до фінансової звітності |
| 2        | Баланс                                  |
| 3        | Звіт про фінансові результати           |
| 4        | Звіт про рух грошових коштів            |
| 5        | Звіт про власний капітал                |

|                                |   |
|--------------------------------|---|
| 6                              | Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах |
| <i>Продовження табл. 1.1.1</i> |   |
| 1                              | 2   |
| 7                              | Основні засоби                                  |
| 8                              | Нематеріальні активи                            |
| 9                              | Запаси  |
| 10                             | Дебіторська заборгованість                      |
| 11                             | Зобов'язання                                    |
| 12                             | Фінансові інвестиції                            |
| 13                             | Фінансові інструменти                           |
| 14                             | Оренда  |
| 15                             | Дохід   |
| 16                             | Витрати   |
| 17                             | Податок на прибуток                             |
| 18                             | Будівельні контракти                            |
| 19                             | Об'єднання підприємств                          |
| 20                             | Консолідована фінансова звітність               |
| 21                             | Вплив змін валютних курсів                      |
| 22                             | Вплив інфляції                                  |
| 23                             | Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін     |
| 24                             | Прибуток на акцію                               |
| 25                             | Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва  |

Водночас, кожний господарюючий суб'єкт визначає власні правила економічної політики в сфері формування витрат через систему внутрішніх документів.

Закон України «Про підприємства в Україні» надає право підприємству за його внутрішніми нормативними документами самостійно визначати витрати, а також:

- порядок використання чистого прибутку.

У випадках, передбачених статутом підприємства, частина чистого прибутку може передаватися власникам, а також членам трудового колективу підприємства.

- форми, системи і розміри оплати праці, а також інші види доходів працівників.

Доходи найманого працівника підприємства визначаються трудовим договором (контрактом), а для працівників-власників - угодою між ними.

- планові показники своєї діяльності, перспективи розвитку виходячи з попиту на вироблювану продукцію, роботи, послуги та з необхідності забезпечення виробничого та соціального розвитку підприємства, підвищення доходів.

Оснoву планів становлять договори, укладені із споживачами (покупцями) продукції, робіт, послуг і постачальниками матеріально-технічних ресурсів.

- матеріально-технічне забезпечення власного виробництва і капітального будівництва через систему прямих угод (контрактів) або через товарні біржі та інші посередницькі організації України.

- перелік інформаційних ресурсів у сфері витрат, які становлять комерційну таємницю.

Під комерційною таємницею підприємства мають на увазі відомості, пов'язані з виробництвом, технологічною інформацією, управлінням, фінансами та іншою діяльністю, що не є державною таємницею, розголошення (передача, витік) яких може завдати шкоди його інтересам.

До відомостей, які не становлять комерційної таємниці, відносяться:

- установчі документи, документи, що дозволяють займатися підприємницькою чи господарською діяльністю та її окремими видами;

- інформація за всіма встановленими формами державної звітності;

- дані, необхідні для перевірки, обчислення та сплати податків та інших обов'язкових платежів;

- відомості про чисельність та склад працівників, їх заробітну плату в цілому та за професіями і посадами, а також наявність вільних робочих місць;

- документи про сплату податків і обов'язкових платежів;

- інформація про забруднення навколишнього природного середовища, недотримання безпечних умов праці, реалізацію продукції, що завдає шкоди здоров'ю, а також інші порушення законодавства України та розміри заподіяних при цьому збитків;

- документи про платоспроможність;

- відомості про участь посадових осіб підприємства в кооперативах, малих підприємствах, спілках, об'єднаннях та інших організаціях, які займаються підприємницькою діяльністю;

- відомості, що відповідно до чинного законодавства підлягають оголошенню.

Важливе місце у сфері формування витрат підприємства належить бухгалтерському обліку. Сутність Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» полягає в тому, що він надає право підприємству самостійно:

- визначати облікову політику підприємства – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для узагальнення інформації про витрати підприємства та собівартість продукції (робіт, послуг). Найбільш суттєві аспекти економічної

політики підприємства у сфері формування витрат – це амортизація, оцінка виробничих запасів, визначення об'єктів і статей калькуляції та центрів відповідальності, методика розподілу загальноновиробничих витрат тощо;

- обирати форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних;

- розробляти систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначати права працівників на підписання бухгалтерських документів;

- затверджувати правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку;

- виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені структурні підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік витрат.

Суб'єкт господарювання повинен використовувати ресурси якомога ефективніше, щоб задовольнити найбільше потреб учасників господарської діяльності (рис. 1.1.1).



*Рис. 1.1.1. Взаємозв'язок матеріальних потреб з матеріальними можливостями і економічними ресурсами*

Основним принципом формування витрат є відповідність їх доходам. Для визначення фінансового результату порівнюють доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження активів.

Витрати підприємства формуються в процесі використання ресурсів при здійсненні певної його діяльності. Вони мають різну цільову спрямованість, але найбільш загальним і принциповим є поділ їх на операційні, фінансові, інвестиційні та надзвичайні витрати, а також податок на прибуток і дивіденди.

В процесі господарської діяльності формуються витрати підприємства в цілому та його структурних підрозділів. Витрати підприємства в цілому визначаються як сума зменшення вартості активів або зменшення власного капіталу (збиток). Джерелом покриття витрат підприємства є його доходи, які збільшують вартість активів на суму витрат, здійснених для отримання цих доходів, і суму одержаного чистого прибутку.

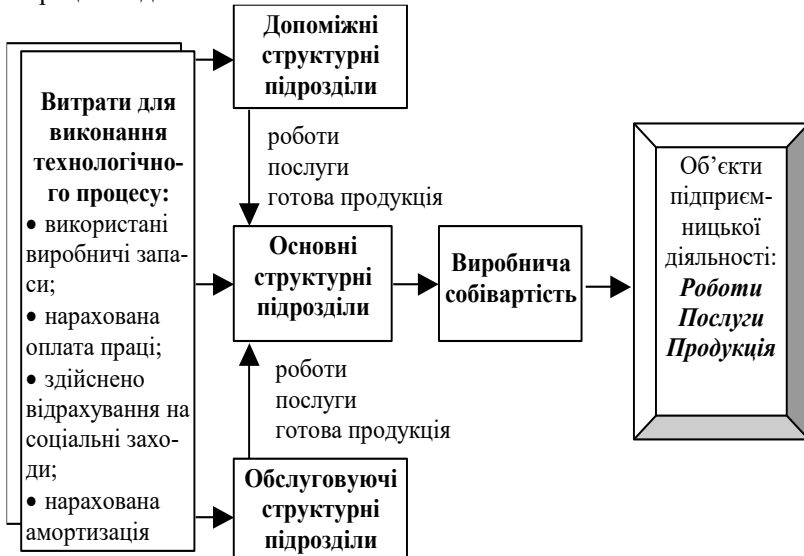
Витрати структурного підрозділу – це вартість ресурсів, використаних в технологічному процесі, яка складає виробничу собівартість створеної в структурному підрозділі продукції (робіт, послуг). У виробничих структурних підрозділах, які за технологічним процесом безпосередньо приймають участь у створенні об'єкта підприємницької діяльності (продукції, робіт, послуг), вартість використаних ресурсів формує виробничу собівартість, тобто ресурси перетворюються в об'єкти підприємницької діяльності (рис. 1.1.2).

Готова продукція (роботи, послуги) виробничих структурних підрозділів після її реалізації є джерелом покриття та відшкодування використаних ресурсів.

В структурних підрозділах підприємства, які виконують загальногосподарські управлінські функції, формуються адміністративні витрати. В цих підрозділах ресурси перетворюються у витрати, які покриваються валовим прибутком, тобто різницею між одержаним чистим доходом і виробничою собівартістю. В збутових структурних підрозділах підприємства, які виконують функцію просування об'єктів підприємницької діяльності до покупців, формуються витрати на збут продукції. В цих підрозділах ресурси перетворюються у витрати, які покриваються валовим прибутком.

Окрім структурні підрозділи підприємства, або його працівники

можуть створювати витрати у сфері інвестиційної та фінансової діяльності. Витрати цих підрозділів покриваються відповідним доходами, а при їх відсутності фінансовими результатами від операційної діяльності.



*Рис. 1.1.2. Формування виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) у структурних підрозділах підприємства*

Невиробничі структурні підрозділи підприємства соціально-культурного характеру формують інші витрати операційної діяльності, які покриваються доходами від їх діяльності, а також валовим прибутком від діяльності виробничих структурних підрозділів.

Створений прибуток підприємства є джерелом нарахування податку на прибуток. За рахунок чистого прибутку підприємства покриваються витрати з виплати дивідендів.

Формування витрат підприємства та покриття їх доходами за діючими положеннями нормативних документів відображено в табл. 1.1.2 та на рис. 1.1.3-1.1.5

**Таблиця 1.1.2**

***Модель господарського механізму підприємства щодо формування витрат та доходів за методикою визначення фінансових результатів за звітом про фінансові результати***

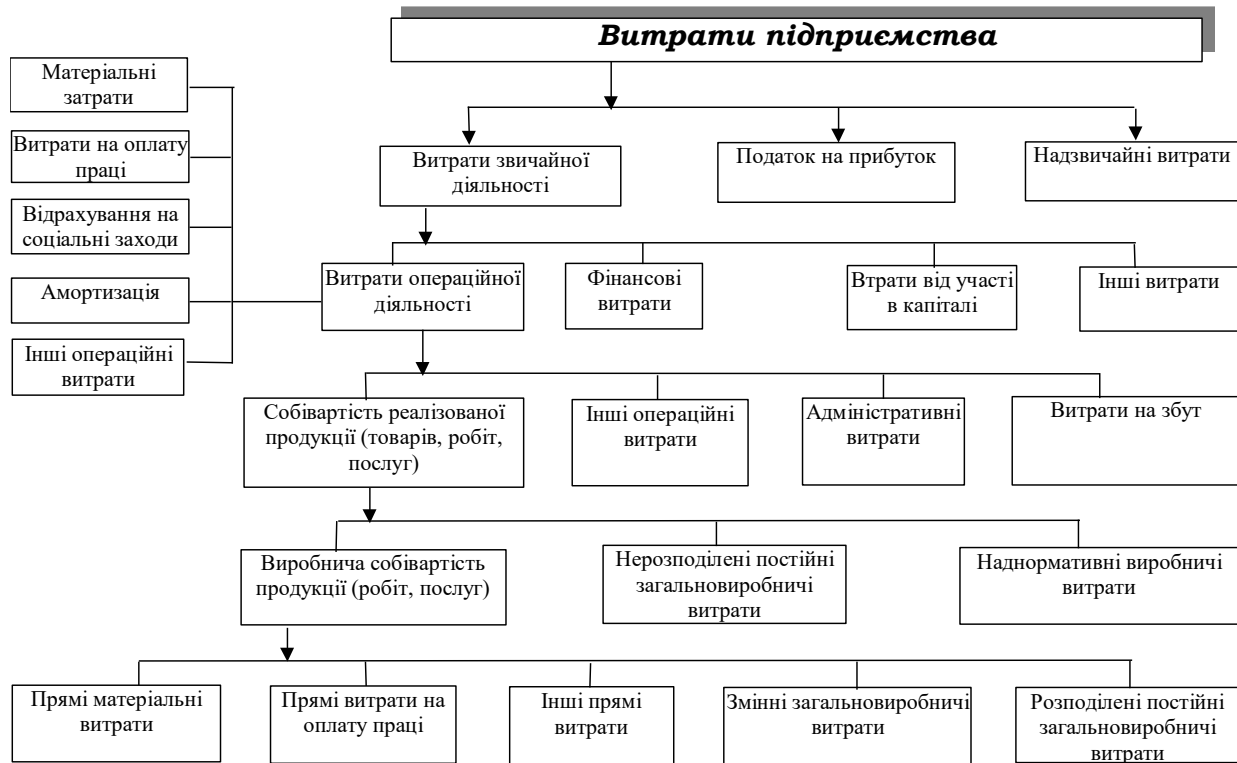


| <i>Стаття</i>   | <i>Код ряд-ка</i> | <i>Показник за звітний період</i> |
|---|-------------------|-----------------------------------|
| <i>1</i>  | <i>2</i>          | <i>3</i>                          |
| Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)                                     | 010               | Сума (+)                          |
| Податок на додану вартість  | 015               | (-)                               |
| <i>Продовження табл. 1.1.2</i>  |                   |                                   |
| <i>1</i>  | <i>2</i>          | <i>3</i>                          |
| Акцизний збір   | 020               | (-)                               |
| Витрати, які включаються з виручки  | 025               | (-)                               |
| Інші вирахування з доходу   | 030               | (-)                               |
| Чистий доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – ряд. (010-015-020-025-030) | 035               | (=)                               |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)  | 040               | (-)                               |
| <b>Валовий:</b>   |                   |                                   |
| • <b>прибуток</b> – ряд. (035-040)  | 050               | = (+)                             |
| • <b>збиток</b> – ряд. (035-040)  | 055               | = (-)                             |
| Інші операційні доходи  | 060               | (+)                               |
| Адміністративні витрати   | 070               | (-)                               |
| Витрати на збут   | 080               | (-)                               |
| Інші операційні витрати   | 090               | (-)                               |
| <b>Фінансові результати від операційної діяльності:</b>   |                   |                                   |
| • <b>прибуток</b> – ряд. (050 або 055 + 060-070-080-090)  | 100               | = (+)                             |
| • <b>збиток</b> – ряд. (050 або 055 + 060-070-080-090)  | 105               | = (-)                             |
| Доход від участі в капіталі   | 110               | (+)                               |
| Інші фінансові доходи   | 120               | (+)                               |
| Інші доходи   | 130               | (+)                               |
| Фінансові витрати   | 140               | (-)                               |
| Втрати від участі в капіталі  | 150               | (-)                               |
| Інші витрати  | 160               | (-)                               |
| <b>Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування:</b>                                |                   |                                   |
| • <b>прибуток</b> – ряд. (100 або 105+110+120+130-140-150-160)  | 170               | = (+)                             |
| • <b>збиток</b> – ряд. (100 або 105+110+120+130-140-150-160)  | 175               | = (-)                             |
| Податок на прибуток від звичайної діяльності  | 180               | (-)                               |
| <b>Фінансові результати від звичайної діяльності:</b>   |                   |                                   |
| • <b>прибуток</b> – ряд. (170 або 175-180)  | 190               | = (+)                             |
| • <b>збиток</b> – ряд. (170 або 175-180)  | 195               | = (-)                             |
| <b>Надзвичайні:</b>   |                   |                                   |
| • <b>доходи</b>   | 200               | (+)                               |
| • <b>витрати</b>  | 205               | (-)                               |
| Податки з надзвичайного прибутку  | 210               | (-)                               |
| <b>Чистий:</b>  |                   |                                   |
| • <b>прибуток</b> – ряд. (190 або 195+200-205-210)  | 220               | = (+)                             |
| • <b>збиток</b> – ряд. (190 або 195+200-205-210)  | 225               | = (-)                             |

Як видно з рис. 1.1.3-1.1.5, табл. 1.1.2 витрати як показник

діяльності підприємства є засобом управління прибутком. Залежність між прибутком і витратами пряма:

$$\text{Прибуток} = \text{Чистий дохід} - \text{Виробнича собівартість} - \\ - \text{Адміністративні витрати} - \text{Витрати на збут}$$



*Рис. 1.1.3. Формування витрат підприємства*

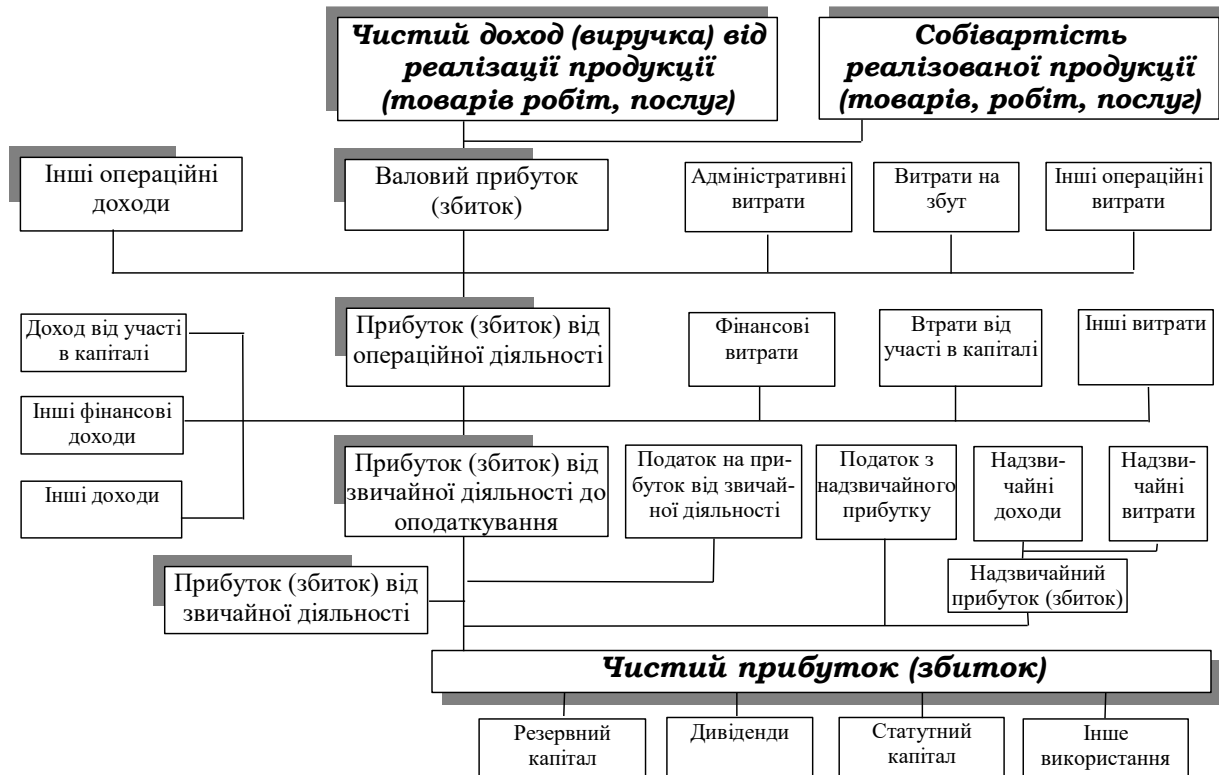


Рис. 1.1.4. Формування чистого прибутку (збитку) підприємства

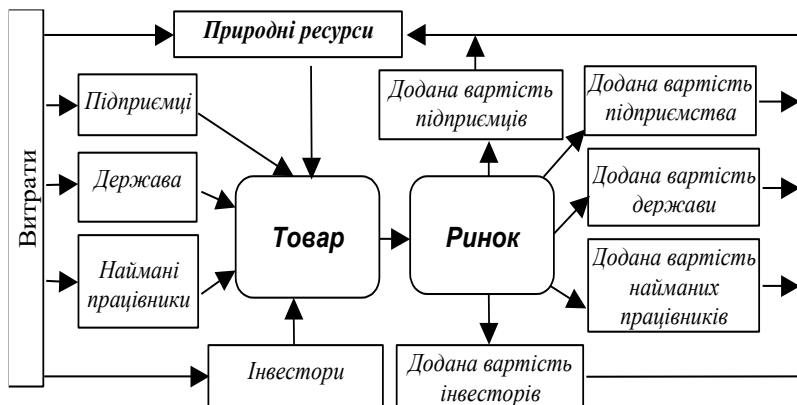


Рис. 1.1.5. Модель формування витрат та доданої вартості суб'єктів господарської діяльності

Схема процесу управління витратами наведена на рис. 1.1.6.

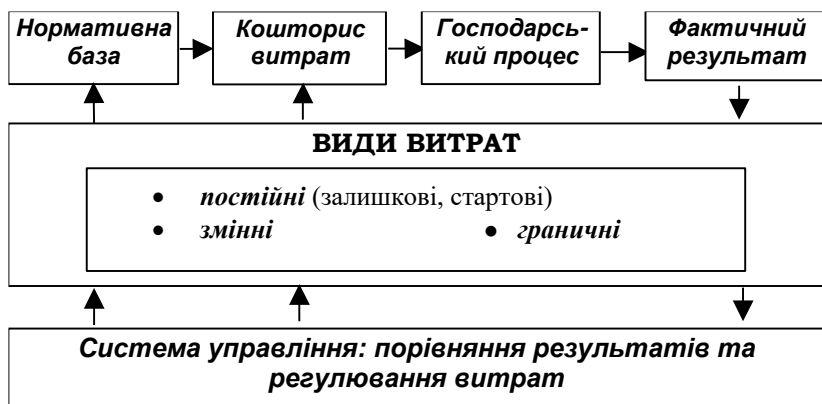


Рис. 1.1.6. Схема процесу управління витратами підприємства

Повний і своєчасний контроль за відхиленнями витрат забезпечує оперативне прийняття управлінських рішень.

## 1.2. Визнання та класифікація витрат

Витратами визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

В певному періоді витрати визнаються одночасно з доходом, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

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

Не визнаються витратами:

- платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;
  - попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
  - погашення одержаних позик;
  - інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають вищенаведеним ознакам;
  - витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу.
- Витрати класифікуються за ознаками, наведеними в табл. 1.2.1

Таблиця 1.2.1

### Класифікація витрат підприємства

| Ознаки   | Характеристика витрат   |
|--|---|
| 1  | 2   |
| 1. За центрами відповідальності (місцем виникнення витрат) | Виробництво, цех, дільниця, технологічний переділ, служба   |
| 2. За видами продукції, робіт, послуг                      | На виробі, типові представники виробів, групи однорідних виробів, одноразові замовлення, напівфабрикати, валову, товарну, реалізовану продукцію |
| 3. За єдністю складу (однорідністю) витрат                 | Одноелементні та комплексні   |
| 4. За видами витрат  | За економічними елементами та за статтями калькуляції   |
| 5. За способами перенесення вартості на продукцію          | Прямі та непрямі  |

| 1   | 2                                    |
|---|--------------------------------------|
| 6. За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат | Змінні та постійні                   |
| 7. За календарними періодами                              | Поточні, довгострокові, одноразові   |
| 8. За доцільністю витрачання                              | Продуктивні та непродуктивні         |
| 9. За визначенням відношення до собівартості продукції    | На продукцію та відповідного періоду |

За місцем відповідальності (місцем виникнення витрат) витрати на виробництво групуються за виробництвами, цехами, дільницями, технологічними переділами, службами та іншими адміністративно відокремленими структурними підрозділами підприємства.

Залежно від характеру та призначення виконуваних процесів виробництво поділяється на основне, допоміжне (підсобне).

До основного виробництва належать виробництва, цехи, дільниці, що беруть безпосередню участь у виготовленні продукції.

Допоміжне (підсобне) виробництво призначене для обслуговування цехів основного виробництва; виконання робіт по ремонту основних засобів, забезпечення інструментом, запасними частинами для ремонту устаткування, різними видами енергії (парою, холодом), тарою, транспортними та іншими послугами. До нього належать ремонтні цехи, експериментальні, енергетичні, паросилове господарство, компресорні, тарні, транспортні та інші підрозділи.

Усі витрати на виробництво включаються до собівартості окремих видів продукції, робіт і послуг (у тому числі окремих виробів, виготовлених за індивідуальними замовленнями), груп однорідних виробів, типових представників виробів, напівфабрикатів.

За єдністю складу витрати поділяються на одноелементні та комплексні. Одноелементні - складаються з одного елемента витрат, комплексні – з кількох економічних елементів.

За видами витрати класифікуються за економічними елементами та за статтями калькуляції.

Під економічними елементами витрат розуміють сукупність економічно однорідних витрат в грошовому виразі за їх видами (це групування дозволяє відповісти на запитання, що витрачено на даний об'єкт).

Статті калькуляції формують ці витрати для визначення собівартості продукції – одні витрати показуються за їх видами

(елементами), інші – за комплексними статтями (включають декілька елементів). При цьому один елемент витрат може бути присутнім у кількох статтях калькуляції.

За способами перенесення вартості на продукцію витрати поділяються на прямі та непрямі.

Прямі – це витрати, які можуть бути віднесені безпосередньо до певного об'єкта витрат економічно можливим шляхом.

До прямих витрат належать витрати, пов'язані з виробництвом окремого виду продукції (прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці тощо), які можуть бути безпосередньо включені до її собівартості.

Непрямі витрати – витрати, що не можуть бути віднесені безпосередньо до певного об'єкта витрат економічно можливим шляхом.

До непрямих витрат належать витрати, пов'язані з виробництвом кількох видів продукції (загальновиробничі), що включаються до виробничої собівартості за допомогою спеціальних методів. Непрямі витрати утворюють комплексні статті калькуляції (тобто складаються з витрат, що включають кілька елементів), які відрізняються за їх функціональною роллю у виробничому процесі.

За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат витрати поділяються на змінні та постійні.

До змінних витрат належать витрати, абсолютна величина яких зростає із збільшенням обсягу випуску продукції і зменшується із його зниженням.

До змінних витрат належать витрати на сировину та матеріали, купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, технологічне паливо й енергію, на оплату праці працівникам, зайнятим у виробництві продукції (робіт, послуг), з відрахуваннями на соціальні заходи, а також інші витрати.

Постійні – це витрати, абсолютна величина яких із збільшенням (зменшенням) обсягу випуску продукції істотно не змінюється.

До постійних належать витрати, пов'язані з обслуговуванням і управлінням виробничою діяльністю цехів, а також витрати на забезпечення господарських потреб виробництва.

Витрати на виробництво поділяються за календарними періодами на поточні, довгострокові та одноразові.

Поточні – це постійні, звичайні витрати або витрати, у яких періодичність менша ніж місяць.

Довгострокові витрати – це витрати, пов'язані з виконанням довгострокового договору (контракту), тобто контракту, який не



планується завершити раніше, ніж через 9 місяців з моменту здійснення перших витрат або отримання авансу (передоплати).

Одноразові, тобто однократні витрати, або витрати, які здійснюються один раз (з періодичністю більш ніж місяць) і спрямовуються на забезпечення процесу виробництва протягом тривалого часу.

За доцільністю витрачання витрати поділяються на продуктивні та непродуктивні.

Продуктивні – передбачені технологією та організацією виробництва.

Непродуктивні – не обов'язкові, що виникають у результаті певних недоліків організації виробництва, порушення технології тощо.

За визначенням відношення до собівартості продукції розрізняють витрати на продукцію та витрати періоду.

Витрати на продукцію – це витрати, пов'язані з виробництвом. У виробничій сфері до таких витрат належать усі витрати (матеріали, зарплата, амортизація верстатів тощо), пов'язані з функцією виробництва продукції.

Витрати на виробництво продукції створюють виробничу собівартість продукції (робіт, послуг).

Витрати періоду – це витрати, що не включаються до виробничої собівартості і розглядаються як витрати того періоду, в якому вони були здійснені. Це витрати на управління, збут продукції та інші операційні витрати.

Витрати на підприємстві формуються в залежності від видів його діяльності (рис. 1.2.1).



Рис. 1.2.1. Види діяльності підприємства

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

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

**Інвестиційна діяльність** – це придбання і продаж довгострокових активів, а також інших інвестицій, які не є еквівалентами грошових коштів.

**Фінансова діяльність** – це діяльність, яка призводить до змін розміру та складу власного і запозиченого капіталу підприємства.

**Надзвичайна діяльність** – події або операції, які відрізняються від звичайної діяльності підприємства, та не очікується, що вони повторюватимуться періодично або в кожному наступному звітному періоді.

### 1.3. Групування витрат за економічними елементами

Витрати операційної діяльності групуються за наступними економічними елементами:

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

Це групування є єдиним для всіх видів економічної діяльності (табл. 1.3.1).

Таблиця 1.3.1

#### Характеристика суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності

| <i>Вид економічної діяльності</i> |   |
|-----------------------------------|---|
| <i>код секцій</i>                 | <i>найменування</i>   |
| <i>1</i>                          | <i>2</i>  |
| A                                 | Сільське господарство, мисливство та лісове господарство                        |
| B                                 | Рибне господарство  |
| C                                 | Добувна промисловість   |
| D                                 | Обробна промисловість   |
| E                                 | Виробництво електроенергії, газу та води  |
| F                                 | Будівництво   |
| G                                 | Оптова і роздрібна торгівля; торгівля транспортними засобами; послуги з ремонту |
| H                                 | Готелі і ресторани  |

|   |   |
|---|---|
| I | Транспорт   |
| J | Фінансова діяльність  |
| K | Операції з нерухомістю, здавання в оренду та послуги юридичним особам |

*Продовження табл. 1.3.1*

| <i>I</i> | <i>2</i>                                   |
|----------|--|
| L        | Державне управління                        |
| M        | Освіта                                     |
| N        | Охорона здоров'я та соціальна допомога     |
| O        | Колективні, громадські та особисті послуги |
| P        | Послуги домашньої прислуги                 |
| Q        | Екстериторіальна діяльність                |

### *Матеріальні витрати*

До складу елемента «Матеріальні витрати» включаються витрати на:

- сировини й матеріали, які використані як основні та допоміжні матеріали в операційній діяльності підприємства при виготовленні продукції (робіт, послуг) або для господарських потреб, технічних цілей та сприяння у виробничому процесі;

- купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, які використані в операційній діяльності підприємства;

- придбане у сторонніх підприємств і організацій будь-яке паливо та енергію всіх видів, які використані на технологічні та інші операційні цілі, в тому числі на експлуатацію транспортних засобів, опалення та освітлення приміщень, на вироблення з палива тепло- та електроенергії, що спожиті в операційній діяльності підприємства.

Витрати на власне виробництво електричної та інших видів енергії, а також на трансформацію та передачу придбаної енергії до місця її споживання включаються до відповідних елементів витрат;

- тару й тарні матеріали, що використані в операційній діяльності підприємства;

- будівельні матеріали, які використані як основні та допоміжні матеріали в операційній діяльності підприємства;

- запасні частини, які використані для ремонту основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та малоцінних і швидкозношуваних предметів підприємства;

- інші матеріальні витрати, які відображають вартість виконаних для підприємства робіт і послуг виробничого та невиробничого характеру (здійснення окремих операцій з виробництва продукції);

- обробку сировини й матеріалів;

- проведення іспитів з випробування сировини й матеріалів, які використовуються у виробництві; транспортні послуги, які є

складовою технологічного процесу виробництва тощо);

- малоцінні й швидкозношувані предмети (МШП), що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року, в операційній діяльності підприємства, зокрема: інструмент, господарський інвентар, спеціальне оснащення;

- спеціальний одяг, спеціальне взуття та інші засоби індивідуального захисту;

- мило та інші миючі засоби, знешкоджувальні засоби, молоко і лікувально-профілактичне харчування тощо;

- відшкодування витрат працівникам за придбання ними спеціального одягу, спеціального взуття та інших засобів індивідуального захисту у випадках невидачі їх адміністрацією.

З витрат на матеріальні цінності, що включаються до собівартості продукції, вираховується вартість зворотних відходів.

Зворотні відходи – це залишки сировини, матеріалів, напівфабрикатів, теплоносіїв та інших видів матеріальних цінностей, що утворилися в процесі виробництва продукції (робіт, послуг), втратили повністю або частково споживчі властивості початкового матеріалу (хімічні та фізичні) і через це використовуються з підвищеними витратами (зниженням виходу продукції) або зовсім не використовуються за прямим призначенням.

До зворотних відходів не належать:

- залишки матеріальних цінностей, які відповідно до встановленої технології передаються до інших цехів, підрозділів як повноцінний матеріал для виробництва інших видів продукції (робіт, послуг);

- попутна продукція, що одержується одночасно з цільовим (основним) продуктом в єдиному технологічному процесі.

### *Витрати на оплату праці*

До складу елемента «Витрати на оплату праці» включаються:

- заробітна плата за окладами й тарифами;
- надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів у розмірах, передбачених діючим законодавством;

- премії та заохочення;

- матеріальна допомога;

- компенсаційні виплати;

- оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу;

- інші витрати на оплату праці.

Витрати на оплату праці складаються з основної заробітної плати, додаткової заробітної плати та інших заохочувальних і

компенсаційних виплат.

**Основна заробітна плата** – це винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норм часу, виробітку, обслуговування, посадових обов'язків). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців, а також суми процентних або комісійних нарахувань в залежності від обсягу доходів (прибутку), отриманих від реалізації продукції (робіт, послуг).

**Додаткова заробітна плата** – це винагорода за працю понад установлені норми за трудові успіхи та винахідливість, за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні та компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань та функцій.

**Інші заохочувальні та компенсаційні виплати.** До них належать виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, компенсаційні та інші грошові та матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми.

**До витрат на виплату основної заробітної плати належать:**

1) заробітна плата, нарахована за виконану роботу (відпрацьований час) відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців, незалежно від форм і систем оплати праці, прийнятих на підприємстві;

2) вартість продукції, що видається в порядку натуральної оплати працівникам згідно з діючим законодавством.

Законом України «Про оплату праці» (ст. 23) передбачена можливість часткової виплати заробітної плати натурою за таких умов:

- можливість натуроплати повинна бути передбачена колективним договором (не домовленістю сторін, яка може носити індивідуальний характер, а саме колективним договором);
- виплати натурою повинні носити частковий характер;
- вартість натуроплати повинна бути еквівалентна оплаті праці в грошовому виразі;
- оплата праці в натуральній формі може здійснюватись лише тими товарами, які не заборонені в якості натуроплати.

**До витрат на виплату додаткової заробітної плати належать:**

1. Надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів у розмірах, передбачених чинним законодавством:

- кваліфікованим робітникам, зайнятим на особливо відповідальних роботах, за високу кваліфікаційну майстерність;

- за класність водіям автомобілів, робітникам локомотивних бригад, трактористам-машиністам, робітникам провідних професій та іншим категоріям працівників тих галузей народного господарства, в яких введено такі надбавки та доплати за звання майстра і класи кваліфікації;

- бригадирам з числа робітників, не звільненим від основної роботи, за керівництво бригадами;

- персональні надбавки;

- керівникам, спеціалістам, службовцям за високі досягнення в праці або за виконання особливо важливих завдань на строк їх виконання;

- за знання іноземної мови;

- за суміщення професій (посад), розширення зон обслуговування або збільшення обсягу виконуваних робіт;

- доплати до середнього заробітку;

- за роботу у важких, шкідливих, особливо шкідливих умовах, в багатозмінному та неперервному режимі виробництва, включаючи доплати за роботу у вихідні дні, що є робочими днями за графіком, у нічний час;

- працівникам, постійно зайнятим на підземних роботах, за нормативний час пересування їх у шахті (руднику) від ствола до місця роботи і назад;

- інші надбавки і доплати.

2. Премії робітникам, керівникам, спеціалістам та іншим службовцям за виробничі результати, включаючи премії за економію конкретних видів матеріальних ресурсів, в тому числі за:

- виконання та перевиконання виробничих завдань;

- виконання акордних завдань у встановлений строк;

- підвищення продуктивності праці, виробітку;

- поліпшення кінцевих результатів господарської діяльності бригади, дільниці, цеху;

- економію сировини, матеріалів, інструментів та інших матеріальних цінностей;

- зменшення простой устаткування та за інші якісні показники в роботі підприємств, а також премії, нараховані робітникам із преміального фонду майстра тощо.

3. Винагороди (процентні надбавки) за вислугу років, стаж роботи (надбавки за стаж роботи за спеціальністю на даному підприємстві).

4. Оплата праці працівників, які не перебувають у штаті підприємств, за виконання робіт згідно з договорами цивільно-правового характеру, включаючи договір підяду, виконання разових робіт (ремонт інвентарю, побілка і фарбування, робіт з експертизи тощо), за умови, що розрахунки з працівниками за виконану роботу провадяться безпосередньо цим підприємством. Розмір коштів, спрямованих на оплату праці цих працівників, визначається, виходячи з кошторису на виконання робіт (послуг) за договором і платіжних документів.

5. Оплата за працю у вихідні та святкові (неробочі) дні, в понадурочний час за розцінками, встановленими законодавчими актами.

6. Заробітна плата до кінцевого розрахунку по закінченні року (або іншого періоду) обумовлена системами оплати праці на сільськогосподарських підприємствах.

7. Суми відшкодування втраченого заробітку внаслідок тимчасової втрати працездатності до фактичного заробітку у випадках, коли працівник продовжує працювати на підприємстві.

8. Виплати різниці в окладах працівників, працевлаштованих з інших підприємств зі збереженням протягом деякого часу (відповідно до законодавства) розміру посадового окладу за попереднім місцем роботи, а також при тимчасовому заступництві.

9. Процентні або комісійні винагороди, виплачені додатково до тарифної ставки (окладу).

10. Оплата працівникам днів відпочинку, що надаються їм у зв'язку з роботою понад нормальну тривалість робочого часу при вахтовому методі організації праці, при підсумованому обліку робочого часу і в інших випадках, передбачених законодавством.

11. Суми, нараховані за виконану роботу особам, залученим для роботи на підприємстві згідно зі спеціальними договорами з державними організаціями (на надання робочої сили), які видані безпосередньо цим особам.

12. Оплата праці кваліфікованих робітників, керівників, спеціалістів підприємств, залучених без звільнення від основної роботи для підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників, для керівництва виробничою практикою студентів, для навчання учнів загальноосвітніх шкіл.

13. Оплата праці студентів вищих навчальних закладів і учнів середніх спеціальних і професійно-технічних навчальних закладів, які

працюють на підприємствах у складі студентських загонів.

14. Оплата праці студентів вищих навчальних закладів і учнів середніх спеціальних і професійно-технічних закладів, що проходять виробничу практику на підприємстві, а також оплата праці учнів загальноосвітніх шкіл у період професійної орієнтації, які залучені на тимчасову роботу до посильної праці на період канікул.

15. Суми виплат, пов'язаних з індексацією заробітної плати працівників у межах, передбачених чинним законодавством.

16. Оплата за час вимушеного прогулу або виконання нижчеоплачуваної роботи у випадках, передбачених чинним законодавством.

17. Вартість безкоштовно наданих працівникам окремих галузей народного господарства (відповідно до законодавства) комунальних послуг, продуктів харчування; витрати на оплату житла, безкоштовно наданого працівникам підприємств відповідно до законодавства (суми грошових компенсацій за ненадання безкоштовно житла, комунальних послуг та інше).

18. Витрати, пов'язані з наданням безкоштовного проїзду працівникам залізничного, авіаційного, морського, річкового, автомобільного транспорту та міського електротранспорту.

19. Вартість безкоштовно наданих предметів (включаючи формений одяг, обмундирування), що залишаються в особистому постійному користуванні, або сума пільг у зв'язку з продажем їх за зниженими цінами.

20. Оплата щорічних і додаткових відпусток відповідно до законодавства, грошових компенсацій за невикористану відпустку.

Якщо на підприємстві створюється резерв для забезпечення виплат відпусток, то до витрат виробництва (обігу) включаються щомісячні відрахування на створення такого резерву, включаючи обов'язкові відрахування на збори на обов'язкове державне пенсійне страхування, обов'язкове соціальне страхування, загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття, індивідуальне страхування. Сума забезпечення визначається щомісячно як добуток фактично нарахованої заробітної плати працівникам і відсотка, обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці;

21. Оплата спеціальної перерви в роботі у випадках, передбачених законодавством, оплата пільгового часу підліткам.

22. Оплата робочого часу працівників, які залучаються до виконання державних або громадських обов'язків, якщо ці обов'язки виконуються в робочий час відповідно до законодавства.

23. Заробітна плата, яка зберігається відповідно до законодавства



за місцем основної роботи за працівниками, залученими на сільськогосподарські та інші роботи, згідно з відповідними рішеннями уряду.

24. Суми заробітної плати за основним місцем роботи робітникам, керівникам і спеціалістам підприємств за час їх навчання з відривом від виробництва в системі підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів.

25. Оплата навчальних відпусток, наданих працівникам, які навчаються у вечірніх та заочних вищих і середніх спеціальних навчальних закладах, аспірантурах, а також навчаються без відриву від виробництва у вечірніх, заочних загальноосвітніх школах.

26. Суми, виплачені особам, які проходять навчання (підготовку) для роботи на щойно введених в дію підприємствах за рахунок коштів, передбачених у загальних кошторисах будівництва.

27. Оплата працівникам-донорам днів обстеження, здавання крові та відпочинку, що надаються після кожного дня здавання крові.

***Витрати, пов'язані з іншими заохочувальними та компенсаційними виплатами формують:***

- оплата простоїв не з вини працівника;
- суми, що виплачуються працівникам, які перебувають у відпустці з ініціативи адміністрації з частковим збереженням заробітної плати;
- суми, що виплачуються працівникам, які брали участь у страйках;
- надбавки і доплати, не передбачені законодавством і понад розміри, встановлені чинним законодавством;
- винагороди за підсумками роботи за рік;
- винагороди (процентні надбавки) за вислугу років, стаж роботи (надбавки за стаж роботи за спеціальністю на даному підприємстві), не передбачені законодавством і понад розміри, встановлені чинним законодавством;
- винагороди за відкриття, винаходи і раціоналізаторські пропозиції;
- премії за сприяння винахідництву та раціоналізації, за створення, освоєння та впровадження нової техніки, за введення в дію в строк і достроково виробничих потужностей та об'єктів будівництва, за своєчасну поставку продукції на експорт та інші;
- премії, що виплачуються у встановленому порядку за спеціальними системами преміювання, в тому числі за:

□ створення, організацію виробництва та виготовлення нових товарів народного споживання;

□ збирання та здачу окремих видів відходів виробництва для вторинного їх використання (збирання та здавання відпрацьованих і

пошкоджених абразивних інструментів, відходів твердих сплавів та інше);

своєчасне здавання, повернення та повторне використання дерев'яної, скляної та картонної тари;

збирання, сортування, зберігання і здавання вторинної сировини;

скорочення часу перебування вагонів під навантаженням і розвантаженням, їх щільне навантаження, підвищення рівня маршрутизації перевезення вантажів на залізниці;

іншу господарську діяльність відповідно до спеціальних рішень уряду;

- одноразові заохочення (наприклад, окремих працівників за виконання особливо важливих виробничих завдань, заохочень до ювілейних та пам'ятних дат як у грошовій, так і натуральній формі);

- виплати підвищеної (диференційної) оплати праці працівникам, які працюють на територіях радіоактивного забруднення, оплати додаткової відпустки, виплата різниці між заробітками при переведенні на нижче оплачувану роботу, видатки по збереженню середньої заробітної плати при звільненні у зв'язку з відселенням, виплата компенсації за час вимушеного простою, що проводиться відповідно до Закону України "Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи";

- матеріальна допомога (оздоровчі, екологічні та інші виплати);

- сума наданих підприємством трудових і соціальних пільг працівникам:

оплата додатково наданих за рішенням трудового колективу (понад передбачених законодавством) відпусток, в тому числі жінкам, які виховують дітей;

одноразова допомога працівникам, які виходять на пенсію;

доплати і надбавки до державних пенсій пенсіонерам, що працюють;

оплата за навчання в навчальних закладах дітей працівників підприємства;

вартість путівок на лікування та відпочинок або суми компенсацій, видані замість путівок; екскурсії та мандрівки;

здешевлення вартості харчування працівників як готівкою, так і за безготівковими розрахунками в їдальнях, буфетах, профілакторіях;

витрати на погашення позик, виданих працівникам підприємств для поліпшення житлових умов, включаючи кошти для погашення первинних внесків для вступу в житловий кооператив та на індивідуальне будівництво, придбання садових будинків і обзаведення домашнім господарством;

□ витрати на благоустрій садівничих товариств (будівництво доріг, енерго- і водопостачання, осушення та інші витрати загального характеру), будівництво гаражів;

□ інші виплати, що мають індивідуальний характер (оплата квартири та найманого житла, крім гуртожитків, продовольчих та непродовольчих товарів, включаючи товари, одержані за бартером, продуктових замовлень, проїзних квитків, абонементів у групи здоров'я, передплати на газети та журнали, протезування, виплати різниці в цінах на паливо або суми компенсації працівникам вартості виданого палива у випадках, не передбачених чинним законодавством, тощо);

□ суми прибутку, спрямовані на придбання акцій (для працівників трудового колективу);

□ кошти, спрямовані на викуп майна підприємства членами трудового колективу за рахунок коштів підприємства (або коштів, взятих у позику в установах банків, з початку її погашення) з моменту їх персоніфікації;

□ витрати у розмірі страхових внесків підприємств, пов'язаних з добровільним страхуванням працівників (від нещасних випадків, безробіття тощо), якщо договір страхування передбачає виплату обумовленої суми застрахованій фізичній особі незалежно від виникнення страхового випадку по закінченні терміну страхового договору.

***Витрати підприємства формуються і за рахунок доходів працівників, які не відносяться до витрат на оплату праці.***

До них належать:

1. Суми вихідної допомоги, передбачені чинним законодавством.

2. Одноразові допомоги та добові, які виплачуються при переведенні, прийманні та направленні на роботу в іншу місцевість, витрати на відрядження.

3. Надбавки за пересувний, роз'їзний характер робіт для працівників, безпосередньо зайнятих на будівництві, реконструкції та капітальному ремонті, а також при виконанні робіт вахтовим методом у випадках, передбачених законодавством:

□ суми, виплачені (при виконанні робіт вахтовим методом) в розмірі тарифної ставки, окладу за дні перебування в дорозі до місця знаходження підприємства (пункту збору) – місця роботи і назад, передбачені графіком роботи на вахті, а також за дні затримки працівників в дорозі через метеорологічні умови та з вини транспортних підприємств;

□ надбавки до заробітної плати за кожну добу, які виплачуються з

моменту виїзду до повернення на підприємство, де працівник працює; працівникам зв'язку, залізничного, річкового, автомобільного транспорту і шосейного господарства та іншим працівникам, постійна робота яких проходить в дорозі або має роз'їзний характер.

4. Суми, які зберігаються за місцем основної роботи замість добових і квартирних за робітниками, відрядженими на вивезення зерна та інших сільськогосподарських продуктів; на збирання врожаю, заготівлю кормів.

5. Виплати польового забезпечення.

6. Допомога по тимчасовій непрацездатності, по вагітності та пологах, одноразова допомога при народженні дитини, по догляду за дитиною до встановленого законодавством строку, грошові виплати матерям (батькам), зайнятим доглядом трьох і більше дітей віком до 16 років, допомога на дітей віком до 16 років (учнів – до 18 років).

7. Суми виплат щорічної та щомісячної компенсації сім'ям на дітей, які потерпіли внаслідок Чорнобильської катастрофи або стали інвалідами, одноразові компенсації за шкоду, заподіяну здоров'ю осіб, що стали інвалідами, сім'ям за втрату годувальника та інші компенсації та пільги, виплачені працівникам, які потерпіли внаслідок Чорнобильської катастрофи (в тому числі суми грошової допомоги, наданої працівникам у зв'язку з обмеженням споживання продуктів харчування місцевого виробництва та компенсацій по пільговому забезпеченню продуктами харчування; суми, спрямовані підприємством на погашення безпроцентних позик, виданих банками; суми видатків на виплату винагороди за вислугу років тощо).

8. Щорічна допомога на оздоровлення дітей, вартість подарунків дітям до свят, харчування дітей, які перебувають у дитячих санаторіях, яслах, оздоровчих таборах підприємств, суми, спрямовані на оплату за утримання дітей в дитячих садках (компенсація батьківської плати).

9. Відшкодування заробітку та інших витрат у випадках завданого каліцтва або іншого ушкодження здоров'я працівника.

10. Додаткові виплати працівникам, які перебувають на пенсії та не значаться у списках підприємства тощо.

11. Вартість виданого спецодягу, спецвзуття та інших засобів індивідуального захисту, мила та інших миючих засобів, знешкоджувальних засобів, молока і лікувально-профілактичного харчування або відшкодування витрат працівникам за придбання ними спецодягу, спецвзуття та інших засобів індивідуального захисту у випадках невидачі їх адміністрацією.

12. Надання шефської допомоги навчальним закладам (школам, ПТУ, інтернатам), дитячим будинкам, будинкам інвалідів, будинкам

престарілих, органам внутрішніх справ та інше.

13. Витрати на виплату різниці між закупівельними та роздрібними цінами на сільськогосподарську продукцію, що відпускається підсобними господарствами для громадського харчування.

14. Витрати на підготовку та перепідготовку кадрів:

- витрати на оплату навчання у вищих і середніх спеціальних навчальних закладах та закладах установ по підвищенню кваліфікації, професійну підготовку та перепідготовку працівників, які перебувають в списковому складі підприємства;

- суми, виплачені підприємствами за час відпустки перед початком роботи випускникам професійно-технічних училищ і молодим спеціалістам, які закінчили вищі або середні спеціальні навчальні заклади;

- стипендії студентам та учням, направленим підприємствами на навчання у вищі та середні спеціальні навчальні заклади, що виплачуються за рахунок коштів підприємства;

- оплата проїзду до місця знаходження заочного навчального закладу і назад;

- витрати, пов'язані з організацією навчального процесу (придбання учбового матеріалу, оренда тощо).

15. Проведення культурно-освітніх і оздоровчих заходів:

- оренда приміщень для проведення навчальних, культурно-масових, фізкультурних і спортивних заходів;

- проведення вечорів відпочинку, дискотек, спектаклів, концертів, лекцій, диспутів, зустрічей з діячами науки і мистецтва, спортивних заходів, спортивних свят, зустрічей із спортсменами, дитячих свят;

- витрати на утримання профілакторіїв, санаторіїв, будинків відпочинку та інших оздоровчих установ, що перебувають на балансі підприємства або утримуються на умовах пайової участі (крім оплати праці працівників, які їх обслуговують);

- витрати на утримання гуртожитків, дитячих садків, таборів відпочинку, бібліотек, медпунктів, дитячих кімнат, куточків відпочинку, музеїв тощо (крім оплати праці працівників, які їх обслуговують);

- витрати на придбання театральних костюмів для учасників художньої самодіяльності, спортивної форми, спортивного інвентарю або плату за їх прокат;

- витрати на придбання медикаментів для лікувально-профілактичних установ, що знаходяться на балансі підприємств або утримуються на умовах пайової участі;

- витрати на організацію гуртків, студій, клубів, народних університетів, факультетів, виставок-продажів виробів самодіяльної творчості, ярмарок, ігрових кімнат для дітей тощо;

- витрати підприємства, яке бере участь на паях у будівництві житлових будинків, пансіонатів, дитячих таборів тощо.

16. Витрати на колективне харчування плавскладу річкового, морського та рибпромислового флотів, а також харчування льотного складу цивільної авіації при виконанні завдань польоту, які можуть бути прирівняні до добових витрат, що виплачуються в період відрядження.

17. Витрати на перевезення працівників до місця роботи як власним, так і орендованим транспортом (крім оплати праці водіїв).

18. Компенсації працівникам за використання для потреб виробництва власного інструменту та особистого транспорту.

19. Суми матеріальної допомоги, що надається підприємством на поховання.

20. Витрати у розмірі страхових внесків підприємства, якщо страховим випадком (ризиком) є фінансова відповідальність підприємства по відшкодуванню збитків у випадку смерті працівника при виконанні трудових обов'язків.

21. Доходи працівників (дивіденди, проценти).

### *Відрахування на соціальні заходи*

До складу елемента «Відрахування на соціальні заходи» включаються:

- відрахування на обов'язкове державне пенсійне страхування;
- відрахування на обов'язкове державне соціальне страхування з тимчасової втрати працездатності;
- відрахування на обов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття;
- відрахування на обов'язкове державне страхування від нещасних випадків;
- відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства;
- відрахування на інші соціальні заходи.

### *Амортизація*

До елемента «Амортизація» включається сума нарахованої амортизації основних засобів, малоцінних необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів.

Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх в процесі виробництва, або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або, для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік), а первісна вартість яких в межах суми, визначеної для таких активів на підприємстві.

Малоцінні необоротні матеріальні активи – матеріальні активи, первісна вартість яких менша ніж визначена підприємством для основних засобів, а строк корисного використання їх більше одного року, зокрема, спеціальні інструменти, спеціальні пристосування, вартість яких погашається нарахуванням зносу за встановленою підприємством кошторисною ставкою (нормою) з урахуванням очікуваного способу використання таких об'єктів.

Нематеріальні активи – немонетарні активи, які не мають матеріальної форми, можуть бути ідентифіковані та утримуються підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам.

Амортизація – систематичний розподіл вартості активів, які амортизуються протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

### *Інші операційні витрати*

До елемента «Інші операційні витрати» належать:

- витрати на відрядження фізичних осіб;
- витрати на придбання літератури для інформаційного забезпечення господарської діяльності підприємства;
- витрати щодо сплати за участь у семінарах;
- витрати на проведення аудиту;
- витрати на транспортне обслуговування;
- оплата за використання та обслуговування технічних засобів управління;
- витрати на придбання ліцензій та інших спеціальних дозволів, що видані для ведення господарської діяльності;
- витрати на охорону праці;
- витрати на перевезення працівників до місця роботи і назад;
- витрати, пов'язані з виконанням робіт вахтовим методом;

- витрати, пов'язані з оплатою послуг комерційних банків та інших кредитно-фінансових установ;
- витрати зі страхування ризиків;
- витрати на гарантійний ремонт, гарантійне обслуговування або гарантійні заміни та витрати на утримання гарантійних майстерень;
- витрати на проведення рекламних заходів;
- витрати на організацію прийомів, презентацій і свят;
- витрати на відшкодування складських, вантажно-розвантажувальних, перевалочних робіт, пакувальних матеріалів;
- витрати на оплату послуг транспортно-експедиційних, страхових та посередницьких організацій;
- витрати на оплату експортного (вивізного) мита та митних зборів;
- витрати, пов'язані з професійною підготовкою або перепідготовкою фізичних осіб підприємства;
- податки, збори та інші обов'язкові платежі;
- витрати підприємства, пов'язані з утриманням та експлуатацією фондів природоохоронного призначення;
- витрати на оприлюднення річного звіту;
- сума сплачених орендарем платежів за користування наданими в оперативний лізинг (оренду) основними засобами, іншими необоротними активами;
- витрати підприємств - суб'єктів валютного ринку;
- компенсації робітникам (за власний інструмент, особистий транспорт);
- витрати підприємства, пов'язані з випробуваннями якості виробів, деталей, вузлів, встановленими стандартами або технічними умовами;
- інші витрати (втрати від браку, витрати на операції із скляною тарою, відшкодування заробітку внаслідок каліцтва та іншого ушкодження здоров'я працівника, відрахування на пенсійне забезпечення від вартості послуг сотового мобільного зв'язку тощо);
- інші операційні витрати.

#### **1.4. Витрати виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)**

Виробнича собівартість – це виражені в грошовій формі поточні



витрати підприємства на виробництво продукції, виконані роботи та надані послуги.

До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються:

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

До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу виробленої продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

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

До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація, витрати від браку, які становлять вартість остаточно забракованої продукції (виробів, напівфабрикатів), та витрати на виправлення браку за вирахуванням: остаточно забракованої продукції за справедливою вартістю; суми, що відшкодовується працівниками, які допустили брак; суми, що одержані від постачальників за неякісні матеріали і комплектуючі вироби тощо.

До складу загальновиробничих витрат включаються виробничі накладні витрати на організацію виробництва та управління структурними підрозділами основного і допоміжного виробництва, а також витрати на утримання та експлуатацію устаткування загальновиробничого призначення.

Витрати, пов'язані з виробництвом продукції (робіт, послуг), групуються за статтями калькуляції. Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) установлюються підприємством. Наприклад, підприємство може формувати виробничу собівартість за наступними статтями калькуляції:

- сировина та матеріали;
- купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій;
- паливо й енергія на технологічні цілі;

- зворотні відходи (вираховуються);
- основна заробітна плата;
- додаткова заробітна плата;
- відрахування на соціальні заходи;
- витрати на утримання та експлуатацію устаткування;
- загальновиробничі витрати;
- втрати від браку;
- інші виробничі витрати.

До наведеної вище номенклатури статей калькуляції підприємства можуть вносити зміни з урахуванням особливостей техніки, технології та організації виробництва відповідної галузі і питомої ваги окремих видів витрат у собівартості продукції, а також об'єднувати кілька статей калькуляції в одну або виділяти з однієї статті кілька статей калькуляції.

До статті калькуляції «Сировина та матеріали» включається вартість:

- сировини та основних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється, утворюючи її основу, або є необхідними компонентами при виготовленні продукції (робіт, послуг);
- допоміжних матеріалів, що використовуються при виготовленні продукції (робіт, послуг) та для сприяння у виробничому процесі і для упакування продукції (якщо пакування відповідно до встановленого технологічного процесу провадиться у процесі виробництва продукції (у виробничих цехах), до здавання її на склад готової продукції);
- малоцінних та швидкозношуваних предметів, строк експлуатації яких менший одного року (або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року), які використовуються в процесі виробництва продукції.

Витрати за статтею калькуляції «Сировина та матеріали» включаються безпосередньо до собівартості окремих видів продукції та замовлень за їхньою фактичною собівартістю.

Вартість допоміжних матеріалів і малоцінних та швидкозношуваних предметів, що використовуються при виготовленні продукції (робіт, послуг) та для сприяння у виробничому процесі і для упакування продукції, віднесення яких безпосередньо до собівартості окремих видів продукції ускладнене, включаються до собівартості продукції в такому порядку:

а) встановлюються норми витрат цих матеріалів на кожний вид продукції;

б) відповідно до встановлених норм витрат та цін матеріалів установлюються кошторисні ставки на одиницю продукції, які

періодично переглядаються відповідно до зміни норм витрат матеріалів або цін;

в) фактичні витрати на зазначені матеріали включаються до собівартості окремих видів продукції та незавершеного виробництва пропорційно до кошторисних ставок.

Допускається не встановлювати кошторисні ставки допоміжних матеріалів на одиницю продукції, а відносити на собівартість їх фактичні витрати пропорційно до витрат за нормою.

Малоцінні та швидкозношувані предмети, строк експлуатації яких менший від одного року (або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року), списуються за їх фактичною вартістю на витрати виробництва в момент передавання їх в експлуатацію.

Повернення з експлуатації на склад малоцінних та швидкозношуваних предметів, придатних для подальшого використання, не зменшує витрат, а визнається іншим операційним доходом підприємства.

В окремих галузях промисловості стаття калькуляції «Сировина та матеріали» може бути деталізована.

Зокрема, в машинобудівній, металургійній, суднобудівній, харчовій, окремих виробництвах хімічної та нафтохімічної промисловості можливе виділення в окрему комплексну статтю калькуляції напівфабрикатів власного виробництва.

При цьому під напівфабрикатами власного виробництва розуміють продукти, одержані в окремих цехах, переділах, що ще не пройшли всіх установлених технологічним процесом операцій і підлягають доробленню в наступних цехах, переділах цього ж підприємства чи укомплектуванню у виробі.

Не належать до напівфабрикатів матеріали, виготовлені підприємством для власних потреб (металеві вироби, електроди, інструменти загального призначення тощо), які визнаються як відповідні виробничі запаси.

До статті калькуляції «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій» включається вартість:

- купівельних напівфабрикатів та готових комплектуючих виробів, придбаних для комплектування продукції, що випускається, які потребують додаткових витрат праці з їх обробки або збирання;
- робіт і послуг виробничого характеру, які виконуються сторонніми підприємствами.

До робіт і послуг виробничого характеру належать: здійснення окремих операцій з виробництва продукції, обробка сировини та

матеріалів, які використовуються у виробництві, часткова обробка напівфабрикатів та виробів тощо за умови, що ці послуги відносяться безпосередньо на собівартість конкретних видів продукції.

Вартість купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, робіт і послуг виробничого характеру включається безпосередньо до собівартості окремих виробів і замовлень.

Не відображається в даній статті калькуляції (а також у собівартості продукції) вартість комплектуючого устаткування, що оплачується за рахунок замовника понад ціну за виріб, не потребує обробки й монтажу на підприємстві і не включається до його валової продукції.

До такого устаткування належить електрообладнання (готові машини чи окремі технологічні вузли), що надходить від заводів-суміжників на завод, який є головним постачальником усього комплекту устаткування (установок для хімічних та нафтохімічних заводів, бурового устаткування тощо), і не потребує обробки й монтажу головним заводом ні у себе, ні у замовника, а також комплектуюче устаткування, що надходить до замовника транзитом, обминувши завод головного постачальника, безпосередньо із заводів-суміжників, розрахунок за яке проводить завод - головний постачальник.

У суднобудівній промисловості в окрему статтю калькуляції виділяються «Контрагентські поставки і роботи».

У цій статті відображається вартість механізмів і виробів, повністю закінчених підприємством-контрагентом та готових до монтажу на суднах, а також контрагентські роботи з монтажу судового обладнання, електрообладнання суден тощо під час будівництва суден.

В затратах на виробництво вартість контрагентських поставок враховується при одержанні їх зі складу на замовлення (безпосередньо на судна чи на склад суднобудівника), а контрагентських робіт - після фактичного їх виконання контрагентом.

Витрати за статтею калькуляції «Контрагентські поставки і роботи» безпосередньо включаються до собівартості окремих виробів і замовлень.

До статті калькуляції «Паливо й енергія на технологічні цілі» відносяться витрати на всі види палива й енергії (як одержані від сторонніх підприємств та організацій, так і виготовлені самим підприємством), що безпосередньо використовуються в процесі виробництва продукції.

В окремих галузях промисловості (металургійній, машинобудівній,

хімічній та інших) за цією статтею враховуються:

- витрати на паливо для плавильних агрегатів, домен, мартенівських печей, для нагрівання металу в прокатних, штампувальних, пресових, термічних та інших цехах;

- витрати на електроенергію для електропечей у сталеплавильному, феросплавному і ливарному виробництвах, для електродугового зварювання, електролізу, електрохімічних процесів, одержання стисненого повітря, кисню і холоду для технологічних потреб;

- витрати на гарячу та холодну воду, пару і стиснене повітря, які безпосередньо використовуються в процесі виробництва продукції, повернення конденсату (вираховується).

В коксохімічному виробництві за цією статтею враховуються також послуги газодувки (екстаустерів), установок сухого гасіння коксу (УСГК), що використовуються безпосередньо в процесі виробництва на технологічні цілі.

До енергії на технологічні цілі в коксохімічному виробництві відноситься енергія, яка служить реагентом технологічного процесу (наприклад, інертний теплоносії на УСГК, вода у виробництві сірчаної кислоти та інше), енергія на ведення технологічного процесу (підігрів, продувка паром), на охолодження апаратів і виробленої продукції тощо.

Витрати на паливо й енергію на технологічні цілі відносяться безпосередньо до собівартості окремих видів продукції на підставі показань контрольно-вимірювальних приладів або встановлених норм витрат на виробництво продукції.

Витрати на паливо й енергію на технологічні цілі, віднесення яких безпосередньо до собівартості окремих видів продукції ускладнене, включаються до собівартості продукції пропорційно до кошторисних ставок.

Витрати на куповану енергію складаються з витрат на її оплату за встановленими тарифами.

Витрати на власне виробництво електричної та інших видів енергії, а також на трансформацію та передачу придбаної енергії до місця її споживання включаються до собівартості продукції цих підприємств за виробничою собівартістю, крім тих випадків, коли виробництво електроенергії планується в складі продукції, що реалізується, та коли вона відпускається за встановленими тарифами.

Не включається до витрат виробництва вартість купованих палива та енергії, які реалізуються без додаткової обробки на даному підприємстві.

Витрати палива й енергії на опалення виробничих приміщень,

внутрішнє й зовнішнє освітлення та інші господарські потреби відображаються у загальновиробничих і адміністративних витратах; витрати палива й енергії на транспорті роботи, пов'язані з обслуговуванням виробництва, та на приведення в дію устаткування, - в загальновиробничих витратах та витратах на утримання й експлуатацію устаткування.

В енергоємних виробництвах витрати на енергію доцільно виділити в окрему статтю калькуляції «Енергія на технологічні цілі».

Вартість палива й енергії для проведення, згідно з технологічним процесом, випробувань виробів (стендових, здавальних і контрольних випробувань турбін, дизелів тощо); вартість пально-мастильних матеріалів для проведення тривалих випробувань двигунів, а також для проведення всіх випробувань літаків і вертольотів у машинобудівній промисловості відображається в складі спеціальних витрат статті калькуляції «Інші виробничі витрати».

У статті калькуляції «Зворотні відходи» відображається вартість зворотних відходів, що вираховується із загальної суми матеріальних витрат, віднесеної на собівартість продукції.

Зворотні відходи оцінюються:

- за зниженою ціною вихідного матеріального ресурсу (ціною можливого використання);
- за повною ціною вихідного матеріального ресурсу, якщо відходи реалізуються стороннім підприємствам і організаціям для використання у виробництві іншої продукції.

Фактичні витрати на оплату праці, що відносяться на собівартість продукції, враховуються за статтями калькуляції «Основна заробітна плата», «Додаткова заробітна плата», а також за комплексними статтями калькуляції.

До статті калькуляції «Основна заробітна плата» відносяться витрати на виплату основної заробітної плати, обчисленої згідно з прийнятими підприємством системами оплати праці, у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників, зайнятих виробництвом продукції.

Заробітна плата робітників, зайнятих у виробництві відповідної продукції (робіт, послуг), безпосередньо включається до собівартості відповідних видів продукції (груп однорідних видів продукції).

Частина основної заробітної плати робітників, зайнятих у виробництві відповідної продукції (робіт, послуг), віднесення якої безпосередньо до собівартості окремих видів продукції ускладнене, включається до собівартості на основі розрахунку (виходячи з обсягу виробництва, переліку робочих місць і норм обслуговування)

кошторисної ставки цих витрат на одиницю продукції (виріб, замовлення, машинокомплект тощо).

Фактична заробітна плата цих робітників включається до собівартості окремих видів продукції та незавершеного виробництва пропорційно до кошторисних ставок. Ці ставки періодично переглядаються у разі зміни обсягу виробництва, технології, тарифних ставок тощо.

На більшості промислових підприємств застосовується відрядна форма оплати праці, за якої враховується нормування робіт, точний облік виробітку й виробнича доцільність збільшення обсягу робіт на тому чи іншому робочому місці.

Відрядна форма оплати праці залежно від специфіки виробництва може застосовуватися в поєднанні з відрядно-преміальною та акордно-преміальною – за виконання та перевиконання встановлених виробничих завдань, технічно обґрунтованих норм, поліпшення якості продукції, економію сировини та матеріалів.

Дані про виробіток робітників-відрядників використовуються не лише для визначення розміру належної їм заробітної плати, а й для обліку переміщення матеріалів і напівфабрикатів у виробництві. Для підрахунку заробітної плати за відрядною формою необхідно мати точні дані про кількість і якість продукції, виробленої кожним робітником. При цьому забезпечується контроль за відповідністю виробленої продукції кількості використаних матеріалів, деталей чи заготовок, виданих на обробку, та уникнення так званих приписок виробітку, приховування браку і нестачі деталей.

Погодинна форма оплати праці використовується в умовах механізації й автоматизації виробництва, зокрема, на дільницях і видах робіт із регламентованим режимом виробництва, на потокових лініях, на операціях, де потрібна особлива точність виготовлення виробів, у дослідних виробництвах тощо. Така форма оплати праці застосовується в поєднанні із встановленням нормованих завдань, нормативів чисельності і норм обслуговування для відповідних категорій працівників. Погодинна форма оплати праці залежно від виробничих умов може застосовуватись у поєднанні з преміювальною – за досягнення відповідних кількісних і якісних результатів праці.

Заробітна плата за погодинною формою нараховується за урочний робочий час згідно з тарифною ставкою (погодинною, денною, місячною), встановленою з урахуванням кваліфікації робітника і характеру виконуваних робіт.

До статті калькуляції «Додаткова заробітна плата» відносяться витрати на виплату виробничому персоналу підприємства додаткової

заробітної плати, нарахованої за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій.

Додаткова заробітна плата робітників, зайнятих виробництвом відповідної продукції (робіт, послуг), безпосередньо включається до собівартості окремих видів (груп однорідних видів) продукції.

Додаткова заробітна плата (або її частина) робітників, зайнятих виробництвом відповідної продукції (робіт, послуг), пряме віднесення якої до собівартості окремих видів продукції ускладнене, включається до собівартості на основі розрахунку (виходячи з обсягу виробництва, переліку робочих місць і норм обслуговування) кошторисної ставки цих витрат, розрахованої на одиницю продукції.

Уся заробітна плата, нарахована виробничому персоналу за виконання робіт, пов'язаних з виробництвом продукції (робіт, послуг), розподіляється за напрямками витрат і відповідними статтями калькуляції. Загальна сума заробітної плати у звіті про її розподіл за напрямками витрат повинна відповідати сумі нарахованої заробітної плати.

Якщо на підприємстві створюється резерв для забезпечення виплати відпусток, то до витрат виробництва (обігу) включаються щомісячні відрахування на створення такого резерву. Інші виплати, надбавки й доплати відносяться на виробничу собівартість продукції у розмірах, передбачених законодавством.

Витрати на виплату інших заохочувальних та компенсаційних виплат, до яких належать виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад установлені зазначеними актами норми, не включаються до виробничої собівартості продукції, а відносяться до наднормативних виробничих витрат.

Заробітна плата робітників, зайнятих обслуговуванням виробничого устаткування чи загальновиробничими роботами, відноситься відповідно до витрат на утримання і експлуатацію устаткування або загальновиробничих витрат.

До статті калькуляції «Відрахування на соціальні заходи» включаються витрати на соціальні заходи в частині страхування працівників, зайнятих виробництвом продукції в основних та допоміжних структурних підрозділах підприємства, зокрема:



- відрахування на обов'язкове державне пенсійне страхування;
- відрахування на обов'язкове державне соціальне страхування з тимчасової втрати працездатності;
- відрахування на обов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття;
- відрахування на обов'язкове державне страхування від нещасних випадків;
- відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства;
- відрахування на інші соціальні заходи.

До статті калькуляції «Витрати на утримання та експлуатацію устаткування» належать:

1) амортизаційні відрахування від вартості виробничого та підйомно-транспортного устаткування, цехового транспорту та інструментів і приладів із складу основних виробничих засобів, інших необоротних матеріальних активів і нематеріальних активів;

2) витрати на утримання і експлуатацію виробничого та підйомно-транспортного устаткування, цехового транспорту та інструментів і приладів із складу основних виробничих засобів (технічний огляд, технічне обслуговування);

3) витрати на ремонти, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані та одержання первинне визначеної суми майбутніх економічних вигод від використання виробничого та підйомно-транспортного устаткування, цехового транспорту та інструментів і приладів із складу основних виробничих засобів;

4) сума сплачених платежів за користування наданими в оперативний лізинг (оренду) основними засобами, іншими необоротними матеріальними активами, нематеріальними активами;

5) витрати на утримання цехових транспортних засобів;

6) інші витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією устаткування, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів.

Витрати, віднесені підприємством до статті “Витрати на утримання та експлуатацію устаткування” можуть формуватися за окремою номенклатурою статей (табл. 1.4.1).

**Таблиця 1.4.1**

**Номенклатура статей витрат на утримання та експлуатацію устаткування**

| <i>Стаття витрат</i> | <i>Зміст і характеристика витрат</i> |
|----------------------|--------------------------------------|
| <i>1</i>             | <i>2</i>                             |

|   |  |
|---|--|
| <p>1. Витрати на утримання і експлуатацію виробничого та підійомно-транспортного устаткування, цехового транспорту та інструментів і приладів із складу основних виробничих засобів (технічний огляд і технічне обслуговування)</p> | <p><b>Витрати на проведення контрольньо-діагностичних, кріпильних, регулювальних, мастильних операцій та очисних робіт</b> тощо з перевірки вимірвальних приладів та реєстраційної апаратури, заміни шлангів, пальників та контактів автогенного і електрозварювального устаткування, шлангів та з'єднань пневматичного інструменту, заміни та зшивання приводних пасів і транспортних стрічок, заміни клапанів, шибєрів, засувок та інших запасних частин передавального устаткування:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• вартість мастильних, обтиральних матеріалів, емульсій для охолодження, спожитих палива, електроенергії, води, пари, стисненого повітря та інших видів енергії на приведення в рух верстатів, кранів, насосів, підійомників, пресів, іншого виробничого та підійомно-транспортного устаткування</li> <li>• витрати на оплату праці робітників, що обслуговують виробниче та підійомно-транспортне устаткування (наладчиків, мастильників, шорників, електромонтерів, слюсарів та інших робітників)</li> <li>• відрахування на соціальні заходи</li> <li>• амортизаційні відрахування</li> <li>• вартість послуг цеху контрольньо-вимірвальних приладів й автоматики щодо знімання показників вимірвальних приладів та первинної обробки цих показників</li> <li>• вартість послуг цехів і допоміжних виробництв</li> </ul> |
| <p>2. Витрати на ремонт, що здійснюються для підтримання</p>  | <p>• <b>Витрати на проведення ремонтів, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані та одержання первинна визначеної суми майбутніх</b></p>   |

*Продовження табл. 1.4.1*

| 1  | 2   |
|--|---|
| <p>об'єкта в робочому стані та одержання первинно визначеної суми майбутніх економічних вигод від використання виробничого та підійомно-транспортного устаткування, цехового транспорту та інструментів і приладів із складу основних виробничих засобів</p> | <p><b>економічних вигод</b> від використання виробничого та підійомно-транспортного устаткування, цехового транспорту та інструментів і приладів із складу основних виробничих засобів:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• вартість запасних частин, деталей, вузлів та інших матеріалів</li> <li>• витрати на оплату праці робітників (слюсарів, верстатників, ремонтників та інших робітників)</li> <li>• відрахування на соціальні заходи</li> <li>• амортизаційні відрахування</li> </ul> <p>вартість послуг ремонтних цехів та інших допоміжних виробництв, а також послуг, наданих сторонніми організаціями</p> |
| <p>3. Сума сплачених платежів за</p>   | <p><b>Сума сплачених платежів за користування наданими в оперативний лізинг (оренду) основними</b></p>  |

|   |   |
|---|---|
| <p>користування наданими в оперативний лізинг (оренду) основними засобами, іншими необоротними матеріальними активами, нематеріальними активами</p> | <p><i>засобами, іншими необоротними матеріальними активами, нематеріальними активами</i></p>  |
| <p>4. Витрати на утримання цехових транспортних засобів</p>   | <p><i>Витрати на утримання власних і залучених зі сторони транспортних засобів</i> (вантажних автомобілів, авто- та електрокарів, паровозів, тепловозів та інших видів нетехнологічного транспорту), які забезпечують переміщення матеріалів, інструментів, деталей, заготовок тощо з базового складу до цехів і доставки готової продукції на склади зберігання:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• вартість мастильних і обтиральних матеріалів, пального, запасних частин та інших матеріалів</li> <li>• витрати на оплату праці робітників (слюсарів, слюсарів-ремонтників, водіїв авто- і електрокарів тощо)</li> <li>• відрахування на соціальні заходи</li> <li>• амортизаційні відрахування</li> <li>• вартість транспортних послуг допоміжних цехів і господарств</li> <li>• вартість транспортних послуг, наданих сторонніми організаціями</li> </ul> |
| <p>5. Інші витрати</p>  | <p><i>Інші витрати, які належать до витрат на утримання та експлуатацію устаткування, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів</i> і включаються до собівартості продукції (робіт, послуг), але не належать до раніше перелічених витрат</p>  |

До складу статті “Загальновиробничі витрати” включаються:

1. Витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, дільницями тощо; відрахування на соціальні заходи й медичне страхування апарату управління цехами, дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць тощо).

2. Амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення.

3. Амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення.

4. Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування,

операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення.

5. Витрати на вдосконалення технології й організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо).

6. Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень.

7. Витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальновиробничого персоналу; відрахування на соціальні заходи, медичне страхування робітників та апарату управління виробництвом; витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг).

8. Витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища.

9. Інші витрати (внутрішньозаводське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на склади; нестачі незавершеного виробництва; нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей у цехах; оплата простоїв тощо).

Витрати, віднесені підприємством до статті “Загальновиробничі витрати” можуть формуватися за окремою номенклатурою статей (табл. 1.4.2).

До статті калькуляції «Втрати від браку» належать:

- вартість остаточно забракованої продукції (виробів, напівфабрикатів) з технологічних причин;
- вартість матеріалів, напівфабрикатів (деталей), зіпсованих під час налагодження устаткування;

**Таблиця 1.4.2**

**Номенклатура статей загальновиробничих витрат**

| <i>Стаття витрат</i> | <i>Зміст і характеристика витрат</i> |
|----------------------|--------------------------------------|
| <i>1</i>             | <i>2</i>                             |

|  |   |
|--|---|
| <p>1. Витрати на управління виробництвом</p>   | <p><b>Витрати на утримання працівників апарату управління виробництвом</b> (цехами, дільницями тощо):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• витрати на оплату праці працівників апарату управління цехами, дільницями, виробництвами тощо</li> <li>• відрахування на соціальні заходи</li> </ul> <p><b>Витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць тощо у межах норм, передбачених законодавством</b> (без готельного збору)</p> <p><b>Витрати на придбання спеціалізованої літератури</b> для інформаційного забезпечення виробничої діяльності цеху, дільниці тощо</p> <p><b>Сплата послуг за участь у семінарах</b>, що проводяться з метою підвищення професійного рівня робітників, зайнятих виробництвом продукції (робіт, послуг)</p> <p><b>Інші витрати</b></p> |
| <p>2. Сума сплачених платежів за користування наданими в оперативний лізинг (оренду) основними засобами, іншими необоротними матеріальними активами та нематеріальними активами загально-виробничого призначення</p> | <p><b>Сума сплачених платежів за користування наданими в оперативний лізинг (оренду) основними засобами, іншими необоротними матеріальними активами та нематеріальними активами загально-виробничого призначення</b></p>  |
| <p>3. Витрати некапітального характеру, пов'язані з удосконаленням технологій та організацією виробництва</p>  | <p><b>Витрати некапітального характеру, пов'язані з удосконаленням технологій та організацією виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності та інших експлуатаційних властивостей у ході виробничого процесу:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• витрати на оплату праці працівників, зайнятих удосконаленням технологій та організацією виробництва</li> <li>• відрахування на соціальні заходи</li> <li>• витрати на сировину, матеріали, купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, паливо, енергію</li> <li>• амортизаційні відрахування</li> <li>• оплата послуг сторонніх організацій</li> <li>• інші витрати</li> </ul>   |

| 1  | 2   |
|--|---|
| 4. Витрати на обслуговування виробничого процесу | <p><b>Витрати на забезпечення виробництва сировиною, матеріалами, паливом, енергією, інструментами, пристроями та іншими засобами і предметами праці:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• витрати на оплату праці вантажників, комірників та інших робітників, зайнятих забезпеченням виробництва сировиною, матеріалами, паливом, енергією, інструментами, пристроями та іншими засобами і предметами праці</li> <li>• відрахування на соціальні заходи</li> <li>• витрати на матеріали, комплектуючі вироби, паливо, енергію та інші предмети праці</li> <li>• амортизаційні відрахування</li> <li>• інші витрати</li> </ul> <p><b>Витрати на транспортне обслуговування, на утримання та експлуатацію автотранспорту загальнопромислового призначення:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• витрати на оплату праці робітників, зайнятих транспортним обслуговуванням,</li> <li>• утриманням та експлуатацією автотранспорту (слюсарів, слюсарів-ремонтників, водіїв авто- і електрокарів тощо)</li> <li>• відрахування на соціальні заходи</li> <li>• вартість пального, запасних частин, мастильних, обтиральних та інших матеріалів</li> <li>• амортизаційні відрахування</li> <li>• інші витрати</li> </ul> <p><b>Витрати на утримання та експлуатацію, технічний огляд і технічне обслуговування основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальнопромислового призначення, у тому числі взятих у тимчасове користування за угодами оперативного лізингу (оренди):</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• витрати на оплату праці робітників, зайнятих утриманням та експлуатацією, технічним оглядом і технічним обслуговуванням основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальнопромислового призначення (слюсарів, наладчиків, електриків, мастильників тощо)</li> <li>• відрахування на соціальні заходи</li> <li>• витрати на мастильні, обтиральні матеріали, емульсії для охолодження, спожиті паливо, електроенергію, воду, пару, стиснене повітря та інші види енергії на приведення в рух верстатів, кранів, пресів, підйомників</li> </ul> |

*Продовження табл. 1.4.2*

|          |          |
|----------|----------|
| <i>1</i> | <i>2</i> |
|----------|----------|

|  |   |
|--|---|
|  | <p>та інших необоротних матеріальних активів загальновиробничого призначення та на технічний огляд і технічне обслуговування</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• амортизаційні відрахування</li> <li>• інші витрати</li> </ul> <p><b><i>Витрати на проведення ремонтів, які здійснюються для підтримання в робочому стані та одержання первинно очікуваних економічних вигод від використання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальновиробничого призначення:</i></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• витрати на оплату праці робітників, що виконують ремонти (слюсарів, верстатників, ремонтників, монтерів електрообладнання та інших допоміжних робітників)</li> <li>• відрахування на соціальні заходи</li> <li>• витрати на матеріали, комплектуючі вироби, запасні частини, деталі, вузли, паливо, енергію</li> <li>• амортизаційні відрахування</li> <li>• вартість послуг ремонтних цехів та інших допоміжних виробництв, а також послуг, наданих сторонніми організаціями</li> <li>• інші витрати</li> </ul> <p><b><i>Витрати на забезпечення технологічного контролю за виробничими процесами і якістю продукції (робіт, послуг):</i></b></p> <p>витрати на оплату праці контролерів ВТК та інших працівників, які здійснюють технологічний контроль за виробничими процесами і якістю продукції (робіт, послуг)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• відрахування на соціальні заходи</li> <li>• витрати на матеріали, контрольно-вимірювальні прилади та інструменти для здійснення контролю</li> <li>• інші витрати</li> </ul> <p><b><i>Витрати на утримання іншого загальновиробничого персоналу, зайнятого обслуговуванням виробничого процесу:</i></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• витрати на оплату праці іншого загальновиробничого персоналу, зайнятого обслуговуванням виробничого процесу (комірників, гардеробників, підсобних працівників, молодшого обслуговуючого персоналу та інших працівників цеху, які не належать до управлінського персоналу)</li> <li>• відрахування на соціальні заходи</li> <li>• інші витрати</li> </ul> |
|--|---|

Продовження табл. 1.4.2



|          |          |
|----------|----------|
| <i>1</i> | <i>2</i> |
|----------|----------|

|                                    |   |
|------------------------------------|---|
| <p>5. Витрати на охорону праці</p> | <p><b>Витрати, пов'язані із забезпеченням правил техніки безпеки праці, охорони праці, витрати на забезпечення санітарно-гігієнічних та інших спеціальних вимог</b>, передбачених правилами технічної експлуатації, нагляду і контролю за діяльністю виробництв, цехів у встановленому законодавством порядку:</p> <p>витрати на оплату праці працівників, зайнятих забезпеченням нормальних умов праці та техніки безпеки; витрати на оплату праці обслуговуючого персоналу, зайнятого забезпеченням санітарно-гігієнічних та інших спеціальних вимог</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• вартість матеріалів, палива, енергії, купівельних комплектуючих виробів, медикаментів для забезпечення нормальних умов праці та техніки безпеки, для обладнання і утримання засобів охорони праці, для забезпечення санітарно-гігієнічних та інших спеціальних вимог</li> <li>• витрати на обладнання робочих місць спеціальними пристроями з охорони праці некапітального характеру, що встановлюються для загальновиробничих цілей</li> <li>• амортизаційні відрахування</li> <li>• інші витрати</li> </ul> <p><b>Витрати на проведення попереднього (при прийнятті на роботу) і періодичних (на протязі трудової діяльності) медичних оглядів робітників, зайнятих на тяжких роботах, роботах із шкідливими або небезпечними умовами праці</b> або таких, де існує необхідність у професійному відборі, а також щорічного обов'язкового медичного огляду осіб у віці до 21 року:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• витрати на оплату праці медичного персоналу, що проводить зазначені медичні огляди робітників</li> <li>• відрахування на соціальні заходи</li> <li>• витрати матеріалів, палива, енергії, медикаментів</li> <li>• оплата послуг інших медичних установ</li> <li>• інші витрати</li> <li>• <b>Витрати, пов'язані із забезпеченням найманих працівників спеціальним одягом, взуттям, обмундируванням, що необхідні для виконання професійних обов'язків, та іншими засобами індивідуального захисту</b>, милом та іншими миючими засобами, знешкоджувальними засобами, молоком і лікувально-профілактичним харчуванням відповідно до переліку та норм, встановлених нормативно-правовими актами, або на відшкодування</li> </ul> |
|------------------------------------|---|

| 1   | 2   |
|---|---|
|   | <p>витрат працівникам за придбання ними спецодягу, спецвзуття та інших засобів індивідуального захисту у випадках невидачі їх адміністрацією:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• витрати на оплату праці працівників, зайнятих забезпеченням найманих працівників спеціальним одягом, взуттям, обмундируванням та іншими засобами індивідуального захисту</li> <li>• відрахування на соціальні заходи</li> <li>• витрати матеріалів</li> <li>• оплата послуг сторонніх підприємств</li> <li>• інші витрати</li> </ul>   |
| 6. Витрати, пов'язані із забезпеченням пожежної та сторожової охорони   | <p><b>Витрати, пов'язані із забезпеченням пожежної та сторожової охорони</b> цеху, дільниці:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• витрати на оплату праці персоналу пожежної і сторожової охорони</li> <li>• відрахування на соціальні заходи</li> <li>• вартість пального, мастильних та інших матеріалів для спеціального автотранспорту і пожежних машин</li> <li>• вартість обмундирування, що видається робітникам пожежної і сторожової охорони, і чергового спецодягу</li> <li>• витрати на утримання і ремонт протипожежних пристроїв, засобів сигналізації</li> <li>• амортизаційні відрахування</li> <li>• витрати на всі види відряджень та переміщень робітників пожежної і сторожової охорони</li> <li>• оплата послуг сторонніх підприємств з пожежної та сторожової охорони</li> <li>• інші витрати</li> </ul> |
| 7. Витрати, пов'язані з використанням та обслуговуванням засобів сигналізації, за послуги телефонного зв'язку | <p><b>Плата за використання та обслуговування засобів сигналізації, за послуги телефонного зв'язку:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• витрати на оплату праці працівників, зайнятих обслуговуванням засобів сигналізації та телефонного зв'язку</li> <li>• відрахування на соціальні заходи</li> <li>• витрати на матеріали, комплектуючі вироби, запасні частини, паливо, енергію</li> <li>• амортизаційні відрахування</li> <li>• інші витрати</li> </ul>  |
| 8. Податки, збори та інші обов'язкові платежі   | <p><b>Загальнодержавні податки, збори та інші обов'язкові платежі</b>, пов'язані з виробничим процесом і кількістю продукції, що випускається:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• плата за землю</li> </ul>   |

| 1   | 2  |
|---|--|
|   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів</li> <li>• збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету</li> <li>• плата за спеціальне використання природних ресурсів (водних ресурсів, лісових ресурсів, надр при видобутку корисних копалин)</li> <li>• рентна плата за нафту та природний газ власного видобутку</li> <li>• плата за забруднення навколишнього природного середовища</li> <li>• відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності</li> </ul> <p><b>Місцеві податки і збори:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• комунальний податок</li> <li>• збір на право використання місцевої символіки</li> <li>• готельний збір</li> </ul>  |
| <p>9. Витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією фондів природоохоронного призначення</p> | <p><b>Витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією фондів природоохоронного призначення</b> (очисних споруд, уловлювачів, фільтрів тощо):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• витрати на оплату праці працівників, зайнятих на роботах, пов'язаних з утриманням та експлуатацією фондів природоохоронного призначення</li> <li>• відрахування на соціальні заходи</li> <li>• витрати на матеріали, комплектуючі вироби, запасні частини, паливо, енергію, знешкроджувальні засоби та ін.</li> <li>• амортизаційні відрахування</li> <li>• інші витрати</li> </ul> <p><b>Витрати із самостійного зберігання, переробки та захоронення екологічно небезпечних відходів:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• витрати на оплату праці працівників, зайнятих на роботах, пов'язаних із самостійним зберіганням, переробкою та захороненням екологічно небезпечних відходів</li> <li>• відрахування на соціальні заходи</li> <li>• витрати на матеріали, комплектуючі вироби, запасні частини, паливо, енергію, знешкроджувальні засоби та ін.</li> <li>• амортизаційні відрахування</li> <li>• оплата послуг сторонніх організацій з приймання, зберігання, переробки, захоронення та ліквідації екологічно небезпечних відходів</li> </ul> |

|  |   |
|--|---|
|  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• інші витрати</li> </ul>  |
| <i>Продовження таблиці 1.4.2</i>   |   |
| <i>1</i>   | <i>2</i>  |
|  | <p><b><i>Витрати на очищення стічних вод:</i></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• витрати на оплату праці працівників, зайнятих очищенням стічних вод</li> <li>• відрахування на соціальні заходи</li> <li>• витрати на матеріали, комплектуючі вироби, запасні частини, паливо, енергію, знешкоджувальні засоби та ін. амортизаційні відрахування</li> <li>• інші витрати</li> </ul> <p><b><i>Інші види витрат на збереження екологічних систем</i></b></p>   |
| 10. Витрати на перевезення працівників до місця роботи і назад   | <p><b><i>Витрати на перевезення працівників виробничих підрозділів до місця роботи і назад у напрямках, що не обслуговуються пасажирським транспортом загального користування</i></b>, включаючи додаткові витрати на спеціальні маршрути міського пасажирського транспорту, організовані відповідно до угод, укладених з транспортними підприємствами (понад вартість, сплачену працівниками підприємства за діючими тарифами на відповідний вид транспорту)</p> <p><b><i>Витрати на перевезення працівників-інвалідів 1 і 2 груп до місця роботи і назад</i></b> незалежно від наявності маршрутів пасажирського транспорту загального користування</p> |
| 11. Витрати, пов'язані з виконанням робіт вахтовим методом   | <p><b><i>Витрати, пов'язані з виконанням робіт вахтовим методом, передбачені законодавством:</i></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• суми, виплачені (при виконанні робіт вахтовим методом) у розмірі тарифної ставки, окладу за дні перебування в дорозі до місця знаходження підприємства (пункту збору) - місця роботи і назад, передбачені графіком роботи на вахті, а також за дні затримки працівників у дорозі через метеорологічні умови та з вини транспортних підприємств</li> <li>• надбавки до заробітної плати за кожен добу, які виплачуються з моменту виїзду до повернення на підприємство, де працівник працює</li> </ul>   |
| 12. Витрати на виплату надбавок до заробітної плати працівникам цеху, постійна робота яких проходить у дорозі або має роз'їзний характер | <p><b><i>Витрати на виплату надбавок до заробітної плати працівникам цеху, постійна робота яких проходить у дорозі або має роз'їзний характер</i></b></p>   |

| 1   | 2   |
|---|---|
| 13. Відрахування на створення резервного фонду для забезпечення гарантійних зобов'язань на проведення гарантійних ремонтів проданої продукції | <b>Відрахування на створення резервного фонду для забезпечення гарантійних зобов'язань на проведення гарантійних ремонтів проданої продукції</b> у розмірі 10 відсотків від сукупної вартості такої продукції, по якій не закінчився строк гарантійного обслуговування  |
| 14. Платежі зі страхування ризиків цивільної відповідальності   | <b>Витрати зі страхування ризиків цивільної відповідальності</b> , пов'язаної з експлуатацією транспортних засобів, що перебувають у складі виробничих фондів загальнопромислового призначення, цехового майна, що пов'язане з виробничою діяльністю; екологічної та ядерної шкоди, що може бути завдана іншим особам   |
| 15. Витрати, пов'язані з професійною підготовкою або перепідготовкою за профілем виробництва працівників, пов'язаних з виробничою діяльністю  | <b>Оплата праці кваліфікованих робітників, керівників, спеціалістів та іншого персоналу</b> , залучених без звільнення від основної роботи для підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників цеху, для керівництва виробничою практикою студентів, для навчання учнів загальноосвітніх шкіл<br><b>Суми заробітної плати за основним місцем роботи робітникам, керівникам, спеціалістам, іншому цеховому персоналу за час їхнього навчання</b> з відривом від виробництва в системі підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів<br><b>Оплата навчальних відпусток</b> , наданих апарату управління цехами, дільницями та іншому цеховому персоналу, які навчаються у вечірніх та заочних вищих і середніх спеціальних навчальних закладах та аспірантурах |
| 16. Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень                                    | <b>Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень:</b><br><ul style="list-style-type: none"> <li>• витрати на оплату праці працівників, зайнятих на роботах по утриманню виробничих приміщень</li> <li>• відрахування на соціальні заходи</li> <li>• витрати на матеріали, паливо й енергію для утримання електромережі, на запасні частини, комплектуючі вироби на утримання опалювальної мережі, водопостачання, каналізації, вентиляційних пристроїв</li> </ul>  |

|                  |   |
|------------------|---|
|                  | <ul style="list-style-type: none"><li>• амортизаційні відрахування інші витрати</li></ul>   |
| 17. Інші витрати | <ul style="list-style-type: none"><li>• <i>Витрати на внутрішньозаводське переміщення сировини, матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на</i></li></ul> |

| 1 | 2  |
|---|--|
|   | <p><b>склади:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• витрати на оплату праці робітників (водіїв авто- і електрокарів, вантажників тощо), зайнятих переміщенням вантажів, підвезенням їх у цех, розвантаженням матеріалів, інструментів і деталей до робочих місць, збиранням їх від верстатів та інших робочих місць і доставкою готової продукції на склади зберігання</li> <li>• відрахування на соціальні заходи</li> <li>• витрати на утримання та експлуатацію власних і залучених зі сторони транспортних засобів (вантажних автомобілів, авто- та електрокарів тощо) для переміщення матеріалів, інструментів, деталей, заготовок тощо з базового складу до цехів і доставки готової продукції на склади зберігання</li> <li>• вартість мастильних і обтиральних матеріалів, пального, запасних частин та інших матеріалів, використаних для експлуатації зазначених транспортних засобів</li> <li>• амортизаційні відрахування</li> <li>• вартість транспортних послуг допоміжних цехів і господарств</li> <li>• вартість транспортних послуг, наданих сторонніми організаціями</li> <li>• інші витрати</li> </ul> <p><b>Нестачі незавершеного виробництва</b><br/> <b>Нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей у цехах у межах норм природного убутку</b><br/> <b>Витрати на оплату простой за нормами діючого законодавства:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• витрати на оплату праці виробничих робітників за час простою</li> <li>• відрахування на соціальні заходи</li> <li>• доплата робітникам, яких використовують на інших роботах</li> <li>• вартість сировини, матеріалів, палива й енергії, непродуктивно використаних за час простою</li> <li>• інші витрати</li> </ul> <p><b>Втрати від браку, якщо вони не виділені в окрему статтю калькуляції та їх не можна безпосередньо віднести до конкретного виду продукції</b><br/> <b>Витрати на операції із скляною тарою</b><br/> <b>Виплати на відшкодування заробітку та інших</b></p> |



|  |   |
|--|---|
|  | <i>витрат у випадках завданого каліцтва або іншого ушкодження здоров'я працівника</i> |
|--|---|

| 1 | 2   |
|---|---|
|   | <p><i>Виплата компенсації робітникам за використання для потреб виробництва власного інструменту і особистого транспорту</i></p> <p><i>Виплата звільненим працівникам вихідної допомоги, передбаченої законодавством</i></p> <p><i>Суми матеріальної допомоги (премій, заохочень) апарату управління цехами, дільницями та загальновиробничому персоналу тощо</i></p> |

- вартість скляних, керамічних і пластмасових виробів, розбитих у технологічному потоці при їх виробленні, обробленні, пакуванні; розбитих під час транспортування на виробництві (бій);

- витрати на усунення браку;
- витрати, що перевищують установлені норми витрат на гарантійний ремонт (тобто 10 відсотків від сукупної вартості таких товарів, що були продані та по яких не закінчився строк гарантійного обслуговування) та витрати на утримання гарантійних майстерень.

Такий вид втрат від браку на підприємстві виникає у тому разі, якщо на підприємстві створений резервний фонд для виконання гарантійних зобов'язань. Якщо на підприємстві не створювався резервний фонд, усі фактичні витрати на гарантійний ремонт та гарантійне обслуговування включаються до витрат на збут;

- технологічні втрати.

Втрати сировини, матеріалів, напівфабрикатів, деталей, вузлів, виробів (крім нестач), які виникають у процесі виготовлення виробів, розподіляються на такі групи:

- брак у виробництві;
- втрати, спричинені рівнем розвитку техніки, пов'язані з технологічними процесами виготовлення деталей, вузлів, виробів - технологічні втрати.

Браком у виробництві вважається продукція, напівфабрикати, деталі, вузли й роботи, які не відповідають за своєю якістю встановленим стандартам або технічним умовам і не можуть бути використані за своїм прямим призначенням або можуть бути використані тільки після додаткових витрат на виправлення.

Не належать до браку втрати від сортності, тобто від переведення продукції у нижчий сорт за якістю.

За місцем виявлення брак поділяється на:

- внутрішній - це брак продукції, виявлений на виробництві до її відправлення споживачу;

- зовнішній - брак, виявлений споживачем у процесі складання, монтажу або під час експлуатації виробу і пред'явлений для відшкодування збитків.

І внутрішній, і зовнішній брак можуть бути як поправним, так і непоправним (остаточним) залежно від характеру дефектів, що виявляються під час технічного приймання.

Поправним браком вважають вироби, напівфабрикати, деталі, вузли та роботи, які після усунення недоліків можуть використовуватися за прямим призначенням і виправлення яких технічно можливе й економічно доцільне.

Остаточним браком вважаються вироби, напівфабрикати, деталі, вузли, та роботи, що не можуть використовуватися за прямим призначенням і виправлення яких технічно неможливе й економічно недоцільне.

Собівартість внутрішнього поправного браку включає:

- витрати на сировину, матеріали і напівфабрикати, витрачені на усунення дефектів продукції;
- витрати на заробітну плату робітників, нараховану за операції з виправлення браку;
- відрахування на соціальне страхування;
- частину загальновиробничих витрат.

Собівартість внутрішнього остаточного браку складається з основних витрат (виходячи з нормативних (планових) витрат), включаючи частину загальновиробничих витрат.

Вартість зовнішнього браку складається з:

- вартості продукції (виробів), остаточно забракованої споживачами;
- відшкодування покупцю витрат, пов'язаних з придбанням цієї продукції;
- витрат на демонтаж забракованих виробів;
- транспортних витрат, викликаних заміною забракованої продукції;
- витрат на виправлення забракованої продукції у споживача, якщо вона відноситься до поправного браку.

Втрати від внутрішнього браку відображаються у витратах того ж місяця, у якому був виявлений брак, а втрати від зовнішнього браку - у тому місяці, в якому були пред'явлені претензії від споживачів.

Втрати від браку включаються до собівартості того виду продукції, по якому виявлено брак.

В індивідуальному та дрібносерійному виробництвах втрати від браку можуть бути віднесені до вартості незавершеного виробництва за умови, що ці втрати відносяться до конкретного замовлення, виконання якого ще не закінчене.

Не допускається включення втрат від браку до інших статей калькуляції, тобто відображення їх у фактичних витратах матеріалів, витратах на основну заробітну плату та додаткову заробітну плату.

До технологічних втрат належить вилучення напівфабрикатів, деталей, вузлів і виробів, не відповідних вимогам нормативно-технічної документації, яке виникає у виробництві внаслідок недостатньої керованості окремими операціями технологічного процесу, пов'язаної з недостатнім знанням фізико-хімічних властивостей використовуваних матеріалів і виготовлюваних виробів, недосконалим технологічним обладнанням та вимірювальною технікою, а також невідповідністю окремих фізико-хімічних властивостей використовуваних матеріалів і напівфабрикатів, які виготовляються і поставляються за діючою нормативно-технічною документацією, оптимальним вимогам виробництва.

Якщо на підприємстві втрати від браку не виділяються в окрему статтю калькуляції, вони ураховуються в складі загальновиробничих витрат.

До статті калькуляції «Інші виробничі витрати» належать:

1. Витрати щодо перевірки виробів, деталей, вузлів на відповідність вимогам стандартів або технічних умов;

2. Витрат для проведення епізодичних та періодичних випробувань (коротких контрольних) щодо оцінки зібраного виробу (або його складових частин) на відповідність вимогам нормативної документації:

- витрати на матеріали, купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби паливо й енергію, технологічні
- витрати на оплату праці робітників, пов'язаних із перевіркою якості виробів деталей та вузлів на відповідність вимогам стандартів або технічних умов проведення епізодичних та періодичним випробувань (коротких контрольних)
  - відрахування на соціальні заходи амортизаційні відрахування
  - вартість тимчасових дослідних стендів або утримання постійних стендів, станцій та інших дослідних споруд
  - послуги інших цехів
  - оплата за проведення (або участь у випробуваннях стороннім спеціалізованим організаціям, послуг спеціального характеру, наданих за договірними цінами або спеціальними угодами)

3. Витрати, пов'язані з монтажем або демонтажем виробу, що випробується;

4. Витрати на відновлення або приведення виробу у товарний вигляд або вартість, зменшена на суму вартості ліквідних матеріалів і

відходів, якщо в процесі випробування виріб буде приведено до повної або часткової непридатності.

Склад витрат за статтями калькуляції щодо окремих видів економічної діяльності наведено в додатках.

## 1.5. Загальновиробничі витрати підприємства

Загальновиробничі витрати як складова частина виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) не мають безпосереднього зв'язку з технологічним процесом основних і допоміжних структурних підрозділів підприємства, а пов'язані лише з його організацією й обслуговуванням і створенням для підрозділів необхідних умов виробництва та здійсненням управління.

Визначені підприємством загальновиробничі витрати за переліком і складом поділяються на постійні та змінні. До змінних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, машино-годин, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) виходячи з фактичної потужності звітного періоду. Змінні загальновиробничі витрати прямо і повністю відносяться на виробничу собівартість виробленої продукції (на рахунок виробництва).

До постійних загальновиробничих витрат відносяться витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, машино-годин, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення, тобто ця частина витрат зразу списується на рахунок собівартості реалізації. Розподілена частина постійних загальновиробничих витрат відноситься на виробничу собівартість продукції.

Слід зазначити, що абсолютно точного розподілу витрат на постійні і змінні не може бути, так як існують витрати, що містять в

собі постійну і змінну частини. Так, оплата праці апарату управління виробництвом може включати в себе постійну частину - оклад і змінну частину - винагороди (премії) за збільшення обсягів виробництва, за високі досягнення у праці тощо. Крім того, затрати, які для одного підприємства є постійними, для іншого можуть бути змінними.

Якщо випуск продукції за звітний період нижчий нормальній потужності підприємства, то загальновиробничі витрати розподіляються відповідно до нормальній потужності (витрати у межах нормальній потужності списуються на виробничу собівартість продукції, а понаднормальні витрати - на собівартість реалізованої продукції).

Якщо випуск продукції у звітному періоді вищий від нормальній потужності підприємства, то вся сума постійних витрат розподіляється і всі загальновиробничі витрати списуються на виробничу собівартість.

Розподіл загальновиробничих витрат здійснюється в такому порядку:

а) виходячи з очікуваного обсягу виробництва на один або декілька років визначається нормальний та фактичний рівень виробничої потужності і сума змінних та постійних загальновиробничих витрат. При цьому треба враховувати технічні характеристики, змінний режим, експлуатаційне забезпечення, обсяг виробництва та інші умови в залежності від особливостей вибраної бази розподілу. При цьому змінні та постійні загальновиробничі витрати визначаються за фактичними обліковими даними минулих періодів. Якщо підприємство не веде окремого обліку постійних та змінних витрат, або за обліковими даними неможливо визначити фактичну суму таких витрат, то для визначення змінних витрат може бути визначена питома вага цих витрат на одиницю продукції. Наприклад, витрати на електроенергію при незмінних тарифах будуть рости прямо пропорційно до росту обсягу виробництва. В зв'язку з цим суми змінних витрат можуть бути визначені як добуток обсягу виробництва на суму змінних витрат, розрахованих на одиницю продукції;

б) розраховуються коефіцієнти (нормативи) розподілу постійних та змінних загальновиробничих витрат на одиницю бази розподілу (на 1 машино-годину, 1 виріб тощо) шляхом ділення суми постійних та змінних загальновиробничих витрат при нормальній потужності на кількість відпрацьованих машино-годин, кількість одиниць продукції чи інших величин в залежності від вибраної бази розподілу;

в) розрахований коефіцієнт (норматив) на постійні загальновиробничі витрати помножується на фактичну величину вибраної бази розподілу за звітний період, одержана сума вважається розрахованою нормою постійних фактичних витрат звітного періоду;

г) розрахована норма постійних фактичних витрат звітного періоду порівнюється з сумою постійних фактичних витрат звітного періоду (яка в свою чергу визначається як різниця між загальною сумою фактичних загальновиробничих витрат за звітний період та сумою змінних фактичних витрат цього ж періоду, обчисленою прямим шляхом на підставі первинних документів).

Постійні фактичні витрати, що не перевищують розрахованої норми, вважаються розподіленими витратами і включаються до виробничої собівартості, а надлишок - нерозподіленими постійними витратами.

Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину.

Приклад розрахунку розподілу загальновиробничих витрат за додатком до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" наведено в таблиці 1.5.1.

**Таблиця 1.5.1**  
**Розрахунок розподілу загальновиробничих витрат**

| № з/п | Показники  | Усього | На одиницю бази розподілу (1 машино-година) | Включення загальновиробничих витрат до |   |
|-------|--|--------|---|--|---|
|       |  |        |   | витрат на виробництво продукції, грн.  | собівартості реалізованої продукції, грн. |
| 1     | 2  | 3      | 4   | 5                                      | 6   |
| 1     | База розподілу за нормальною потужністю, машино-години   | 10000  | x   | x                                      | x   |
|       | Загальновиробничі витрати за нормальною потужністю, грн. | 70000  |   |  |   |
| 2     | З них:   |        |   |  |   |
| 3     | змінні (ряд.3 гр.4 = ряд.2 гр.3 : ряд.1 гр.3)            | 50000  | 5   | x                                      | x   |
| 4     | постійні   | 20000  | 2   | x                                      | x   |
| 5     | (ряд.5 гр.4 = ряд.4 гр.3 :                               |        |   |  |   |

|   |  |       |   |   |   |
|---|--|-------|---|---|---|
|   | ряд.1 гр.3)  |       |   |   |   |
| 6 | База розподілу за фактичною потужністю машино-години |       |   |   |   |
| 7 | 1-й звітний період                                   | 8000  | x | x | x |
|   | 2-й звітний період                                   | 10500 | x | x | x |
|   | Фактичні загальновиробничі витрати, грн.:            |       |   |   |   |

*Продовження табл. 1.5.1*

| 1    | 2   | 3     | 4 | 5     | 6    |
|------|---|-------|---|-------|------|
| 8    | 1-й звітний період  | 68100 |   |       |      |
|      | з них:  |       |   |       |      |
| 9    | змінні  | 48000 | x | 48000 | x    |
| 10   | постійні - усього (ряд.8 гр.3 - ряд.9 гр.3)   | 20100 | x | x     | x    |
|      | у тому числі:   |       |   |       |      |
| 10.1 | постійні розподілені (ряд.6 гр.3 x ряд.5 гр. 4)   | 16000 | x | 16000 | x    |
| 10.2 | постійні нерозподілені (ряд. 10 гр.3 - ряд. 10.1 гр.3)  | 4100  | x | x     | 4100 |
| 11   | 2-й звітний період  | 77950 |   |       |      |
|      | з них:  |       |   |       |      |
| 12   | змінні  | 57750 | x | 57750 | x    |
| 13   | постійні - усього (ряд. 11 гр.3 - ряд. 12 гр.3)   | 20200 | x | x     | x    |
|      | у тому числі:   |       |   |       |      |
| 13.1 | постійні розподілені (ряд. 7 гр.3 x ряд.5 гр.4), але не більше суми фактичних постійних загальновиробничих витрат | 20200 | x | 20200 | x    |
| 13.2 | постійні нерозподілені (ряд. 13 гр.3 - ряд. 13.1 гр.3)  | 0     | x | x     | 0    |

Суми змінних та розподілених постійних загальновиробничих витрат включаються до виробничої собівартості і розподіляються між окремими видами продукції пропорційно до вибраної бази розподілу за розрахованими коефіцієнтами.

У хімічній промисловості, за винятком добувних виробництв, загально-виробничі витрати розподіляються між видами продукції пропорційно до суми основних витрат на переробку, включаючи матеріальні витрати на технологічні цілі, витрати на основну і додаткову заробітну плату, відрахування на соціальні заходи та



витрати на утримання й експлуатацію устаткування.

У добувних виробництвах загальновиробничі витрати розподіляються таким чином: одним способом добування хімічних руд - пропорційно до видобутку кожним кар'єром або шахтою; різними способами (відкритим і закритим) - пропорційно до основних витрат, до яких включаються матеріальні витрати (паливо та енергія для технологічних цілей), витрати на основну і додаткову заробітну плату, відрахування на соціальні заходи, витрати на утримання й експлуатацію устаткування.

Загальна величина загальновиробничих витрат, а також витрат на утримання та експлуатацію устаткування підприємства в цілому є сумою відповідних витрат цехів основного виробництва; ці ж витрати допоміжних цехів включаються до собівартості валової і товарної продукції підприємства через собівартість робіт і послуг, що виконуються допоміжними цехами для основного виробництва,

Загальновиробничі витрати кожного цеху включаються до собівартості продукції, що виготовляється тільки цим цехом (в тому числі до собівартості робіт, послуг, які виконуються для інших цехів).

Витрати на утримання та експлуатацію устаткування, які неможливо розподілити між окремими видами продукції за прямою ознакою або якщо вони не виділяються в окрему статтю калькуляції, включаються до загальновиробничих витрат і підлягають розподілу на постійні та змінні витрати у загальному порядку з подальшим їх розподіленням між окремими видами продукції

До собівартості товарів народного споживання загально виробничі витрати включаються:

- повністю в цехах, які спеціалізуються на виробництві цих товарів;
- частково - коли ці товари виготовляються поряд з основною продукцією у цехах, які не спеціалізуються на їх виготовленні. При цьому до собівартості товарів народного споживання включається відповідна частка загальновиробничих витрат, пов'язаних з виробництвом цих товарів. Для цього складається спеціальний розрахунок загально-виробничих витрат неспеціалізованих цехів.

У сезонних виробництвах для визначення планової, фактичної собівартості продукції витрати на обслуговування виробництва обчислюються виходячи із затвердженого річного кошторису цих витрат, обсягів продукції і норм витрат на одиницю продукції.

У разі зміни обсягу продукції до норм витрат вносяться необхідні корективи, з тим щоб забезпечити погашення витрат. Якщо фактичні витрати перевищують суму, затверджену за кошторисом, ці

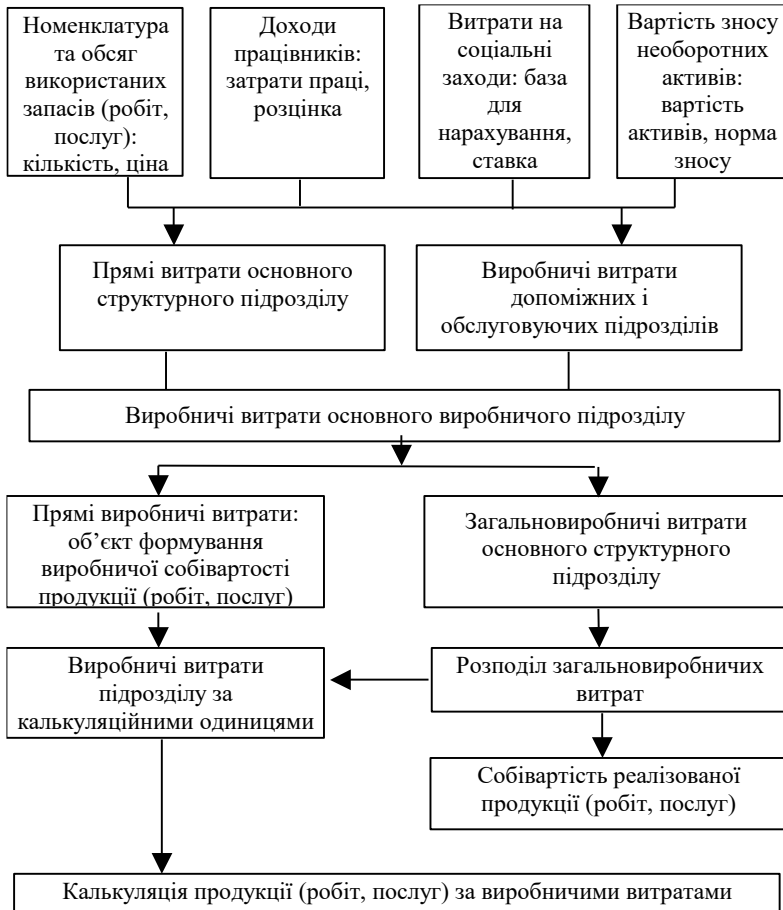
відхилення списуються на собівартість продукції того періоду, в якому мало місце перевищення.

На період сезонних перерв у роботі всі витрати на обслуговування виробництва відносяться до витрат майбутніх періодів.

Якщо сума витрат на обслуговування виробництва за встановленими нормами перевищує фактичні витрати, то до собівартості продукції включаються фактичні витрати.

## **1.6. Калькулювання виробничої собівартості виготовленої та визначення собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг)**

Методику формування витрат для калькулювання собівартості виготовленої продукції наведено на рис. 1.6.1 – 1.6.2.



*Рис. 1.6.1. Загальна схема формування виробничих витрат підрозділів підприємства та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг)*



Рис. 1.6.2. Формування витрат виробництва

Для визначення (калькуляції) собівартості продукції здійснюють наступні розрахунки:

1. Визначають виробничі витрати звітного місяця, які формують виробничу собівартість за центрами калькуляції продукції (робіт, послуг)

$$\begin{aligned} \mathbf{ВВс} &= \mathbf{НВпзм} + \mathbf{ВВзм} - \mathbf{НВкзм}; \\ \mathbf{ВВзм} &= \mathbf{ПВВ} + \mathbf{ЗЗв} + \mathbf{РЗПв} - \mathbf{ВПп}; \end{aligned}$$

де **ВВс** – виробничі витрати звітного місяця, які формують виробничу собівартість; **НВпзм** – вартість незавершеного виробництва на початок звітного місяця; **НВкзм** – вартість незавершеного виробництва на кінець звітного місяця; **ВВзм** – виробничі витрати звітного місяця; **ВПп** – вартість попутної продукції; **ПВВ** – прямі виробничі витрати на виробництво продукції (робіт, послуг); **ЗЗв** – загальновиробничі змінні витрати; **РЗПв** – розподілені загальновиробничі постійні витрати.

2. Обчислюють (калькулюють) собівартість калькуляційної одиниці продукції (робіт, послуг)

$$\mathbf{ВСп} = \mathbf{ВВс} : \mathbf{КПр} (\mathbf{Р}, \mathbf{П}),$$

де **ВСп** – виробнича собівартість калькуляційної одиниці виготовленої продукції (робіт, послуг); **КПр (Р, П)** – кількість калькуляційних одиниць виготовленої продукції (робіт, послуг).

**Попутна продукція** – це продукція, що одержана одночасно з основним (цільовим) продуктом, тобто в єдиному технологічному процесі. Ця продукція за якістю відповідає встановленим стандартам або технічним умовам, приймається відділом технічного контролю і призначається для подальшої переробки або відпуску стороннім підприємствам.

Перелік попутної продукції в окремих галузях промисловості наведено в таблиці 1.6.1.

**Таблиця 1.6.1**

**Перелік суттєвої продукції в окремих галузях промисловості**

| <i>Виробництво</i>   | <i>Найменування супутньої продукції</i>  |
|--|--|
| <i>1</i>   | <i>2</i>   |
| <i>Хлорна промисловість</i>                                  |  |
| 1. Виробництво їдкою натру електrolітичного (каустична сода) | <ul style="list-style-type: none"> <li>• хлор-газ</li> <li>• водень</li> </ul>               |
| 2. Виробництво хлорметанів                                   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• чотирихлористий вуглець</li> </ul>                  |
| <i>Азотна промисловість</i>                                  |  |
| 1. Виробництво аміаку (з природного газу)                    | <ul style="list-style-type: none"> <li>• етиленова фракція</li> <li>• багатий газ</li> </ul> |
| 2. Виробництво аміаку з природного                           | <ul style="list-style-type: none"> <li>• вуглекислий газ</li> <li>• сірка</li> </ul>         |

|                          |                                       |
|--------------------------|---------------------------------------|
| газу й твердого палива   | • паливний газ      • фотогіпосульфiт |
| 3. Виробництво карбамiду | • амiак або амiачна вода              |

Продовження табл. 1.6.1

| 1   | 2   |
|---|---|
| 4. Виробництво капролактату               | • сульфат амонію  |
| 5. Виробництво метанолу                   | • продувний газ • вуглекислий газ<br>• метанольна вода • диметиловий<br>та фракції вищих ефір і вищі спирти<br>спиртів  |
| <i>Основна хімічна промисловість</i>      |   |
| 1. Виробництво сірчаної кислоти технічної | • селенистий шлам   |
| 2. Виробництво кремнефтористого натрію    | • кремнефтористоводнева кислота   |
| <i>Чорна металургія</i>                   |   |
| 1. Доменне виробництво                    | • шлак рідкий • шлак гранульований<br>• шлак, що не використовується  |
| 2. Виробництво феросплаву                 | • очищений пічний газ   |
| 3. Коксохімічне виробництво               | • смола в газі • бензол у газі<br>• неочищений коксовий газ   |
| 4. Виробництво магнетитових порошоків     | каустичний магнетизм  |
| <i>М'ясна промисловість</i>               |   |
| 1. М'ясожирове виробництво                | • оброблені субпродукти • сира цівка<br>• вирізка • роги сири із стержнем<br>• жири • щетина-шпарка<br>• ендокрини • вушний волос<br>• шкіри • умовно придатне м'ясо<br>• кров харчова • кишкові фабрикати<br>сира<br>• кров технічна |
| 2. Переробка птиці і кролів               | • жир • підкрилки<br>• ший і потрухи • голівки<br>• крильця • печінки<br>• лапки • серця<br>• пух • шлунки<br>• шкірки кролів • пір'я<br>та лівер   |
| 3. Виробництво клею кісткового            | • жир технічний   |
| <i>Харчова промисловість</i>              |   |
|   | • бавовняне насіння • висівки<br>• макуха • сколотини<br>• барда • сироватка<br>• жом • меляса  |

Попутна продукція самостійно не калькулюється. Її вартість, обчислена за визначеними цінами, вираховується із собівартості основної продукції.

Під час калькулювання продукції, одержаної у комплексних виробництвах, вартість попутної продукції виключається з підсумкової собівартості виробництва усього комплексу продуктів, а величина витрат, що залишається після цього, вважається витратами на основний (цільовий) продукт.

Попутна продукція оцінюється:

- за відпускними цінами;
- за плановою собівартістю аналогічного продукту;
- за ціною можливого використання - тільки для внутрішнього використання.

Ціна можливого використання визначається як різниця між ціною матеріалу, що замінюється попутною продукцією (напівфабрикатом), і сумою додаткових витрат, пов'язаних з підготовкою її до використання.

Підприємство своїм розпорядчим документом визначає, який варіант оцінки воно застосовуватиме.

До незавершеного виробництва належить продукція (вироби, заготовки, деталі), що не пройшла всіх стадій (фаз, переділів) обробки, передбачених технологічним процесом, а також вироби неуккомплектовані, що не пройшли випробувань і технічного приймання.

У хімічній промисловості до складу незавершеного виробництва належать залишки сировини, основних матеріалів та напівфабрикатів, що знаходяться в апаратах у процесі переробки; залишки продукції в обробних цехах, що не пройшли всіх стадій обробки; продукція, обробка якої закінчена, але яка не пройшла випробування і не прийнята відділом технічного контролю, неуккомплектована, неупакована і незакоркована продукція, якщо вона відповідно до технічних умов вважається готовою і підлягає передаванню на склад в укомплектованому, упакованому й закоркованому вигляді; продукція, прийнята відділом технічного контролю, але не передана на склад або замовнику до 24-ї години останнього дня звітнього місяця; у виробництвах, де працюють у три зміни, - продукція, прийнята відділом технічного контролю, але не здана на склад до 8-ї години першого числа наступного за звітним місяця.

Незавершеним виробництвом в умовах гірничо-хімічної промисловості є відбита руда, яка знаходиться в гірничих виробках і не піднята на поверхню.

У столярно-механічних цехах підприємств деревообробної



промисловості під незавершеним виробництвом розуміють цикловий заділ складальних одиниць - деталей, вузлів (простих та складних) та виробів у складанні. При цьому до складу циклового заділу належать складальні одиниці, безпосередньо залучені у виробничий процес, тобто які перебувають на різних стадіях розкrojовання, механічної обробки, склеювання, фанерування, збирання, оздоблення.

Не належать до незавершеного виробництва забраковані напівфабрикати (деталі), що не підлягають виправленню, а також сировина, матеріали, купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, що не піддавалися процесу обробки.

Порядок визначення залишків незавершеного виробництва залежить від характеру виробництва. Найточнішим є визначення залишків незавершеного виробництва шляхом його інвентаризації.

Інвентаризація незавершеного виробництва проводиться з метою визначення кількості і фактичної наявності незакінчених переробкою напівфабрикатів і продукції, а з деяких їх видів – також і кількості корисної речовини (провідного елемента), з якої вони складаються; визначення фактичної комплектності незавершеного виробництва і виявлення неврахованого браку; перевірки даних обліку руху напівфабрикатів і деталей.

Інвентаризація незавершеного виробництва проводиться шляхом фактичного заміру, зважування і підрахунку цінностей. Незавершене виробництво в закритій апаратурі внаслідок безперервності виробничих процесів визначається за технічними нормами і вважається постійним. Інвентаризація в цих виробництвах проводиться в період зупинки устаткування на ремонт.

Незавершене виробництво, а також напівфабрикати власного виробництва, що знаходяться в цехах і підлягають подальшій переробці, інвентаризуються за станом на перше число кожного місяця.

Після визначення кількості провадиться оцінка незавершеного виробництва,

Оцінка незавершеного виробництва під час інвентаризації залежить від прийнятого варіанта зведеного обліку витрат на виробництво:

- на підприємствах, що обчислюють витрати на виробництво в цілому по підприємству (підприємства з безцеховою структурою управління), фактична наявність деталей, вузлів, а також нестачі і надлишки незавершеного виробництва оцінюються на основі нормативних калькуляцій або технологічних карт за встановленими статтями витрат у відомостях, що складаються в цілому для підприємства;

- на підприємствах, що обчислюють власні витрати за цехами - на основі нормативних (планових) калькуляцій або технологічних карт, при цьому враховується частка витрат кожного цеху у загальних витратах на виготовлення цих виробів (деталей, вузлів) за встановленими статтями витрат.

Фактична собівартість незавершеного виробництва визначається згідно з порядком, встановленим у відповідній галузі промисловості.

Залишки незавершеного виробництва оцінюються:

- за плановою (нормативною) виробничою собівартістю;
- за плановими прямими витратами;
- за собівартістю сировини, матеріалів і напівфабрикатів.

Оцінка незавершеного виробництва на підприємствах з безперервним технологічним процесом здійснюється за собівартістю сировини та матеріалів, завантажених в апарати. Кількість сировини, матеріалів та напівфабрикатів визначається шляхом проведення замірів та лабораторних аналізів і зазначається в перерахунку на вміст у них корисної речовини.

У виробництвах з безперервними і закритими технологічними процесами залишки незавершеного виробництва визначаються виходячи з кількості апаратів, які були завантаженими на кінець звітного періоду, та ваги сировини і матеріалів, які знаходились у кожному з них. При цьому за фактичні можуть бути прийняті і теоретичні залишки, розраховані на основі техніко-економічних характеристик.

Гірничодобувні цехи мають постійне незавершене виробництво. Тому під час визначення собівартості руди їх незавершене виробництво не підлягає оцінці і вартісному обліку, крім технічного і маркшейдерського відділів, де воно підлягає обліку у натурі.

У цехах з багатосерійним і масовим характером виробництва оцінка деталей і напівфабрикатів проводиться за нормативною собівартістю.

У цехах виробництв з коротким технологічним циклом оцінка незавершеного виробництва проводиться тільки за собівартістю сировини, матеріалів і напівфабрикатів, що перебувають в переробці.

При індивідуальному і дрібносерійному характері виробництва вартість незавершеного виробництва визначають за вартістю витрат на незакінчені замовлення.

У цехах багатосерійного та масового виробництва важливе значення має організація оперативного обліку руху деталей і напівфабрикатів у виробництві. З цією метою складається баланс руху деталей і напівфабрикатів по кожному цеху за місяць, де зазначається по кожному об'єкту обліку залишок на початок місяця, надходження і

видатки за місяць, залишок на кінець місяця. У кінці місяця фактичний залишок порівнюється з даними інвентаризації.

Дані про собівартість залишків незавершеного виробництва по цехах узагальнюються по підприємству в цілому з виділенням витрат кожного цеху.

Групування даних незавершеного виробництва здійснюється в такому самому порядку, в якому ведеться зведений облік витрат на виробництво, тобто за калькуляційними об'єктами.

Калькуляційна одиниця продукції повинна відповідати одиниці вимірювання, прийнятій у стандартах або технічних умовах на відповідний вид продукції і в плані виробництва продукції в натуральному виразі. Якщо в плануванні використовуються дві одиниці вимірювання кількості продукції, що випускається, калькуляційною одиницею є одна із цих одиниць. Собівартість одиниці продукції в другому вимірюванні визначається в цілому, без виділення окремих статей витрат.

Перелік калькуляційних одиниць основних виробничих структурних підрозділів підприємств наведено в табл. 1.6.2.

Таблиця 1.6.2

**Перелік основних калькуляційних одиниць**

| <i>Об'єкт калькулювання</i> | <i>Калькуляційна одиниця</i>  |  |
|-----------------------------|---|--|
| <i>1</i>                    | <i>2</i>  |  |
| Виробниче замовлення        | <ul style="list-style-type: none"> <li>• група однорідних виробів</li> <li>• типовий представник групи</li> <li>• об'єкт робіт, послуг</li> <li>• умовна одиниця</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• вузол</li> <li>• деталь</li> <li>• виріб</li> </ul>                         |
| Виріб                       | <ul style="list-style-type: none"> <li>• представник групи однорідних виробів</li> <li>• група однорідних виробів</li> <li>• комплект</li> <li>• вузол</li> </ul>           | <ul style="list-style-type: none"> <li>• деталь</li> <li>• типорозмір</li> <li>• артикул</li> <li>• марка</li> </ul> |
| Продукт (напівпродукт)      | <b>вагова одиниця в перерахунку:</b>  |  |
|                             | <ul style="list-style-type: none"> <li>• на стандарт продукції</li> <li>• на прийнятий умовний стандарт</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• на інші натуральні одиниці</li> </ul>                                       |
|                             | <b>вагова одиниця в натурі:</b>   |  |
|                             | <ul style="list-style-type: none"> <li>• кілограм</li> <li>• тонна</li> </ul>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• тисяча кілограмів</li> <li>• тисяча тонн</li> </ul>                         |

|  |                            |          |            |
|--|----------------------------|----------|------------|
|  | <b>натуральні одиниці:</b> |          |            |
|  | • штука                    | • тисяча | квадратних |
|  | • метр                     | метрів   |            |
|  | • комплект                 | • тисяча | кубічних   |
|  | • погонний метр            | метрів   |            |

*Продовження табл. 1.6.2*

| <i>1</i>               | <i>2</i>  |   |
|------------------------|---|---|
|                        | <ul style="list-style-type: none"> <li>• умовні одиниці</li> <li>• квадратний метр</li> <li>• кубічний метр</li> <li>• тисяча штук</li> <li>• тисяча метрів</li> <li>• тисяча комплектів</li> <li>• тисяча погонних метрів</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• тисяча умовних одиниць</li> <li>• літр</li> <li>• декалітр</li> <li>• рулон</li> <li>• пачка</li> <li>• артикули</li> <li>• умовні одиниці</li> <li>• та інші</li> </ul> |
| Переділ (стадія, фаза) | <ul style="list-style-type: none"> <li>• стадія технологічного процесу</li> <li>• продукт</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• напівпродукт</li> <li>• фаза технологічного процесу</li> </ul>   |

Якщо за одиницю вимірювання обсягу виробництва використовуються умовно-натуральні показники (наприклад, мінеральні добрива в умовних одиницях, виходячи із складу корисної речовини, – у хімічній промисловості, умовний ящик скла – у скловиробництві), то ці ж показники є калькуляційними одиницями.

Продукція допоміжних виробництв калькулюється, як і продукція основного виробництва, за винятком тих випадків, коли вона виробляється в невеликих кількостях і повністю споживається на самому підприємстві.

Перелік калькуляційних одиниць продукції і послуг допоміжних виробництв встановлюється з урахуванням прийнятих одиниць вимірювання у відповідних спеціалізованих підприємствах.

Калькуляційні одиниці цехів допоміжного (підсобного) виробництва підприємства наведено в таблиці 1.6.3.

**Таблиця 1.6.3**

**Калькуляційні одиниці для цехів допоміжних виробництв**

| <i>Найменування цехів</i> | <i>Види робіт</i>                           | <i>Калькуляційна одиниця</i> |
|---------------------------|---|------------------------------|
| <i>1</i>                  | <i>2</i>                                    | <i>3</i>                     |
| Інструментальний          | виробництво інструменту (малономенклатурне) | • одиниця конкретного виробу |

|   |   |  |
|---|---|--|
|   | виробництво інструменту (багатономенклатурне) | • умовний виріб (типовий представник групи інструментів) |
| Ремонтно-механічний і ремонтно-енергетичний | ремонт устаткування                           | • одиниця ремонтної складності                           |

Продовження табл. 1.6.3

| 1                    | 2   | 3   |
|----------------------|---|---|
| Ремонтно-будівельний | ремонт будівель, споруд                                   | • об'єкт ремонту  |
| Енергетичний         | виробництво електроенергії і трансформування              | • 1000 кВт год  |
|                      | виробництво пари і тепла                                  | • 1 тонна нормальної пари або 1 Мкал тепла                      |
|                      | виробництво стисненого повітря                            | • 1000 нормальних куб. метрів (коли тиск дорівнює атмосферному) |
|                      | виробництво генераторного газу                            | • 1000 куб. метрів сухого газу стандартної калорійності         |
|                      | виробництво кисню   | • 1000 куб. метрів газоподібного кисню                          |
|                      | виробництво води  | • 1000 куб. метрів  |
| Транспортний         | <i>перевезення вантажу:</i> автомобільним транспортом     | • 1 тонно-кілометр  |
|                      | спеціальними машинами (тягачем, краном, бульдозером тощо) | • 1 машино-година   |

Цехи допоміжного виробництва за характером виконуваних робіт і послуг поділяються на дві групи:

- цехи механічні, ремонтні, інструментальні, деревообробні, тарні та інші;
- електростанції, котельні, водоканалізаційні, транспортні, спеціальні установки (станції), холодильні, компресорні, очисні споруди та інші, що обслуговують кілька цехів підприємства і постачають їм свою продукцію, за своїми технологічними процесами належать до нескладних виробництв, що виробляють однорідну продукцію.

У деревообробній промисловості до допоміжних виробництв належать: рейдові та біржові роботи, оброблення довгомірної

деревини, сушильне господарство, інструментально-заготівельні майстерні.

Собівартість робіт і послуг, що виконуються допоміжними цехами для інших цехів свого підприємства, визначається виходячи з фактичної суми прямих (основних) витрат та загальновиробничих витрат.

Собівартість робіт і послуг, що виконуються цехами для власних потреб, у тому числі поточний ремонт, визначається виходячи з прямих (основних) витрат.

Продукція і послуги внутрішньозаводського характеру, що виконуються цехами допоміжного виробництва для основних та інших допоміжних цехів, а також загальнозаводських служб, відносяться на цехи і служби-споживачі: в плані - за плановою і в поточному обліку - за фактичною виробничою собівартістю.

До ремонтних цехів промислового підприємства належать ремонтно-механічний, ремонтно-будівельний, електроремонтний та інші.

На обсяг робіт ремонтних цехів складається кошторис витрат. Об'єктами обліку калькулювання виступають окремі разові або постійно діючі (річні) виробничі замовлення. Замовлення на роботи обґрунтовуються відомостями дефектів, технічними актами, описами робіт, складеними в процесі огляду об'єкта робіт представниками ремонтних цехів та цехів-замовників ремонту.

При виконанні нескладних ремонтних робіт відомість дефектів не складається: всі дані щодо ремонту записуються безпосередньо в бланку замовлення.

Разові замовлення відкриваються на певні вироби і конкретну роботу.

Постійно діючі (річні) замовлення з метою спрощення облікових робіт відкриваються на дрібні ремонтні роботи постійного характеру кожним цехом-замовником і зазначенням шифру витрат для віднесення витрат на те чи інше замовлення.

Замовлення на поточний ремонт виконуються в межах сум, асигнованих за кошторисами загальновиробничих витрат і витрат відповідних цехів і відділів підприємства на ці роботи.

Визначення фактичної виробничої собівартості виконаних робіт проводиться тільки за замовленням, повністю виконаним у звітному місяці. Фактичні витрати на річні замовлення списуються щомісяця на виробництво незалежно від строку їх закінчення згідно з напрямом і призначенням виконаних робіт.

В інструментальних цехах підприємств машинобудування

виготовляється спеціальне технологічне оснащення (спеціальний різальний та вимірвальний інструмент, спеціальні пристосування, штампи, прес-форми, моделі).

В окремих випадках у цих цехах виготовляється і звичайний інструмент.

Замовлення на виготовлення спеціального оснащення відкриваються на основі попередньо складених кошторисів.

На виробництвах, де номенклатура видів і розмірів спеціалізованих інструментів і спеціалізованих пристосувань налічує кілька тисяч позицій, облік виробничих витрат на виготовлення недорогих спеціалізованих інструментів і спеціалізованих пристосувань здійснюється за річними замовленнями, що відкриваються за групами оснащення, передбаченого для окремих виробів.

Облік витрат в інструментальних цехах здійснюється: на спеціальне оснащення – за позамовним методом, на звичайний інструмент - за нормативним.

Витрати інструментального цеху на виготовлення спеціального інструменту, спеціального пристосування, спецоснащення (крім тих, що підлягають амортизації) щомісяця повністю переносяться на витрати основного виробництва (в розрізі основних замовлень, для яких призначається оснащення).

Поняттям «рейдові та біржові роботи» охоплюються витрати водних цехів та лісових бірж лісопильних, фанерних та сірникових підприємств на приймання, вивантаження, зберігання, технологічну підготовку та подання на виробництво круглих лісоматеріалів для розпилювання, лущення і стругання.

Витрати на рейдові та біржові роботи доцільно групувати у розрізі основних складських процесів, розрізняючи, по-перше, приймання, вивантаження та зберігання деревної сировини, а, по-друге, - технологічну підготовку та подання деревини на ту чи іншу операцію обробки. Така деталізація дає змогу зіставляти фактичні витрати на ці операції з плановими, перерахованими на звітні обсяги виконаних робіт.

Розподіл витрат водного цеху та лісової біржі між зазначеними процесами виконується переважно за прямою ознакою. Загальновиробничі витрати у сировинних підрозділах відносяться на собівартість подання круглого лісу на розпилювання, розкряжування тощо.

Витрати, пов'язані з утворенням та зберіганням запасів круглих лісових матеріалів, приєднують до вартості залишку деревини на кінець звітного місяця виходячи із середньої величини витрат, що

припадають на один кубометр деревної сировини, яка надійшла підприємству за період від початку року.

Решту таких витрат відносять на споживачів лісу (цехи, дільниці, господарства). Необхідність щомісячного коригування розподілу заготівельних витрат за їх середньорічним рівнем обумовлюється сезонним характером лісопостачання.

Витрати на подання лісоматеріалів для переробки відносяться цілком на витрати виробництва.

Результатом процесів обробки довгомірної деревини є зміна кількісних, якісних та вартісних характеристик вихідної сировини.

Витрати, пов'язані з обробкою довгомірної деревини, є додатковими витратами на сировину, які відображаються в окремому кошторисі.

Оскільки обробка довгомірної деревини виконується, як правило, в об'ємах поточного споживання лісу на лущення та стругання, а перехідні залишки спеціально підготовленої фанерної та сірnikової сировини порівняно невеликі і постійні, усі витрати на підготовку деревини включаються повністю у витрати відповідного основного виробництва.

Сушильне господарство надає послуги основному виробництву у штучному сушінні лісоматеріалів (головним чином дощок та заготовок) до стану транспортної або технологічної вологості. Розподіл витрат на сушіння лісоматеріалів проводиться за єдиною для допоміжних цехів номенклатурою статей витрат.

Наявність більш або менш постійного запасу невисушених лісоматеріалів дає змогу всі витрати, враховані сушильним цехом за звітний місяць, включати до собівартості основного виробництва (пилопродукції, меблів, інших виробів деревообробки).

Розподіл фактичної вартості послуг із сушіння між об'єктами калькулювання (у меблевому та інших деревообробних виробництвах) здійснюється пропорційно до нормативних витрат на сушіння.

Підготовка деревообробного інструменту здійснюється в інструментально-заточувальних майстернях. Останні можуть бути спеціалізованими, якщо вони організовані для обслуговування певних основних виробництв (цехів). Витрати спеціалізованої майстерні відображаються безпосередньо у складі загальновиробничих витрат відповідного цеху. Витрати інструментально-заточувальних майстерень, що обслуговують усі або кілька цехів підприємства, збираються і розподіляються між обслуговуваними цехами пропорційно до їх планових витрат на підготовку пил, ножів, фрез та інших засобів праці.



До складу енергетичного господарства підприємства входять: електростанція, електроремонтні служби, теплоелектроцентраль, водонасосна станція, котельня.

Собівартість різних видів енергії калькулюється з урахуванням виробничих особливостей:

- поєднання у виробничій діяльності окремих цехів переробки і розподілу одержаної від сторонніх підприємств і організацій придбаної енергії;
- утримання та експлуатація енергетичними цехами поряд з виробленням енергії відповідних заводських комунікацій (мереж), з допомогою яких той чи інший вид енергії надходить до заводських споживачів.

Під час планування і обліку собівартості різних видів енергії до кошторисів енергетичних цехів включається вартість придбаної енергії, а також витрати на її переробку. Виходячи із загальної суми всіх витрат визначається єдина собівартість даного виду енергії.

На електростанції виробляється електроенергія для виробничих потреб і для освітлення. До витрат електростанції входять також витрати на утримання й експлуатацію заводських енергетичних комунікацій і втрати енергії у магістральних мережах підприємства. Паливо й допоміжні матеріали включаються до собівартості електроенергії за вартістю придбання або за фактичною собівартістю.

Одиницею калькулювання продукції електростанції є 1000 КВт/год. енергії. Собівартість 1000 КВт/год. енергії визначається шляхом ділення суми виробничих витрат за звітний місяць на кількість виробленої енергії (послуг). При цьому із загальної кількості виробленої енергії кожного виду вираховується кількість енергії, яка використана енергетичним цехом протягом місяця для власних потреб.

Кількість електроенергії, яка відпущена цехам-споживачам на освітлення і стороннім організаціям, визначається за показниками лічильників.

Підприємства, які не мають електростанцій, можуть отримувати електроенергію зі сторони по електричних мережах з понижуючих електростанцій і трансформаторних пунктів. У цих випадках собівартість електроенергії визначається шляхом додавання до вартості цієї енергії за встановленими тарифами таких витрат підприємства:

- вартості матеріалів і запасних частин для утримання електромережі, обладнання підстанцій і трансформаторних пунктів;
- витрат на оплату праці чергових майстрів, електромонтерів, слюсарів та інших робітників, зайнятих обслуговуванням

електромереж, обладнання підстанцій і трансформаторних пунктів;

- відрахування на соціальні заходи;
- амортизаційних відрахувань на погашення вартості основних засобів, які безпосередньо беруть участь у розподіленні електроенергії.

Калькулювання собівартості електроенергії й розподілення витрат у цьому випадку провадиться у тому ж порядку, що й при обліку витрат по власних електростанціях.

Облік витрат електроремонтної служби провадиться аналогічно обліку витрат в ремонтних цехах.

До складу паросилового господарства належать парові станції, котельні установки, водоканалізаційні магістралі, водонасосні станції тощо.

Парові станції або котельні установки виробляють пару й гарячу воду для технологічних потреб, а також для двигунів і опалення. Витрати на виробництво пари, а саме витрати води, палива й допоміжних матеріалів включаються до калькуляції за фактичною виробничою собівартістю підприємства або вартістю придбання ресурсу. До витрат паросилового господарства входять також витрати на утримання водоканалізаційних магістралей до цехів-споживачів. Виробництво пари (гарячої води) вимірюється спеціальними приладами.

Об'єктом калькулювання паросилового господарства є 1 МКал тепла або 1 тонна пари. Собівартість 1 МКал тепла або 1 тонни пари визначається шляхом ділення суми витрат за звітний місяць на кількість виробленої пари з вирахуванням витрат пари на власні потреби котельні.

При цьому вартість пари (гарячої води), відпущеної цехам-споживачам на господарські потреби, визначається за даними спеціальних приладів, а за відсутності останніх - на підставі технічного розрахунку відповідно до потужності агрегатів цехів-споживачів, часу роботи та кубатури будівлі.

Вода підприємству може подаватися або з власного водопроводу, або з комунального. При водопостачанні підприємству насосною станцією, яка має власне водосховище з відповідними до нього водопровідними мережами, собівартість води складається з витрат на утримання артезіанських свердловин, обладнання водосховищ і магістралей.

Вода ураховується в кубічних метрах за показниками водомірів і манометрів водонасосної станції, реєструючих подачу води у водосховище. Кількість води, яка надходить зі сторони, визначається за рахунками водопостачальної організації.

Об'єктом калькулювання водопостачання є 1 м.куб води (1000л).

Собівартість 1 м.куб води визначається шляхом ділення суми витрат за звітний місяць на кількість отриманої й використаної води. Кількість води, відпущеної цехам-споживачам, а також на господарські потреби, визначається виходячи з виробничої програми цеху і норм витрат води на виробничі і господарські потреби. Щомісяця складається звіт про витрати води.

Компресорні цехи призначені для виробництва холоду на компресорних установках. Виробнича програма установок складається на підставі щомісячного плану виробництва основних виробничих цехів, споживаючих холод, і діючих норм витрачання на одиницю продукції.

Об'єктом калькулювання роботи компресорного цеху є 1000 робочих калорій холоду. Собівартість 1000 робочих калорій холоду визначається шляхом ділення суми витрат за звітний місяць на кількість виробленого холоду. Кількість холоду, витраченого цехами-споживачами, визначається за даними вимірювальних приладів. У разі відсутності вимірювальних приладів фактичні витрати по виробництву холоду розподіляються між цехами-споживачами пропорційно до витрат, обчислених за нормами витрат. У такому ж порядку розподіляються витрати на холод між окремими видами продукції, що виробляються в одному цеху.

У тарному цеху виготовляється тара для пакування готової продукції, виробленої на підприємстві. Витрати на виробництво тари враховуються за її видами (бочкова, ящикова, картонна тощо).

Вартість матеріалів, витрачених на виготовлення тари, та витрати на оплату праці робітників тарного цеху відносяться на відповідні види тари за прямою ознакою, а загальновиробничі витрати розподілюються пропорційно до витрат на оплату праці виробничих робітників.

Об'єктом калькулювання продукції тарного цеху є типовий розмір з кожного виду тари. Для решти тари даного виду визначаються відповідні коефіцієнти, за якими вона приводиться до калькульованої одиниці.

Собівартість приведеної одиниці визначається шляхом ділення загальної суми витрат з даного виду тари на загальну кількість приведених одиниць.

Витрати на ремонт тари враховуються окремо від витрат на виробництво нової тари.

У складі допоміжного виробництва як окремого виробничого підрозділу враховуються витрати на експлуатацію та утримання очисних споруд.

Витрати на очищення стічних вод і викидів в атмосферу за вирахуванням вартості видобутих при цьому продуктів розподіляються між окремими виробництвами, що користуються послугами очисних споруд, виходячи із загального об'єму стічних вод, викидів, що знешкоджуються, а також ступеня їх забруднення.

Транспортна служба підприємства є відокремленим господарством. До складу транспортного господарства належать автокари, електрокари, спеціальні машини, автобуси, залізничний транспорт тощо.

Облік і калькулювання собівартості робіт та послуг транспортних цехів здійснюється для кожного виду транспорту окремо (залізничного, автомобільного тощо).

Облік витрат транспортних цехів здійснюється на основі фактичних даних використання транспортних машин, розподілу робочого часу цих машин між цехами – споживачами, а також діючих норм матеріальних, трудових і грошових витрат.

Калькуляційна одиниця на виконанні роботи і послуги транспортного цеху встановлюється виходячи з особливостей і характеру виконаних робіт.

Калькуляційними одиницями є:

- на перевезеннях вантажним автотранспортом підприємства - 1 тонно-кілометр;
- для обмеженої далькості перевезень - 1 машино-година;
- на спеціальних машинах (автокари, автотранспортувачі, автокрани) - 1 машино-година;
- на вантажних перевезеннях залізничним транспортом підприємства - 1 тонна перевезеного вантажу.

Собівартість одиниці робіт та послуг у цьому разі визначається шляхом ділення усіх витрат у звітному місяці на утримання та експлуатацію рухомого складу підприємства (для кожного виду транспорту) й під'їзних доріг з усіма їхніми спорудами на кількість тонно-кілометрів перевезеного вантажу або кількість відпрацьованих машино-годин.

У допоміжних виробництвах деревообробної промисловості враховуються також витрати на експлуатацію звичайних та спеціалізованих транспортних засобів. Виділення автолісовозів, штабелерів та інших механізмів у самостійні облікові одиниці можливе, якщо одними й тими ж машинами обслуговуються різні виробництва або процеси. У разі закріплення транспортних одиниць за певними підрозділами або процесами витрати, пов'язані з роботою цієї техніки, включаються безпосередньо до витрат на рейдові та біржові

роботи або до витрат на утримання та експлуатацію устаткуванню основного цеху.

На підставі даних зведених витрат на виробництво складаються калькуляції фактичної виробничої собівартості.

Звітні калькуляції складаються на всі виготовлені підприємством види продукції. Форму калькуляцій наведено в таблиці 1.6.4.

У масових і багатосерійних виробництвах обчислюється середня собівартість одиниці продукції кожного найменування, що випускається у звітному періоді. В індивідуальному і дрібносерійному виробництвах обчислюється середня собівартість одиниці продукції серії (замовлення).

У галузях промисловості, де звітні калькуляції складаються щомісяця, кварталні та річні калькуляції обчислюються як середньозважені на основі місячних звітних калькуляцій.

У разі застосування нормативного методу обліку перед заповненням форми звітної калькуляції складається відомість розрахунку собівартості кожного виду продукції, в якій собівартість одиниці продукції визначається по цехах за окремими статтями витрат з виділенням витрат за нормами і відхиленнями від норм.

Нові підходи до калькулювання собівартості продукції відкриває система «директ-костінг».

Система «директ-костінг» представляє метод зрізаної (неповної) собівартості. За цим методом обліку і калькулювання виробничі витрати поділяються на змінні (залежать від обсягу виробництва) і постійні (не залежать від обсягу виробництва). При цьому постійні витрати

*Таблиця 1.6.4*

**Форма розрахунку калькуляції продукції (робіт, послуг)**

**КАЛЬКУЛЯЦІЯ**  
на (за) \_\_\_\_\_ 20\_\_ рік  
(період)

Продукція (роботи, послуг) \_\_\_\_\_  
повне найменування продукції (виробу)

Калькуляційна одиниця \_\_\_\_\_

Валовий випуск \_\_\_\_\_  
(калькуляційних одиниць)

| Шифр<br>рядка | Найменування статей калькуляції | Витрати за звітом на 2003 рік        |                            |
|---------------|---------------------------------|--------------------------------------|----------------------------|
|               |                                 | на випуск,<br>всього,<br>(грн. коп.) | на одиницю,<br>(грн. коп.) |
|               |                                 |                                      |                            |

| 1  | 2   | 6 | 8 |
|----|---|---|---|
| 01 | Сировина та матеріали   |   |   |
| 02 | Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій |   |   |
| 03 | Паливо й енергія на технологічні цілі   |   |   |
| 04 | Зворотні відходи (вираховуються)  |   |   |
| 05 | Основна заробітна плата робітників  |   |   |
| 06 | Додаткова заробітна плата   |   |   |
| 07 | Відрахування на соціальні заходи  |   |   |
| 08 | Витрати на утримання та експлуатацію устаткування   |   |   |
| 09 | Загальновиробничі витрати   |   |   |
| 10 | Втрати від браку  |   |   |
| 11 | Інші виробничі витрати  |   |   |
| 12 | Попутна продукція (вираховується)   |   |   |
| 13 | Виробнича собівартість сума рядків $[(01+02+03)-04)+(05 : 11)] - 12$  |   |   |

Керівник планово-облікового відділу підприємства

\_\_\_\_\_ (підпис)

вважаються витратами поточного періоду, не відносяться на собівартість, не розподіляються між виробами (об'єктами калькулювання), а прямо відносяться на результати господарської діяльності (збитки). Облік витрат і визначення собівартості готової продукції ведеться тільки за змінними витратами. За змінними витратами оцінюються незавершене виробництво та залишки готової продукції.

У системі «директ-костінг» формується новий показник результату діяльності - маржа із змінної собівартості, яка визначається як різниця між відпускнуою вартістю реалізованої продукції та змінними витратами. Якщо з суми маржі вираховуються постійні витрати, - кінцевий фінансовий результат є прибутком або збитком. Коли маржа із змінних витрат тільки відшкодовує суму постійних витрат, досягається «мертва точка», або точка критичного обсягу виробництва, коли фінансовий результат дорівнює нулю.

Якщо підприємство виробляє значну кількість виробів, то метод змінних витрат дає змогу виміряти «внесок» кожного виробу в відшкодування постійних витрат та формування загального рівня рентабельності.

Система «директ-костінг» застосовується і при обліку витрат за

замовленнями, і при попередільному методі обліку виробничих витрат.

За вибором об'єкта обліку виробничих витрат усі існуючі системи можна підрозділити на основні методи: позамовний та попередільний. Це ділення зумовлює у своїй основі відмінність у виборі первинного об'єкту, за яким ведеться аналітичний облік витрат. До таких об'єктів можуть відноситись окремі деталі, вузли, вироби, групи виробів, виробничі операції, процеси, переділи, замовлення.

Об'єктом обліку і калькулювання при позамовному методі є окреме індивідуальне замовлення, окремий контракт (проект) або партія продукції, що складається з ідентичних зразків, які проходять однаковий технологічний процес виготовлення.

Цей метод обліку витрат на виробництво використовується в індивідуальному та дрібносерійному виробництвах. До таких виробництв належать: суднобудівне, меблеве, авіабудівне, машинобудівне, металообробне та інші - тобто це ті виробництва, де можливо визначити витрати з окремого замовлення або окремої партії продукції.

При застосуванні позамовного методу обліку витрат на виробництво повинна виконуватися одна з наступних умов;

- кожен зразок або партія ідентичних зразків готової продукції легко відокремлюється відповідно від інших зразків або інших партій зразків готової продукції;
- кожен зразок або партія ідентичних зразків готової продукції виконується за технічним замовленням або за завданням замовника з визначенням в них кількості продукції (виробів);
- відпускається відносно невелика кількість виготовленої продукції;
- виготовлення кожного зразку партії ідентичних зразків готової продукції потребує значних витрат.

У разі виготовлення великих виробів з тривалим циклом виробництва замовлення відкриваються не на виріб у цілому, а на окремі технологічні й монтажні вузли відповідно до встановленої комплектації.

При позамовному методі обліку витрат на виробництво кожному замовленню надається свій окремий номер (шифр), який зазначається в усіх документах по цьому замовленню.

На кожне замовлення відкривається карта аналітичного обліку витрат, де зазначається найменування, тип і якість виробу, замовник і строк виконання замовлення, цехи-виконавці, планова собівартість.

Відхилення фактичних витрат від витрат за діючими нормами повинно бути розкрито у аналітичних картах витрат на виробництво з поясненням причин відхилень. Понаднормові виробничі витрати

відносяться до собівартості реалізованої продукції.

Ці дані можуть бути використані при оцінці роботи робітників, діючих норм, контролі за використанням матеріалів.

При позамовному методі витрати цехів враховуються за окремими замовленнями і статтями калькуляції, а витрати сировини, матеріалів, палива й енергії - за окремими групами. Щодо виробів, на які не потрібно складати розгорнуті звітні калькуляції, облік витрат здійснюється тільки за статтями витрат, без розшифрування матеріалів за групами.

Між окремими замовленнями розрахована величина загальновиробничих витрат розподіляється з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо).

Фактична собівартість одиниці виробів або робіт визначається після виконання замовлення шляхом ділення суми виробничих витрат на кількість виготовленої за цим замовленням продукції (виробів).

Продукція (вироби), яка здається замовнику або на склад частинами до закінчення виконання замовлення в цілому, оцінюється:

- за плановою або фактичною виробничою собівартістю однорідних виробів, що випускались раніше, з урахуванням змін у їх конструкції, технології та умов виробництва.

- шляхом ділення виробничих витрат, врахованих за цим замовленням, на кількість виробів як вироблених, так і тих, що перебувають у незавершеному виробництві (розрахованих за ступенем готовності на основі даних оперативного обліку про укомплектування замовлення), і множення одержаної величини на кількість випущених виробів.

В індивідуальному і дрібносерійному виробництвах деталі та вузли поділяються на:

- виготовлені тільки для окремого конкретного виробу (замовлення) деталі та вузли, облік витрат на виготовлення яких здійснюється за відповідними замовленнями;

- загальні для кількох виробів (замовлень) деталі та вузли.

В індивідуальному і дрібносерійному виробництвах застосування позамовного методу поєднується з використанням основних елементів нормативного обліку. Всі витрати на виробництво враховуються за окремими замовленнями з поділом на витрати за нормами і відхиленнями від них.

Витрати на серійне і масове виробництво деталей та вузлів враховуються за допомогою нормативного методу. На комплекти таких деталей та вузлів розраховується нормативна і фактична собівартість.



Собівартість виготовленого в індивідуальному порядку виробу складається з фактичних витрат, врахованих за замовленнями (в частині так званих оригінальних деталей та вузлів), і вартості загальних деталей та вузлів серійного або масового виробництва,

У тому випадку, коли витрати виробництва не можуть бути повністю віднесені до окремого замовлення (роботи) або до деяких з них (частина витрат відноситься до виробництва, облік за окремими замовленнями (роботами) не ведеться, а ведеться тільки по виробництву в цілому), використовується попередільний метод або комбінація двох методів - позамовного та попередільного.

Попередільний (від слова переділ - це певна сукупність технологічних операцій, внаслідок яких одержують продукт праці, який готовий для використання чи продажу) метод обліку застосовується на виробництвах з однорідною за вихідною сировиною, матеріалом і характером обробки масовою продукцією. Перетворення сировини в готову продукцію на таких підприємствах відбувається в умовах безперервного і короткого технологічного процесу чи ряду послідовних виробничих процесів, кожний з яких або група яких являють собою окремі самостійні переділи (фази, стадії) виробництва (наприклад, у хімічній, нафтохімічній, лісовій, металургійній, текстильній, шкіряній, харчовій галузях промисловості). Попередільний метод обліку застосовується також у виробництвах з комплексним використанням сировини.

При попередільному методі, як правило, застосовують напівфабрикатний варіант зведеного обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. При цьому витрати на виробництво, починаючи з підготовки або обробки вихідної сировини і до випуску кінцевого продукту, враховуються в кожному цеху (переділі, фазі, стадії), включаючи собівартість напівфабрикатів, виготовлених у попередньому цеху. У зв'язку з цим собівартість продукції, випущеної кожним наступним цехом, складається з понесених ним витрат і собівартості напівфабрикатів.

При застосуванні попередільного методу облік витрат ведеться за калькуляційними статтями витрат у розрізі видів або груп продукції по переділах.

Перелік переділів, фаз, стадій виробництва, за якими здійснюється облік витрат і калькулювання собівартості продукції, порядок визначення калькуляційних груп продукції встановлюється на підприємствах.

При обліку й калькулюванні однорідної продукції або послуг допоміжних виробництв, що не мають незавершеного виробництва,

застосовується однопередільний метод, або так званий простий.

Суть цього методу обліку витрат на виробництво полягає у тому, що шляхом ділення вартості усіх виробничих витрат (прямих і непрямих), які були понесені на підприємстві протягом звітного періоду, на загальну кількість виробів (загальний випуск) готової продукції, яка була виготовлена протягом звітного періоду, визначається вартість одного виробу або вартість одиниці продукції.

У разі застосування попередільного методу використовуються елементи нормативного методу - систематичне виявлення відхилень фактичних витрат від діючих (поточних) норм, а також виявлення зміни цих норм. Відхилення фактичних витрат від діючих (поточних) норм (понаднормові виробничі витрати) відносяться до собівартості реалізованої продукції.

У первинних документах та в оперативній звітності (за зміну, добу, декаду тощо) відображаються не тільки фактичні витрати сировини, основних матеріалів, напівфабрикатів, технологічного палива, енергії тощо, але й витрати їх за нормами або згідно із заснованими на них виробничими завданнями (рецептурами, сумішами, регламентами). Використання елементів нормативного методу обліку забезпечує своєчасне виявлення економії або додаткових витрат за рахунок відступів від встановленого технологічного процесу, змін складу витрачених сировини, напівфабрикатів і матеріалів, асортименту випущеної продукції, її сортності тощо.

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

$$CP_{п} = KPP \times BC + H3ПВ + HBВ;$$

$$H3ПВ = ЗВВ - P3ПВ;$$

$$HBВ = ФВВ - ВНФ; ВНФ = ФКВП \times HBC$$

де  $CP_{п}$  – собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг);  $KPP$  – кількість реалізованої продукції (робіт, послуг);  $BC$  – виробнича собівартість калькуляційної одиниці виготовленої продукції, виконаних робіт, наданих послуг;  $H3ПВ$  – нерозподілені загальновиробничі постійні витрати;  $HBВ$  – наднормативні виробничі витрати;  $ЗВВ$  – загальновиробничі постійні витрати;  $P3ПВ$  – розподілені загальновиробничі постійні витрати;  $ФВВ$  – фактичні виробничі витрати на виробництво продукції (робіт, послуг);  $ВНФ$  – виробничі витрати за діючими (поточними) нормами витрачання ресурсів на підприємстві на фактичний обсяг виробництва продукції (робіт, послуг);  $ФКВП$  – фактична кількість виготовленої продукції

(робіт, послуг); **НВС** – нормативна виробнича собівартість калькуляційної одиниці продукції (робіт, послуг).

Наднормативні виробничі витрати формуються за умови, що на підприємстві використовуються елементи нормативного методу оцінки використаних ресурсів в процесі виробництва та визначення виробничої собівартості продукції (робіт, послуг).

## 1.7. Адміністративні витрати

До адміністративних витрат належать загальногосподарські витрати, що направлені на обслуговування і управління підприємством:

1) витрати, пов'язані з управлінням підприємством:

- на оплату праці працівників апарату управління підприємства;
- відрахування на соціальні заходи;
- витрати, пов'язані з матеріально-технічним забезпеченням апарату управління, включаючи транспортне обслуговування, пов'язане з управлінням підприємством;
- витрати на оплату службових відряджень працівників апарату управління та іншого загальногосподарського персоналу підприємства;
- витрати на придбання літератури для інформаційного забезпечення господарської діяльності підприємства, у тому числі з питань законодавства і передплату спеціалізованих періодичних видань;
- витрати на оплату послуг за участь у семінарах, що проводяться з метою підвищення професійного рівня працівників апарату управління;
- витрати на оплату послуг інших підприємств, пов'язаних з управлінням підприємством, якщо штатним розписом підприємства не передбачено відповідні функціональні служби;
- витрати на оплату за використання та обслуговування технічних засобів управління: обчислювальних центрів, засобів сигналізації та засобів зв'язку (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо) загальногосподарського призначення;
- витрати на придбання ліцензій та інших спеціальних дозволів, виданих державними органами для ведення господарської діяльності, включаючи плату за реєстрацію підприємства в органах державної реєстрації, зокрема, в органах місцевого самоврядування, їх

виконавчих органах, крім витрат на придбання торгових патентів;

- витрати на державні послуги – будь-які платні послуги, обов'язковість отримання яких встановлюється законодавством та які надаються фізичним чи юридичним особам апарату управління підприємства органами виконавчої влади та місцевого самоврядування та створеними ними установами і організаціями;

- витрати на оплату винагороди за професійні послуги, в тому числі оплата за будь-які платні послуги, що надаються юридичними та іншими установами і організаціями підприємству щодо юридичних послуг, оцінки майна тощо;

- витрати на оприлюднення річного звіту (офіційне подання фінансової звітності до установ та організацій, які уповноважені на отримання звітності від господарюючих суб'єктів, а також витрати на офіційну публікацію звітності про фінансовий стан підприємств у засобах масової інформації;

- витрати на проведення аудиту згідно з чинним законодавством, включаючи проведення добровільного аудиту за рішенням підприємства;

- витрати на оплату витрат з врегулювання суперечностей у судових органах;

- витрати на організацію прийомів, презентацій і свят, придбання і розповсюдження подарунків, включаючи безоплатну роздачу зразків товарів або безоплатне надання послуг (виконання робіт) з рекламними цілями;

- представницькі витрати – витрати підприємства на прийом та обслуговування іноземних представників та делегацій, а також представників інших підприємств, що прибули по запрошенню з метою здійснення міжнародних зв'язків, встановлення і підтримання взаємовигідного співробітництва;

- вартість безкоштовно наданих працівникам апарату управління та іншому загальногосподарському персоналу окремих галузей (відповідно до законодавства) комунальних послуг, витрати на оплату безкоштовно наданого таким працівникам підприємств відповідно до законодавства житла (суми грошових компенсацій за ненадання безкоштовного житла, комунальних послуг тощо);

- витрати, пов'язані з оплатою послуг комерційних банків та інших кредитно-фінансових установ, включаючи оплату за розрахунково-касове обслуговування, отримання гарантій, вексельного авалю, факторингових і довірчих операцій, облік боргових вимог і зобов'язань, поштово-телеграфних послуг та інших витрат, пов'язаних з грошовим обігом;

2) витрати на утримання та обслуговування основних засобів,

інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського призначення:

- витрати на утримання і експлуатацію основних засобів та інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського призначення, в тому числі взятих у тимчасове користування на умовах лізингу (оренди):

- а) на оплату праці робітників, зайнятих обслуговуванням основних засобів (слюсарів, електриків, мастильників, робітників, зайнятих регулюванням і перевіркою апаратури, monterів електрообладнання тощо);

- б) відрахування на соціальні заходи;

- в) на матеріали, запасні частини, комплектуючі вироби, паливо й енергію для утримання будинків, споруд, дворів та інвентаря, опалювальних та освітлювальних мереж, водопостачання, каналізації та асенізації, вентиляційних пристроїв тощо загальногосподарського призначення;

- г) оплата послуг сторонніх організацій;

- д) інші витрати;

- витрати на ремонти, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані та одержання первинне визначеної суми майбутніх економічних вигод від використання основних засобів та інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського призначення, в тому числі взятих у тимчасове користування на умовах лізингу (оренди):

- а) на матеріали, запасні частини, комплектуючі вироби;

- б) на оплату праці робітників, зайнятих ремонтами, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані та одержання первинне визначеної суми майбутніх економічних вигод від використання основних засобів та інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського призначення;

- в) відрахування на соціальні заходи;

- г) оплата послуг сторонніх організацій;

- д) інші витрати;

- погашення вартості основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів загальногосподарського призначення нарахуванням амортизаційних відрахувань;

- суми сплачених орендарем платежів за користування наданими в оперативну оренду основними засобами загальногосподарського призначення;

- витрати на пожежну і сторожову охорону об'єктів загальногосподарського призначення:

а) вартість пального, мастильних та інших матеріалів для спеціального автотранспорту і пожежних машин;

б) вартість матеріалів та предметів пожежної і сторожової охорони, обмундирування, що видається робітникам пожежної і сторожової охорони;

в) на оплату праці персоналу пожежної і сторожової охорони;

г) відрахування на соціальні заходи;

д) інші витрати на утримання протипожежних пристроїв;

е) оплата послуг сторонніх підприємств щодо пожежної і сторожової охорони;

- витрати на забезпечення працівників іншого загальногосподарського персоналу спеціальним одягом, взуттям, обмундируванням, форменим одягом, захисними пристроями, що необхідні для виконання професійних обов'язків, милом та іншими миючими засобами, знешкоджувальними засобами, відповідно до переліку та норм, встановлених чинними нормативно-правовими актами, або на відшкодування витрат працівникам за придбання ними спецодягу, спецвзуття та інших засобів індивідуального захисту у випадках невидачі їх адміністрацією;

- витрати зі страхування ризиків цивільної відповідальності, пов'язаної з експлуатацією транспортних засобів, що перебувають у складі основних засобів загальногосподарського призначення підприємства;

- витрати зі страхування майна підприємства загальногосподарського призначення;

- витрати підприємства, пов'язані з утриманням та експлуатацією фондів природоохоронного призначення, які перебувають у його власності (крім тих, що включаються до загальногосподарських витрат), витрати на захоронення екологічно небезпечних відходів, оплати послуг сторонніх організацій щодо приймання, зберігання, переробки та знищення (захоронення) екологічно небезпечних відходів від господарської діяльності підприємства, платежі за викиди і скиди забруднюючих речовин у навколишнє природне середовище, розміщення відходів та інших видів шкідливого впливу;

3) витрати на обслуговування виробничого процесу:

- витрати на придбання сировини, матеріалів, палива, енергії, інструментів, пристроїв та інших засобів і предметів праці:

а) на оплату праці працівників, зайнятих придбанням сировини матеріалів, палива тощо;

б) відрахування на соціальні заходи;

в) витрати матеріалів, палива;

г) оплата послуг сторонніх підприємств;

д) інші витрати;

• витрати, пов'язані із забезпеченням контролю за виробничими процесами і якістю продукції (робіт, послуг) працівниками апарату управління підприємства:

а) витрати на оплату праці робітників апарату управління, зайнятих контролем за виробничими процесами і якістю продукції (робіт, послуг);

б) відрахування на соціальні заходи;

в) вартість матеріалів, палива й енергії;

г) інші витрати;

• витрати на забезпечення правил техніки безпеки праці, охорони праці, санітарно-гігієнічних та інших спеціальних вимог, передбачених правилами технічної експлуатації, нагляду і контролю за діяльністю підприємства у встановленому законодавством порядку:

а) на оплату праці працівників, зайнятих забезпеченням нормальних умов праці та техніки безпеки, санітарно-гігієнічних та інших спеціальних вимог;

б) відрахування на соціальні заходи;

в) вартість матеріалів, палива, енергії для забезпечення нормальних умов праці та техніки безпеки для обладнання і утримання засобів охорони, медикаментів;

г) оплата послуг сторонніх підприємств;

д) інші витрати;

• витрати на проведення попереднього (при прийнятті на роботу) і періодичних (на протязі трудової діяльності) медичних оглядів робітників (обов'язковий первинний періодичні профілактичні наркологічні огляди):

а) на оплату праці працівників, зайнятих проведенням попереднього і періодичних медичних оглядів робітників;

б) відрахування на соціальні заходи;

в) вартість матеріалів, медикаментів;

г) оплата послуг сторонніх підприємств;

д) інші витрати;

• витрати, пов'язані з набором робочої сили, передбачені законодавством, з урахуванням витрат на оплату випускникам середніх професійно-технічних училищ і молодим спеціалістам, які закінчили вищий навчальний заклад, вартості проїзду до місця роботи, а також оплачуваної відпустки, яка надається їм перед початком роботи;

4) податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові

платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються у виробничу собівартість продукції (робіт, послуг):

- плата за землю.
- податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів загальногосподарського призначення.
- збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету (крім платежів виробничих підрозділів, цехів, що відносяться до загальногосподарських витрат).
- збір за спеціальне використання водних ресурсів. Збір сплачується за використання водних ресурсів для загальногосподарських потреб підприємства;
- страхові внески на соціальне страхування від нещасного випадку.
- збори на обов'язкове державне пенсійне страхування з вартості послуг сотового мобільного зв'язку, якщо ці послуги використовуються працівниками апарату управління підприємства.
- готельний збір.
- збір за парковку автотранспорту.
- портові збори.
- комунальний податок.

5) витрати, пов'язані з професійною підготовкою або перепідготовкою працівників апарату управління та іншого загальногосподарського персоналу:

- суми заробітної плати за основним місцем роботи керівників і спеціалістів апарату управління та іншого загальногосподарського персоналу підприємства за час їхнього навчання з відривом від виробництва в системі підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів;
- оплата праці керівників і спеціалістів апарату управління, не звільнених від основної роботи, за навчання учнів та підвищення кваліфікації робітників;
- оплата праці керівників, спеціалістів апарату управління підприємства, залучених без звільнення від основної роботи для підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників, для керівництва виробничою практикою студентів вищих і середніх спеціальних навчальних закладів;
- оплата навчальних відпусток із збереженням повністю або частково заробітної плати, наданих працівникам апарату управління та іншого загальногосподарського персоналу, що надається відповідно до законодавства особам, які успішно навчаються у вечірніх та заочних вищих і середніх спеціальних навчальних закладах, аспірантурах та для участі у сесії і складання іспитів;



- витрати, пов'язані з виплатою учням професійно-технічних училищ різниці між стипендією в розмірі тарифної ставки (мінімального окладу) робітника I розряду і витратами цих навчальних закладів (на виплату стипендій, забезпечення харчуванням і обмундируванням);

б) інші витрати загальногосподарського призначення, зокрема виплати на відшкодування заробітку та інших витрат у випадках завданого каліцтва або іншого ушкодження здоров'я працівників апарату управління та іншого загальногосподарського персоналу, виплата звільненим працівниками вихідної допомоги тощо.

Адміністративні витрати не формують собівартості виробленої і реалізованої продукції, а покриваються за рахунок валового прибутку підприємства або збільшують валовий збиток.

## 1.8. Витрати на збут

До витрат на збут належать витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг), зокрема:

1) витрати на утримання підрозділів підприємства, що пов'язані зі збутом продукції:

- на оплату праці та комісійні винагороди працівникам підрозділів, продавцям та торговим агентам, що забезпечують збут продукції;

- відрахування на соціальні заходи;
- витрати на оплату службових відряджень;
- витрати на матеріали, канцелярські товари тощо;

2) витрати на утримання, ремонт та експлуатацію основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, пов'язаних зі збутом продукції:

- на технічний огляд, технічне обслуговування, ремонт та утримання у робочому стані основних засобів та інших необоротних матеріальних активів;

- на оплату праці робітників, зайнятих обслуговуванням та ремонтом основних засобів та нематеріальних активів;

- відрахування на соціальні заходи;
- вартість спожитих електроенергії, матеріалів, запасних частин, мастильних та обтиральних матеріалів, води, пари та інших видів енергії;

- амортизаційні відрахування від вартості основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів;

- сума сплачених орендарем платежів за користування наданими в оперативну оренду основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та нематеріальні активи;

3) витрати, пов'язані з транспортуванням, перевалкою та страхуванням готової продукції:

- на відшкодування транспортних, перевалочних і страхувальних витрат постачальника, що включаються до ціни продукції згідно з базисом поставки, передбаченим угодою сторін;

- на оплату послуг транспортно-експедиційних та посередницьких організацій (включаючи комісійну винагороду), вартість яких включається до ціни продукції згідно з базисом поставки, передбаченим угодою сторін;

4) витрати, пов'язані з забезпеченням правил техніки безпеки та охорони праці:

- на оплату праці працівників, зайнятих забезпеченням нормальних умов праці та правил техніки безпеки;

- відрахування на соціальні заходи;

- на матеріали, паливо й енергію для забезпечення охорони праці;

5) фактичні витрати на гарантійний ремонт та гарантійне обслуговування продукції або гарантійні заміни проданих товарів, якщо на підприємстві не створювався резервний фонд:

- на утримання персоналу, що забезпечує нормальну експлуатацію виробів у споживача у межах встановленого терміну служби (інструктажі, технічне обслуговування, налагодження, перевірка правильності використання виробу тощо);

- на гарантійний ремонт (обслуговування) проданих товарів, якщо передбачено умовами реалізації продукції;

- на утримання гарантійних майстерень;

6) витрати на проведення передпродажних та рекламних заходів та на дослідження ринку (маркетингу) стосовно товарів (робіт, послуг), що продаються підприємством:

- на розробку і видання рекламних виробів (ілюстрованих прейскурантів, каталогів, брошур, альбомів, проспектів, плакатів, афіш, рекламних листів, листівок тощо);

- на розробку і виготовлення ескізів етикеток, зразків фірмових пакетів і упаковки;

- на рекламу в засобах масової інформації (оголошення в пресі, передачі по радіо і телебаченню), витрати на світову, комп'ютерну та іншу зовнішню рекламу;

- на придбання, виготовлення, копіювання, дублювання і демонстрацію рекламних кіно-, відео- і діафільмів;
- на виготовлення стендів, муляжів, рекламних щитів, покажчиків тощо (в сумі амортизації, зносу щодо зазначеного інвентаря);
- на зберігання та експедирування рекламних матеріалів;
- на оформлення вітрин, кімнат-зразків, виставок-продажу, включаючи відрядження працівників підприємства на виставку продукції підприємства;
- на уцінку продукції, що повністю або частково втратила первинну якість за час експонування у вітринах;
- на проведення інших рекламних заходів, пов'язаних з діяльністю підприємства;
- на організацію прийомів, презентацій і свят, придбання і розповсюдження подарунків, включаючи безоплатну роздачу зразків товарів або безоплатне надання послуг (виконання робіт) з рекламними цілями;
- на придбання літератури інформаційного характеру для дослідження ринку;

7) витрати на зберігання, навантаження, розвантажування й пакування продукції:

- на відшкодування складських, вантажно-розвантажувальних витрат постачальника, що включаються до ціни продукції згідно з базисом поставки, передбаченим угодою сторін;
- на пакувальні матеріали для затарювання готової продукції на складах. Витрати на пакування готової продукції включаються до витрат на збут продукції, якщо пакування готової продукції проводиться після її здавання на склад. Якщо пакування продукції (згідно з установленим технологічним процесом) проводиться в цехах до здавання її на склад готової продукції, вартість тари включається до виробничої собівартості продукції (до відповідних статей калькуляції або до комплексної статті, якщо тара виготовляється окремо від виробів);
- на ремонт тари та операції з скляною тарою;
- на пожежну, сторожову охорону, використання та обслуговування засобів сигналізації та телефонного зв'язку (включаючи оплату послуг сторонніх підприємств щодо зберігання і збуту продукції тощо);

8) податки та збори:

- на сплату експортного (вивізного) мита та митних зборів;
- єдиний збір, що справляється у пунктах пропуску через державний кордон України при вивезенні вантажу;

- портові збори.
  - збори на обов'язкове державне пенсійне страхування з вартості послуг мобільного зв'язку, якщо ці послуги пов'язані з реалізацією (збутом) продукції;
  - збір на парковку і стоянку вантажних автомобілів, пов'язаних зі збутом продукції;
  - податок з реклами;
  - комунальний податок; (якщо підрозділи збуту відокремлені і знаходяться в інших містах);
  - готельний збір;
- 9) інші витрати, пов'язані із збутом продукції.

Витрати на збут не формують собівартості виробленої і реалізованої продукції, а покриваються за рахунок валового прибутку підприємства або збільшують валовий збиток.

## **1.9. Операційні витрати, не пов'язані з виробничою діяльністю**

У процесі виробничої діяльності на підприємстві виникають витрати, які формуються собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), виробничою собівартістю виготовленої продукції, адміністративними витратами та витратами на збут. Крім цих витрат на підприємствах формуються інші операційні витрати, які не пов'язані безпосередньо з операційною діяльністю.

До інших операційних витрат включаються:

- витрати на дослідження та розробки;
- собівартість реалізованої іноземної валюти, яка для цілей бухгалтерського обліку визначається шляхом перерахунку іноземної валюти в грошову одиницю є еквівалентом, виражена в грошовій одиниці України за курсом Національного банку України на дату продажу іноземної валюти, плюс витрати, пов'язані з продажем іноземної валюти;
- собівартість реалізованих виробничих запасів складається з їх облікової вартості та витрат, пов'язаних з їх реалізацією;
- сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів;
- втрати від операційної курсової різниці (тобто від зміни курсу

валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства);

- втрати від знецінення запасів, нестачі й втрати від псування цінностей. Сума, на яку первісна вартість запасів перевищує чисту вартість їх реалізації, та вартість повністю втрачених (зіпсованих або тих, що не вистачає) запасів списуються на витрати. Після встановлення осіб, які мають відшкодувати втрати, належна до відшкодування сума зараховується до складу доходів;

- визнані штрафи, пені, неустойки;
- витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення;
- інші витрати операційної діяльності.

Витрати, які безпосередньо не пов'язані з виробничою діяльністю покриваються за рахунок інших операційних доходів та валового прибутку, або збільшують збиток від операційної діяльності.

## **1.10. Витрати підприємства, не пов'язані з операційною діяльністю**

Витрати підприємства, крім операційної діяльності, формуються також в процесі фінансової та інвестиційної діяльності, надзвичайних подій, а також внаслідок сплати податку на прибуток, дивідендів і податку на додану вартість.

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

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

До складу інших витрат включаються витрати, які виникають під час звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані безпосередньо з виробництвом та/або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг). До таких витрат належать:

- собівартість реалізованих фінансових інвестицій (балансова вартість та витрати, пов'язані з реалізацією фінансових інвестицій);
- собівартість реалізованих необоротних активів (залишкова вартість та витрати, пов'язані з реалізацією необоротних активів);

- собівартість реалізованих майнових комплексів;
- втрати від неопераційних курсових різниць;
- сума уцінки необоротних активів і фінансових інвестицій;
- витрати на ліквідацію необоротних активів (розбирання, демонтаж тощо);
  - залишкова вартість ліквідованих (списаних) необоротних активів;
  - інші витрати звичайної діяльності.

Податок на прибуток визнається витратами за податковою декларацією.

$$\begin{aligned} \text{Пп} &= \text{По} \times \text{Сп}; \\ \text{По} &= \text{ВД} - (\text{ВВ} + \text{УМ} - \text{ПМ}) - \text{АМ}; \\ \text{ВД} &= \text{ЗД} - \text{ПДВ} - \text{А}; \\ \text{ВВ} &= \text{ВР} + \text{ОП} + \text{ОПП}, \end{aligned}$$

де **Пп** – податок на прибуток; **По** – прибуток з метою оподаткування за податковою декларацією; **Сп** – ставка податку на прибуток; **ВД** – валовий доход; **ВВ** – валові витрати; **УМ** – убуток майна; **ПМ** – приріст майна; **АМ** – амортизаційні відрахування; **ЗД** – загальні доходи від продажу товарів, продукції, робіт, послуг; **ПДВ** – податок на додану вартість; **А** – акциз; **ВР** – вартість придбаних товарів, виробничих запасів, робіт, послуг; **ОП** – нарахована оплата праці; **ОПП** – обов’язкові платежі підприємства на здійснення витрат на соціальні заходи, пов’язані з оплатою праці.

Надзвичайні витрати – це витрати від стихійного лиха (повені, землетрусу, граду тощо) та техногенних катастроф і аварій.

Сума податку на додану вартість, що підлягає сплаті до бюджету, визначається за формулою:

$$\text{ПДВ с} = \text{ПЗ} - \text{ПК},$$

де **ПДВс** – сума ПДВ до сплати в бюджет; **ПЗ** – сума податкових зобов’язань; **ПК** – сума податкового кредиту.

**Дивіденди** – платіж, який провадиться юридичною особою на користь власників корпоративних прав, емітованих такою юридичною особою, у зв’язку з розподілом частини її прибутку. Для підприємств дивіденди – це витрати, які покриваються за рахунок чистого прибутку.

## 1.11. Формування витрат на придбання та створення матеріальних і нематеріальних

## необоротних активів

Витрати на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів виникають в процесі формування на підприємстві об'єктів основних засобів, інших необоротних матеріальних та нематеріальних активів.

Вартість об'єктів основних засобів та інших необоротних матеріальних активів складається з таких витрат:

- суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);
- витрати на будівництво об'єктів, що здійснюється господарським способом для власних потреб;
- витрати на формування основного стада робочої та продуктивної худоби;
- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються в зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);
- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;
- витрати на установку, монтаж, налагодження основних засобів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Вартість придбаного нематеріального активу складається з ціни (вартості) придбання, мита, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням та доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням.

Вартість нематеріального активу, створеного підприємством, включає прямі витрати на оплату праці, прямі матеріальні витрати, інші витрати, безпосередньо пов'язані із створенням цього нематеріального активу та приведенням його до стану придатності для використання за призначенням (оплата реєстрації юридичного права, амортизація патентів, ліцензій тощо).

Витрати на сплату відсотків за користування кредитом не включаються до первісної вартості матеріальних та нематеріальних необоротних активів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок позикового капіталу.

## 1.12. Формування витрат на придбання та створення запасів

Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат:

- суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків;

- суми ввізного мита;

- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;

- транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів). Транспортно-заготівельні витрати включаються до собівартості придбаних запасів або загальною сумою відображаються на окремому субрахунку рахунків обліку запасів. Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітнього місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць. Сума транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на тих самих рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів. Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначається діленням суми залишків транспортно-заготівельних витрат на початок звітнього місяця і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць.

- інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами підприємства, визнається собівартість їх виробництва.

Не включаються до первісної вартості запасів, а належать до



витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені):

- понаднормові витрати і нестачі запасів;
- проценти за користування позиками;
- витрати на збут;
- загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

### 1.13. Формування витрат підприємства в системі оподаткування

В системі оподаткування формуються валові витрати підприємства та амортизація для визначення прибутку з метою оподаткування.

Формування валових витрат при визначенні прибутку підприємства з метою оподаткування відображено на рис. 1.13.1.

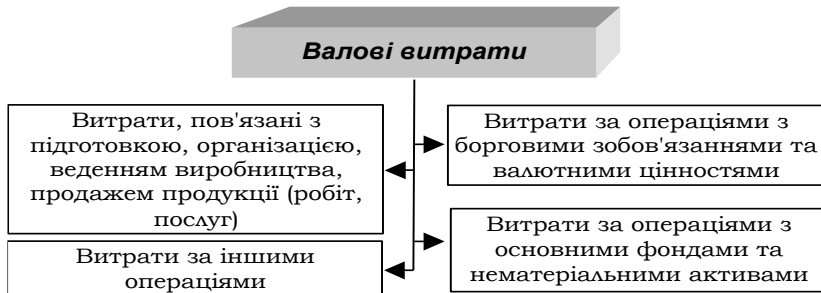


Рис. 1.13.1. Схема формування валових витрат підприємства в системі оподаткування

Формування амортизаційних відрахувань для визначення прибутку підприємства з метою оподаткування наведено на рис. 1.13.2.

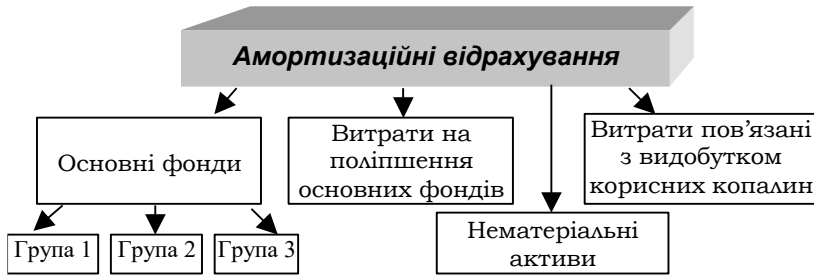


Рис. 1.13.2. Склад амортизаційних відрахувань підприємства в системі оподаткування

### Валові витрати

Валові витрати підприємства складаються з наступних витрат:

- ✓ *Витрати, пов'язані з підготовкою, організацією, веденням виробництва, продажем продукції (робіт, послуг)*

1. Витрати пов'язані з придбанням матеріалів, сировини, комплектуючих виробів та напівфабрикатів:

- придбання матеріалів, сировини, комплектуючих виробів та напівфабрикатів (крім тих, що придбані у нерезидентів на території офшорних зон) як за національну, так і за іноземну валюту;
- оплата у звітному періоді матеріалів, сировини, комплектуючих виробів та напівфабрикатів на користь нерезидентів на території офшорних зон, як за національну, так і за іноземну валюту;
- придбання матеріалів, сировини, комплектуючих виробів та напівфабрикатів, як за національну, так і за іноземну валюту у пов'язаних осіб;
- перевищення балансової вартості матеріалів, сировини, комплектуючих виробів та напівфабрикатів на складах, незавершеному виробництві та залишках готової продукції на початок звітного кварталу над їх балансовою вартістю на кінець того ж кварталу (убуток).

2. Витрати, пов'язані з придбанням покупних товарів:

- придбання товарів (крім тих, що придбані у нерезидентів на території офшорних зон) як за національну, так і за іноземну валюту для подальшого їх продажу;
- придбання товарів у пов'язаних осіб як за національну, так і за іноземну валюту для подальшого їх продажу;
- оплата товарів, придбаних у пов'язаних осіб, на користь нерезидентів на території офшорних зон як за національну, так і за іноземну валюту для подальшого їх продажу;

- перевищення балансової вартості покупних товарів на оптових складах, у залишках на торговельних підприємствах на початок звітного кварталу та їх балансовою вартістю на кінець того ж кварталу (убуток).

3. Витрати пов'язані з наданням послуг, виконанням робіт:

- надання послуг, виконанням робіт платнику податку (крім тих, що здійснені у нерезидентів на території офшорних зон), оплачених як у національній, так і в іноземній валюті;

- оплата робіт (послуг) на користь нерезидентів, що розташовані на території офшорних зон, оплачених як у національній, так і в іноземній валюті;

- надання послуг, виконанням робіт платнику податку, оплачених як у національній, так і в іноземній валюті пов'язаними особами;

- за довгостроковими договорами (контрактами), якщо об'єкт договору не включається до складу основних фондів:

- ✓ кошти, матеріальні або нематеріальні активи, надані виконавцю у вигляді авансів (передоплат);

- ✓ вартість об'єкта довгострокового договору (контракту) або його частини, переданих на баланс замовника;

- ✓ перевищення балансової вартості покупних матеріалів, сировини, комплектуючих виробів та напівфабрикатів на складах, незавершеному виробництві та залишках готової продукції на початок звітного кварталу над їх балансовою вартістю на кінець того ж кварталу (убуток).

4. Витрати на оплату праці фізичних осіб (працівників), що перебувають з платником податку у трудових відносинах чи працюють за договорами цивільно-правового характеру:

- обов'язкові виплати;

- компенсація вартості послуг, які надаються працівникам у випадках, передбачених законодавством;

- внески платника податку на обов'язкове страхування життя або здоров'я працівників у випадках, передбачених законодавством.

5. Сума зборів на обов'язкове державне пенсійне страхування та інші види загальнообов'язкового (в тому числі державного) соціального страхування працівників.

6. Витрати, пов'язані зі сплатою платником податку внесків до додаткових пенсійних планів за працівників у межах 15 відсотків їх сукупних доходів, отриманих протягом податкового періоду.

7. Сума коштів або вартість майна, добровільно перерахованих до Державного бюджету України або бюджетів територіальних громад, до неприбуткових організацій, але не більше ніж 4 %

оподаткованого прибутку попереднього звітнього періоду:

- у тому числі сума коштів, відрахованих платником податку профспілковим організаціям на культурно-масову і фізкультурну роботу в розмірах, передбачених колективним договором та угодами, але не менше ніж 0,3 % фонду оплати праці.

8. Сума коштів, перерахованих підприємствами всеукраїнських об'єднань осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, цим об'єднанням, але не більше ніж 10 % оподаткованого прибутку попереднього звітнього періоду.

9. Сума безнадійної заборгованості у частині, що не була віднесена на валові витрати, у тому разі, коли відповідні заходи щодо стягнення таких боргів не привели до позитивного наслідку, а також заборгованості, стосовно якої закінчився строк позовної давності (рис. 1.13.3).

10. Сума податку на додану вартість, сплачена у складі ціни придбання товарів (робіт, послуг) підприємств, які не зареєстровані як платники податків на додану вартість.

11. Проведення рекламних заходів:

- стосовно товарів (робіт, послуг), що продаються (надаються) платником податку;

- з організації прийомів, урочистостей, презентацій і свят, придбання і розповсюдження подарунків, включаючи безоплатну роздачу зразків товарів або безоплатне надання послуг (виконання робіт) з метою реклами, але не більше двох відсотків оподаткованого прибутку за попередній звітний (податковий) квартал;

12. Витрати на утримання та експлуатацію об'єктів соціальної інфраструктури.

13. Коригування сум витрат, не віднесених до складу валових витрат або не врахованих у минулих звітних періодах.

14. Витрати, пов'язані з поліпшенням основних фондів.

15. Витрати за лізинговими (орендними) операціями.

16. Сума коштів, внесених до страхових резервів небанківськими фінансовими установами.

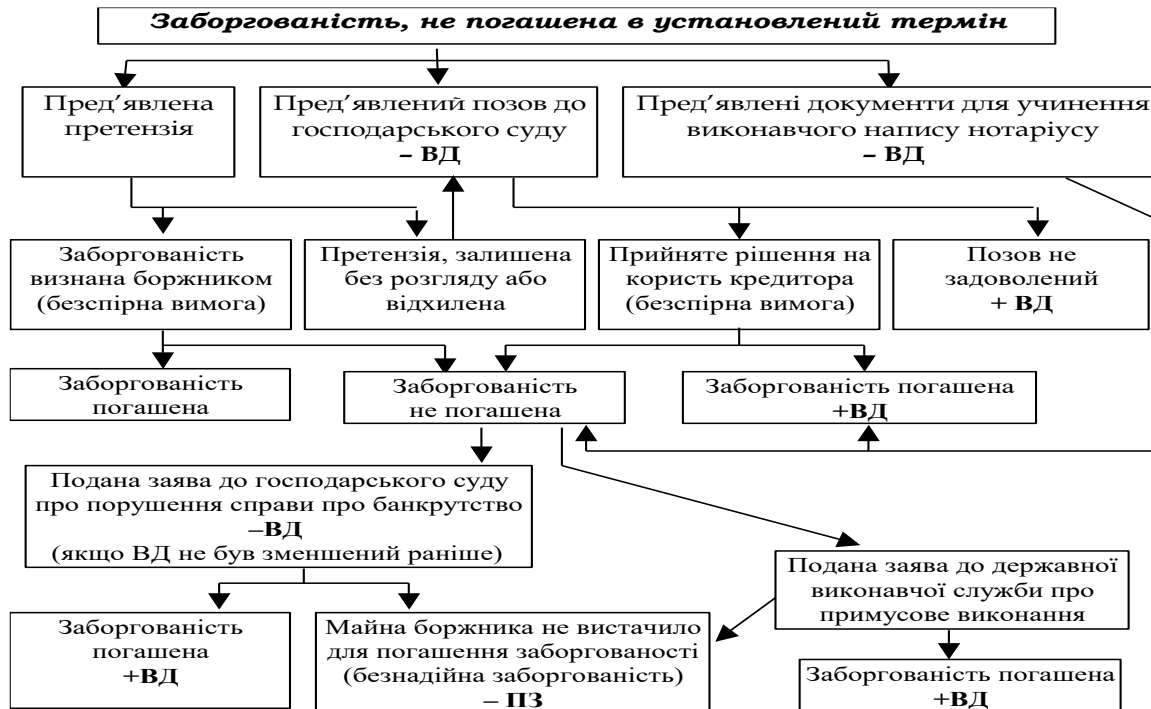
17. Витрати, пов'язані з нарахуванням (сплатою) процентів за борговими зобов'язаннями в зв'язку з веденням господарської діяльності.

18. Інші витрати, пов'язані з підготовкою, організацією, веденням виробництва, продажем продукції (робіт, послуг).

✓ *Витрати, пов'язані з внесенням (нарахуванням) податків, зборів (обов'язкових платежів)*

1. Суми внесених (нарахованих) загальнодержавних податків, зборів (обов'язкових платежів):

- акцизний збір;
- мито;
- державне мито;
- плата (податок) за землю (крім плати за землю, що не використовується в господарській діяльності платника податку);
- рентні платежі;
- податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів;
- збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету;
- збір за спеціальне використання природних ресурсів;
- збір за забруднення навколишнього природного середовища;



Примітка: +, - ВД – відповідно збільшення, зменшення валового доходу; ПЗ – податкове зобов'язання

Рис. 1.13.3. Схема врегулювання сумнівної заборгованості підприємства з кредиторами

- збір до Державного інноваційного фонду;
- збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства;
- єдиний збір, що справляється у пунктах пропуску через державний кордон України;
  - збір на обов'язкове державне пенсійне страхування:
    - ✓ з вартості вироблених тютюнових виробів - виробниками та імпортерами тютюнових виробів;
    - ✓ з вартості нерухомого майна виробничого (господарського) призначення, зазначеної в договорі купівлі-продажу такого майна, - сплачений покупцями таких товарів;
    - ✓ з сум операцій з купівлі-продажу валют - особами, що здійснюють діяльність з обміну (купівлі-продажу) валют;
    - ✓ з вартості реалізованих ювелірних виробів - особами, які здійснюють торгівлю цими виробами;
    - ✓ з вартості легкових автомобілів - особами, що їх відчужують;
    - ✓ з вартості будь-яких послуг стільникового рухомого зв'язку, сплаченої споживачами цих послуг оператору, що їх надає, включаючи вартість вхідних та вихідних телефонних дзвінків, абонентську плату, плату (надбавку) за роумінг, суму страхового завдатку, авансу, з вартості інших спеціальних послуг, зазначених у рахунку на оплату послуг стільникового рухомого зв'язку.

2. Суми внесених (нарахованих) місцевих податків, зборів (обов'язкових платежів):

- податок з реклами;
- комунальний податок;
- готельний збір;
- збір за припаркування автотранспорту (крім легкових автомобілів);
- ринковий збір;
- курортний збір;
- збір за право використання місцевої символіки;
- збір за право проведення кіно- і телезйомок;
- збір за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу і лотерей;
- збір за проїзд по території прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон;
- збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг;

✓ *Витрати за операціями з борговими зобов'язаннями та валютними цінностями*

1. Операції з борговими зобов'язаннями та вимогами:

- винагорода за здійснення довірчих операцій з коштами;
- винагорода за здійснення довірчих операцій з майном;
- нарахування процентів за процентними цінними паперами, емітованими платником податку, виплачених ним покупцю;
- збитки від продажу (розміщення) дисконтних цінних паперів, емітованих платником податку;
- придбання заставодержателем об'єкта застави за ціною, що включає суму кредиту та нараховані на неї проценти.

2. Витрати, пов'язані з нарахуванням (сплатою) процентів за борговими зобов'язаннями у зв'язку з веденням господарської діяльності:

- по підприємствах, засновниками яких є нерезиденти;
- по інших підприємствах, крім неприбуткових установ і організацій;
- перевищення сплачених сум над нарахованими за кредитно-депозитними операціями у разі дострокового погашення зобов'язань.

3. Різниця за результатами перерахунку на останній робочий день звітного періоду:

- іноземної валюти (від'ємна різниця);
- заборгованості в іноземній валюті: дебіторської (від'ємної різниці) та кредиторської (позитивної різниці).

4. Оплата послуг осіб, що здійснюють конверсійні (обмінні) операції за дорученням платника податку - суб'єкта валютного ринку.

5. Сума балансової вартості іноземної валюти у разі її продажу за гривні.

✓ *Витрати по операціях з основними фондами та нематеріальними активами*

1. Витрати, пов'язані з утриманням основних фондів, що знаходяться на консервації.

2. Залишкова вартість об'єкта основних фондів групи 1 у розмірі ста неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, що не підлягає амортизації.

3. Сума перевищення балансової вартості над виручкою від реалізації основних фондів групи 1 та нематеріальних активів.

4. Балансова вартість окремого об'єкта основних фондів групи 1, який підлягає вимушеній заміні з незалежних від платника податку обставин.

5. Балансова вартість груп 2 і 3 основних фондів, що не містять матеріальних цінностей на початок звітного періоду.

6. Витрати, пов'язані з розвідкою (дорозвідкою) чи розробкою



корисних копалин, що не призвела до їх відкриття або є недоцільною.

7. Витрати, пов'язані з придбанням (виготовленням) невиробничих фондів (без врахування зносу) та їх поліпшенням у разі їх продажу.

✓ *Витрати за іншими операціями*

1. Сума збитків, одержана в разі повної ліквідації підприємства власником корпоративних прав, у випадку, якщо сума коштів або вартість майна, отримана у вигляді компенсації, менша номінальної вартості корпоративних прав.

2. Сума збитків, одержана учасниками спільної діяльності без створення юридичної особи, у разі, якщо сума коштів або вартість майна, одержана при завершенні спільної діяльності, менша від балансової вартості матеріальних цінностей та коштів, переданих для здійснення спільної діяльності.

3. Витрати зі сплати процентів за депозитами, орендними платежами, цивільно-правовими договорами для пов'язаних з платником податку осіб.

4. Витрати інноваційних центрів, внесених до державного реєстру, зазначені в зв'язку з реалізацією інноваційного продукту.

5. Сума витрат, пов'язаних з безоплатним наданням працівникам вугільної промисловості, непрацюючим пенсіонерам, які мають стаж роботи на підприємствах галузі не менш як 10 років на підземних роботах або не менш як 20 років на поверхні, інвалідам з числа осіб, що під час роботи на цих підприємствах отримали каліцтво або професійні захворювання, а також сім'ям працівників вугільної промисловості, що загинули на виробництві, які отримують пенсію в разі втрати годувальника, вугілля на побутові потреби за нормами, що встановлюються у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

6. Суми коштів, перераховані органам державної влади, органам місцевого самоврядування, громадським (у тому числі профспілковим) організаціям та створеним ними закладам освіти, охорони здоров'я та культури, що утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів, на проведення новорічних і різдвяних свят для дітей і підлітків та на придбання дитячих святкових подарунків, у розмірі, встановленому законодавством.

7. Суми коштів, внесених платником податку на пенсійні рахунки фізичних осіб, відкриті в уповноважених холдинговою компанією "Київміськбуд" банках, у розмірі, що не перевищує 10 відсотків валового доходу такого платника за звітний період.

8. Інші витрати.

Датою збільшення валових витрат виробництва (обігу) вважається

дата, яка припадає на звітний період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

- або дата списання коштів з банківських рахунків платника податку на оплату товарів (робіт, послуг), а в разі їх придбання за готівку – день їх видачі з каси платника податку;
- або дата оприбуткування платником податку товарів, а для робіт (послуг) – дата фактичного отримання платником податку результатів робіт (послуг).

Валові витрати підприємства формуються за вартістю придбаних запасів, а виробнича собівартість та інші витрати для здійснення господарської діяльності – за вартістю використаних запасів.

### **Амортизаційні відрахування**

Під терміном “амортизація” основних фондів і нематеріальних активів слід розуміти поступове віднесення витрат на їх придбання, виготовлення або поліпшення, на зменшення скоригованого прибутку платника податку у межах норм амортизаційних відрахувань.

Амортизації підлягають витрати на:

- придбання основних фондів та нематеріальних активів для власного виробничого використання, включаючи витрати на придбання племінної худоби та придбання, закладення і вирощування багаторічних насаджень до початку плодоношення;
- самостійне виготовлення основних фондів для власних виробничих потреб, включаючи витрати на виплату заробітної плати працівникам, які були зайняті на виготовленні таких основних фондів;
- проведення всіх видів ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних фондів;
- поліпшення якості земель, не пов'язаних з будівництвом.

Під терміном “основні фонди” слід розуміти матеріальні цінності, що використовуються у господарській діяльності платника податку протягом періоду, який перевищує 365 календарних днів з дати введення в експлуатацію таких матеріальних цінностей, та вартість яких поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом.

Сума амортизаційних відрахувань за основними фондами звітного періоду визначається шляхом застосування норм амортизації до балансової вартості груп основних фондів на початок звітного періоду (див. п. 3.2 даного навчального посібника).

Сума амортизаційних відрахувань на витрати, пов'язані з видобутком корисних копалин, розраховується за формулою:

$$Ca = Ba \times Oa : Oz,$$

де **Ca** – сума амортизаційних відрахувань за звітний квартал; **Ba** – балансова вартість витрат на розвідку (дорозвідку) та облаштування запасів (родовищ) корисних копалин, яка підлягає амортизації; **Oa** – обсяг (у натуральних величинах) корисних копалин, фактично видобутих протягом звітного кварталу; **Oz** – загальний розрахунковий обсяг (у натуральних величинах) видобутку корисних копалин на відповідному родовищі.

До витрат на розвідку (дорозвідку) та облаштування будь-яких запасів (родовищ) корисних копалин (включаючи будь-які нафтові чи газові свердловини), відносяться:

1. Платежі за користування надрами відповідно до Кодексу України про надра.

2. Витрати на придбання геологічної інформації, що є в розпорядженні інших юридичних осіб.

3. Витрати на попередню розвідку родовищ (запасів) корисних копалин, проведену за рахунок власних коштів підприємств, що включає проектні роботи, пошуково-розвідувальні, бурові та гірничі роботи, геофізичні, геохімічні та інші дослідження в межах визначеної ділянки (території).

4. Витрати на детальну розвідку родовищ (запасів), проведену за рахунок власних коштів підприємств, що включає проектування, облаштування родовищ (з будівництвом селища тощо), бурові та гірничо-прохідницькі роботи, геофізичні та інші дослідження, комплекс випробувальних робіт, технологічні дослідження тощо.

5. Витрати, пов'язані з державною експертизою та оцінкою запасів корисних копалин.

6. Витрати на розроблення техніко-економічних обґрунтувань, бізнес-планів, угод (контрактів), концесійних договорів на користування надрами тощо.

7. Витрати на проектування розробки родовищ (запасів) корисних копалин.

8. Витрати на дорозвідку родовищ (запасів) корисних копалин, що здійснюється підприємством після завершення детальної розвідки паралельно з експлуатаційними роботами в межах гірничого відводу і які супроводжуються нарощуванням запасів корисних копалин чи переведенням запасів у більш високі категорії розвіданості (включаючи виконання бурових, гірничо-прохідницьких робіт тощо).

До складу зазначеної групи не включаються такі витрати, пов'язані з розвідкою (дорозвідкою) та облаштуванням будь-яких запасів (родовищ) корисних копалин:

- будь-які витрати на придбання ліцензій та інших спеціальних дозволів, виданих державними органами з ведення господарської діяльності (в тому числі витрати на реєстрацію, оформлення гірничого відводу тощо);

- витрати на геологорозвідувальні роботи, виконані та профінансовані (як в минулому, так і поточному періоді) за рахунок державного бюджету;

- витрати на розвідку (дорозвідку) запасів (родовищ) корисних копалин, що виконувалась за рахунок підприємства і не привела до відкриття та нарощування додаткових обсягів балансових запасів чи до підвищення ступеня їх розвіданості (категорійності), в тому числі якщо відповідні роботи були припинені з огляду на їх економічну недоцільність;

- витрати видобувних підприємств на експлуатаційну розвідку з метою уточнення контурів покладів корисних копалин, їх якості та гірничо-технічних умов розробки (без нарощування запасів корисних копалин і зміни їх категорійності за ступенем промислової розвіданості);

- витрати на утримання основних фондів (у тому числі геологорозвідувальних підрозділів, організацій), що перебувають в стані консервації.

Визначені підприємством валові витрати та амортизація за податковою методикою використовуються для розрахунку прибутку з метою оподаткування.

## Розділ 2. ІНФОРМАЦІЙНІ РЕСУРСИ ПРО ВИТРАТИ ТА СОБІВАРТІСТЬ ПРОДУКЦІЇ (РОБІТ, ПОСЛУГ) ПІДПРИЄМСТВА

### 2.1. Місце інформаційних ресурсів про витрати у процесі прийняття рішень

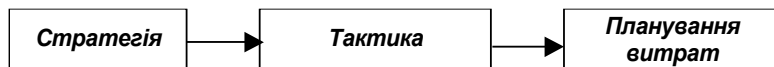
Інформаційні ресурси про витрати та собівартість продукції (робіт, послуг) підприємства формуються за плановими показниками та фактичними даними щодо здійснених господарських операцій, відображених у фінансовому, внутрішньогосподарському (управлінському) та статистичному обліку.

Необхідність планування витрат обумовлена потребою в розкритті всіх сторін будь-якої підприємницької справи.

Планування витрат передбачає систему ув'язаних в часі і просторі, узгоджених з метою і ресурсами заходів та дій, спрямованих на отримання максимального прибутку внаслідок реалізації підприємницької ідеї. Планування витрат є відображенням стратегії підприємства, одним з кроків її реалізації.

Стратегія підприємства – це складова частина управління, його вища сфера, що охоплює питання визначення напрямів розвитку підприємства і здійснення його довгострокових планів, які дають змогу реалізувати основне призначення підприємства.

Схематично це можна показати так:



Планування витрат особливо необхідне у випадках здійснення господарських операцій із значним обсягом інвестування та тривалим терміном окупності, зокрема:

- ✓ при створенні нового підприємства чи зміні власника існуючого, оскільки є необхідність у розробці стратегії діяльності підприємства, визначенні мети та шляхів її досягнення;
- ✓ при проведенні реорганізації діючого підприємства;
- ✓ при створенні нового виробництва або при переході до виробництва нових видів продукції (послуг) у рамках діючого підприємства;
- ✓ при нарощуванні обсягів підприємницької діяльності.

Планування витрат також необхідне:

✓ для розробки концепції ведення бізнесу. При складанні плану детально відпрацьовується стратегія, проводиться аналіз ринку, що дає можливість уникнути помилок ще на папері, а не на практиці, розглядаючи своє підприємство з усіх сторін – маркетингу, фінансів, виробничої діяльності. План виступає своєрідною програмою “страхування” бізнесу від можливих ризиків;

✓ як засіб, за допомогою якого підприємець може оцінити фактичні результати діяльності підприємства за певний період. Наприклад, розділ плану щодо витрат підприємства може бути використаний для складення бюджету виробничої діяльності. Він надає універсальні можливості контролю, коригування і моніторингу виконання етапів реалізації бізнесу;

✓ для залучення грошових коштів. Більшість кредиторів чи інвесторів не вкладе гроші в бізнес, не ознайомившись з планом підприємства щодо витрат (цю функцію дуже часто вважають головною). Він є ефективним способом просування бізнес-ідеї.

План дає можливість визначити витрати на здійснення підприємницької діяльності, тобто оцінити потребу у ресурсах, що є основою для оцінки ефективності інвестицій і підставою для висновку про доцільність ідеї у сфері підприємництва.

У плані прогнозують затрати на виробництво продукції й розраховують її виробничу собівартість, визначають адміністративні витрати та витрати на збут, а також які затрати підприємство буде мати кожного місяця протягом всього планового періоду. До планування витрат підходять дуже ретельно та по можливості враховують максимум господарських операцій, що можуть бути пов’язані з господарською діяльністю, а також інфляцію щодо цін на готову продукцію та на ресурси для її виробництва.

Дані про фактичні витрати підприємства формуються у системі бухгалтерського і внутрішньогосподарського обліку, фінансовій і статистичній звітності.

**Бухгалтерський облік** – процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

**Внутрішньогосподарський (управлінський) облік** – система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством.

Підставою для формування витрат підприємства є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій.

Первинний документ – документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення.

Інформація про витрати підприємства з первинних документів переноситься до облікових реєстрів.

Облікові реєстри (книги, відомості, журнали тощо) призначені для хронологічного, систематичного або комбінованого накопичення, групування та узагальнення інформації про господарські операції, що містяться у прийнятих до обліку первинних документах.

Інформація про витрати підприємства з облікових реєстрів переноситься у згрупованому вигляді до форм фінансової та статистичної звітності.

**Фінансова звітність** – бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

**Статистична звітність** – це форма спостереження, згідно з якою кожний суб'єкт діяльності регулярно подає відповідну інформацію до державних органів статистики та певних відомств у вигляді документів (звітів) спеціально затвердженої форми

Користувачами інформаційних ресурсів про витрати підприємства є власники, керівництво підприємства, існуючі та потенційні інвестори, працівники, позикодавці, постачальники та кредитори, замовники, державні установи і громадськість.

Окремі користувачі задовольняють наступні свої потреби:

- власники: які передали власні активи та реінвестували прибуток у господарську діяльність, зацікавлені в оцінці здатності підприємства збільшувати власний капітал та дивідендні платежі при мінімальному рівні витрат;

- керівництво підприємства: йому потрібна інформація для того, щоб визначитись з стратегією і тактикою бізнесу, визначити головні напрямки розвитку підприємства, його сильні та слабкі сторони, ефективно здійснювати контроль за діяльністю підприємства;

- інвестори: особи, які вносять свій капітал, стурбовані ризиком, притаманним інвестиціям і доходам від цих інвестицій. Їм потрібна чітка інформація, яка допомогла б визначитись з тим, що дозволяє їм оцінити спроможність підприємства сплачувати дивіденди;

- працівники: зацікавлені в інформації щодо стабільності та прибутковості підприємств, на яких вони працюють. Вони також зацікавлені в інформації, яка дозволяє їм оцінити здатність підприємства забезпечувати оплату праці та формування соціальних витрат;

- позикодавці: зацікавлені в інформації, яка дозволяє їм

визначити, чи будуть їхні позики та відсотки з суми позик сплачені своєчасно та у повній сумі;

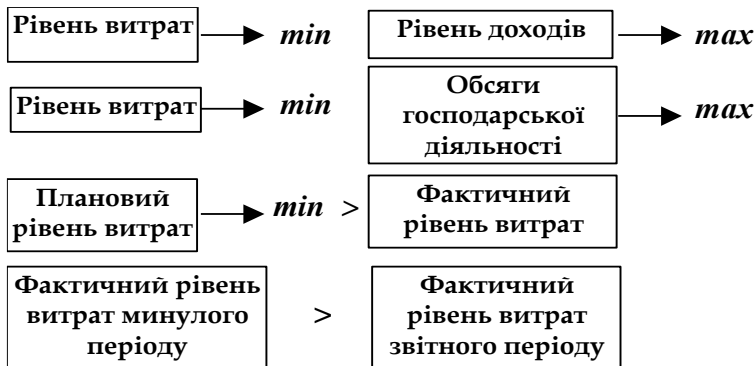
- постачальники та кредитори: зацікавлені в повній інформації, яка дозволила б їм визначити, чи будуть вчасно та у повній сумі сплачені заборговані їм суми;

- клієнти (покупці): виявляють інтерес до інформації щодо безперервності діяльності підприємства, особливо у випадках, коли вони мають довгострокові угоди з підприємством або залежать від нього;

- державні установи: інформація їм потрібна для того, щоб регулювати діяльність підприємств, визначати податкову політику та використовувати її як основу статистичних даних про національний дохід та інших даних. Також державні установи зацікавлені у розміщенні ресурсів, а значить, і у діяльності підприємства;

- громадськість: визначає як підприємства впливають на членів суспільства у регіоні. Наприклад, підприємства можуть здійснювати суттєвий внесок у місцеву економіку різними шляхами, в тому числі шляхом забезпечення зайнятості і здійснення благодійних акцій. Інформаційні ресурси можуть допомогти громадськості визначитись з перспективами через оцінку інформації щодо останніх тенденцій і досягнень у господарській діяльності підприємства.

Оцінка ефективності витрат підприємства здійснюється користувачами за наступними розрахунками:



Саме від цих показників залежить прибутковість роботи підприємства, його платоспроможність і виживання в конкурентній боротьбі. Функціонально дана система оцінки включає в себе:



нормування витрат; планування; облік; аналіз та стимулювання зниження витрат.

На макроекономічному рівні витрати формуються в системі національних рахунків інституційними одиницями і визначаються показниками: проміжне споживання, оплата праці найманих працівників, податки на продукти та податки, пов'язані з виробництвом (табл. 2.1.1).

Таблиця 2.1.1

**Виробництво та розподіл валового внутрішнього продукту в Україні**

| Показники   | Роки  |       |       |       |       |
|---|-------|-------|-------|-------|-------|
|   | 1997  | 1998  | 1999  | 2000  | 2001  |
| 1. Випуск всього в ринкових цінах (п.2+п.3)   | 216,7 | 236,3 | 298,2 | 400,0 | 475,0 |
| 2. Податки на продукти (п.9 - п.8)  | 12,3  | 15,6  | 21,9  | 26,9  | 23,6  |
| 3. Випуск всього в основних цінах (п.6 + п.4) або (п.1-п.2)   | 204,4 | 220,7 | 276,3 | 373,1 | 451,4 |
| 4. Проміжне споживання  | 123,3 | 133,7 | 167,7 | 227,0 | 273,1 |
| 5. Валова додана вартість в ринкових цінах (п.6+п.2) або (п.7+п.10+п.2+п.8), або (п.7 + п.10 + п.9) | 93,4  | 102,6 | 130,4 | 173,0 | 201,9 |
| 6. Валова додана вартість в основних цінах (п.5-п.2) або (п.7+п.8+п.10)                             | 81,1  | 87,0  | 108,5 | 146,1 | 178,3 |
| 7. Оплата праці найманих працівників  | 45,4  | 49,3  | 57,9  | 77,6  | 86,9  |
| 8. Податки, пов'язані з виробництвом (п.9-п.2)  | 5,8   | 4,1   | 1,0   | 3,4   | 2,4   |
| 9. Податки на продукти та пов'язані з виробництвом (п.2 + п.8)                                      | 18,1  | 19,7  | 22,9  | 30,3  | 26,0  |
| 10. Валовий прибуток, змішаний дохід  | 29,9  | 33,6  | 49,6  | 65,1  | 89,0  |

**Інституційна одиниця** – це економічна одиниця, яка може володіти активами і брати на себе певні зобов'язання. Вони можуть займатися всією сукупністю операцій, приймати рішення щодо всіх аспектів економічного життя.

**Проміжне споживання** містить витрати на товари та послуги, які використані інституційними одиницями для виробничих потреб.

**Податки на продукти** включають податки, величина яких безпосередньо залежить від кількості чи вартості товарів та послуг, вироблених, реалізованих або імпортованих інституційною одиницею.

**Оплата праці найманих працівників** — це винагорода в грошовій чи натуральній формі, яка має бути виплачена роботодавцем найманому працівникові за роботу, виконану ним у звітному періоді, незалежно від того, є цей працівник резидентом чи нерезидентом.

Оплата праці обчислюється на підставі нарахованих сум і містить фактичні та умовні внески на соціальне страхування.

*Податки, пов'язані з виробництвом*, включають платежі підприємств і організацій до Державного та місцевих бюджетів, державних цільових та позабюджетних фондів у зв'язку з використанням ресурсів та одержанням дозволів на специфічні види діяльності.

*Валовий (чистий) прибуток* - показник, що характеризує перевищення доходів над витратами, які підприємства мають у результаті виробництва. Чистий прибуток визначається шляхом виключення з валового прибутку споживання основного капіталу.

## 2.2. Планування витрат підприємства

Витрати підприємства є одним з результативних показників господарської діяльності.

Метою розробки плану витрат підприємства є визначення планових економічно обґрунтованих витрат щодо:

- валового, товарного і реалізованого обсягу господарської діяльності з виробленої продукції (наданих послуг, виконаних робіт, придбаних товарів);

- здійснення загальногосподарського управління підприємством;
- виконання господарських операцій по збуту продукції;
- сплати податкових платежів;
- здійснення капітальних інвестицій;
- виконання господарських операцій у сфері фінансової діяльності.

У процесі планування здійснюється:

- розрахунок вартості ресурсів, необхідних для кожного виду діяльності за переліком об'єктів і підприємства в цілому;
- обчислення виробничої собівартості кожного виду продукції, робіт, послуг за структурними підрозділами і підприємства в цілому;
- визначення загальної величини витрат на плановий обсяг господарської діяльності підприємства.

Вихідними даними для планування витрат є:

- планові обсяги виробництва, придбання та реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) в натуральному та вартісному виразах;

- обсяги капітальних інвестицій щодо забезпечення обсягів господарської діяльності;
- норми витрат матеріальних ресурсів для здійснення господарської діяльності та розрахунок потреби в ресурсах в натуральному виразі;
- ціни на матеріально-технічні ресурси та послуги сторонніх організацій, необхідних для господарської діяльності;
- облікові ціни підприємства на ресурси, необхідні для здійснення господарської діяльності;
- норми затрат праці, розрахунки чисельності та професійного складу працівників, умови оплати їхньої праці, що визначаються на підприємстві;
- економічні нормативи: норми амортизаційних відрахувань, ставки відрахувань на соціальні заходи та податкові платежі тощо;
- плани організаційно-технічних заходів щодо економії матеріальних цінностей, поліпшення використання трудових ресурсів і необоротних активів.

Витрати підприємства є комплексним показником, в якому при плануванні повинна бути відображена велика кількість факторів, що впливають на його рівень. Усі фактори діляться на зовнішні і внутрішні. До зовнішніх відносяться зміна:

- цін на ресурси, які підприємство одержує від постачальників;
  - розмірів мінімальної заробітної плати та обов'язкових платежів.
- Основними внутрішніми факторами є зміна:
- продуктивності праці;
  - трудомісткості та матеріаломісткості продукції.

Залежність витрат підприємства від обсягів господарської діяльності та їх класифікація для потреб планування наведені відповідно в табл. 2.2.1 та 2.2.2.

**Таблиця 2.2.1**

***Залежність витрат від зміни обсягів господарської діяльності***

| <i>Обсяг господарської діяльності</i> | <i>Змінні витрати</i>         |                             | <i>Постійні витрати</i>       |                             | <i>Витрати по підприємству</i> |                             |
|---------------------------------------|-------------------------------|-----------------------------|-------------------------------|-----------------------------|--------------------------------|-----------------------------|
|                                       | <i>всього по підприємству</i> | <i>на одиницю продукції</i> | <i>всього по підприємству</i> | <i>на одиницю продукції</i> | <i>всього по підприємству</i>  | <i>на одиницю продукції</i> |
| <i>Зростає</i>                        | <i>збільшуються</i>           | <i>постійні</i>             | <i>постійні</i>               | <i>зменшуються</i>          | <i>збільшуються</i>            | <i>зменшуються</i>          |
| <i>Зменшується</i>                    | <i>зменшуються</i>            | <i>постійні</i>             | <i>постійні</i>               | <i>збільшуються</i>         | <i>зменшуються</i>             | <i>збільшуються</i>         |

Таблиця 2.2.2

## Класифікація витрат для потреб планування

| Ознаки                              | Види витрат   |
|-------------------------------------|---|
| 1                                   | 2   |
| 1. Місце виникнення на підприємстві | Зведені по: <ul style="list-style-type: none"> <li>• підприємству</li> <li>• структурних підрозділах</li> <li>• цехах</li> <li>• дільницях</li> </ul> |

Продовження табл. 2.2.2

| 1  | 2  |
|--|--|
|  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• центрах витрат</li> <li>• центрах відповідальності</li> </ul>   |
| 2. Об'єкти господарської діяльності            | За об'єктами господарської діяльності (продукція, роботи, послуги, господарські процеси, деталі, замовлення)   |
| 3. Характер виробництва                        | Основне виробництво<br>Допоміжне виробництво<br>Обслуговуюче виробництво   |
| 4. Зв'язок з обсягами господарської діяльності | Постійні<br>Змінні<br>Умовно постійні<br>Умовно змінні   |
| 5. Спосіб перенесення витрат на об'єкт         | Прямі<br>Непрямі   |
| 6. Час виникнення                              | Витрати минулого періоду<br>Витрати звітного періоду<br>Витрати майбутніх періодів   |
| 7. По відношенню до джерел покриття            | Вхідні витрати (залишок готової продукції на початок звітного періоду)<br>Поточні витрати (виробнича собівартість готової продукції звітного періоду)<br>Вихідні витрати (собівартість реалізованої продукції) |
| 8. За калькуляційними ознаками                 | За елементами витрат<br>За статтями калькуляції  |
| 9. Місце здійснення контролю                   | За місяцями формування<br>За центрами відповідальності   |
| 10. Можливість регулювання                     | Регульовані<br>Нерегульовані   |
| 11. Мета                                       | Визначення собівартості  |

|                    |   |
|--------------------|---|
| формування         | Визначення прибутку<br>Оцінка альтернативного варіанту  |
| 12. Вид діяльності | Звичайні<br>Основні<br>Операційні<br>Інвестиційні<br>Фінансові<br>Надзвичайні<br>Виробничі<br>Адміністративні<br>Збутові<br>Постачання<br>Невиробничі |

Планові витрати підприємства визначаються, виходячи з планових обсягів господарської діяльності та нормативної потреби у виробничих запасах, трудових ресурсах і необоротних матеріальних та нематеріальних активах.

Потреба у виробничих запасах визначається за наступними розрахунками:

$$\mathbf{ВЗН} = \mathbf{ПОН} : \mathbf{НВН}; \quad \mathbf{ВЗВ} = \mathbf{ПОН} : \mathbf{НВН} \times \mathbf{Ц};$$

$$\mathbf{ВЗН} = \mathbf{ПОВ} : \mathbf{НВВ} : \mathbf{Ц}; \quad \mathbf{ВЗВ} = \mathbf{ПОВ} : \mathbf{НВВ}$$

де **ВЗН** і **ВЗВ** – потреба у виробничих запасах відповідно в натуральному і вартісному виразі; **ПОН** і **ПОВ** – планові обсяги господарської діяльності відповідно у натуральному і вартісному виразі; **НВН** і **НВВ** – норми витрат виробничих запасів на виробництво одиниці обсягів господарської діяльності відповідно у натуральному і вартісному виразі; **Ц** – ціна за натуральну одиницю виробничих запасів, грн. коп.

Потреба в трудових ресурсах визначається виходячи із норм праці. Норми праці визначають у вигляді норм виробітку, норм часу, норм обслуговування та норм (нормативів) чисельності працівників.

**Нормативи праці** – це розрахункові значення (розмір) витрат праці (часу) на виконання окремих елементів (комплексів) робіт, обслуговування одиниці обладнання, робочого місця, бригади, структурного підрозділу тощо, а також чисельність працівників, необхідних для виконання виробничих, управлінських функцій або обсягу робіт, прийнятого за одиницю виміру, в залежності від конкретних організаційно-технічних умов та факторів виробництва.

**Норма виробітку** – це встановлений обсяг роботи (кількість одиниць продукції), який працівник чи група працівників відповідної кваліфікації повинні виконати (виготовити, перевезти та ін.) за одиницю робочого часу в певних організаційно-технічних умовах:

$$\mathbf{Hв(год)} = \mathbf{1 (60) : Tн}$$
$$\text{або } \mathbf{Hв (зм)} = \mathbf{Tзм : Tн},$$

де **Hв (год)** – норма виробітку за годину; **Hв (зм)** – норма виробітку за зміну; **1(60)** – 1 година (60 хвилини); **Tзм** – тривалість зміни, год.; **Tн** – норма часу (год., хв.) на одиницю виробітку (продукції, роботи, послуги).

**Норма часу** – це розмір витрат робочого часу, встановлений для виконання одиниці роботи працівником або групою працівників (наприклад, бригадою) відповідної кваліфікації в певних організаційно-технічних умовах:

$$\mathbf{Tн} = \mathbf{Tоп} + \mathbf{Tоб} + \mathbf{Tво},$$

де **Tн** – норма часу; **Tоп** – оперативний час; **Tоб** – час на обслуговування робочого місця; **Tво** – час на відпочинок і особисті потреби.

**Норма обслуговування** – це кількість виробничих об'єктів (одиниць обладнання, робочих місць, об'єктів тощо), які працівник чи група працівників (наприклад, бригада) певної кваліфікації повинні обслужити протягом одиниці робочого часу в певних організаційно-технічних умовах, норми обслуговування призначаються для нормування праці працівників, зайнятих обслуговуванням устаткування, виробничої площі, робочих місць тощо.

Різновидом норм обслуговування є норма управління, що визначає чисельність працівників, підпорядкованих одному керівникові.

**Нормативи чисельності** – це встановлена чисельність робітників певного професійно-кваліфікаційного складу, необхідна для виконання конкретних виробничих, управлінських функцій або обсягів робіт. За нормами (нормативами) чисельності визначаються також витрати праці за професіями, спеціальностями, групами або видами робіт, окремими функціями, в цілому по підприємству або цеху, його структурному підрозділу.

З метою підвищення ефективності праці погодинно оплачуваних працівників, їм встановлюються нормовані завдання на основі зазначених вище видів норм праці.

**Нормоване завдання** – це встановлений обсяг роботи, який працівник або група працівників (наприклад, бригада) повинні виконати за робочу зміну, робочий місяць (відповідно змінне та місячне нормоване завдання) або за іншу одиницю робочого часу погодинно оплачуваних роботах.

Норми праці становлять основу для встановлення розцінок оплати праці за одиницю часу, продукції, роботи, послуги і є важливим елементом визначення заробітку працівника та витрат підприємства.

Виконання норм праці забезпечує одержання працівником заробітної плати в розмірі його тарифної ставки (окладу), а перевиконання цієї норми дає йому право на винагороду понад тарифну ставку (оклад) по фактичному виробітку.

Чисельність основних робітників визначається трьома методами:

### 1. За трудомісткістю виробничої програми:

$$Чр = Т : \Phi,$$

де **Чр** – чисельність робітників; **Т** – трудомісткість виробничої програми (включає технологічну трудомісткість, трудомісткість обслуговування та управління виробництвом), люд.-год.; **Φ** – корисний фонд робочого часу одного середньоспискового робітника за період або рік (днів, люд.-год).

Трудомісткість виробничої програми визначається як сума трудомісткості всіх господарських операцій, необхідних для її виконання.

$$Т = ГО \times ЗП,$$

де **ГО** – кількість господарських операцій, необхідних за переліком для виконання виробничої програми; **ЗП** – затрати праці на виконання господарської операції, люд.-год.

### 2. За нормами обслуговування:

$$Чр = (Ко \times Зм) : Но,$$

де **Ко** – загальна кількість обладнання, яку необхідно обслуговувати робітникам, одиниць; **Зм** – кількість змін роботи обладнання; **Но** – норма обслуговування обладнання на одного робітника, одиниць.

За нормами обслуговування чисельність основних робітників можна обчислити і за іншим розрахунком:

$$Чр = Ко \times Зм \times Кр,$$

де **Кр** – кількість основних робітників для комплексного обслуговування одного об'єкта (комплекту) устаткування.

### 3. За нормами виробітку:

$$Чр = Ов : (Нв \times \Phi),$$

де **Ов** – обсяг виробництва в натуральних одиницях (продукція, роботи, послуги); **Нв** – норма виробітку на одного робітника в натуральних одиницях за люд.год. (день).

Чисельність допоміжних робітників визначається аналогічно чисельності основних робітників, якщо для них встановлені певні норми виробітку чи обслуговування. Якщо ж такі норми не встановлені, то чисельність допоміжних робітників обчислюється:

$$Чд = Кр \times Зм,$$

де **Чд** – чисельність допоміжних робітників, **Кр** – кількість

робочих місць допоміжних робітників.

Чисельність керівників, спеціалістів, службовців визначається на основі затвердженого на підприємстві штатного розпису, в якому встановлюються кількість працівників за кожною посадою згідно діючих нормативів чисельності для забезпечення управління господарською діяльністю.

Чисельність комірників, експедиторів визначається з врахуванням їх функціональних обов'язків, сторожів – кількості та місцезнаходження об'єктів, які підлягають охороні, підзмінних працівників – шляхом множення кількості робітників на співвідношення між числом неробочих і робочих днів в році. Кількість неробочих днів в році залежить від тривалості відпусток та періодичності підзміни – вихідних і святкових днів.

При визначенні оптимальної чисельності персоналу підприємства можна враховувати очікуваний коефіцієнт виконання норм праці.

Важливим моментом в обчисленні чисельності робітників підприємства є правильне встановлення дійсного (корисного) фонду часу роботи одного середньоспискового робітника. Цей фонд визначається шляхом складання балансу робочого часу середньоспискового робітника. При складанні балансу слід враховувати встановлену законодавством норму тривалості робочого часу на рік, яка розрахована за календарем п'ятиденного робочого тижня з двома вихідними днями в суботу та неділю і при тривалості робочого тижня 40 годин. Тривалість робочого часу на 2002 рік наведена в табл. 2.2.3.

Для визначення корисного (робочого) фонду часу одного середньоспискового робітника на підприємстві при п'ятиденному робочому тижні здійснюють наступний розрахунок (дні):

1. Календарний фонд часу – 365 (366).
2. Неробочі дні (святкові та вихідні) – 114.
3. Табельний (номінальний) фонд часу (п. 1 – п. 2) – 251.
4. Невиходи на роботу (відпустки, хвороба тощо) – 41.
5. Корисний (робочий) фонд часу (п. 3 – п. 4) – 210.
6. Середня тривалість робочої зміни (дня) – 7,8 год.
7. Корисний (робочий) річний фонд часу (п. 5 – п. 6) – 1638 год.

В цьому розрахунку невиходи на роботу складаються з передбачених (відпустки) і непередбачених (хвороба, прогули тощо) невиходів. Фактичну тривалість робочої зміни (дня) визначають відніманням від номінальної тривалості робочої зміни в годинах (8 год.) кількості годин скорочення робочої зміни (простої, скорочений робочий день тощо).



Добуток числа днів виходу на роботу на фактичну тривалість робочої зміни (дня) дає корисний (робочий) річний фонд робочого часу середньоспискового робітника в годинах.

У розрахунках враховано, що відповідно до Кодексу законів про працю України:

- нормальна тривалість робочого часу працівників не може перевищувати 40 годин на тиждень;

- для працівників, яким встановлено 40-годинний робочий тиждень, тривалість роботи напередодні святкових і неробочих днів скорочується на одну годину;

- робота не провадиться на підприємствах, в установах, організаціях у святкові дні та дні релігійних свят;

- у випадку, коли святковий або неробочий день збігається з вихідним днем, вихідний день переноситься на наступний після святкового або неробочого.

Розрахована норма тривалості робочого часу поширюється на всі режими праці та відпочинку. Графіки роботи, що складаються на

Таблиця.2.2.3

## Тривалість робочого часу при п'ятиденному робочому тижні на 2002 рік

| № з/п | Показники   | Місяці |     |     |     |            |        |     |      |     |     |     |     | 2002 рік |
|-------|---|--------|-----|-----|-----|------------|--------|-----|------|-----|-----|-----|-----|----------|
|       |   | I      | II  | III | IV  | V          | VI     | VII | VIII | IX  | X   | XI  | XII |          |
| 1.    | Кількість календарних днів  | 31     | 28  | 31  | 30  | 31         | 30     | 31  | 31   | 30  | 31  | 30  | 31  | 366      |
| 2.    | Кількість святкових днів і днів релігійних свят   | 2      | –   | 1   | –   | 4          | 2      | –   | 1    | –   | –   | –   | –   | 10       |
|       | Число місяця, на яке припадає свято   | 1, 7   | –   | 8   | –   | 1, 2, 5, 9 | 23, 28 | –   | 24   | –   | –   | –   | –   |          |
| 3.    | Кількість вихідних днів   | 8      | 8   | 10  | 8   | 8          | 10     | 8   | 9    | 9   | 8   | 9   | 9   | 104      |
| 4.    | Кількість днів, робота в які не проводиться   | 10     | 8   | 11  | 8   | 12         | 12     | 8   | 10   | 9   | 8   | 9   | 9   | 114      |
| 5.    | Кількість робочих днів  | 21     | 20  | 20  | 22  | 19         | 18     | 23  | 21   | 21  | 23  | 21  | 22  | 251      |
| 6.    | Кількість передсвяткових днів, у які тривалість робочого дня (зміни) при 40-годинному тижні зменшується на 1 годину | –      | –   | 1   | 1   | 1          | 1      | –   | 1    | –   | –   | –   | 1   | 6        |
|       | Число місяця, в яке скорочується тривалість робочого дня  | –      | –   | 7   | 30  | 8          | 27     | –   | 23   | –   | –   | –   | 31  |          |
| 7.    | Норма тривалості робочого часу при 40-годинному робочому тижні у годинах  | 168    | 160 | 159 | 175 | 151        | 143    | 184 | 167  | 168 | 184 | 168 | 175 | 2002     |

відповідний період, повинні забезпечити збереження цієї норми незалежно від порядку і правил чергування робочих, вихідних днів, тривалості щоденної роботи, її початку та закінчення.

Потребу у виробничих необоротних матеріальних і нематеріальних активах, необхідних для здійснення планових обсягів господарської діяльності, визначають виходячи із виробничої потужності. Виробнича потужність устаткування визначається так:

$$\mathbf{ВПН = НФЧ : НЧ; ВПВ = НФЧ : НЧ \times Ц,}$$

де **ВПН** і **ВПВ** – виробнича потужність устаткування відповідно в натуральному і вартісному виразі; **НФЧ** – нормативний (ефективний) фонд часу роботи обладнання, год.; **НЧ** – норма часу на одиницю продукції, год./од.; **Ц** – ціна за одиницю продукції, грн. коп.

Кількість об'єктів виробничих необоротних матеріальних і нематеріальних активів для здійснення планових обсягів господарської діяльності визначають наступним чином:

$$\mathbf{КОН = ПОН : ВПН;}$$

$$\mathbf{КОВ = ПОН : ВПН \times Ц;}$$

$$\mathbf{КОН = ПОВ : ВПВ;}$$

$$\mathbf{КОВ = ПОВ : ВПВ \times Ц,}$$

де **КОН** і **КОВ** – потреба в об'єктах обладнання для виконання планових обсягів господарської діяльності відповідно в натуральному і вартісному виразі; **ПОН** і **ПОВ** – планові обсяги господарської діяльності відповідно у натуральному і вартісному виразі; **ВПН** і **ВПВ** – виробнича потужність одиниці обладнання відповідно у натуральному і вартісному виразі; **Ц** – ціна за одиницю обладнання, грн. коп.

Розрахунок планових витрат за окремими елементами здійснюється наступним чином:

*1. Матеріальні витрати (МВ)*

$$\mathbf{МВ = НПО \times ННВ \times ОЦ;}$$

$$\mathbf{МВ = НПО \times НВН;}$$

$$\mathbf{МВ = ВПО \times НВВ,}$$

де **НПО** і **ВПО** – плановий обсяг господарської діяльності відповідно в натуральному (кількість продукції, робіт, послуг) та вартісному виразі; **ННВ**, **НВВ** і **НВН** – норма витрат сировини і матеріалів відповідно у натуральному виразі на натуральну одиницю продукції, вартісному виразі на вартісну одиницю продукції, грн. коп. та вартісному виразі на натуральну одиницю; **ОЦ** – облікова ціна натуральної одиниці сировини і матеріалів, грн. коп.

*2. Витрати на оплату праці (ВОП)*

$$\mathbf{ВОП = НПО \times ЗП \times РПО;}$$

$$\mathbf{ВОП = НПО \times РОП;}$$

$$\mathbf{ВОП = ВПО \times РОД,}$$

де **ЗП** – затрати праці на одиницю продукції (робіт, послуг), господарську операцію, люд.-год.; **РПО** – розцінка оплати праці за одиницю затрат праці, грн. коп.; **РОП** – розцінка оплати праці за одиницю продукції (робіт, послуг), грн. коп.; **РОД** – розцінка оплати праці за одиницю обсягу господарської діяльності у вартісному виразі, грн. коп.

3. *Витрати на соціальні заходи (ВСЗ)*

$$ВСЗ = БН \times СТ;$$

$$ВСЗ = ВПО \times СО,$$

де **БН** – база для нарахування витрат на соціальні заходи; **СТ** – ставка платежів на одиницю бази для нарахування витрат на соціальні заходи, грн. коп.; **СО** – ставка платежів на соціальні заходи на одиницю обсягів господарської діяльності у вартісному виразі.

4. *Амортизація (А)*

$$А = ВОЗ \times НАВ : 100;$$

$$А = НПО \times НАП;$$

$$А = ВПО \times НВА,$$

де **ВОЗ** – вартість основних засобів (необоротних активів) як база для визначення амортизації, які планують використовувати при здійсненні господарської діяльності, грн.; **НАВ** – норма амортизації основних засобів до їх вартості, %; **НАП** – норма амортизації основних засобів на одиницю виготовленої продукції в натуральному виразі, грн. коп.; **НВА** – норма амортизації основних засобів на одиницю виготовленої продукції у вартісному виразі, грн. коп.

Планові калькуляції складаються на всі об'єкти діяльності підприємства. Форму розрахунку планових витрат наведено в таблиці 2.2.4.

**Таблиця 2.2.4**

**Розрахунок планових витрат**

Об'єкт діяльності підприємства \_\_\_\_\_

Одиниця виміру \_\_\_\_\_

Плановий обсяг господарської діяльності \_\_\_\_\_

| <i>1. Матеріальні витрати</i>    |                     |   |                                      |  |                             |                                      |
|----------------------------------|---------------------|---|--------------------------------------|--|-----------------------------|--------------------------------------|
| <i>Назва витрачених ресурсів</i> | <i>Норми витрат</i> |   |                                      | <i>Облікова ціна за одиницю, грн. коп.</i> | <i>Витрати, грн. коп.</i>   |                                      |
|                                  | <i>од. виміру</i>   | <i>на одиницю продукції (виконаних робіт)</i> | <i>на плановий обсяг виробництва</i> |  | <i>на одиницю продукції</i> | <i>на плановий обсяг виробництва</i> |
| 1                                |                     |   |                                      |  |                             |                                      |
| 2                                |                     |   |                                      |  |                             |                                      |

|        |   |   |   |   |  |  |
|--------|---|---|---|---|--|--|
| і т.д. |   |   |   |   |  |  |
| Разом  | х | х | х | х |  |  |

Продовження табл. 2.2.4

| 2. Витрати на оплату праці          |                |  |                               |   |                      |                               |
|-------------------------------------|----------------|--|-------------------------------|---|----------------------|-------------------------------|
| Категорії працівників та види робіт | Норми витрат   |  |                               | Розцінка за одиницю виконаних робіт, грн., коп. | Витрати, грн. коп.   |                               |
|                                     | одиниця виміру | на одиницю продукції (виконаних робіт) | на плановий обсяг виробництва |   | на одиницю продукції | на плановий обсяг виробництва |
| 1                                   |                |  |                               |   |                      |                               |
| 2                                   |                |  |                               |   |                      |                               |
| і т.д.                              |                |  |                               |   |                      |                               |
| Разом                               | х              | х                                      | х                             | х   |                      |                               |

| 3. Витрати на соціальні заходи |                             |  |                               |                                  |                      |                               |
|--------------------------------|-----------------------------|--|-------------------------------|----------------------------------|----------------------|-------------------------------|
| Назва витрат                   | База для нарахування витрат |  |                               | Ставка для нарахування витрат, % | Витрати, грн. коп.   |                               |
|                                | одиниця виміру              | на одиницю продукції (виконаних робіт) | на плановий обсяг виробництва |                                  | на одиницю продукції | на плановий обсяг виробництва |
| 1                              |                             |  |                               |                                  |                      |                               |
| 2                              |                             |  |                               |                                  |                      |                               |
| і т.д.                         |                             |  |                               |                                  |                      |                               |
| Разом                          | х                           | х                                      | х                             | х                                |                      |                               |

| 4. Амортизація  |                                  |  |                               |                                   |                      |                               |
|---|----------------------------------|--|-------------------------------|-----------------------------------|----------------------|-------------------------------|
| Назва об'єктів основних засобів (необоротних активів) | База для нарахування амортизації |  |                               | Норма амортизації, %, (грн. коп.) | Витрати, грн. коп.   |                               |
|   | одиниця виміру                   | на одиницю продукції (виконаних робіт) | на плановий обсяг виробництва |                                   | на одиницю продукції | на плановий обсяг виробництва |
| 1   |                                  |  |                               |                                   |                      |                               |
| 2   |                                  |  |                               |                                   |                      |                               |
| і т.д.  |                                  |  |                               |                                   |                      |                               |
| Разом   | х                                | х                                      | х                             | х                                 |                      |                               |

| 5. Роботи і послуги постачальників |              |            |    |            |                    |             |
|------------------------------------|--------------|------------|----|------------|--------------------|-------------|
| Назва робіт і                      | Норми витрат |            |    | Ціна, грн. | Витрати, грн. коп. |             |
|                                    | одиниця      | на одиницю | на |            | на                 | на плановий |
|                                    |              |            |    |            |                    |             |

| <i>послуг</i> | <i>ця<br/>вимір<br/>у</i> | <i>продукції<br/>(виконаних<br/>робіт)</i> | <i>плановий<br/>обсяг<br/>виробницт<br/>ва</i> | <i>коп.</i> | <i>одиночку<br/>продукції</i> | <i>обсяг<br/>виробництв<br/>а</i> |
|---------------|---------------------------|--|--|-------------|-------------------------------|-----------------------------------|
| 1             |                           |  |  |             |                               |                                   |
| 2<br>і т.д.   |                           |  |  |             |                               |                                   |
| Разом         | х                         | х  | х  | х           |                               |                                   |

Продовження табл. 2.2.4

| 6. Витрати на утримання та експлуатацію устаткування |                |  |                               |                          |                      |                               |
|--|----------------|--|-------------------------------|--------------------------|----------------------|-------------------------------|
| Види витрат  | Норми витрат   |  |                               | Облікова ціна, грн. коп. | Витрати, грн. коп.   |                               |
|  | одиниця виміру | на одиницю продукції (виконаних робіт) | на плановий обсяг виробництва |                          | на одиницю продукції | на плановий обсяг виробництва |
| 1  |                |  |                               |                          |                      |                               |
| 2  |                |  |                               |                          |                      |                               |
| і т.д.   |                |  |                               |                          |                      |                               |
| Разом  | х              | х                                      | х                             | х                        |                      |                               |
| 7. Витрати допоміжних структурних підрозділів        |                |  |                               |                          |                      |                               |
| Види послуг  | Норми витрат   |  |                               | Облікова ціна, грн. коп. | Витрати, грн. коп.   |                               |
|  | одиниця виміру | на одиницю продукції (виконаних робіт) | на плановий обсяг виробництва |                          | на одиницю продукції | на плановий обсяг виробництва |
| 1  |                |  |                               |                          |                      |                               |
| 2  |                |  |                               |                          |                      |                               |
| і т.д.   |                |  |                               |                          |                      |                               |
| Разом  | х              | х                                      | х                             | х                        |                      |                               |
| 8. Загальновиробничі витрати                         |                |  |                               |                          |                      |                               |
| Види витрат  | Норми витрат   |  |                               | Облікова ціна, грн. коп. | Витрати, грн. коп.   |                               |
|  | одиниця виміру | на одиницю продукції (виконаних робіт) | на плановий обсяг виробництва |                          | на одиницю продукції | на плановий обсяг виробництва |
| 1  |                |  |                               |                          |                      |                               |
| 2  |                |  |                               |                          |                      |                               |
| і т.д.   |                |  |                               |                          |                      |                               |
| Разом  | х              | х                                      | х                             | х                        |                      |                               |
| Всього   | х              | х                                      | х                             | х                        |                      |                               |

Методика розрахунку витрат за їх окремими елементами та статтями наведена на прикладі сировини в таблиці 2.2.5.

Після визначення кошторису витрат за всіма плановими об'єктами господарської діяльності підприємства складається зведений кошторис витрат за видами діяльності і по підприємству в цілому, шляхом додавання планової суми витрат за кожним елементом і статтею. Результати планових розрахунків витрат виражаються показниками абсолютної величини, відносного рівня та динаміки.

Таблиця 2.2.5

**Планування витрат на сировину при виготовленні  
квашеної капусти**

Плановий обсяг виробництва – 5 т

| Асортимент<br>т<br>сировини | Норми, кг            |                                     | Ціна<br>за 1 кг,<br>грн. коп. | Витрати грн. коп.    |                                     |
|-----------------------------|----------------------|-------------------------------------|-------------------------------|----------------------|-------------------------------------|
|                             | на 1 т.<br>продукції | на плановий<br>обсяг<br>виробництва |                               | на 1 т.<br>продукції | на плановий<br>обсяг<br>виробництва |
| Капуста                     | 1120                 | 5600                                | 0,55                          | 616,00               | 3080,00                             |
| Морква                      | 23                   | 115                                 | 1,20                          | 27,60                | 138,00                              |
| Яблука                      | 41                   | 205                                 | 0,60                          | 24,60                | 123,00                              |
| Журавлина                   | 11                   | 55                                  | 5,00                          | 55,00                | 275,00                              |
| Брусниця                    | 11                   | 55                                  | 6,00                          | 66,00                | 330,00                              |
| Сіль                        | 15                   | 75                                  | 0,30                          | 4,50                 | 22,50                               |
| Разом                       | х                    | х                                   | х                             | 793,70               | 3968,50                             |

Плановий зведений кошторис витрат по підприємству можливо визначити за плановим рівнем витрат за елементами в розрахунку на плановий обсяг господарської діяльності (табл. 2.2.6).

Таблиця 2.2.6

**Плановий зведений кошторис витрат для здійснення основної  
операційної діяльності**

Плановий обсяг основної операційної діяльності підприємства (чистий дохід) – 5000 тис. грн.

| Види витрат                 | Плановий рівень<br>витрат, коп. на 1<br>грн. чистого<br>доходу | Зведений кошторис витрат<br>на плановий обсяг основної<br>операційної діяльності<br>(чистого доходу) тис. грн. |
|-----------------------------|--|--|
| Матеріальні витрати         | 54,2   | 2710   |
| Витрати на оплату праці     | 17,3   | 865  |
| Витрати на соціальні заходи | 5,1  | 255  |
| Амортизація                 | 9,7  | 485  |
| Разом                       | 86,3   | 4315   |
| Виробничі витрати           | 60,3   | 3015   |
| Адміністративні витрати     | 20,4   | 1020   |
| Витрати на збут             | 5,6  | 280  |
| Разом                       | 86,3   | 4315   |

Враховуючи високий рівень невизначеності ринкової



кон'юнктури, на рік доцільно скласти тільки прогнозний укрупнений розрахунок (табл. 2.2.6 за структурними підрозділами підприємства (центрами витрат і відповідальності), а реальні практично діючі розрахунки варто робити послідовно по кварталах з урахуванням результатів роботи підприємства в минулому періоді.

Планові розрахунки витрат використовують для визначення потреби в оборотних активах, планування фінансових результатів діяльності підприємства, визначення економічної ефективності господарських операцій, комерційних угод, інвестиційних проєктів, а також для формування цінової політики підприємства.

### **2.3. Формування витрат підприємства на рахунках бухгалтерського обліку**

В бухгалтерському обліку інформаційні ресурси в сфері витрат підприємства формуються за наступними рахунками: 15 “Капітальні інвестиції”; 23 “Виробництво”; 24 “Брак у виробництві”; 39 “Витрати майбутніх періодів”; 80 “Матеріальні витрати”; 81 “Витрати на оплату праці”; 82 “Відрахування на соціальні заходи”; 83 “Амортизація”; 84 “Інші операційні витрати”; 85 “Інші затрати”; 90 “Собівартість реалізації”; 91 “Загальновиробничі витрати”; 92 Адміністративні витрати”; 93 “Витрати на збут”; 94 “Інші витрати операційної діяльності”; 95 “Фінансові витрати”; 96 “Втрати від участі в капіталі”; 97 “Інші витрати”; 98 “Податки на прибуток”; 99 “Надзвичайні витрати”; 07 “Списані активи”.

Рахунок 15 “Капітальні інвестиції” призначений для формування витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів, узагальнює інформацію про капітальні витрати за відповідними субрахунками (рис. 2.3.1).

За дебетом рахунку 15 “Капітальні інвестиції” відображається збільшення витрат на придбання або створення матеріальних та нематеріальних необоротних активів, за кредитом – їх зменшення (введення в дію, прийняття в експлуатацію придбаних або створених нематеріальних активів тощо).

На субрахунку 151 “Капітальне будівництво” відображаються витрати на будівництво, що здійснюється як господарським, так і підрядним способом для власних потреб підприємства.

На цьому субрахунку також ведеться облік витрат на

устаткування, що підлягає монтажу в процесі будівництва, та авансові платежі для фінансування вказаного будівництва.

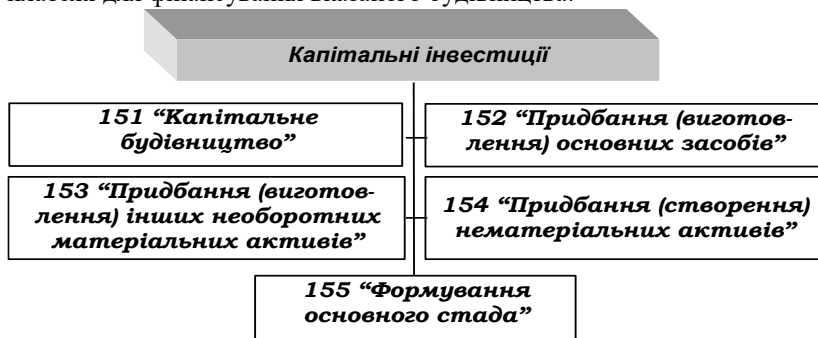


Рис. 2.3.1. Формування капітальних інвестицій підприємства

Субрахунок 152 "Придбання (виготовлення) основних засобів" призначений для формування витрат на придбання або виготовлення власними силами матеріальних активів, облік яких ведеться на рахунку 10 "Основні засоби" (крім об'єктів будівництва та основного стада).

На субрахунку 153 "Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів" відображаються витрати підприємства (організації, установи) на придбання або виготовлення власними силами матеріальних активів, облік яких ведеться на рахунку 11 "Інші необоротні матеріальні активи".

На субрахунку 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів" відображаються витрати підприємства на придбання або створення власними силами активів, облік яких ведеться на рахунку 12 "Нематеріальні активи".

На субрахунку 155 "Формування основного стада" обліковуються витрати на формування основного стада робочої та продуктивної худоби (крім тварин, які обліковуються на рахунку 21 "Тварини на вирощуванні та відгодівлі").

Аналітичний облік капітальних інвестицій ведеться відповідно за видами основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, нематеріальних активів, а також за окремими об'єктами капітальних вкладень (інвентарними об'єктами).

Рахунок 23 "Виробництво" призначений для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) (рис.

2.3.2).

За дебетом рахунку 23 "Виробництво" відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також виробничі накладні витрати та втрати від браку продукції (робіт, послуг), за кредитом -

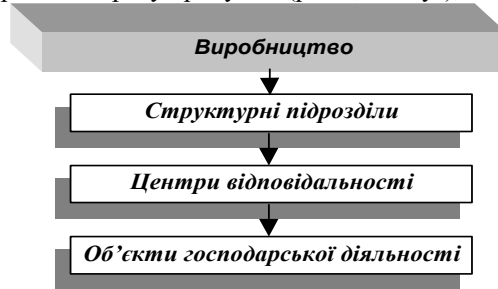
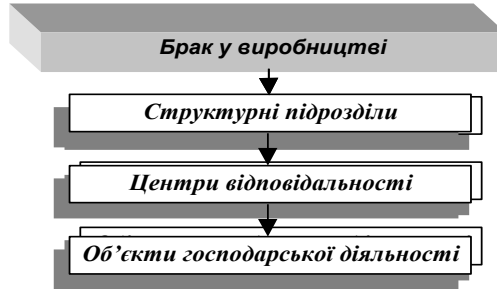


Рис. 2.3.2. Формування витрат виробництва підприємства

суми фактичної виробничої собівартості завершеної виробництвом продукції (у дебет рахунків 26 "Готова продукція", 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва"), виконаних робіт та послуг (у дебет рахунку 90 "Собівартість реалізації"). За кредитом субрахунків обліку витрат допоміжних (підсобних) виробництв, з виконання некапітальних робіт у кореспонденції з дебетом рахунків 11 "Інші необоротні матеріальні активи", 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" та субрахунків обліку витрат основного виробництва списується собівартість виготовлених у допоміжних (підсобних) виробництвах виробів, споруд, робіт, послуг (інструменту, енергії, пару, транспортних і ремонтних послуг тощо).

Аналітичний облік за рахунком 23 "Виробництво" ведеться за видами виробництв, за статтями витрат і видами або групами продукції, що виробляється. На великих виробництвах аналітичний облік витрат може вестися за підрозділами підприємства та центрами витрат і відповідальності.

Рахунок 24 "Брак у виробництві" призначено для узагальнення інформації про втрати від браку у виробництві (рис. 2.3.3).



*Рис. 2.3.3. Формування витрат підприємства від браку у виробництві*

Браком у виробництві вважається продукція, напівфабрикати, деталі, вузли й роботи, які не відповідають за своєю якістю встановленим стандартам або технічним умовам і не можуть бути використані за своїм прямим призначенням або можуть бути використані тільки після додаткових витрат на виправлення. Брак продукції поділяється на зовнішній, тобто виявлений споживачем і пред'явлений для відшкодування збитків, та внутрішній, який виявлений в процесі виробництва. У залежності від характеру відхилень від нормативів він може бути остаточним або виправним.

За дебетом рахунку 24 "Брак у виробництві" відображаються витрати через виявлений зовнішній та внутрішній брак (вартість невикористаного, остаточного браку та витрати на виправлення браку), витрати на гарантійний ремонт в обсязі, що перевищує норму, витрати на утримання гарантійних майстерень; за кредитом - суми, що відносяться на зменшення витрат на брак, та сума, що списується на витрати на виробництво як втрати від браку, суми зменшення витрат від браку продукції: вартість відходів від бракованої продукції або реалізації її за зменшеною ціною; вартість утримання з винуватців браку; суми відшкодувань, одержаних від постачальників недоброякісних матеріалів та напівфабрикатів, які спричинили брак продукції.

Аналітичний облік за рахунком 24 "Брак у виробництві" ведеться за видами виробництва.

Рахунок 39 "Витрати майбутніх періодів" призначено для узагальнення інформації щодо здійснених витрат у звітному періоді, які підлягають віднесенню на витрати в майбутніх звітних періодах (рис. 2.3.4).



Рис. 2.3.4. Формування витрат майбутніх періодів підприємства

До витрат, облік яких ведеться на рахунку 39 “Витрати майбутніх періодів”, відносяться витрати, пов’язані з підготовчими до виробництва роботами в сезонних галузях промисловості; з освоєнням нових виробництв та агрегатів; сплачені авансом орендні платежі; оплата страхового поліса; передплата на газети, журнали, періодичні та довідкові видання тощо.

За дебетом рахунку 39 “Витрати майбутніх періодів” відображається накопичення витрат майбутніх періодів, за кредитом - їх списання (розподіл) та включення до складу витрат звітного періоду.

Аналітичний облік витрат майбутніх періодів ведеться за їх видами.

Для узагальнення інформації про витрати підприємства протягом звітного періоду за елементами використовуються рахунки класу 8 “Витрати за елементами”.

Витрати відображаються, якщо їх оцінка може бути достовірно визначена в момент вибуття активу або збільшення зобов’язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).

На рахунках цього класу, крім рахунку 85 “Інші затрати”, ведеться облік витрат операційної діяльності за такими елементами витрат: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація та інші операційні витрати. Рахунок 85 “Інші затрати” застосовується для узагальнення інформації про витрати, пов’язані з інвестиційною та фінансовою діяльністю, а також про витрати, пов’язані із запобіганням надзвичайним подіям та ліквідацією їх наслідків.

Суб’єкти малого підприємництва, а також інші організації, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності, для

обліку витрат можуть використовувати тільки рахунки класу 8 "Витрати за елементами" із списанням до дебету рахунку 23 "Виробництво" щомісячно сум в частині прямих і виробничих накладних витрат (загально-виробничих витрат) та до дебету рахунку 79 "Фінансові результати" в кінці року або щомісяця сум в частині адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат.

Інші підприємства рахунки цього класу можуть використовувати для узагальнення інформації про витрати за елементами з щомісячним списанням сальдо рахунків у кореспонденції з рахунком 23 "Виробництво" і рахунками класу 9 "Витрати діяльності".

Рахунок 85 "Інші затрати" ведеться тільки тими підприємствами й організаціями, які не застосовують рахунки класу 9 "Витрати діяльності", та сальдо на ньому закривається в кінці року або щомісяця в кореспонденції з дебетом рахунку 79 "Фінансові результати".

Рахунок 80 "Матеріальні витрати" призначено для узагальнення інформації про матеріальні витрати за звітний період.

За дебетом рахунку 80 "Матеріальні витрати" відображаються суми визнаних матеріальних витрат, за кредитом - списання на рахунок 23 "Виробництво" прямих матеріальних витрат, що включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 "Витрати діяльності" – матеріальних витрат, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 "Фінансові результати", якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9 "Витрати діяльності".

Рахунок 80 "Матеріальні витрати" має відповідні субрахунки (рис. 2.3.5).

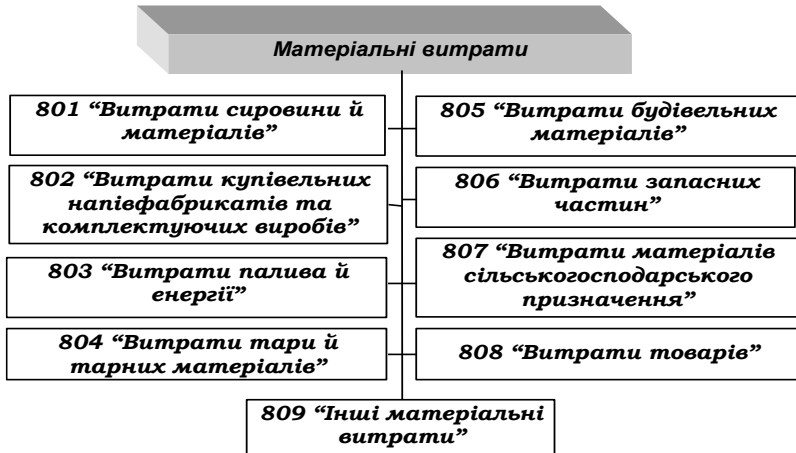


Рис. 2.3.5. Формування матеріальних витрат підприємства

На субрахунку 801 “Витрати сировини й матеріалів” узагальнюється інформація про витрати сировини й матеріалів, які використані як основні й допоміжні матеріали в операційній діяльності підприємства.

На субрахунку 802 “Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів” узагальнюється інформація про витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів в операційній діяльності підприємства.

На субрахунку 803 “Витрати палива й енергії” узагальнюється інформація про витрати придбаних палива й енергії всіх видів, які використані на технологічні та інші операційні цілі, в тому числі на вироблення з палива тепло- та електроенергії, що спожиті в операційної діяльності.

На субрахунку 804 “Витрати тари й тарних матеріалів” узагальнюється інформація про витрати тари й тарних матеріалів, що використані в операційній діяльності.

На субрахунку 805 “Витрати будівельних матеріалів” узагальнюється інформація про витрати будівельних матеріалів, які використані як основні та допоміжні матеріали в операційній діяльності підприємства.

На субрахунку 806 “Витрати запасних частин” узагальнюється інформація про витрати запасних частин, які використані для ремонту основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та малоцінних та швидкозношуваних предметів підприємства.

На субрахунку 807 "Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення" узагальнюється інформація про витрати матеріалів сільськогосподарського призначення, які використані в операційній діяльності підприємства.

На субрахунку 808 "Витрати товарів" формуються витрати щодо вартості товарів, використаних для виробничо-господарських потреб, тобто без продажу іншим особам.

На субрахунку 809 "Інші матеріальні витрати" відображається вартість виконаних для підприємства робіт і послуг виробничого та невиробничого характеру (здійснення окремих операцій з виробництва продукції, обробки сировини й матеріалів; проведення іспитів з випробування сировини й матеріалів, які використовуються у виробництві; транспортні послуги, які є складовою технологічного процесу виробництва, тощо).

Рахунок 81 "Витрати на оплату праці" призначено для узагальнення інформації про витрати на оплату праці за звітний період.

За дебетом рахунку 81 "Витрати на оплату праці" відображається сума визнаних витрат на оплату праці, за кредитом - списання на рахунок 23 "Виробництво" витрат, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 "Витрати діяльності" – витрат, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збугових витрат, або на рахунок 79 "Фінансові результати", якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9 "Витрати діяльності".

Рахунок 81 "Витрати на оплату праці" має відповідні субрахунки (рис. 2.3.6).

На субрахунку 811 "Виплати за окладами й тарифами" узагальнюється інформація про витрати на виплату основної заробітної плати персоналу відповідно до системи оплати праці, прийнятої на підприємстві.

На субрахунку 812 "Премії та заохочення" узагальнюється інформація про витрати на виплату додаткової заробітної плати (премії,



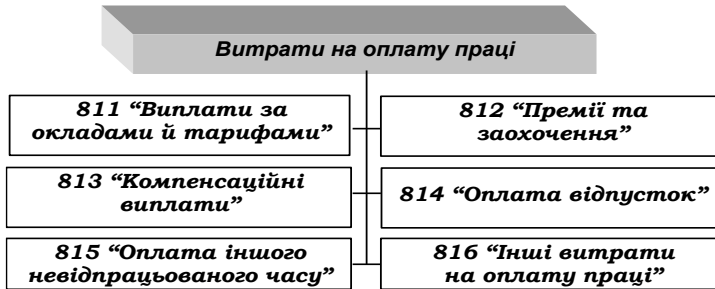


Рис. 2.3.6. Формування витрат підприємства на оплату праці

заохочення тощо) персоналу відповідно до системи оплати праці, прийнятої на підприємстві.

На субрахунку 813 “Компенсаційні виплати” узагальнюється інформація про витрати на гарантійні та компенсаційні виплати персоналу, пов'язані з індексацією заробітної плати тощо, в порядку і розмірах, передбачених законодавством.

На субрахунку 814 “Оплата відпусток” узагальнюється інформація про витрати на оплату щорічних відпусток персоналу підприємства або щомісячні відрахування на створення забезпечення майбутніх виплат відпусток.

На субрахунку 815 “Оплата іншого невідпрацьованого часу” узагальнюється інформація про витрати на виплати персоналу підприємства за невідпрацьований час, що передбачені законодавством.

На субрахунку 816 “Інші витрати на оплату праці” узагальнюється інформація про інші витрати на оплату праці, які визнаються елементами витрат на оплату праці.

Рахунок 82 “Відрахування на соціальні заходи” призначено для узагальнення інформації про витрати та відрахування на соціальні заходи.

За дебетом рахунку 82 “Відрахування на соціальні заходи” відображається належна сума відрахувань на соціальні заходи, за кредитом - списання на рахунок 23 “Виробництво” суми відрахувань, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 “Витрати діяльності” – суми відрахувань, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 “Фінансові результати”, якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9 “Витрати діяльності”.

Рахунок 82 "Відрахування на соціальні заходи" має відповідні субрахунки (рис. 2.3.7).

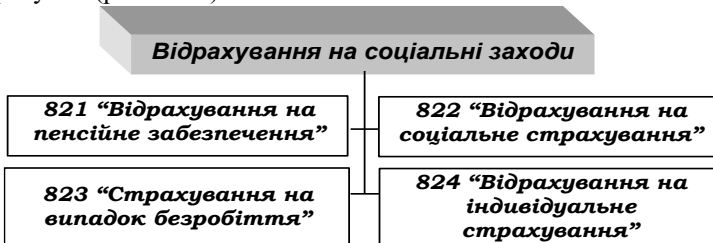


Рис. 2.3.7. Формування відрахувань підприємства на соціальні заходи"

На субрахунку 821 "Відрахування на пенсійне забезпечення" відображаються відрахування на обов'язкове державне пенсійне страхування.

На субрахунку 822 "Відрахування на соціальне страхування" відображаються відрахування на обов'язкове соціальне страхування.

На субрахунку 823 "Страхування на випадок безробіття" відображаються відрахування на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття.

На субрахунку 824 "Відрахування на індивідуальне страхування" відображаються відрахування на індивідуальне страхування працівників за рахунок підприємства.

Рахунок 83 "Амортизація" призначено для узагальнення інформації про суму нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів.

За дебетом рахунку 83 "Амортизація" відображається сума нарисованих амортизаційних відрахувань, за кредитом - списання на рахунок 23 "Виробництво" суми амортизаційних відрахувань, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 "Витрати діяльності" – суми амортизаційних відрахувань, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 "Фінансові результати", якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9 "Витрати діяльності".

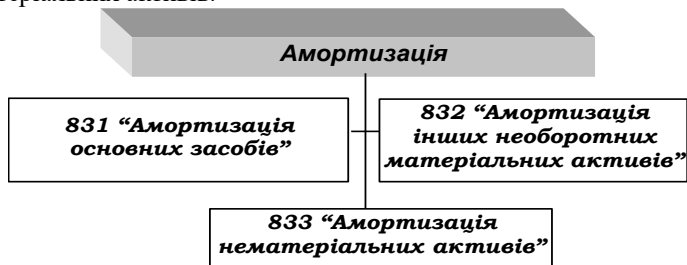
Рахунок 83 "Амортизація" має відповідні субрахунки (рис. 2.3.8).

На субрахунку 831 "Амортизація основних засобів" узагальнюється інформація про нарахування амортизації основних засобів.

На субрахунку 832 "Амортизація інших необоротних матеріальних активів" узагальнюється інформація про нарахування амортизації

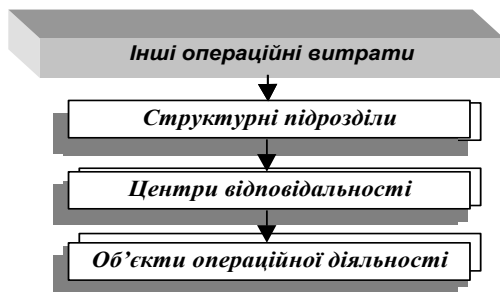
інших необоротних матеріальних активів.

На субрахунку 833 “Амортизація нематеріальних активів” узагальнюється інформація про нарахування амортизації нематеріальних активів.



*Рис. 2.3.8. Формування амортизації необоротних матеріальних і нематеріальних активів підприємства*

Рахунок 84 “Інші операційні витрати” призначено для формування операційних витрат, що не відображаються на інших рахунках класу 8 “Витрати за елементами” (рис. 2.3.9).



*Рис. 2.3.9. Формування інших операційних витрат підприємства*

Ці витрати є витратами звітного періоду, якщо не входять до складу виробничої собівартості продукції, робіт, послуг. Зокрема, до інших операційних витрат включається вартість робіт, послуг сторонніх підприємств, сума податків, зборів (обов'язкових платежів), крім податків на прибуток, втрати від курсових різниць, знецінення запасів, псування цінностей, списання та уцінки активів, сума фінансових санкцій тощо.

Страхові організації можуть обліковувати на цьому рахунку витрати

на перестраховання та виплату страхових сум та страхових відшкодувань.

За дебетом рахунку 84 “Інші операційні витрати” відображається сума визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 23 “Виробництво” витрат, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт. послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 “Витрати діяльності” - виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 “Фінансові результати”, якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9 “Витрати діяльності”.

Рахунок 85 “Інші затрати” призначено для формування витрат на інвестиційну та фінансову діяльність підприємства, а також витрат від надзвичайних подій. На цьому рахунку також узагальнюється інформація про суму податків на прибуток (рис. 2.3.10).

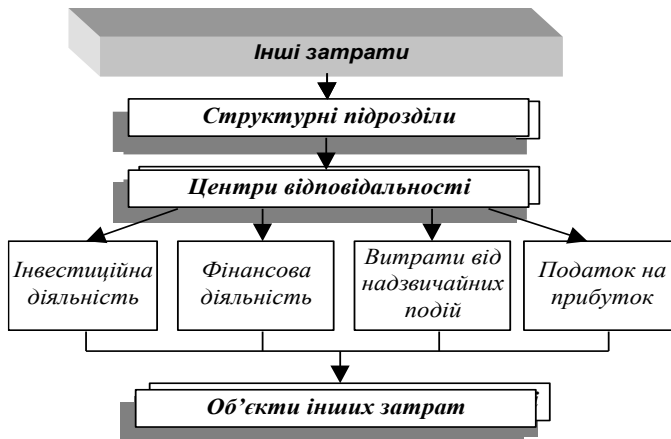


Рис. 2.3.10. Формування інших витрат підприємства

Такі витрати періоду не можуть збільшувати вартість активів підприємства.

За дебетом рахунку 85 “Інші затрати” відображається сума визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 “Фінансові результати”.

Для узагальнення інформації про витрати операційної, інвестиційної, фінансової діяльності та витрати на запобігання надзвичайним подіям і ліквідацію їх наслідків використовуються рахунки класу 9 “Витрати діяльності”.

За дебетом рахунків цього класу відображаються суми витрат, за кредитом - списання суми витрат у кінці звітнього року або щомісяця на рахунок 79 “Фінансові результати”.

Рахунок 90 "Собівартість реалізації" призначено для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг.

За дебетом рахунку 90 "Собівартість реалізації" відображається виробнича собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг; фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок), за кредитом - списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 "Фінансові результати".

Адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати не включаються до складу виробничої собівартості готової та реалізованої продукції, а тому інформація про такі витрати узагальнюється на рахунках обліку витрат звітного періоду - 92 "Адміністративні витрати", 93 "Витрати на збут", 94 "Інші витрати операційної діяльності".

Рахунок 90 "Собівартість реалізації" має відповідні субрахунки (рис. 2.3.11).

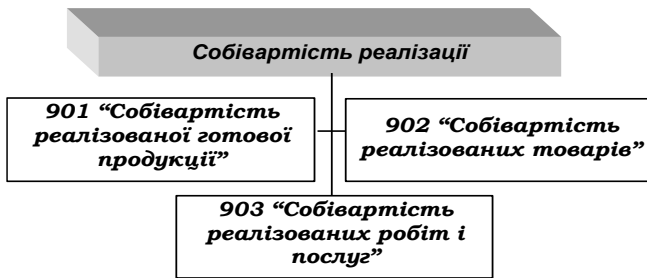


Рис. 2.3.11. Формування собівартості реалізації

На субрахунку 901 "Собівартість реалізованої готової продукції" формується виробнича собівартість реалізованої готової продукції.

На субрахунку 902 "Собівартість реалізованих товарів" відображається собівартість реалізованих товарів.

На субрахунку 903 "Собівартість реалізованих робіт і послуг" формується собівартість реалізованих за звітний період робіт і послуг.

На рахунок 91 "Загальновиробничі витрати" формуються виробничі накладні витрати на організацію виробництва та управління цехами, дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного й допоміжного виробництва, а також витрати на утримання та експлуатацію машин і устаткування. Цей рахунок не застосовується підприємствами торгівлі (рис. 2.3.12).

За дебетом рахунку 91 “Загальновиробничі витрати” відображається сума визнаних витрат, за кредитом - щомісячне, за відповідним розподілом, списання на рахунки 23 “Виробництво” та 90 “Собівартість реалізації”.

Аналітичний облік ведеться за місцями виникнення, центрами і статтями (видами) витрат.

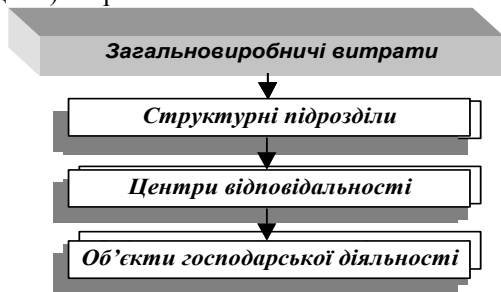


Рис. 2.3.12. Формування загальновиробничих витрат підприємства

На рахунку 92 “Адміністративні витрати” відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства (рис. 2.3.13).

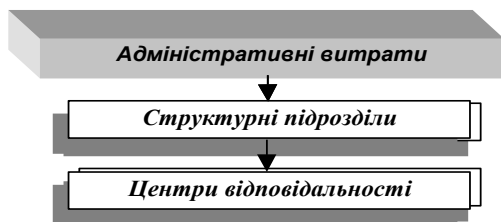


Рис. 2.3.13. Формування адміністративних витрат підприємства

За дебетом рахунку 92 “Адміністративні витрати” відображається сума визнаних адміністративних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 “Фінансові результати”.

До загальногосподарських витрат, зокрема, належать витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу, витрати на їх службові відрядження, витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського призначення (оренда, амортизація, ремонт, комунальні послуги),

охорона, юридичні, аудиторські, транспортні послуги, поштово-телеграфні, канцелярські витрати, сума податків, зборів (обов'язкових платежів).

Аналітичний облік ведеться за статтями витрат.

На рахунку 93 “Витрати на збут” формуються витрати, пов'язані із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг (рис. 2.3.14).

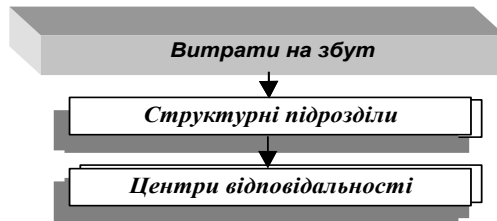


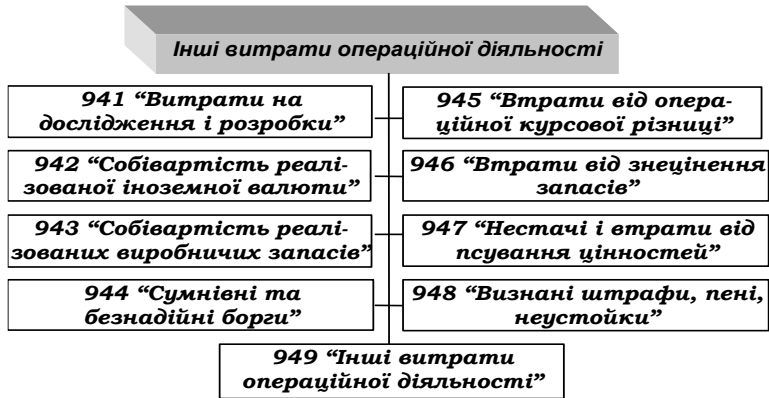
Рис. 2.3.14. Формування витрат на збут підприємства

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат на збут, за кредитом - списання на рахунок 79 “Фінансові результати”.

До витрат на збут, зокрема, належать витрати пакувальних матеріалів, транспортування продукції, товарів за умовами договору, витрати на маркетинг та рекламу, витрати на оплату праці й комісійні продавцям, торговим агентам, працівникам відділу збуту, амортизація, ремонт та утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, що використовуються для забезпечення збуту продукції, товарів, робіт і послуг.

На рахунку 94 “Інші витрати операційної діяльності” формуються витрати операційної діяльності підприємства, крім витрат, які відображаються на рахунках 90 “Собівартість реалізації”, 91 “Загальнови-робничі витрати”, 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”.

Рахунок 94 “Інші витрати операційної діяльності” має відповідні субрахунки (рис. 2.3.15).



*Рис. 2.3.15. Формування інших витрат операційної діяльності підприємства*

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 “Фінансові результати”.

На субрахунку 941 “Витрати на дослідження і розробки” формуються витрати, пов'язані з дослідженнями та розробками, що здійснює підприємство, якщо такі дослідження та розробки відповідають Положенню (стандарту) бухгалтерського обліку 8 “Нематеріальні активи”.

На субрахунку 942 “Собівартість реалізованої іноземної валюти” відображається балансова вартість реалізованої іноземної валюти на дату її реалізації.

На субрахунку 943 “Собівартість реалізованих виробничих запасів” формується собівартість реалізованих виробничих запасів (сировини, матеріалів, відходів тощо).

На субрахунку 944 “Сумнівні та безнадійні борги” узагальнюється інформація про нарахування резерву сумнівних боргів на заборгованість, за реалізовану продукцію, товари, роботи і послуги та про суму списання поточної дебіторської заборгованості, що визнана безнадійною та утворення якої не було пов'язано з реалізацією продукції, товарів, робіт і послуг.

На субрахунку 945 “Витрати від операційної курсової різниці” формуються втрати за активами й зобов'язаннями операційної діяльності підприємства від зміни курсу гривні до іноземної валюти.

На субрахунку 946 “Втрати від знецінення запасів” формуються втрати, пов'язані із знеціненням (уцінкою) запасів, відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”.

На субрахунку 947 “Нестачі і втрати від псування цінностей”



ведеться облік нестач грошових коштів та інших цінностей і втрат від псування цінностей, що виявлені в процесі заготовлення, переробки, збереження, та реалізації, якщо на час установлення нестачі винуватця не встановлено. Одночасно із списанням цінностей, винних у нестачі яких не встановлено, на витрати, балансова вартість списаного активу зараховується на позабалансовий рахунок 07 “Списані активи”.

На субрахунку 948 “Визнані штрафи, пені, неустойки” формуються визнані економічні санкції за невиконання підприємством законодавства та умов договорів.

На субрахунку 949 “Інші витрати операційної діяльності” узагальнюється інформація про такі витрати операційної діяльності, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 94 “Інші витрати операційної діяльності”, зокрема витрати житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, будинків відпочинку, санаторіїв та інших закладів оздоровчого та культурного призначення тощо.

На рахунку 95 “Фінансові витрати” формуються витрати фінансової діяльності підприємства.

Рахунок 95 “Фінансові витрати” має відповідні субрахунки (рис. 2.3.16).



Рис. 2.3.16. Формування фінансових витрат підприємства

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 “Фінансові результати”.

На субрахунку 951 “Відсотки за кредит” формуються витрати, пов'язані з нарахуванням та сплатою відсотків, процентів тощо за користування кредитами банків.

На субрахунку 952 “Інші фінансові витрати” формуються витрати, пов'язані із залученням позикового капіталу, зокрема витрати, пов'язані з випуском, утриманням та обігом власних цінних паперів; нарахуванням відсотків за договорами кредитування (крім банківських кредитів), фінансового лізингу тощо.

На рахунку 96 “Втрати від участі в капіталі” формуються втрати від зменшення вартості інвестицій, облік яких ведеться за методом

участі в капіталі, що виникають в процесі інвестиційної діяльності підприємства.

Рахунок 96 “Втрати від участі в капіталі” має відповідні субрахунки (рис. 2.3.17).

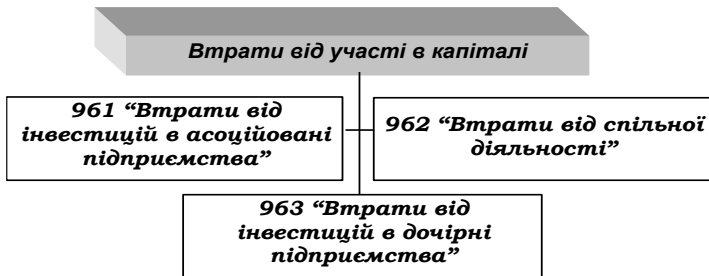


Рис. 2.1.17. Формування втрат від участі в капіталі

За дебетом рахунку відображається сума визнаних втрат, за кредитом - списання на рахунок 79 “Фінансові результати”.

На субрахунок 961 “Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства” формуються втрати, пов'язані зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема внаслідок одержання асоційованими підприємствами збитків або зменшення власного капіталу асоційованих підприємств внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів та інвестицій тощо).

На субрахунок 962 “Втрати від спільної діяльності” формуються витрати, пов'язані зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема внаслідок одержання спільними підприємствами збитків або зменшення їх власного капіталу внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів та інвестицій тощо).

На субрахунок 963 “Втрати від інвестицій в дочірні підприємства” формуються витрати, пов'язані зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема внаслідок одержання дочірніми підприємствами збитків або зменшення їх власного капіталу внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів та інвестицій тощо).

На рахунку 97 “Інші витрати” узагальнюється інформація про витрати, що виникають в процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) та послуг, а також витрати страхової діяльності.

Рахунок 97 “Інші витрати” має відповідні субрахунки (рис. 2.3.18).

На субрахунок 971 “Собівартість реалізованих фінансових

інвестицій” відображається балансова вартість реалізованих фінансових інвестицій (на дату їх реалізації) та інші витрати, пов'язані з їх реалізацією.

На субрахунку 972 “Собівартість реалізованих необоротних активів” відображається балансова (залишкова) вартість реалізованих необоротних активів (на дату їх реалізації) та інші витрати, пов'язані з їх реалізацією.

На субрахунку 973 “Собівартість реалізованих майнових комплексів” відображається балансова (залишкова) вартість реалізованих майнових комплексів (на дату їх реалізації) та інші витрати, пов'язані з їх реалізацією.

На субрахунку 974 “Втрати від неопераційних курсових різниць” відображаються втрати за активами й зобов'язаннями неопераційної діяльності підприємства від зміни курсу гривні до іноземної валюти.

На субрахунку 975 “Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій” відображається сума знецінення (уцінки) необоротних активів і фінансових інвестицій.



Рис. 2.3.18. Формування інших витрат підприємства

На субрахунку 976 “Списання необоротних активів” відображається залишкова вартість списаних необоротних активів та витрати, пов'язані з їх ліквідацією (розбирання, демонтаж).

На субрахунку 977 “Інші витрати звичайної діяльності”

відображаються інші витрати звичайної діяльності, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 97 “Інші витрати”.

За дебетом субрахунків 971–977 відображається сума визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 “Фінансові результати”.

На субрахунку 978 “Виплати страхових сум та страхових відшкодувань” відображаються виплати страхових сум та страхових відшкодувань.

За дебетом субрахунку відображаються страхові суми та страхові відшкодування, що виплачені страховиками за договорами страхування (перестраховання), за кредитом - списання на рахунок 79 “Фінансові результати”.

На субрахунку 979 “Перестраховання” ведеться облік витрат, що складаються із сум часток страхових платежів, які сплачуються перестраховикам за договорами перестраховання.

За дебетом субрахунку відображаються суми часток страхових платежів, які сплачуються перестраховикам, за кредитом – відображаються повернуті перестраховиками частки страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) у разі дострокового припинення дії договору перестраховання. Щомісяця сальдо субрахунку списується в кореспонденції з субрахунком 703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”.

На рахунку 98 “Податки на прибуток” відображається сума податку на прибуток від звичайної діяльності та надзвичайних подій.

За дебетом рахунку відображається нарахована сума податку на прибуток, за кредитом – включення до фінансових результатів на рахунок 79.

Рахунок 98 “Податки на прибуток” має відповідні субрахунки (рис. 2.3.19).

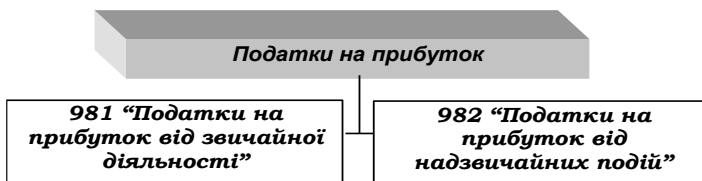


Рис. 2.3.19. Формування податку на прибуток

На субрахунку 981 “Податки на прибуток від звичайної діяльності” відображається нарахована сума податку на прибуток від звичайної діяльності, що визначається від прибутку, відображеного в

бухгалтерському обліку (незалежно від суми прибутку для цілей оподаткування).

Сума податку на прибуток від звичайної діяльності визначається й відображається на цьому субрахунку без зменшення на суму зменшення податку на прибуток, внаслідок обчислення податку на прибуток від алгебраїчної суми прибутку від звичайної діяльності та збитку від надзвичайних подій (згорнутий результат).

На субрахунку 982 “Податки на прибуток від надзвичайних подій” відображається нарахована сума податку на прибуток від надзвичайних подій.

На рахунку 99 “Надзвичайні витрати” узагальнюється інформація про втрати і витрати, пов'язані з подіями або операціями, які відрізняються від звичайної діяльності підприємства, та не очікується, що вони повторюватимуться періодично або в кожному звітному періоді.

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 “Фінансові результати”.

До витрат від надзвичайних подій відносяться як прямі втрати за наслідками цих подій, так і витрати на здійснення заходів, пов'язаних із запобіганням та ліквідацією таких наслідків (відшкодування, сплата стороннім організаціям, заробітна плата працівників, зайнятих на відновлюваних роботах, вартість використаних сировини та матеріалів тощо).

Рахунок 99 “Надзвичайні витрати” має відповідні субрахунки (рис. 2.3.20).

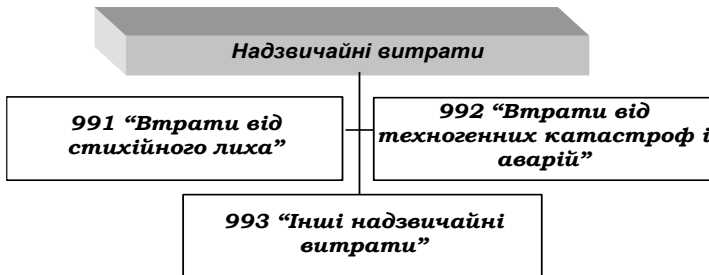


Рис. 2.3.20. Формування надзвичайних витрат підприємства

На субрахунку 991 “Втрати від стихійного лиха” формуються втрати від стихійного лиха (повінь, землетрус, град тощо).

На субрахунку 992 “Втрати від техногенних катастроф і аварій”

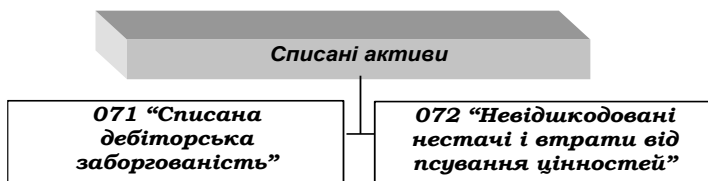
формується втрати, понесені підприємством у результаті техногенних катастроф і аварій, що сталися на самому підприємстві чи іншому підприємстві.

На субрахунку 993 “Інші надзвичайні витрати” формується втрати від інших надзвичайних подій.

Рахунок 07 “Списані активи” призначено для узагальнення інформації про стан дебіторської заборгованості, списаної з балансу внаслідок неплатоспроможності боржників, та про суми невідшкодованих нестач і втрат від псування цінностей.

Зарахування на позабалансовий рахунок 07 суми здійснюється одночасно зі списанням суми нестач і втрат від псування цінностей та дебіторської заборгованості на витрати підприємства.

Рахунок 07 “Списані активи” має відповідні субрахунки (рис. 2.3.21).



*Рис. 2.3.21. Формування списання активів підприємства*

Сума списаної дебіторської заборгованості формується на позабалансовому субрахунку 071 “Списана дебіторська заборгованість” протягом не менше трьох років з дати списання для спостереження за можливістю її стягнення у випадках зміни майнового становища боржника.

Дебіторська заборгованість остаточно списується з субрахунку 071 “Списана дебіторська заборгованість” після надходження суми в порядку відшкодування з одночасними записами за дебетом рахунків 30 “Каса”, 31 “Рахунки в банках” чи інших рахунків обліку активів і кредитом субрахунку 716 “Відшкодування раніше списаних активів” або у зв'язку з закінченням строку обліку такої заборгованості.

Зменшення суми невідшкодованих нестач і втрат від псування цінностей на субрахунку 072 “Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей” відображається після встановлення конкретних винуватців з одночасними записами за дебетом субрахунку 375 “Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків” і кредитом субрахунку 716 “Відшкодування раніше списаних активів”.

Аналітичний облік за позабалансовим рахунком 07 “Списані

активи” ведеться за боржниками та випадками встановлення нестач і втрат від псування цінностей.

Суб’єкти малого підприємництва можуть узагальнювати інформацію про витрати за спрощеним планом рахунків бухгалтерського обліку (табл. 2.3.1).

*Таблиця 2.3.1*

**Взаємозв’язок загального та спрощеного плану рахунків бухгалтерського обліку**

| <i>Загальний План рахунків бухгалтерського обліку</i> |                                  | <i>Спрощений План рахунків бухгалтерського обліку</i> |                                |
|---|----------------------------------|---|--------------------------------|
| <i>Код</i>  | <i>Назва</i>                     | <i>Код</i>  | <i>Назва</i>                   |
| 15  | Капітальні інвестиції            | 15  | Капітальні інвестиції          |
| 23  | Виробництво                      | 23  | Виробництво                    |
| 24  | Брак у виробництві               |   |                                |
| 39  | Витрати майбутніх періодів       | 39  | Витрати майбутніх періодів     |
| 80  | Матеріальні витрати              | 84  | Витрати операційної діяльності |
| 81  | Витрати на оплату праці          |   |                                |
| 82  | Відрахування на соціальні заходи |   |                                |
| 83  | Амортизація                      |   |                                |
| 84  | Інші операційні витрати          |   |                                |
| 85  | Інші затрати                     | 85  | Інші затрати                   |

Необхідну деталізацію і аналітичність інформаційних ресурсів про витрати для потреб звітності, управління, контролю й аналізу визначають самостійно суб’єкти господарської діяльності.

## **2.4. Інформаційні ресурси про витрати підприємства в регістрах бухгалтерського обліку**

Інформаційні ресурси про витрати підприємства за даними бухгалтерського обліку узагальнюються у облікових відомостях та журналах.

Для відображення витрат за капітальними вкладеннями (інвестиціями) підприємства призначений Журнал 4 і Відомість 4.1 аналітичного обліку капітальних інвестицій.

У розділі II Журналу 4 відображаються капітальні інвестиції щодо введення в дію необоротних активів за кредитом рахунку 15 “Капітальні інвестиції”.

Відомість 4.1 ведеться за дебетом рахунку 15 “Капітальні інвестиції” і призначена для узагальнення інформації про капітальні інвестиції в розрізі витрат капітального характеру (будівельні, монтажні, проектні роботи, вартість придбаного устаткування, що

потребує і не потребує монтажу, затрати на придбання (виготовлення, спорудження) інших необоротних матеріальних (спеціальних інструментів, інвентарної тари, тимчасових нетитульних споруд, предметів прокату, бібліотечних фондів) і нематеріальних активів, фінансова оренда), а також з поділом інвестицій у капітальне будівництво, що виконані підрядним і господарським способом.

У цій відомості також відображаються витрати на проведення модернізації, модифікації, дообладнання (субрахунок 152 “Придбання (виготовлення) основних засобів”), реконструкції, добудови (субрахунок 151 “Капітальне будівництво”) об’єкта, що приводить до збільшення первісно очікуваних від його використання майбутніх економічних вигод.

Інформація про об’єкти капітального будівництва подається за фактичними витратами. Для визначення фактичної вартості кожного окремого об’єкта капітального будівництва, реконструкції, добудови, модернізації, модифікації, що здійснюється у кількох звітних періодах, застосовується вкладний аркуш формату Відомості 4.1 із зазначенням назви об’єкта.

У Відомості 4.1 відокремлюється сума податкового кредиту, що визнається законодавством у зв’язку з попередньою оплатою (авансом) вартості необоротних активів, устаткування і будівельно-монтажних робіт.

Після одержання (прийняття) необоротних активів, устаткування, що потребує монтажу, і будівельно-монтажних робіт сума податкового кредиту способом “сторно” відображається (у цій відомості і Журнали 3) за дебетом рахунку 15 “Капітальні інвестиції” і кредитом субрахунку 644 “Податковий кредит” і не включається до первісної вартості побудованих (змонтованих, уведених в експлуатацію) основних засобів.

Для узагальнення витрат діяльності і відображення кредитових оборотів на рахунках обліку запасів, розрахунків з оплати праці, відррахувань на соціальні заходи застосовується Журнал 5 або 5 А і Відомість 5.1 обліку руху запасів (рис. 2.4.1). В обох варіантах Журналу є однаковими за змістом і порядком заповнення розділи I (з кредиту рахунків 90 “Собівартість реалізації”; 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”, 94 “Інші витрати операційної діяльності”, 95 “Фінансові витрати”, 96 “Втрати від участі в капіталі”, 97 “Інші витрати”, 98 “Податки на прибуток”, 99 “Надзвичайні витрати” в дебет рахунків), II “Витрати з податку на прибуток, витрати фінансової та інвестиційної діяльності, інші витрати” та IV “Аналітичні дані до рахунку 28 “Товари”.

Усі витрати по підприємству в цілому незалежно від того, на яких



синтетичних рахунках вони обліковуються, відображаються (збираються в розрізі кореспондуючих рахунків) в одному регістрі. В цьому Журналі забезпечується узагальнення всіх витрат на виробництво за елементами і статтями витрат. Для цього з графи “Усього” журналів 1, 2, 3, 4, 6, 7 до Журналу 5 переносяться дані про витрати підприємства, які за побудовою журналів відображені у відповідних регістрах.

При опрацюванні первинних облікових документів по заробітній платі і витрачання матеріальних ресурсів записи в регістрах обліку витрат здійснюються безпосередньо з первинних документів. Нарахована заробітна плата, витрачання матеріалів, відрахування на соціальні заходи, інші витрати розподіляються за напрямками витрат (по рахунках, субрахунках, статтях тощо) при відображенні даних у Журналі 5. Для розподілу можуть застосовуватися аркуші-розшифровки.

Підприємства, які не застосовують рахунки класу 8 “Витрати за елементами” у складі Журналу 5 ведуть розділ III “Витрати діяльності”.

Підсумки рядків за графами 3-16 і за графами 18-23 (із журналів 1, 2, 3, 4, 6, 7) наводяться у відповідному рядку графи 24 як фактичні витрати за наведеними напрямками (статтями) витрат операційної і надзвичайної діяльності, а в графі 25 накопичуються такі дані для складання звітності за період з початку року.

У графі 2 по рядках 1.1-1.6 розділу III підприємства вказують об’єкти витрат (види, групи продукції, послуг основного виробництва, об’єкти будівництва, допоміжні (підсобні) виробництва). У графах 3 і 4 цього розділу і розділів III А і III Б підприємства витрачання виробничих запасів можуть наводити за сумою їх облікової вартості та сумою розподілених транспортно-заготівельних витрат.











Підприємства, які застосовують одночасно рахунки класу 8 “Витрати за елементами” і класу 9 “Витрати діяльності” у складі Журналу 5 А, ведуть розділи III А “Витрати діяльності” і III Б “Витрати за елементами”.

Інформація про витрачання виробничих запасів, нарахування заробітної плати, відрахувань на соціальні заходи тощо записується у графах 3-12 розділу III Б за складовими відповідних елементів витрат. У графі 14-19 розділу III Б з журналів 1, 2, 3, 4, 6, 7 (з аркушів-розшифровок до них) записуються дані про складові відповідних елементів витрат.

Підсумкові дані (рядок 6 “Усього за розділом III Б”) за графами 3-12 з розділу III Б “Витрати за елементами” разом з підсумком за відповідними рахунками у графах 3-15 розділу III А записуються до підсумкового рядка 10 “Разом за розділами III А і III Б” розділу III А Журналу 5 А, а звітти – до Головної книги.

Підсумкові дані (графа 20) розділу III Б переносяться у розділ III А до відповідної статті (напряму) витрат за графами 17 (з кредиту рахунку 80 “Матеріальні витрати”), 18 (з кредиту рахунку 81 “Витрати на оплату праці”), 19 (з кредиту рахунку 82 “Витрати на соціальні заходи”), 20 (з кредиту рахунку 83 “Амортизація”), 21 (з кредиту рахунку 84 “Інші операційні витрати”). Дані підсумкового рядка 9 розділу III А за графами 16-21 також заносяться до Головної книги.

У графі 21 розділу III Б накопичуються дані за складовими елементами витрат за період з початку звітнього року, включаючи звітний (поточний) місяць.

У графі 23 розділу III А накопичуються дані про складові витрат діяльності (рахунки, субрахунки, статті) за період з початку звітнього року.

## **2.5. Інформаційні ресурси про витрати підприємства у фінансовій та статистичній звітності**

Інформаційна база про витрати підприємства формується у фінансовій звітності за формами № 2 “Звіт про фінансові результати” і № 5 “Примітки до річної фінансової звітності” та у статистичній звітності форми № 1 – підприємництво (річна) “Звіт про основні

показники діяльності підприємства” у розділах:

- ② Розподіл обсягу виробленої, реалізованої продукції (робіт, послуг), середньої чисельності працівників та операційних витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) за видами економічної діяльності згідно КВЕД;
- ③ Окремі види витрат на виробництво продукції (робіт, послуг);
- ④ Запаси;
- ⑥ Валові інвестиції в основний капітал та у невироблені активи, здійснені у звітному році;
- ⑦ Витрати підприємства на інновації та інформатизацію;
- Додаток до форми № 1 – підприємництво (річна) “Розшифровка матеріальних витрат та послуг сторонніх організацій”.

Зміст інформації про витрати підприємства за показниками Звіту про фінансові результати наведено в табл. 2.5.1-2.5.4.

**Таблиця 2.5.1**

**Звіт про фінансові результати**

**I. Фінансові результати**

| <i>Стаття</i>  | <i>Код рядка</i> | <i>За звітний період</i> | <i>За попередній період</i> |
|--|------------------|--------------------------|-----------------------------|
| <i>1</i>   | <i>2</i>         | <i>3</i>                 | <i>4</i>                    |
| Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)        | 010              | 102009                   | 82863                       |
| ✓ Податок на додану вартість   | 015              | 11745                    | 9783                        |
| ✓ Акцизний збір  | 020              |                          |                             |
|  | 025              |                          |                             |
| ✓ Інші вирахування з доходу  | 030              |                          |                             |
| Чистий доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 035              | 90264                    | 73080                       |
| ✓ Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)           | 040              | 70810                    | 54970                       |
| <b>Валовий:</b>  |                  |                          |                             |
| прибуток   | 050              | 19454                    | 18110                       |
| збиток   | 055              |                          |                             |
| Інші операційні доходи   | 060              | 21524                    | 9978                        |
| ✓ Адміністративні витрати  | 070              | 2000                     | 1524                        |
| ✓ Витрати на збут  | 080              | 2662                     | 1908                        |
| ✓ Інші операційні витрати  | 090              | 22903                    | 10521                       |
| <b>Фінансові результати від операційної діяльності:</b>                  |                  |                          |                             |
| прибуток   | 100              | 13413                    | 14135                       |
| збиток   | 105              |                          |                             |



|  |          |          |          |
|--|----------|----------|----------|
| Доход від участі в капіталі  | 110      |          |          |
| Інші фінансові доходи  | 120      |          |          |
| <i>Продовження табл. 2.5.1</i>   |          |          |          |
| <i>1</i>   | <i>2</i> | <i>3</i> | <i>4</i> |
| Інші доходи  | 130      | 25       | 6        |
| ✓ Фінансові витрати  | 140      | 286      | 238      |
| ✓ Втрати від участі в капіталі   | 150      |          |          |
| ✓ Інші витрати   | 160      | 1        | 1        |
| <b>Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування:</b> |          |          |          |
| прибуток   | 170      | 13151    | 13902    |
| збиток   | 175      |          |          |
| ✓ Податок на прибуток від звичайної діяльності                         | 180      | 4964     | 4325     |
| <b>Фінансові результати від звичайної діяльності:</b>                  |          |          |          |
| прибуток   | 190      | 8187     | 9577     |
| збиток   | 195      |          |          |
| <b>Надзвичайні:</b>  |          |          |          |
| доходи   | 200      |          |          |
| ✓ витрати  | 205      |          |          |
| ✓ Податки з надзвичайного прибутку                                     | 210      |          |          |
| <b>Чистий:</b>   |          |          |          |
| прибуток   | 220      | 8187     | 9577     |
| збиток   | 225      |          |          |

## II. Елементи операційних витрат

| <i>Стаття</i>                    | <i>Код рядка</i> | <i>За звітний період</i> | <i>За попередній період</i> |
|----------------------------------|------------------|--------------------------|-----------------------------|
| <i>1</i>                         | <i>2</i>         | <i>3</i>                 | <i>4</i>                    |
| Матеріальні затрати              | 230              | 54810                    | 44982                       |
| Витрати на оплату праці          | 240              | 4805                     | 3707                        |
| Відрахування на соціальні заходи | 250              | 1579                     | 1212                        |
| Амортизація                      | 260              | 2248                     | 1143                        |
| Інші операційні витрати          | 270              | 4076                     | 3645                        |
| <b>Разом</b>                     | <b>280</b>       | <b>67518</b>             | <b>54689</b>                |

**Таблиця 2.5.2**

### *Характеристика інформаційної бази про витрати підприємства за звітним про фінансові результати*

| <i>Показники</i>    |                  | <i>Зміст інформації</i> |
|---------------------|------------------|-------------------------|
| <i>найменування</i> | <i>код рядка</i> |                         |
| <i>1</i>            | <i>2</i>         | <i>3</i>                |

|                            |     |  |
|----------------------------|-----|--|
| Податок на додану вартість | 015 | Податок на додану вартість, який надходить на підприємство з доходом (виручкою) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (70) |
|----------------------------|-----|--|

*Продовження табл. 2.5.2*

| <i>1</i>   | <i>2</i> | <i>3</i>  |
|--|----------|---|
| Акцизний збір  | 020      | Акцизний збір, який врахований у складі доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (70)   |
| Інші вирахування з доходу                                    | 030      | Знижки, повернення товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без непрямих податків (70)  |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) | 040      | Виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та собівартість реалізованих товарів (90)   |
| Адміністративні витрати                                      | 070      | Загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства (92)  |
| Витрати на збут  | 080      | Витрати підприємства, пов'язані з реалізацією продукції (товарів) та витрати на утримання підрозділів, що займаються збутом продукції (товарів), рекламу, доставку продукції споживачам тощо (93)   |
| Інші операційні витрати                                      | 090      | Собівартість реалізованих виробничих запасів, сумнівні (безнадійні) борги та втрати від знецінення запасів, втрати від операційних курсових різниць, визнані економічні санкції, відрахування для забезпечення наступних операційних витрат тощо (94) |
| Фінансові витрати  | 140      | Витрати на проценти та інші витрати, пов'язані із залученням позикового капіталу (95)   |
| Втрати від участі в капіталі                                 | 150      | Збиток, спричинений інвестиціями в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких провадиться методом участі в капіталі (96)   |
| Інші витрати   | 160      | Собівартість реалізованих фінансових інвестицій, необоротних активів і майнових комплексів, втрати від неопераційних курсових різниць, втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів тощо (97)                                       |
| Податок на прибуток від звичайної діяльності                 | 180      | Податок на прибуток від звичайної діяльності (98)   |
| Надзвичайні витрати  | 205      | Втрати від стихійного лиха (повені, землетрусу, граду тощо) та техногенних катастроф і аварій (99,  |

|                                  |     |  |
|----------------------------------|-----|--|
|                                  |     | 75)  |
| Податки з надзвичайного прибутку | 210 | Податки, що підлягають сплаті з прибутку від надзвичайних подій (98) |

| 1                                      | 2   | 3   |
|--|-----|---|
| <i>II. Елементи операційних витрат</i> |     |   |
| Матеріальні витрати                    | 230 | Вартість витрачених у виробництві за вирахуванням внутрішнього обороту: сировини й основних матеріалів; покупних напівфабрикатів та комплектуючих виробів; палива й енергії; будівельних матеріалів; запасних частин; тари й тарних матеріалів; допоміжних та інших матеріалів (80) |
| Витрати на оплату праці                | 240 | Заробітна плата за окладами й тарифами, премії та заохочення, компенсаційні виплати, оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу тощо (81)  |
| Відрахування на соціальні заходи       | 250 | Відрахування на пенсійне забезпечення, відрахування на соціальне страхування, страхові внески на випадок безробіття, відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства тощо (82)   |
| Амортизація                            | 260 | Амортизація основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів (83)   |
| Інші операційні витрати                | 270 | Вартість робіт, послуг сторонніх підприємств, витрати на відрядження, послуги зв'язку тощо (84)   |

Таблиця 2.5.3

**Звіт про фінансові результати  
суб'єкта малого підприємництва**

| Стаття   | Код рядка | За звітний період | За аналогічний період попереднього року |
|--|-----------|-------------------|---|
| 1  | 2         | 3                 | 4                                       |
| Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)                    | 010       | 1216              | 932                                     |
| ✓ Непрямі податки та інші вирахування з доходу                                       | 020       | (203)             | (155)                                   |
| Чистий доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (010 – 020) | 030       | 1013              | 777                                     |
| Інші операційні доходи   | 040       |                   |   |
| Інші звичайні доходи   | 050       |                   |   |
| Надзвичайні доходи   | 060       |                   |   |
| <b>Разом чисті доходи (030 + 040 + 050 + 060)</b>                                    | 070       | 1013              | 777                                     |
| ✓ Збільшення (зменшення) залишків незавершеного виробництва і готової продукції      | 080       | 19                | 5                                       |

|                                    |     |       |       |
|------------------------------------|-----|-------|-------|
| ✓ Матеріальні затрати              | 090 | (316) | (405) |
| ✓ Витрати на оплату праці          | 100 | (85)  | (72)  |
| ✓ Відрахування на соціальні заходи | 110 | (32)  | (31)  |

Продовження табл. 2.5.3

| <i>1</i>   | <i>2</i> | <i>3</i> | <i>4</i> |
|--|----------|----------|----------|
| ✓ Амортизація  | 120      | (102)    | (97)     |
| ✓ Інші операційні витрати  | 130      | (145)    | (47)     |
| у тому числі   | 131      | ( )      | ( )      |
|  | 140      | ( )      | ( )      |
| ✓ Інші звичайні витрати  | 150      | ( )      | ( )      |
| ✓ Надзвичайні витрати  | 160      | ( )      | ( )      |
| ✓ Податок на прибуток  | 170      | (17)     | (15)     |
| ✓ <b>Разом витрати</b> (090 + 100 + 110 + 120 + 130 + 140 + 150 ± 080 + 160 + 170) | 180      | (716)    | (672)    |
| <b>Чистий прибуток</b> (збиток) (070 – 180)  | 190      | 297      | 105      |

Таблиця 2.5.4

**Характеристика інформаційної бази про витрати  
за фінансовою звітністю суб'єкта малого підприємства**

| Показники                                    |           | Зміст інформації  |
|--|-----------|---|
| найменування                                 | код рядка |   |
| <i>1</i>                                     | <i>2</i>  | <i>3</i>  |
| Непрямі податки та інші вирахування з доходу | 020       | Сума податку на додану вартість, акцизного збору та інших вирахувань з доходу (надані знижки, вартість повернутих товарів та інші обов'язкові збори) (70)   |
| Матеріальні затрати                          | 090       | Вартість витрачених у виробництві за вирахуванням внутрішнього обороту: сировини й основних матеріалів; покупних напівфабрикатів та комплектуючих виробів; палива й енергії; будівельних матеріалів; запасних частин; тари й тарних матеріалів; допоміжних та інших матеріалів (80) |
| Витрати на оплату праці                      | 100       | Заробітна плата за окладами й тарифами, премії та заохочення, компенсаційні виплати, оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу тощо (81)  |

|                                  |     |   |
|----------------------------------|-----|---|
| Відрахування на соціальні заходи | 110 | Відрахування на пенсійне забезпечення, відрахування на соціальне страхування, страхові внески на випадок безробіття, відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства тощо (82) |
| Амортизація                      | 120 | Амортизація основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів (83)   |
| Інші операційні витрати          | 130 | Вартість робіт, послуг сторонніх підприємств, витрати на відрядження, послуги зв'язку тощо (84)   |
| у тому числі                     | 131 | Суми за конкретизованою назвою єдиного податку  |

*Продовження табл. 2.3.4*

| <i>1</i>                          | <i>2</i> | <i>3</i>  |
|-----------------------------------|----------|---|
| Собівартість реалізованих товарів | 140      | Собівартість реалізованих товарів в торгівлі  |
| Інші звичайні витрати             | 150      | Витрати на сплату процентів та витрати підприємства, пов'язані із залученням позикового капіталу; втрати від участі в капіталі; собівартість реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів, майнових комплексів; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; інші витрати, які виникають у процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства |
| Надзвичайні витрати               | 160      | Втрати від стихійного лиха (повені, землетрусу, граду тощо) та техногенних катастроф і аварій (99, 75)  |
| Податок на прибуток               | 170      | Сума податку на прибуток (98)   |
| Разом витрати                     | 180      | Сума витрат за рядками 090, 100, 110, 120, 130, 140, 150 ( $\pm$ 080), 160, 170   |

Для порівняння витрат підприємств, які складають звичайний звіт про фінансові результати і звіт про фінансові результати за фінансовим звітом суб'єкта малого підприємництва необхідно трансформувати всі показники звіту про фінансові результати за визначеними окремими відповідностями згідно форми фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва (табл. 2.5.5).

Інформаційні ресурси про витрати підприємства у фінансовій звітності за формою № 5 “Примітки до річної фінансової звітності” формуються за наступними розділами та змістом:

### *Розділ III. Капітальні інвестиції*

*(вкладені за рік та незавершені на кінець року)*

*За розділом формується наступна інформація:*

1. Витрати на будівництво.
2. Витрати на придбання (виготовлення) об'єктів основних засобів.
3. Витрати на придбання (виготовлення) об'єктів інших не оборотних матеріальних активів.
4. Витрати на придбання (створення) об'єктів нематеріальних активів.
5. Витрати на формування основного стада.
6. Інші капітальні інвестиції на придбання (виготовлення) об'єктів необоротних активів.

**Таблиця 2.5.5**

***Відповідності між окремими показниками про витрати підприємства за звітом про фінансові результати та звітом про фінансові результати фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва***

| <i>Коди рядків показників звіту про фінансові результати фінансового звіту малого підприємництва</i> | <i>Коди рядків показників звіту про фінансові результати</i> |
|--|--|
| <i>1</i>   | <i>2</i>   |
| 020  | 015, 020, 025, 030   |
| 090  | 230  |
| 100  | 240  |
| 110  | 250  |
| 120  | 260  |
| 130  | 270  |
| 131  | –  |
| 140  | –  |
| 150  | 140, 150, 160  |
| 160  | 205  |
| 170  | 180, 210   |
| 180  | 040, 070, 080, 090, 140, 150, 160, 205                       |

***Розділ V. Доходи і витрати***

***Б. Витрати***

1. Інші операційні витрати:
  - операційна оренда активів (орендна плата, знос переданих в оренду активів);
  - операційна курсова різниця (втрати від зміни курсу гривні);
  - реалізація інших оборотних активів (собівартість реалізованих

виробничих запасів);

- штрафи, пені, неустойки (економічні санкції за невиконання умов договорів);

- утримання об'єктів житлово-комунального і соціально-культурного призначення (витрати на утримання об'єктів соціальної сфери);

- інші операційні витрати (резерв сумнівних боргів тощо).

2. Втрати від участі в капіталі за інвестиціями в асоційовані підприємства, дочірні підприємства, спільну діяльність.

3. Інші фінансові витрати: проценти, фінансова оренда активів, інші фінансові витрати (витрати, пов'язані з обігом цінних паперів тощо).

4. Інші витрати: реалізація фінансових інвестицій, реалізація необоротних активів, реалізація майнових комплексів, неопераційна курсова різниця, списання необоротних активів, інші витрати (уцінка необоротних активів тощо).

#### *Розділ X. Нестачі і втрати від псування цінностей*

*За розділом формується наступна інформація:*

1. Виявлено (списано) за рік нестач і втрат.

2. Визнано заборгованість винних осіб у звітному році.

3. Сума нестач і втрат, остаточне рішення щодо винуватців за якими на кінець року не прийнято.

Показники статистичної звітності в сфері витрат підприємства за формою № 1 – підприємництво (річна) “Звіт про основні показники діяльності підприємства” характеризують наступним змістом:

*1.* У розділі 2 “Розподіл обсягу виробленої, реалізованої продукції (робіт, послуг), середньої чисельності працівників та операційних витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) за видами економічної діяльності згідно КВЕД” підрозділі 2.2 за рядком “Всього по підприємству” наводяться дані по підприємству в цілому: у графі 4 – операційні витрати на виробництво продукції, робіт, послуг, у графах 5-10 – операційні витрати на виробництво продукції, робіт, послуг, у тому числі за елементами витрат, відповідно, матеріальні витрати (графа 5), амортизація (графа 6), витрати на оплату праці (графа 7), з останніх витрати на навчальні відпустки, у зв'язку з реорганізацією та скороченням штатів, доплати в разі тимчасової втрати працездатності (графа 8), відрахування на соціальні заходи (графа 9), інші операційні витрати (графа 10).

У вільних рядках розділу наводяться вказані вище показники у розрізі всіх видів економічної діяльності за КВЕД (основного та другорядних), що мали місце на підприємстві. У графі "А" вписується



назва угруповання, в графі "Б" – її кодове позначення. Види економічної діяльності наводяться на рівні секції КВЕД із деталізацією по підсекціях, розділах, групах, класах та підкласах.

Наприклад, підприємство займається виробництвом м'яса, субпродуктів та м'ясних продуктів. У даному випадку, підприємство вказує у звіті наступні види діяльності: секція D "Обробна промисловість", підсекція DA "Харчова промисловість та перероблення сільськогосподарських продуктів", розділ 15 "Харчова промисловість", група 15.1 "М'ясна промисловість", класи 15.11 "Виробництво м'яса і субпродуктів (з великої рогатої худоби, свиней, овець, кіз, коней), крім птиці (включаючи виробництво жирів, одержаних в процесі забою та перероблення тварин, свійської птиці та кролів; відходи нехарчові, борошно кісткове" та 15.13 "Виробництво м'ясних продуктів (продукти з м'яса, субпродуктів, включаючи м'ясні і м'ясорослинні консерви, борошно м'ясне та м'ясо-костне кормове)". Водночас, витрати підприємства відображаються за графами 4-10 тільки по секції D, підсекції DA, розділу 15, групі 15.1 (із включенням до даного показника даних по виробництвах по класах 15.11 та 15.13).

За показником "Операційні витрати на виробництво продукції, робіт, послуг" вказуються витрати, пов'язані з операційною діяльністю на виробництво, і включають витрати, що входять до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), а також адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

Витратами звітного періоду визнаються зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Не включаються до складу показника суми, що виплачені в погашення заборгованості минулих періодів і авансові платежі в рахунок майбутніх періодів.

Для підприємств, що мають декілька видів економічної діяльності, обсяг операційних витрат на виготовлення продукції (робіт, послуг) по підприємству в цілому дорівнює сумі операційних витрат на виготовлення продукції окремих видів діяльності і включає витрати на виробництво продукції власного виробництва для внутрішніх потреб підприємства.

До складу елемента "Матеріальні витрати" включається вартість витрачених у виробництві: сировини і основних матеріалів, напівфабрикатів та комплектуючих виробів, палива і енергії,

будівельних матеріалів, запасних частин, тари й тарних матеріалів, допоміжних та інших матеріалів, а також вартість виконаних для підприємства робіт і послуг виробничого та невиробничого характеру (здійснення окремих операцій з виробництва продукції, обробки сировини й матеріалів; проведення іспитів з випробування сировини й матеріалів, які використовуються у виробництві; транспортні послуги, які є складовою технологічного процесу виробництва тощо). За даним показником також враховуються витрати, пов'язані з використанням природної сировини (відрахування на покриття витрат на геологорозвідку та геологорозшук корисних копалин, на рекультивацію земель, плата за деревину, продану на пні, плата за воду, що набирається з водогосподарських систем у межах, затверджених лімітів, а також платежі за використання інших природних ресурсів, за викиди і скиди забруднюючих речовин у навколишнє природне середовище, розміщення відходів та інші види шкідливого впливу у межах ліміту). Не включаються до матеріальних витрат вартість придбаного для перепродажу товару та вартість покупних матеріалів (електроенергії, газу, нафтопродуктів тощо), які реалізуються без додаткової обробки на даному підприємстві.

До складу елемента "Амортизація" включається сума нарахованої амортизації всіх основних засобів (включаючи житловий фонд), нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів.

До складу елемента "Витрати на оплату праці" включаються заробітна плата за окладами, тарифами, премії, матеріальна допомога та заохочення, компенсаційні виплати, оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші виплати на оплату праці. За даним показником враховуються витрати підприємства, що здійснюються згідно чинного законодавства, на оплату перших п'яти днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві.

До складу елемента "Відрахування на соціальні заходи" включаються: відрахування, що здійснюються відповідно до чинного законодавства, на пенсійне забезпечення, на соціальне страхування, страхові внески на випадок безробіття, відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства, відрахування на інші соціальні заходи.

До складу елемента "Інші операційні витрати" включаються витрати операційної діяльності, що пов'язані з виробництвом продукції (робіт, послуг) і не увійшли до складу елементів, вказаних вище, зокрема, витрати на відрядження, вартість робіт, послуг сторонніх підприємств (зв'язку, транспорту, освіти, охорони здоров'я

та ін.), плата за розрахунково-касове обслуговування, сума податків, зборів (обов'язкових платежів за виключенням тих, що пов'язані з використанням природної сировини, та непрямих податків), втрати від псування цінностей, сума фінансових санкцій (штрафи, пені, неустойки), орендна плата тощо.

Не включаються до складу елемента “Інші операційні витрати” і до жодного із елементів операційних витрат на виробництво: собівартість реалізованої іноземної валюти та виробничих запасів, сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів, дисконт по векселях, витрати на проценти за користування отриманими кредитами, втрати від операційної курсової різниці, втрати від знецінення запасів.

Підприємства, що сплачують єдиний, фіксований податок та торговий патент, включають їх до операційних витрат на виробництво за елементом “інші операційні витрати”.

Важливими даними статистичної звітності за формою № 1 – підприємництво (річна) “Звіт про основні показники діяльності підприємства” є показники щодо обсягів виробництва, за якими визначають рівень ефективності витрат.

$$P_v = V : O, \text{ або } P_o = O : V,$$

де  $P_v$  – рівень витрат на 1 грн. обсягів виробництва,  $P_o$  – рівень обсягів виробництва на 1 грн. витрат;  $V$  – витрати суб'єкта господарювання;  $O$  – обсяги виробництва суб'єкта господарювання.

Обсяги виробництва продукції (робіт, послуг) обліковуються за фактичною ціною виробника (із врахуванням тієї частки, що відшкодовується державою цільовими надходженнями) і за вирахуванням податку на додану вартість, акцизу та інших непрямих податків.

Підприємства, що отримують цільові надходження з державного та місцевих бюджетів (субсидії, дотації, ін.), при розрахунку вартості випуску продукції (робіт, послуг) враховують суми субсидій, дотацій у розмірах, щодо яких є підтвердження того, що вони будуть отримані.

Для підприємств, що мають декілька видів економічної діяльності, обсяг виробленої продукції (робіт, послуг) по підприємству в цілому дорівнює сумі випуску продукції за окремими видами діяльності і включає продукцію власного виробництва для внутрішніх потреб підприємства.

Підприємства, які утримують на балансі об'єкти житлово-комунального господарства та соціально-культурного призначення (частково або повністю за рахунок прибутку підприємства), роботу цих підрозділів вказують як окремий вид діяльності. При цьому,

обсяги виробництва продукції (робіт, послуг), в разі неможливості визначення їх за діючими цінами, прирівнюються до операційних витрат на випуск цієї продукції (надання послуг), скоригованого на величину залишків незавершеного виробництва.

Обсяг виробництва продукції (робіт, послуг) визначається із врахуванням вартості продукції (робіт, послуг), виготовленої за бартерною угодою. Отримана за бартерним контрактом продукція (роботи, послуги), яка в подальшому реалізується без додаткової обробки на даному підприємстві в грошовій, натуральній та інших формах розрахунку відповідно до укладених договорів, є продукцією "оптової та роздрібною торгівлі; торгівлі транспортними засобами; послуг з ремонту"; її обсяг визначається за величиною реалізованого накладення.

При здійсненні операцій із давальницькою сировиною: підприємство-виробник до обсягів виробництва продукції включає тільки вартість робіт (послуг) з переробки давальницької сировини з урахуванням вартості витрачених допоміжних матеріалів власного виробництва та покупних (без врахування вартості переробленої давальницької сировини); підприємство-замовник обсяг виробництва визначає за вартістю виготовленої на давальницьких умовах продукції (робіт, послуг), власником якої він є. Вартість виготовленої продукції (робіт, послуг) при цьому включає вартість сировини, переданої у виробництво на інше підприємство, оплату послуг з її переробки та інші не зазначені вище операційні витрати підприємства-замовника з організації виготовлення даної продукції та частку прибутку. При цьому, підприємство-замовник виробництво продукції, виготовленої на давальницьких умовах, та підприємство-виробник надання послуг з переробки давальницької сировини відносять до виду економічної діяльності, до якого відноситься діяльність з виробництва даної продукції.

Обсяги виробництва продукції, робіт, послуг за окремими видами економічної діяльності визначаються наступним чином:

□ обсягом виробництва "сільського господарства, мисливства та пов'язаних з ними послуг" є вартість продукції у фактичних цінах, яка складається із вартості виробництва (собівартості) продукції сільського господарства і мисливства та суми прибутку (збитку) від її реалізації, обсягу робіт і послуг сільськогосподарського характеру і пов'язаних з мисливством, реалізованих на сторону;

□ обсягом виробництва "лісового господарства та пов'язаних з ним послуг" є обсяг робіт (у фактичних цінах) закладки, вирощування лісонасаджень, догляду за лісами та їх захисту, заготівлі ділової

деревини, дров, живиці, барасу, осмолу, а також вартість реалізованого поза межі підприємства насіння, саджанців та вартість приросту (зменшення) незавершеного виробництва;

Підприємства, що здійснюють лісогосподарську діяльність, показують вартість готової для реалізації необробленої деревини, іншої продукції лісового господарства та виконаних робіт і послуг, пов'язаних з веденням лісового господарства, в діючих оптових цінах підприємств.

□ обсягом виробництва "рибного господарства" є обсяг продукції, робіт, послуг у фактичних цінах з риболовства (включаючи переробку риби безпосередньо на судах) та риборозведення;

Підприємства, що здійснюють рибогосподарську діяльність, показують вартість готової для реалізації риби і морепродуктів, іншої продукції рибного господарства (рибопосадковий матеріал тощо) та виконаних робіт і послуг, пов'язаних з веденням рибного господарства, в діючих оптових цінах підприємств. При цьому рибо- та морепродукція, перероблена на березі, до обсягу продукції (робіт, послуг) рибного господарства не включається.

□ обсяг виробництва "добувної промисловості", "обробної промисловості" та "виробництва електроенергії, газу, води та їх розподіл" визначається заводським методом без врахування вартості внутрішньозаводського обороту. До складу обсягу виробленої промислової продукції (робіт, послуг) включається вартість готових виробів, вироблених за звітний період, які призначені для реалізації поза межі підприємства, власному капітальному будівництву та непромисловим підрозділам власного підприємства, а також вартість робіт (послуг) промислового характеру, виконаних на замовлення поза межі підприємства, і непромисловим підрозділам свого підприємства, вартість напівфабрикатів власного виробництва, відпущених поза межі підприємства. При цьому готова продукція оцінюється за діючими оптовими цінами підприємства, за якими вона відпускається покупцю (без ПДВ, акцизу та інших непрямих податків), тобто за цінами франко-вагон станція відправлення або франко-склад підприємства-виготовлювача. Продукція, що виготовлена у звітному році і не реалізована, оцінюється за ціною франко-склад підприємства-виготовлювача. Продукція, що дотується державою, обраховується за фактичною ціною виробництва із врахуванням суми субсидій і дотацій. Не включається вартість покупних електроенергії, води, газу тощо, відпущених іншим підприємствам без здійснення додаткової промислової обробки на даному підприємстві;

Вартість дооцінки (уцінки) продукції, одержаної за рахунок курсових різниць, проведення переоцінки товарно-матеріальних

цінностей не враховуються в обсязі промислової продукції (робіт, послуг).

□ обсягом виробництва "будівництва" є вартість робіт, виконаних власними силами підприємства, яке займається виконанням будівельних і монтажних робіт під час нового будівництва, розширення, реконструкції, переобладнання, реставрації та ремонту будівель і споруд підрядним або господарським способом;

□ обсяг виробництва "оптової та роздрібної торгівлі; торгівлі транспортними засобами; послуг з ремонту" визначається за величиною реалізованого накладення (торгової націнки), яка є різницею між вартістю реалізованих товарів у продажних і купівельних цінах. Послуги з ремонту оцінюються за вартістю наданих послуг;

□ обсяг виробництва "готелів та ресторанів" в частині діяльності ресторанів (підприємств громадського харчування) прирівнюється до товарообороту ресторанів без ПДВ та акцизного збору (включає величину торгової націнки та вартість продуктів), в частині діяльності готелів - до вартості наданих послуг;

□ обсягом виробництва "транспорту (включаючи зв'язок)" є вартість фактично наданих послуг від перевезень, діяльності підприємств з транспортного оброблення вантажів (вантажно-розвантажувальні, транспортно-експедиційні роботи та послуги), з складуванням вантажів, з функціонування транспортної інфраструктури, діяльності туристичних агентств та бюро подорожей, послуг із приймання, оброблення, перевезення і доставки поштових відправлень, грошових переказів та інших послуг зв'язку (включаючи обслуговування засобів і споруд зв'язку усіх видів) включно з тими роботами (послугами), оплату за які клієнт ще не здійснив;

По трубопровідному транспорту вартість продукції визначається як вартість фактично наданих послуг з транспортування нафти, нафтопродуктів, газу та інших продуктів без вартості самих продуктів.

□ обсяг виробництва зі складування оцінюється за вартістю наданих послуг із зберігання вантажів у зерносховищах, елеваторах, на товарних складах загального призначення, складах-холодильниках, бункерах тощо і не враховується вартість товару, прийнятого на зберігання;

□ до обсягу виробництва з "досліджень та розробок" включаються фундаментальні дослідження (експериментальні або теоретичні дослідження, спрямовані на одержання нових знань про закономірності розвитку природи, суспільства, людини, їх

взаємозв'язок), прикладні дослідження (наукова і науково-технічна діяльність, спрямована на одержання і використання знань для практичних цілей), проектно-конструкторські і технологічні роботи, роботи по створенню дослідних зразків (партії) виробів (продукції), систематичні роботи, які базуються на існуючих знаннях, практичному досвіді і спрямовані на створення нових або суттєве удосконалення існуючих матеріалів, продуктів, процесів, пристроїв, послуг, систем і методів;

□ обсягом виробництва таких видів економічної діяльності, як "операції з нерухомістю, здавання під найм та послуги юридичним особам", "державне управління", "освіта", "охорона здоров'я та соціальна допомога", "колективні, громадські та особисті послуги", "послуги домашньої прислуги", "екстериторіальна діяльність" є обсяг виробленої і призначеної для реалізації поза межі підприємства продукції (робіт, послуг) відповідно до зазначених видів діяльності;

□ обсягом виробництва "фінансової діяльності" є вартість фактично наданих послуг.

При відображенні в звіті операцій фінансової діяльності з купівлі-продажу іноземної валюти, розміщення фінансових коштів (акцій, облігацій, векселів, цінних паперів) обсяг виробництва визначається за сумою чистого доходу за виключенням вартості валюти, фінансових коштів.

Випуск страхових послуг визначається як різниця між страховими платежами (преміями) з урахуванням доходів від інвестування технічних резервів страхування, з одного боку, та страховими відшкодуваннями і зміною технічних резервів страхування - з другого.

Дані про загальні витрати операційної діяльності та за їх елементами заповнюються на підставі Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" із використанням інформаційних ресурсів 8 та 9 класів Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

2. У розділі 3 "Окремі види витрат на виробництво продукції (робіт, послуг)" надається інформація щодо витрат:

- на енергію (електро- та тепло енергію);
- на паливо (кам'яне та буре вугілля, дрова для опалення, торф паливний, брикети вугільні, кокс металургійний, коксик та коксовий дрібняк сухі, нафта, включаючи газовий конденсат, світлі нафтопродукти, мазут топковий, дизельне пальне, газ горючий

природний, газ коксовий, газ доменний та інші види);

- на службові відрядження в межах норм, передбачених законодавством, із виділенням окремо витрат на добові;

- вартості послуг, які підприємству надані сторонніми підприємствами;

- плати за операційну оренду основних засобів (включаючи землю) та інших необоротних активів виробничого, загальновиробничого, загальногосподарського призначення та засобів, пов'язаних із збутом продукції, із виділенням окремо витрат на операційну орендну плату вказується операційна орендна плата за землю;

- суми податків, зборів та обов'язкових платежів, крім непрямих податків;

- на оплату послуг (робіт), виконаних сторонніми підприємствами з переробки давальницької сировини.

3. У розділі 4 “Запаси” відображаються витрати щодо формування запасів, зокрема:

- вартість придбаних сировини, матеріалів, комплектуючих та послуг (включаючи тварин на вирощуванні і відгодівлі), із виділенням окремо витрат на придбання енергії та палива;

- вартість придбаних товарів (послуг).

4. За розділом 6 “Валові інвестиції в основний капітал та у невикористані активи, здійснені у звітному році” наводяться дані про валові інвестиції в основний капітал та у невикористані активи, здійснені у звітному році за рахунок усіх джерел фінансування, у фактичних цінах, включаючи податок на додану вартість.

Валові інвестиції в основний капітал – це сукупність витрат, спрямованих на придбання, створення, відновлення основного капіталу. Основний капітал включає матеріальні та нематеріальні активи.

Валові інвестиції в матеріальні активи визначаються за фактичними витратами на виконання будівельних та монтажних робіт, проектно-вишукувальних робіт, на придбання будівель, споруд та незавершених будівництвом об'єктів, на придбання машин та обладнання, що потребує або не потребує монтажу, виробничого інструменту, господарського інвентарю (без малоцінних та швидкозношуваних предметів) та транспортних засобів, на придбання робочого та продуктивного стада худоби, на насадження та вирощування багаторічних плодово-ягідних культур, на створення



захисних лісових смуг та інші витрати, що пов'язані із збільшенням вартості основних засобів. Також враховується збільшення первинної вартості основних засобів у розмірі витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первинне очікуваних від його використання.

Витрати з поточного обслуговування та ремонту основних фондів не призводять до зміни технічних характеристик, до подовження терміну використання, до підвищення виробничого потенціалу, а лише підтримують основні фонди в робочому стані і тому не включаються до складу валових інвестицій в основні матеріальні активи.

Не включається до валових інвестицій в матеріальні активи також вартість будинків, споруд, обладнання, машин, інструменту, інвентарю та транспортних засобів, що придбані з метою подальшого перепродажу.

У валових інвестиціях на матеріальні активи окремо виділяються витрати на:

- будівництво, що здійснюються як господарським, так і підрядним способом (тобто усі витрати звітного року, пов'язані з проектуванням та будівництвом нових, розширенням та реконструкцією діючих будівель та споруд, витрати на монтаж та вартість придбаних машин, обладнання, інструменту, інвентарю, необхідних для забезпечення технологічного процесу в новозбудованих приміщеннях та на діючих підприємствах, а також витрати на придбання незавершених будівництвом об'єктів після зарахування їх на баланс звітуючою організацією). В цьому рядку також відображається вартість устаткування, що підлягає монтажу в процесі будівництва, та авансові платежі для фінансування вказаного будівництва. Капітальні витрати на поліпшення земель до складу показника не включаються і наводяться окремо;

- поліпшення земель (освоєння колишнього морського дна за допомогою будівництва дамб, берегових зміцнень і гребель; осушення боліт або іригація пустельних земель за допомогою будівництва дамб, каналів або зрошувальних каналів; культур - технічні заходи з поверхневого поліпшення земель для сільськогосподарського користування, що проводяться за рахунок капітальних вкладень (планування земельних ділянок, корчування площ під рілля, очищення поля від каміння і валунів, зрізання купин (розчищення зарослів, очищення водоймищ тощо); запобігання затоплення або ерозії під впливом морів і річок за допомогою будівництва хвилеломів або

протипаводкових бар'єрів та інші витрати);

- придбання раніше існуючих будинків та споруд, машин і обладнання, транспортних засобів та інших основних засобів, тобто тих, що були придбані (або виготовлені для власного споживання) хоча б одним користувачем і обліковувались на балансі іншого підприємства в попередніх періодах;

- придбання або виготовлення нових основних засобів та об'єктів (крім вартості землі, капітальних витрат на будівництво та поліпшення земель). Зокрема, окремо вказуються валові інвестиції, спрямовані на придбання нових основних засобів за видами: будівлі і споруди; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади та інвентар; робоча та продуктивна худоба (вартість витрат на придбання за виключенням вибуття та переведення молодняка до основного стада робочої та продуктивної худоби); багаторічні насадження (витрати капітального характеру по закладанню і вирощуванню фруктових садів, виноградників та інших багаторічних плодово-ягідних культур); інші основні засоби.

Окремо із загальної вартості валових інвестицій в основний капітал наводяться витрати в нематеріальні активи і в тому числі за видами на:

- розвідку корисних копалин (відкриття нових родовищ мінералів або палива) для їх наступного освоєння протягом декількох років. Розмір витрат на розвідку нафти, природного газу та інших родовищ включає витрати на придбання, оцінку, фактичні спробні бурові роботи, а також на аерозйомки та інші вишукування, транспортні та інші витрати, які забезпечують проведення геологорозвідувальних робіт. Не включаються витрати, пов'язані з будівництвом свердловин для промислової експлуатації;

- створення і придбання програмного забезпечення (комп'ютерні програми, описи програм і допоміжні матеріали для системного і прикладного програмного забезпечення) та баз даних для ЕОМ, які передбачається використовувати більше року;

- придбання оригіналів літературних та художніх творів, радіо - та телевізійних програм, фільмів, записів спортивних подій та ін.;

- інші матеріальні активи.

Довідково із валових інвестицій, спрямованих в матеріальні активи показуються витрати на;

- здійснення усіх видів будівельних і монтажних робіт, пов'язаних із зведенням будівель, споруд та встановленням обладнання (без витрат на закінчений капітальний ремонт);

- закінчений капітальний ремонт основних засобів, тобто удосконалення і поновлення основних фондів, що подовжують термін використання, значно підвищують виробничий потенціал, суттєво покращують технічні характеристики. Такі витрати збільшують первинну вартість основних засобів.

При капітальному ремонті будівель та споруд виконується заміна зношених конструкцій та деталей або заміна їх на більш міцні та економічні, що підвищують експлуатаційні можливості об'єкта, крім повної заміни основних конструкцій (стін, фундаментів, міжповерхових перекриттів та ін.).

Капітальним ремонтом машин, обладнання та транспортних засобів є вид ремонту, під час якого повністю розбирається агрегат, замінюються чи відновлюються всі зношені деталі та вузли, проводиться ремонт базових та інших деталей і вузлів та ін.). збирання та випробування агрегату, а також суттєво розширюється чи поліпшується діюча система програмного забезпечення.

Із загальної вартості валових інвестицій в основний капітал виділяються також витрати, пов'язані з передачею прав власності на існуючий основний капітал, які складаються з таких компонентів: усі фахові збори і комісійні, стягнуті з покупця активів, оплата послуг юристів, архітекторів, геологорозвідувальників, інженерів, оцінювачів та ін., включаючи комісійні, виплачені агентам по нерухомості, аукціоністам і т.п., усі податки, що сплачуються покупцем активів у зв'язку з передачею прав власності на ці активи.

Валові інвестиції в невироблені активи включають активи, що необхідні для виробництва, але самі не є результатом виробництва. Вони підрозділяються на матеріальні і нематеріальні активи.

До валових інвестицій в невироблені матеріальні активи відносяться земля, надра, некультивовані біологічні ресурси, підземні водні ресурси.

Валові інвестиції в невироблені нематеріальні активи формуються із витрат на придбання авторських прав, патентів, ліцензій, торгових знаків, права на оренду або інших переданих контрактів, куплених ділових зв'язків ("гудвілів") та ін.

За даним розділом підприємство також інформує про витрати, пов'язані з передачею права власності на невироблені активи при їх купівлі, вартість об'єктів основного капіталу або основних засобів, які вибули через продаж чи безкоштовну передачу та вартість невироблених активів, які вибули через продаж чи безкоштовну

передачу.

5. У розділі 7 “Витрати підприємства на інновації та інформатизацію” підприємства вказують витрати на дослідження та розробки для власного виробництва, що здійснюються за рахунок поточних витрат і валових інвестицій в основний капітал.

Технологічні інновації передбачають проведення комплексу робіт, спрямованих на створення і освоєння нових видів продукції і упровадження прогресивних технологічних процесів, а також значні технологічні зміни продукції та процесів. Не відносяться до технологічних інновацій незначні модифікації естетичного, зовнішнього або технічного характеру продукції (у кольорі, декорі тощо), що не справили значного впливу на характеристики, властивості, собівартість продукції, а також на використання матеріалів та компонентів під час їх виготовлення.

В складі показника враховуються витрати на:

- виконання досліджень і розробок як власними силами підприємств, так і сторонніми організаціями;
- придбання прав на патенти, ліцензії, "ноу-хау", технології тощо;
- на технологічну підготовку виробництва: витрати на засоби технологічного оснащення, які доповнюють технологічне обладнання для виконання певної частини технологічного процесу; пробне виробництво або випробування, необхідні на початковому етапі випуску продукції, а також у випадках, коли це необхідно для виконання подальших етапів розробки та проектування; програмні засади адаптації до технічних вимог нових продуктів та процесів; розвиток та зміни організаційних структур виробництва, процеси контролю якості продукції, методи та стандарти, необхідні для випуску нового виробу чи застосування нового технологічного процесу;
- маркетинг та рекламу – витрати на дослідження ринку (маркетинг) та на рекламу, пробний продаж продукції на ринок, за винятком діяльності із створення мережі розподілу продукції з метою удосконалення збуту продукції на ринку;
- придбання машин, обладнання, установок, інших основних фондів, що пов'язані із упровадженням технологічних інновацій;
- інші витрати, пов'язані з упровадженням інновацій: витрати на оплату консультацій запрошених кваліфікованих спеціалістів, оплату робіт, послуг технологічного характеру, навчання, підготовку і перекваліфікацію персоналу тощо.

Окремо вказуються витрати на інформатизацію: програмне забезпечення та обчислювальну техніку, оплату послуг сторонніх підприємств у сфері інформатизації, витрати на придбання та створення програмного забезпечення; витрати на придбання, створення та оренду (оперативну та фінансову) обчислювальної техніки, включаючи Інтернет; оплату послуг сторонніх підприємств у сфері інформатизації: консультаційні послуги щодо типу та конфігурації комп'ютерних технічних засобів, застосування певного програмного забезпечення, технічне обслуговування обчислювальної техніки.

6. За додатком 1 “Розшифровка матеріальних витрат та послуг сторонніх організацій” формуються інформаційні ресурси про спожиті продукти та послуги в розрізі КВЕД. Зокрема, розшифровуються матеріальні витрати, як в цілому по підприємству, так по основному виду діяльності на рівні розподілу КВЕД, а також вартість послуг (робіт), виконаних сторонніми підприємствами, відображених за елементами витрат “Інші операційні витрати”.

### Розділ 3. ЕКОНОМІЧНИЙ МЕХАНІЗМ ФОРМУВАННЯ І АНАЛІЗУ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

#### 3.1. Економічний механізм визначення витрат при використанні виробничих запасів

Виробничі запаси, роботи і послуги при їх використанні повністю споживаються і переносять свою вартість на матеріальні витрати, пов'язані із створенням об'єктів господарської діяльності.

В процесі господарської діяльності виробничі запаси безперервно і послідовно змінюються. Грошова форма активів підприємства перетворюється в матеріальну (виробничі запаси), яка при здійсненні технологічного процесу господарської діяльності матеріалізується у готову продукцію або товар для покупців, які відповідно реалізуються, суб'єкт господарювання отримує виручку і відшкодовує (повністю, частково) витрачені виробничі запаси та інші спожиті ресурси й формує фінансовий результат (рис. 3.1.1).

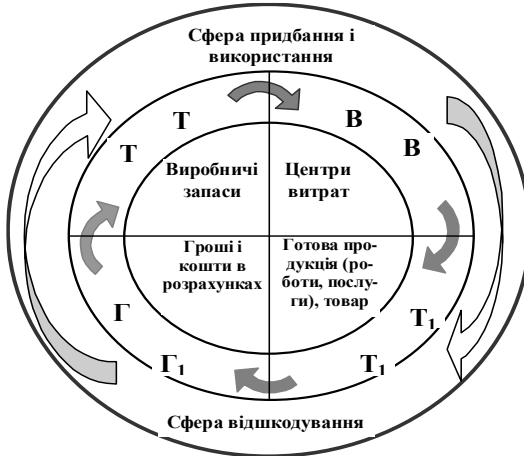


Рис. 3.1.1. Кругообіг виробничих запасів

Сума виручки від реалізації об'єктів господарської діяльності підприємства (готової продукції, робіт, послуг, товарів) свідчить про корисність підприємництва і про розмір відтворення витрачених виробничих запасів та інших ресурсів.

Під витратами виробничих запасів розуміється фактичне їх

використання безпосередньо при здійсненні господарської діяльності. Відпуск зазначених цінностей до складів та інших місць зберігання структурних підрозділів, а також при необхідності перетворення їх в товар розглядається не як витрати, а як переміщення виробничих запасів.

Фактичні витрати повинні бути підтверджені спеціальними розрахунками і звітами, в яких ці витрати порівнюються з витратами за нормами і розшифровуються відхилення від норм із зазначенням їх причин і винуватців.

Якщо відпуск матеріальних цінностей структурним підрозділам проводиться "під звіт" (без зазначення об'єктів витрат), витратами вважається фактична видача матеріалів у структурному підрозділі за замовленнями на робочі місця та їх фактичне там витрачання (за даними внутрішньої документації щодо витрат або за спеціальним матеріальним звітом).

Найбільш простим для визначення фактичних витрат матеріалів є *інвентарний метод*. Фактичні витрати матеріалів визначаються на основі їх інвентаризації на початок та кінець калькуляційного періоду і даних надходження матеріалів на виробництво.

Наприклад, фактичне витрачання палива на експлуатацію автомобіля в календарному місяці визначають за розрахунком:

$$\mathbf{Фв} = \mathbf{Зпм} + \mathbf{Кп} - \mathbf{Зкм},$$

де **Фв** – фактичне витрачання палива на експлуатацію автомобіля за календарний місяць; **Зпм** – залишок палива у підзвіті водія автомобіля на початок календарного місяця; **Кп** – кількість палива, виданого водію автомобіля підзвіт за календарний місяць; **Зкм** – залишок палива у підзвіті водія автомобіля на кінець календарного місяця.

Вартість використаних виробничих запасів визначається за формулою:

$$\mathbf{Ввз} = \mathbf{Кв} \times \mathbf{Оц},$$

де **Ввз** – вартість використаних виробничих запасів для здійснення господарської діяльності; **Кв** – кількість використаних виробничих запасів; **Оц** – облікова ціна виробничих запасів.

При використанні виробничих запасів (в структурних підрозділах, продаж, інше вибуття) оцінка їх здійснюється за одним з таких методів (табл. 3.1.1).

**Таблиця 3.1.1**

**Характеристика методів оцінки вибуття виробничих запасів**

| Методи оцінки вибуття запасів | Суть методу  |
|-------------------------------|--|
| 1                             | 2  |
| 1.                            | Його застосовують для оцінки запасів, що відпускаються і |

|  |  |
|--|--|
| Ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів | послуг, що виконані за спеціальними замовленнями і проектами, а також запасів, що не замінюють одне одного. При цьому ведуть облік фактичної собівартості кожної одиниці запасів |
|--|--|



| 1  | 2  |
|--|--|
| 2. Середньозваженої собівартості   | Передбачає розрахунок вартості одиниці запасів виходячи із середніх цін. Оцінку проводять за кожною одиницею запасів шляхом ділення сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця ( $V_{\text{поч}}$ ) і вартості отриманих у звітному місяці запасів ( $V_{\text{отрим}}$ ) на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця ( $K_{\text{поч}}$ ) і отриманих у звітному місяці запасів ( $K_{\text{отрим}}$ ), тобто $(V_{\text{поч}} + V_{\text{отрим}}) / (K_{\text{поч}} + K_{\text{отрим}})$ |
| 3. Собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО – FIFO – “first in, first out” – “першим прийшов, першим вибув”)   | Запаси використовуються у тій послідовності, в якій вони надходили на підприємство (відображенні в бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж або будь-яке інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів   |
| 4. Собівартості останніх за часом надходження запасів (ЛІФО – LIFO – “last in, first out” – останнім прийшов, першим вибув”) | Запаси використовуються у послідовності, що є протилежно їх надходженню на підприємство (зарахуванню в бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та ін.), оцінюються за собівартістю останніх за часом надходження запасів  |
| 5. Нормативних затрат  | Полягає у застудванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановленні підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Норми затрат і ціни в нормативній базі слід регулярно перевірити і переглядати, щоб максимально наблизити нормативні затрати до фактичних   |

|                 |  |
|-----------------|--|
| 6. Ціни продажу | <p>Цей метод можуть застосовувати підприємства роздрібною торгівлі (якщо інші методи оцінки вибуття запасів не виправдані), які мають значну і змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торгової націнки.</p> <p>Собівартість реалізованих товарів (<math>C_{\text{реал}}</math>) визначають як різницю між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів (<math>V_{\text{прод}}</math>) і сумою торговельної націнки за ці товари</p> <p>Суму торговельної націнки на реалізовані товари розраховують як добуток продажною (роздрібною) вартості реалізованих товарів і середнього відсотку торговельної націнки. Середній відсоток торговельної націнки одержують поділивши суму залишку торговельних націнок на початок звітного місяця (<math>H_{\text{поч}}</math>) і торговельних націнок у продажній вартості отриманих у звітному місяці товарів (<math>H_{\text{отрим}}</math>) на суму продажною (роздрібною) вартості залишку товарів на початок звітного місяця (<math>V_{\text{поч}}</math>) і продажною (роздрібною) вартості отриманих у звітному місяці товарів (<math>V_{\text{пр}}</math>). Наведено все це в одній формулі: <math>C_{\text{реал}} = V_{\text{прод}} - V_{\text{прод}} \times (H_{\text{поч}} + H_{\text{отрим}}) / (V_{\text{поч}} + V_{\text{пр}})</math></p> |
|-----------------|--|


Кожен із можливих методів оцінки запасів (табл. 3.1.1) має свої переваги та недоліки. Обираючи метод оцінки виробничих запасів слід пам'ятати, що зміна економічної політики повинна бути обґрунтованою і можлива лише у тому випадку, коли така зміна буде найбільш повно і достовірно відображати специфіку діяльності підприємства.

На підприємстві для визначення витрат можуть застосовуватись різні методи оцінки виробничих запасів. Нижче буде описано кожен із можливих методів оцінки запасів, його переваги та недоліки.

### **Оцінка виробничих запасів та формування витрат за методом ідентифікованої собівартості**

Цей метод може застосовуватись у випадку виконання спецзамовлень і проектів, а також при невеликій номенклатурі виробничих запасів. Він передбачає визначення витрат за кожною конкретною одиницею використаних виробничих запасів. Очевидно, що цей метод зручно застосувати при використанні дорогих виробничих запасів. Також (як необхідна умова) кожна одиниця запасів повинна бути забезпечена ідентифікаційним серійним номером. Головною перевагою методу ідентифікації є те, що вартість використаних (проданих) виробничих запасів та їх залишки визначаються за фактичною вартістю. Але в результаті використання даного методу однакові виробничі запаси мають різну вартість. Це не завжди зручно. В залежності від того, які виробничі запаси використано (продано), може коригуватись прибуток (що є перевагою). Проте, на практиці можливість застосування цього методу

обмежена з причини різноманітності номенклатури і великої кількості однакових виробничих запасів.

 **Приклад.** Використання виробничих запасів при виготовленні продукції за спеціальним замовленням характеризується даними, наведеними в табл. 3.1.2.

**Таблиця 3.1.2**

**Визначення вартості використаних виробничих запасів на виконання спеціального замовлення методом ідентифікованої собівартості одиниці запасів**

| № з/п                          | Показники   | Ідентифікований код виробничих запасів | Од. виміру  | Кількість                    | Собівартість одиниці, грн.            | Загальна сума, грн.                            |
|--------------------------------|---|--|---|------------------------------|---------------------------------------|--|
| 1                              | 2   | 3                                      | 4   | 5                            | 6                                     | 7=5x6  |
| 1                              | Залишок виробничих запасів на початок звітного місяця:<br>• дошки<br>• цвяхи  | 205001<br>205010                       | м <sup>3</sup><br>кг                              | 7,0<br>150                   | 150,40<br>2,05                        | 1052,80<br>307,50                              |
| <i>Продовження табл. 3.1.2</i> |   |  |   |                              |                                       |  |
| 1                              | Усього залишок на початок звітного місяця   |  | X   | X                            | X                                     | 1360,30  |
| 2                              | Придбано виробничих запасів у звітному місяці:<br>• дошки<br>• цвяхи<br>Усього придбано   | 205002<br>250011                       | м <sup>3</sup><br>кг<br>X                         | 5,3<br>45<br>X               | 160,95<br>2,56<br>X                   | 853,04<br>115,20<br>968,24                     |
| 3                              | Витрачено виробничих запасів на спеціальне замовлення:<br>• дошки<br>• цвяхи<br>• дошки<br>• цвяхи<br>Усього витрачено                        | 205001<br>205010<br>205002<br>205011   | м <sup>3</sup><br>кг<br>м <sup>3</sup><br>кг<br>X | 4,0<br>100<br>1,2<br>15<br>X | 150,40<br>2,05<br>160,95<br>2,56<br>X | 601,60<br>205,00<br>193,14<br>38,40<br>1038,14 |
| 4                              | Залишок виробничих запасів на кінець звітного місяця:<br>• дошки<br>• цвяхи<br>• дошки<br>• цвяхи<br>Усього залишок на кінець звітного місяця | 205002<br>205011<br>205001<br>205010   | м <sup>3</sup><br>кг<br>м <sup>3</sup><br>кг<br>X | 4,1<br>30<br>3<br>50<br>X    | 160,95<br>2,56<br>150,40<br>2,05<br>X | 659,90<br>76,80<br>451,20<br>102,50<br>1290,40 |

За даними табл. 3.1.2 вартість використаних виробничих запасів

формує витрати підприємства на спеціальне замовлення в сумі 1038,14 грн. (601,60 + 205,00 + 193,14 + 38,40).

### **Оцінка виробничих запасів та формування витрат за собівартістю перших за часом надходження (ФІФО)**


Оцінка виробничих запасів за методом ФІФО (від англ. first – in, first – out) означає списання їх у тій послідовності, в якій вони надходили на підприємство. Таким чином, при вибутті виробничих запасів будуть спочатку списуватись запаси, що надійшли раніше (за тією вартістю, за якою вони надійшли). Інколи у літературі зустрічається таке визначення методу: “першим прийшов – першим пішов”. Інакше кажучи, цей метод передбачає, що виробничі запаси, які надійшли першими, використовуються у першу чергу. Метод ФІФО логічно застосувати до таких виробничих запасів, як фрукти, овочі, інші продукти харчування, коли перші продукти, що надійшли, повинні використовуватися у першу чергу, щоб уникнути збитків від псування.

При застосуванні методу ФІФО виробничі запаси, які знаходяться у залишку на кінець звітного періоду формуються із запасів, що надійшли останніми. Таким чином, оцінка виробничих запасів на кінець звітного періоду буде наближена до їх реальної вартості, що справедливо в умовах інфляції (а в Україні спостерігається постійне зростання вартості придбання сировини, товарів та інших запасів). У свою чергу, менша вартість використаних виробничих запасів буде формувати більший прибуток.

Цей метод досить простий та запобігає можливості маніпулювання прибутком, а також забезпечує відображення у залишку суми запасів, яка приблизно збігається з поточною ринковою вартістю. Проте недоліком методу є відображення нереальних (занижених) витрат, що призводять до невиправданого завищення прибутку. У зв'язку з цим застосування методу ФІФО в умовах зростання цін буде сприяти збільшенню прибутку (це не вигідно для підприємства при визначенні дивідендів та податку на прибуток, але при цьому сам прибуток, а також запаси, відображені у залишку, будуть вищими, що є позитивним моментом при необхідності залучення інвестора, при намірах отримати кредит або інших ситуаціях, коли необхідно завищити показники результату діяльності).

Отже, оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що виробничі запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство, тобто виробничі запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за

собівартістю перших за часом надходження запасів. При цьому вартість залишку запасів на кінець звітного місяця визначається за собівартістю останніх за часом надходження запасів.

 **Приклад.** Використання виробничих запасів при виготовленні продукції характеризується даними, наведеними в табл. 3.1.3.

**Таблиця 3.1.3**  
**Визначення вартості використаних виробничих запасів**  
**за методом ФІФО**

| № з/п                          | Показники  | Од. виміру  | Кількість                          | Собівартість одиниці, грн.                    | Загальна сума, грн.                                       |
|--------------------------------|--|---|------------------------------------|---|---|
| 1                              | 2  | 3   | 4                                  | 5   | 6=4x5   |
| 1                              | Залишок виробничих запасів на початок звітного місяця (квітень):<br>• дошки – (17.03)<br>• цвяхи – (26.03)<br>Усього залишок на початок звітного місяця              | м <sup>3</sup><br>кг<br>Х                               | 7,0<br>150<br>Х                    | 150,40<br>2,05<br>Х                           | 1052,80<br>307,50<br>1360,30                              |
| 2                              | Придбано виробничих запасів у звітному місяці (квітень):   |   |                                    |   |   |
| <i>Продовження табл. 3.1.3</i> |  |   |                                    |   |   |
| 1                              | 2  | 3   | 4                                  | 5   | 6   |
|                                | • дошки – 7.04.<br>• дошки – 21.04.<br>• цвяхи – 4.04.<br>• цвяхи – 26.04.<br>Усього придбано  | м <sup>3</sup><br>м <sup>3</sup><br>кг<br>кг<br>Х       | 5,3<br>4,7<br>45<br>50<br>Х        | 160,95<br>181,96<br>2,56<br>2,97<br>Х         | 853,04<br>855,21<br>115,20<br>148,50<br>1971,95           |
| 3                              | Витрачено виробничих запасів у звітному місяці:<br>• дошки – 17.03.<br>• цвяхи – 26.03.<br>• дошки – 7.04.<br>• цвяхи – 4.04.<br>• цвяхи – 26.04<br>Усього витрачено | м <sup>3</sup><br>кг<br>м <sup>3</sup><br>кг<br>кг<br>Х | 7,0<br>150<br>4,0<br>45<br>20<br>Х | 150,40<br>2,05<br>160,95<br>2,56<br>2,97<br>Х | 1052,80<br>307,50<br>643,80<br>115,20<br>59,40<br>2178,70 |
| 4                              | Залишок виробничих запасів на кінець звітного місяця (квітень):<br>• дошки – 7.04<br>• дошки – 21.04<br>• цвяхи – 26.04<br>Усього залишок на кінець звітного місяця  | м <sup>3</sup><br>м <sup>3</sup><br>кг<br>Х             | 1,3<br>4,7<br>30<br>Х              | 160,95<br>181,96<br>2,97<br>Х                 | 209,24<br>855,21<br>89,10<br>1153,55                      |

За даними табл. 3.1.3 вартість використаних виробничих запасів формує витрати підприємства, пов'язані з виробництвом продукції в сумі 2178,70 грн. (1052,80+307,50+643,80+115,20+59,40).


### Оцінка виробничих запасів та формування витрат за собівартістю останніх за часом надходження (ЛІФО)

Оцінка виробничих запасів за методом ЛІФО (від англ. last – in, first – out) передбачає, що запаси, які першими відпускаються у виробництво, оцінюються за собівартістю останніх за часом надходження запасів, тобто проводиться списання запасів у послідовності, зворотній їх надходженню. Цей метод передбачає, що у першу чергу відпускаються у виробництво виробничі запаси, які надійшли останніми (тому його іноді називають “метод складу” – запаси, які надійшли пізніше складаються ближче до виходу, тому їх першими використовують, оскільки до них легше дістатися).

При цьому залишок виробничих запасів, відображений у залишку, буде за вартістю запасів, що надійшли раніше (а ця вартість відрізняється від реальної). Але прибуток буде визначено найбільш достовірно.

Преваги даного методу безпосередньо пов'язані з тим, що ціни постійно зростають. У періоди інфляції метод ЛІФО показує найбільшу собівартість використаних виробничих запасів, оскільки відображає останні ціни, що постійно зростають. Як наслідок – чим більша вартість використаних запасів, тим менший прибуток (і відповідно знижуються дивіденди та податок на прибуток).

Отже, оцінка запасів за методом ЛІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у послідовності, що є протилежною їх надходженню на підприємство, тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю останніх за часом надходження запасів. При цьому вартість залишку запасів на кінець звітного місяця визначається за собівартістю перших за часом одержання запасів.

 **Приклад.** Використання виробничих запасів при виготовленні продукції характеризується даними, наведеними в табл. 3.1.4.

**Таблиця 3.1.4**

**Визначення вартості використаних виробничих запасів  
методом ЛІФО**

| № з/п | Показники                  | Од. виміру | Кількість | Собівартість одиниці, грн. | Загальна сума, грн. |
|-------|----------------------------|------------|-----------|----------------------------|---------------------|
| 1     | 2                          | 3          | 4         | 5                          | 6=4x5               |
| 1     | Залишок запасів на початок |            |           |                            |                     |

|   |   |   |                                   |   |   |
|---|---|---|-----------------------------------|---|---|
|   | звітнього місяця (квітень):<br><ul style="list-style-type: none"> <li>• дошки – 17.03</li> <li>• цвяхи – 26.03</li> </ul> Усього залишок на початок звітнього місяця  | м <sup>3</sup><br>кг<br>X                               | 7,0<br>150<br>X                   | 150,40<br>2,05<br>X                           | 1052,80<br>307,50<br>1360,30                              |
| 2 | Придбано виробничих запасів у звітньому місяці (квітень):<br><ul style="list-style-type: none"> <li>• дошки – 7.04.</li> <li>• дошки – 21.04.</li> <li>• цвяхи – 4.04.</li> <li>• цвяхи – 26.04.</li> </ul> Усього придбано                             | м <sup>3</sup><br>м <sup>3</sup><br>кг<br>кг<br>X       | 5,3<br>4,7<br>45<br>50<br>X       | 160,95<br>181,96<br>2,56<br>2,97<br>X         | 853,04<br>855,21<br>115,20<br>148,50<br>1971,95           |
| 3 | Витрачено виробничих запасів у звітньому місяці:<br><ul style="list-style-type: none"> <li>• дошки – (21.04.)</li> <li>• дошки – (7.04.)</li> <li>• цвяхи – (26.04.)</li> <li>• цвяхи – (4.04.)</li> <li>• цвяхи – (26.03.)</li> </ul> Усього витрачено | м <sup>3</sup><br>м <sup>3</sup><br>кг<br>кг<br>кг<br>X | 4,7<br>4,0<br>50<br>45<br>70<br>X | 181,96<br>160,95<br>2,97<br>2,56<br>2,05<br>X | 855,21<br>643,80<br>148,50<br>115,20<br>143,50<br>1906,21 |
| 4 | Залишок виробничих запасів на кінець звітнього місяця (квітень):<br><ul style="list-style-type: none"> <li>• дошки – (7.04.)</li> <li>• дошки – (17.03.)</li> <li>• цвяхи – (26.03.)</li> </ul> Усього залишок на кінець звітнього місяця               | м <sup>3</sup><br>м <sup>3</sup><br>кг<br>X             | 1,3<br>7,0<br>80<br>X             | 160,95<br>150,40<br>2,05<br>X                 | 209,24<br>1052,80<br>164,00<br>1426,04                    |

За даними табл. 3.1.4 вартість використаних виробничих запасів формує витрати підприємства, пов'язані з виробництвом продукції в сумі 1906,21 грн. (643,80 + 855,21 + 143,50 + 115,20 + 148,50).

### **Оцінка виробничих запасів та формування витрат за методом середньозваженої собівартості**


Цей метод передбачає розрахунок вартості виробничих запасів виходячи із середніх щомісячних цін. Ціни визначаються за кожною обліковою одиницею виробничих запасів шляхом ділення сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітнього місяця та вартості отриманих у звітньому місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітнього місяця і отриманих у звітньому місяці запасів. Таким чином, застосування методу середньозваженої собівартості полегшує роботу і не вимагає детальних розрахунків за кожним надходженням і використанням виробничих запасів. Окрім того, слід відмітити, що собівартість запасів, розрахована за цим методом, буде залежати від купівлі запасів за вищою ціною в кінці місяця. За рахунок питомої ваги дорогих виробничих запасів (куплених у кінці місяця) у загальній сумі

середньозважена ціна буде вище, а, відповідно, і собівартість використаних запасів збільшиться (що буде сприяти зниженню прибутку і, відповідно, формуванню фонду дивідендів та податку на прибуток).

Отже, оцінка за середньозваженою собівартістю проводиться по кожній обліковій одиниці виробничих запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і одержаних у звітному місяці запасів.

$$\text{Оц} = (\text{Вфп} + \text{Внм}) : (\text{Кпм} + \text{Кнм}),$$

де **Оц** – облікова ціна виробничих запасів за одиницю в календарному місяці; **Вфп** – вартість залишків виробничих запасів на початок календарного місяця; **Внм** – вартість виробничих запасів, що надійшли за календарний місяць; **Кпм** – залишок виробничих запасів в натуральних одиницях виміру на початок календарного місяця; **Кнм** – кількість виробничих запасів, що надійшли за календарний місяць.

 **Приклад.** Використання виробничих запасів при здійсненні господарської діяльності характеризується даними, наведеними в табл. 3.1.5.

Середньозважена собівартість запасів складає:

- дошок =  $\frac{7,0 \times 150,40 + 5,3 \times 160,95}{7,0 + 5,3} = 154,95$  грн.;
- цвяхів =  $\frac{150 \times 2,05 + 45 \times 2,56}{150 + 45} = 2,17$  грн.

**Таблиця 3.1.5**  
**Визначення вартості використаних виробничих запасів**  
**методом середньозваженої собівартості**

| № з/п | Показники  | Од. виміру     | Кількість | Собівартість одиниці, грн | Загальна сума, грн |
|-------|--|----------------|-----------|---------------------------|--------------------|
| 1     | 2  | 3              | 4         | 5                         | 6=4x5              |
| 1     | Залишок виробничих запасів на початок звітного місяця: |                |           |                           |                    |
|       | • дошки  | м <sup>3</sup> | 7,0       | 150,40                    | 1052,80            |
|       | • цвяхи  | кг             | 150       | 2,05                      | 307,50             |
|       | Усього залишок на початок звітного місяця              | X              | X         | X                         | 1360,30            |
| 2     | Придбано виробничих запасів у звітному місяці:         |                |           |                           |                    |
|       | • дошки  | м <sup>3</sup> | 5,3       | 160,95                    | 853,04             |
|       | • цвяхи  | кг             | 45        | 2,56                      | 115,20             |
|       | Усього придбано  | X              | X         | X                         | 968,24             |
| 3     | Витрачено виробничих запасів                           |                |           |                           |                    |



|   |   |                           |                 |                     |                              |
|---|---|---------------------------|-----------------|---------------------|------------------------------|
|   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• дошки</li> <li>• цвяхи</li> </ul> Усього витрачено   | м <sup>3</sup><br>кг<br>X | 8,2<br>116<br>X | 154,95<br>2,17<br>X | 1270,59<br>251,72<br>1522,31 |
| 4 | Залишок виробничих запасів на кінець звітнього місяця: <ul style="list-style-type: none"> <li>• дошки</li> <li>• цвяхи</li> </ul> Усього залишок на кінець звітнього місяця | м <sup>3</sup><br>кг<br>X | 4,1<br>79<br>X  | 154,95<br>2,17<br>X | 635,25<br>170,98<br>806,23   |

За даними табл. 3.1.5 вартість використаних виробничих запасів формує витрати підприємства, пов'язані з виробництвом продукції, в сумі 1522,31 грн. (1270,59 + 251,72).

При визначенні на підприємстві вартості виробничих запасів за плановими цінами з послідуочим їх коригуванням до середньозваженої фактичної собівартості, витрати підприємства, у зв'язку з використанням сировини і матеріалів, розраховуються наступним чином:

$$Ввз = Кв \times Пц + [(Вфп - Впп) + (Внм - Впм)] : (Кпм + Кнм) \times Кв,$$

де **Пц** – планові ціни на виробничі запаси; **Кв** – кількість використаних виробничих запасів; **Впп** – вартість залишків виробничих запасів за плановими цінами на початок календарного місяця; **Впм** – вартість виробничих запасів за плановими цінами, що надійшли за календарний місяць.

Оцінка витрат від використання виробничих запасів за плановими цінами ( $Кв \times Пц$ ) дозволяє здійснити порівняння фактичних витрат з розрахунковими витратами за планом.

### Оцінка виробничих запасів та формування витрат за методом нормативних затрат

Оцінка за методом нормативних затрат полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством, з урахуванням нормальних рівнів використання матеріальних цінностей, праці, виробничих потужностей і діючих цін.

Нормальна виробнича потужність – це очікуваний середній обсяг діяльності, що може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства протягом кількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування виробництва.

Можна застосовувати фактичний рівень виробництва, якщо він наближається до нормальної потужності.


Для забезпечення максимального наближення нормативних затрат до фактичних норми витрат і ціни повинні регулярно у нормативній базі перевірятися і переглядатися. Оцінка матеріалів за нормативною

собівартістю здійснюється у разі стабільності цін на ці матеріали.

Цей метод найбільш застосовуваний на підприємствах обробних галузей промисловості (машинобудівної, шинної, меблевої, швейної, шкіряної, харчової), які здійснюють масове і серійне виробництво різноманітної і складної продукції з великою кількістю деталей та вузлів.

Метод нормативних затрат сприяє використанню досягнень науково-технічного прогресу, впровадженню прогресивних норм витрат, здійсненню діючого контролю за рівнем витрат на виробництво, виявленню резервів зниження собівартості продукції, оперативному керівництву виробництвом.

Слід зазначити, що при застосуванні методу нормативних затрат можуть виникнути наднормативні витрати. В такому випадку їх треба списувати не на виробничу собівартість виробленої продукції (робіт, послуг), а на собівартість реалізованої продукції.

 **Приклад.** Використання виробничих запасів при виготовленні продукції характеризується даними, наведеними в табл. 3.1.6.

За даними таблиці 3.1.6 вартість використаних виробничих запасів формує витрати підприємства, пов'язані з виробництвом продукції в сумі 1760,00 грн. (1400,00+360,00) та собівартість реалізованої продукції в частині наднормативної вартості використаних виробничих запасів – 101,16 грн. (73,59 + 27,57).

Наднормативна вартість використаних виробничих запасів розраховується наступним чином:

$$\mathbf{Нвв} = (\mathbf{Нвз} + \mathbf{Нвп}) : (\mathbf{НРвз} + \mathbf{НРвп}) \times \mathbf{НРвв},$$

де **Нвв** – наднормативна вартість використаних виробничих запасів;  
**Нвз** – наднормативна вартість залишків виробничих запасів на початок

**Таблиця 3.1.6**

**Визначення вартості використаних виробничих запасів  
методом нормативних затрат**

| № з/п | Показники  | Од. виміру     | Кількість | Нормативна ціна одиниці, грн. | Нормативна вартість, грн. | Наднормативна вартість, грн. | Загальна сума, грн. |
|-------|--|----------------|-----------|-------------------------------|---------------------------|------------------------------|---------------------|
| 1     | 2  | 3              | 4         | 5                             | 6=4x5                     | 7=8-6                        | 8                   |
| 1     | Залишок виробничих запасів на початок звітного місяця: |                |           |                               |                           |                              |                     |
|       | • дошки  | м <sup>3</sup> | 7         | 140,00                        | 980,00                    | 56,14                        | 1036,14             |
|       | • цвяхи  | кг             | 150       | 2,00                          | 300,00                    | 12,68                        | 312,68              |
|       | Усього залишок на початок звітного місяця              | X              | X         | X                             | 1280,00                   | 68,82                        | 1348,82             |
| 2     | Придбання виробничих                                   |                |           |                               |                           |                              |                     |

|   |   |                           |                |                     |                            |                          |                              |
|---|---|---------------------------|----------------|---------------------|----------------------------|--------------------------|------------------------------|
|   | запасів у звітному місяці:<br>• дошки<br>• цвяхи<br>Усього придбано   | м <sup>3</sup><br>кг<br>X | 5<br>60<br>X   | 140,00<br>2,00<br>X | 700,00<br>120,00<br>820,00 | 32,17<br>19,49<br>51,66  | 732,17<br>139,49<br>871,66   |
| 3 | Витрачено виробничих запасів:<br>• дошки<br>• цвяхи<br>Усього витрачено   | м <sup>3</sup><br>кг<br>X | 10<br>180<br>X | 140,00<br>2,00<br>X | 1400,00<br>360,00<br>X     | X<br>X<br>X              | 1400,00<br>360,00<br>1760,00 |
| 4 | Списано наднормативну вартість виробничих запасів:<br>• дошки<br>• цвяхи<br>Усього списано                                | X                         | X              | X                   | X                          | 73,59<br>27,57<br>101,16 | 73,59<br>27,57<br>101,16     |
| 5 | Залишок виробничих запасів на кінець звітнього місяця:<br>• дошки<br>• цвяхи<br>Усього залишок на кінець звітнього місяця | м <sup>3</sup><br>кг<br>X | 2<br>30<br>X   | 140,00<br>2,00<br>X | 280,00<br>60,00<br>340,00  | 14,72<br>4,60<br>19,32   | 294,72<br>64,60<br>359,32    |

звітнього періоду; **Нвп** – наднормативна вартість придбаних виробничих запасів; **НРвз** – нормативна вартість залишків виробничих запасів на початок звітнього періоду; **НРвп** – нормативна вартість придбаних виробничих запасів; **НРвв** – нормативна вартість використаних виробничих запасів.

Наднормативна вартість використаних виробничих запасів складає:

- дощок  $\frac{56,14 + 32,17}{980,00 + 700,00} \times 1400,00 = 73,59$  грн.
- цвяхів  $\frac{12,68 + 19,49}{300,00 + 120,00} \times 360,00 = 27,57$  грн.

Нормативні ціни, за умови значних відхилень від фактичної собівартості виробничих запасів, повинні регулярно переглядатись для максимального наближення до фактичних цін, що потребує великих затрат часу (тому зазначений метод на практиці застосовується рідко).

Водночас, метод оцінки виробничих запасів за нормативними цінами дозволяє формувати внутрішній економічний механізм господарювання на принципах куплі-продажу продукції, робіт, послуг структурними підрозділами підприємства.

Перегляд нормативних цін для максимального наближення їх до фактичних здійснюється за методикою, наведеною в табл. 3.1.7.

Таблиця 3.1.7

**Методика перегляду нормативних цін  
для оцінки виробничих запасів**

| № з/п | Показники  | Од. виміру                | Кількість      | Нормативна ціна одиниці, грн. | Нормативна вартість, грн.    | Наднормативна вартість, грн. | Загальна сума, грн.          |
|-------|--|---------------------------|----------------|-------------------------------|------------------------------|------------------------------|------------------------------|
| 1     | 2  | 3                         | 4              | 5                             | 6=4x5                        | 7=8-6                        | 8                            |
| 1     | Залишок виробничих запасів на початок звітного місяця:<br>• дошки<br>• цвяхи<br>Усього залишок   | м <sup>3</sup><br>кг<br>Х | 18<br>157<br>Х | 140,00<br>2,00<br>Х           | 2520,00<br>314,00<br>2834,00 | 567,20<br>106,40<br>673,60   | 3087,20<br>420,40<br>3507,60 |
| 2     | Оцінка залишку виробничих запасів на початок звітного місяця за переглянутими нормативними цінами:<br>• дошки<br>• цвяхи<br>Усього залишок | м <sup>3</sup><br>кг<br>Х | 18<br>157<br>Х | 170,00<br>2,60<br>Х           | 3060,00<br>408,20<br>3468,20 | 27,20<br>12,20<br>39,40      | 3087,20<br>420,40<br>3507,60 |

Переглянуті ціни в табл. 3.1.7 визначені з урахуванням наднормативної вартості виробничих запасів за їх залишком на початок звітного періоду.

$$\mathbf{Нцп = Нцд + (Нв : Квз),}$$

де **Нцп** – переглянута нормативна ціна; **Нцд** – діюча нормативна ціна; **Нв** – наднормативні витрати; **Квз** – залишок виробничих запасів на дату перегляду нормативних цін.

Нцп (1 м<sup>3</sup> дощок) = 140,00 + (567,20 : 18) = 170,00 грн. (з урахуванням залишку наднормативної вартості 27,20 грн.).


Нцп (1 кг цвяхів) = 2,00 + (106,40 : 157) = 2,60 (з урахуванням залишку наднормативної вартості 12,20 грн.).

За даними таблиці 3.1.7 витрати підприємства, пов'язані з використанням виробничих запасів на виробництво продукції у поточному місяці, будуть визначатися за ціною 1 м<sup>3</sup> дощок – 170,00 грн. і 1 кг цвяхів – 2,60 грн. У відповідності до переглянутих цін вносяться зміни у нормативні витрати структурних підрозділів підприємства. Це дає змогу зіставляти з ними фактичні витрати з усього комплексу ресурсів, що використовуються на виробництво.

**Оцінка виробничих запасів та формування витрат  
за методом ціни продажу**

Метод оцінки запасів за ціною продажу використовується підприємствами для визначення собівартості реалізованих товарів (виробничих запасів) та формування внутрішніх цін, як інструмента економічних відносин між підрозділами підприємства, між останніми і апаратом управління.

Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торгівельної націнки на ці товари. Сума торгівельної націнки на реалізовані товари визначається як добуток продажної (роздрібною) вартості реалізованих товарів і середнього відсотка торгівельної націнки. Середній відсоток торгівельної націнки визначається діленням суми залишку торгівельних націнок на початок звітного місяця і торгівельних націнок у продажній вартості, одержаних у звітному місяці товарів, на суму продажної (роздрібною) вартості залишку товарів на початок звітного місяця та продажної (роздрібною) вартості, одержаних у звітному місяці товарів.

 **Приклад.** Реалізація товарів на підприємстві характеризується даними, наведеними в табл. 3.1.8.

Для визначення собівартості проданих товарів здійснюють наступний розрахунок:

$$C_p = B_p - B_p \times (H_z + H_n) : (B_z + B_n)$$

$$C_p = 58279,00 - 58279,00 (10060,00 + 15820,00) : (35210,00 + 52940,00) = 41168,29 \text{ грн.}$$

За методом ціни продажу можуть формуватись витрати структурних підрозділів підприємства при передачі їм для господарської діяльності виробничих запасів.

**Таблиця 3.1.8**  
**Методика визначення собівартості реалізованих товарів**

| Показники                         | Собівартість, грн.         | Торгівельна націнка до собівартості товарів |                            | Продажна вартість, грн.    | Торгівельна націнка в продажній вартості |                  |
|-----------------------------------|----------------------------|---|----------------------------|----------------------------|--|------------------|
|                                   |                            | %   | грн.                       |                            | грн.                                     | %                |
| <i>1</i>                          | <i>2</i>                   | <i>3</i>                                    | <i>4=2x3:100</i>           | <i>5=2+4</i>               | <i>6</i>                                 | <i>7=6:5x100</i> |
| Залишок товарів на початок місяця | 25150,00                   | 40,0  | 10060,00 (H <sub>з</sub> ) | 35210,00 (B <sub>з</sub> ) | 10060,00                                 | 28,6             |
| Придбано товарів                  | 37120,00                   | 42,6  | 15820,00 (H <sub>п</sub> ) | 52940,00 (B <sub>п</sub> ) | 15820,00                                 | 30,0             |
| Продано товарів                   | 41168,29 (C <sub>п</sub> ) | 41,6  | 17110,71                   | 58279,00 (B <sub>п</sub> ) | 17110,71                                 | 29,3             |
| Залишок товарів на кінець місяця  | 21101,71                   | 41,6  | 8769,29                    | 29871,00                   | 8769,29                                  | 29,3             |



**Приклад.** Використання виробничих запасів господарським підрозділом підприємства при здійсненні господарської діяльності характеризується даними, наведеними в табл. 3.1.9.

**Таблиця 3.1.9**

**Визначення вартості використаних виробничих запасів  
методом ціни продажу**

| № з/п | Показники  | Найменування виробничих запасів |        |
|-------|--|---------------------------------|--------|
|       |  | дошки                           | цвяхи  |
| 1     | 2  | 3                               | 4      |
| 1     | Одиниця виміру   | м <sup>3</sup>                  | кг     |
| 2     | Використання виробничих запасів:   |                                 |        |
| 2.1.  | • кількість  | 17                              | 250    |
| 2.2.  | • нормативна ціна для структурного підрозділу, грн.                                  | 180,00                          | 2,80   |
| 2.3.  | • нормативна вартість, грн. (п. 2.1 x п. 2.2)  | 3060,00                         | 700,00 |
| 2.4.  | • націнка, %   | 40,0                            | 40,0   |
| 2.5.  | • сума націнки, грн. (п. 2.3 x п. 2.4) : 100   | 1224,00                         | 280,00 |
| 2.6.  | • витрати структурного підрозділу для розрахунку його доходу, грн. (п. 2.3 + п. 2.5) | 4284,00                         | 980,00 |
| 2.7.  | • собівартість одиниці виробничих запасів по підприємству, грн.                      | 187,19                          | 2,75   |
| 2.8.  | • сума витрат для розрахунку виробничої собівартості, грн. (п. 2.1 x п. 2.7)         | 3182,23                         | 687,50 |

За даними таблиці 3.1.9 витрати структурного підрозділу для формування його доданої вартості визначаються за нормативними цінами у відповідності до прийнятої моделі внутрішнього економічного механізму підприємства. Нормативна вартість використаних виробничих запасів становить:

- дощок –  $17 \times 18000 = 3060,00$  грн.
- цвяхів –  $250 \times 280 = 700,00$  грн.

Для покриття загальногосподарських витрат (адміністративних, на збут, інших операційних тощо) на виробничі запаси здійснюється націнка 40 %. Додана вартість, створена структурним підрозділом, визначається за нормативними цінами щодо виробничих запасів, збільшеними на відсоток націнки:

- дощок –  $3060,00$  грн. +  $(3060,00 \times 40 : 100) = 4284,00$  грн.
- цвяхів –  $700,00$  грн. +  $(700,00 \times 40 : 100) = 980,00$  грн.

Отже, витрати структурного підрозділу складають –  $5264,00$  грн. ( $4284,00 + 980,00$ ).


Сума витрат для розрахунку виробничої собівартості продукції структурного підрозділу буде визначатися за фактичною вартістю (собівартістю) виробничих запасів:

- дощок –  $17 \text{ м}^3 \times 187,19 = 3182,23$  грн.
- цвяхів –  $250 \text{ кг} \times 2,75 = 687,50$  грн.

Загальна сума витрат від використання виробничих запасів для розрахунку виробничої собівартості продукції підприємства становить:  $3182,23 \text{ грн.} + 687,50 \text{ грн.} = 3869,73 \text{ грн.}$

На собівартість виробничих запасів впливає сума транспортно-заготівельних витрат, яка може включатися безпосередньо у вартість окремих видів виробничих запасів при їх придбанні або узагальнюватися на протязі місяця окремо загальною сумою.

Якщо сума транспортно-заготівельних витрат не включається безпосередньо до собівартості придбаних виробничих запасів, а узагальнюється окремо, вона щомісяця розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітнього місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць. Сума транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на об'єктах вибуття цих запасів. Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначається діленням суми залишків транспортно-заготівельних витрат на початок звітнього місяця і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць.

 **Приклад.** Використання виробничих запасів на підприємстві характеризується даними, наведеними в табл. 3.1.10.

**Таблиця 3.1.10**

**Методика визначення транспортно-заготівельних витрат на використані виробничі запаси**

| Показники  | Собівартість, грн. | Транспортно-заготівельні витрати, грн. | Вартість, грн. |
|--|--------------------|--|----------------|
| 1  | 2                  | 3                                      | 4=2+3          |
| Залишок виробничих запасів на початок місяця           | 30150,00<br>(Вз)   | 1790,00<br>(Тз)                        | 31940,00       |
| Придбано виробничих запасів                            | 52115,00<br>(Вп)   | 4637,00<br>(Тп)                        | 56752,00       |
| Використано виробничих запасів структурним підрозділом | 62219,00<br>(Вв)   | 4860,89<br>(Тв)                        | 67079,89       |

|   |          |         |          |
|---|----------|---------|----------|
| Залишок виробничих запасів на кінець місяця | 20046,00 | 1566,11 | 21621,11 |
|---|----------|---------|----------|

Для визначення транспортно-заготівельних витрат в частині використаних виробничих запасів здійснюють наступний розрахунок:

$$T_B = \left( \frac{T_3 + T_{II}}{B_3 + B_{II}} \right) \times B_B$$

$$T_B = \left( \frac{1790,00 + 4637,00}{30150,00 + 52115,00} \right) \times 62219,00 = 4860,89 \text{ грн.}$$

Сума транспортно-заготівельних витрат, що припадає на виробничі запаси, використані структурним підрозділом, складає 4860,89 грн.

Загальна сума витрат від використання виробничих запасів структурним підрозділом становить 67079,89 грн. (62219,00 + 4860,89).

Отже, методи оцінки виробничих запасів при формуванні витрат впливають на виробничу собівартість, валовий прибуток, податок на прибуток, чистий прибуток та дивідендну політику підприємства. Зокрема:

- при використанні методу середньозваженої собівартості чистий прибуток набуває середнього значення, що найповніше відповідає його фактичній величині;

- при використанні методу FIFO вартість залишку виробничих запасів найбільш наближена до їх поточної ринкової вартості, а собівартість реалізованої продукції знижується, що призводить до максимального значення чистого прибутку;

- результатом застосування методу LIFO є максимально наближена до дійсності собівартість реалізованої продукції, менший порівняно з іншими методами оцінки чистий прибуток (за умови зростання цін), а за умови зростання цін підприємство матиме найвищу собівартість реалізованої продукції і найменший чистий прибуток;

- при застосуванні методу ідентифікованої собівартості конкретної партії виробничих запасів підприємство має можливість регулювати свій прибуток шляхом використання найдоржчих або найдешевших одиниць виробничих запасів.

Для оцінки рівня господарювання центрів відповідальності (витрат) підприємства використовуються внутрішні ціни, за якими підрозділи передають один одному виробничі запаси, продукцію, надають послуги та виконують роботи. Ніякі реальні витрати при цьому не формуються. Основна мета внутрішніх цін – забезпечити найбільш ефективне функціонування системи управління



структурними підрозділами підприємства та самостійне формування ними доданої вартості.

$$ДВс = Пс \times ВЦп - ВРс \times ВЦр,$$

$$ДВс = ОП + ОПС + РС + Кс,$$

де **ДВс** – додана вартість структурного підрозділу; **Пс** – обсяги переданої (проданої) продукції структурного підрозділу споживачам; **ВЦп** – внутрішні ціни на продукцію (роботи, послуги) структурного підрозділу; **ВРс** – кількість використаних ресурсів для здійснення господарської діяльності структурного підрозділу; **ВЦр** – внутрішні ціни на ресурси, використані структурним підрозділом; **ОП** – фонд оплати праці працівників (трудового колективу) структурного підрозділу; **ОПС** – обов’язкові платежі структурного підрозділу; **РС** – сума доданої вартості, направленої на розвиток структурного підрозділу (приріст активів); **Кс** – сума доданої вартості, використаної на колективне споживання трудовим колективом структурного підрозділу.

Внутрішня ціна виконує дві функції: вимірюючу та стимулюючу. *Вимірююча* функція виявляється через формування умовно-розрахункових доходів і витрат структурних підрозділів, *стимулююча* – через формування доданої вартості згідно зі структурною ціною.

Процес децентралізації великих західних компаній супроводжувався активним впровадженням внутрішньофірмового ціноутворення в корпоративний механізм управління. Створення відносно незалежних структурних підрозділів змусило керівництво децентралізованих компаній сформулювати нові підходи до управління.

Серед найбільш відомих компаній, які використовують внутрішньофірмові ціни, можна назвати американські “Дженерал моторс”, “Дженерал електрик”, “ІБМ”; англійську “Глессі”; японські “Тойота”, “Мацусіта”. На основі застосування внутрішніх цін була створена ефективна структура функціонування великих підприємств, яка забезпечувала узгодження економічних інтересів кожного окремого підрозділу та підприємства в цілому.

У практиці внутрішньогосподарських відносин внутрішні ціни найбільш доцільно формувати за методами нормативних затрат та цін продажу. В основі цих цін повинен лежати економічний інтерес, що реалізується через прибуток. Ця проблема вирішується шляхом попереднього базового розподілу прибутку підприємства між його підрозділами, на продукцію яких установлюються ціни. Звідси внутрішня ціна визначається так:

$$\mathbf{ВЦр(п)} = \mathbf{НЗ} + \mathbf{П},$$

де **ВЦр(п)** – внутрішня ціна на продукцію (виробничі запаси, роботи, послуги) та ресурси внутрішніх структурних підрозділів; **НЗ** – нормативні затрати на рівні розрахункової фактичної вартості ресурсів; **П** – частина прибутку, яка виділена структурному підрозділу за розрахунком загальних фінансових результатів підприємства.

Слід зазначити, що продукція (виробничі запаси, роботи, послуги) одних структурних підрозділів є ресурсами інших структурних підрозділів. А тому, внутрішня ціна на продаж продукції (виробничих запасів, наданих послуг) одних структурних підрозділів є внутрішньою ціною на ресурси, які купують інші структурні підрозділи.

Для того підрозділу, який продає продукцію (виробничі запаси, роботи, послуги) внутрішня ціна формує дохід, а для того, хто купляє – витрати.

При формуванні внутрішніх цін можна застосовувати різні коригуючі коефіцієнти, які дають змогу враховувати специфіку кожного підрозділу та об'єктивно відображати її в рівні ціни на ресурси і продукції (виробничі запаси, роботи, послуги).

Для оцінки ефективності витрачання виробничих запасів (робіт, послуг) в процесі господарської діяльності їх фактичне витрачання порівнюють з нормативними (плановими) показниками.

Норма витрат виробничих запасів являє собою гранично допустиму величину їх витрат (споживання) на виготовлення продукції в умовах конкретного виробництва з урахуванням необхідності застосування найпрогресивнішої технології та сировини (матеріалів) найвищого гатунку. Вона має власну структуру, тобто співвідношення окремих елементів, які у своїй сукупності утворюють загальну величину витрат певного виду виробничих запасів на одиницю виготовленої продукції. Для більшості виробничих запасів норми витрат (**Нв**) складається:

$$\mathbf{Нв} = \mathbf{Вч} + \mathbf{Тв} + \mathbf{Ві},$$

де **Вч** – корисна або чиста витрата матеріалу; **Тв** – технологічні відходи і втрати; **Ві** – інші організаційно-технологічні відходи і втрати, що виникають у процесі транспортування, зберігання тощо. Якість норми витрат тим вища, чим менші в її складі неминучі технологічні та інші відходи і втрати сировини (матеріалів).

У практиці господарювання використовують три основні методи нормування витрат виробничих запасів: аналітичний, дослідний, звітний. Найбільш прогресивним вважається *аналітичний метод*, що базується на глибокому аналізі та техніко-економічному обґрунтуванні усіх елементів норми з використанням найновіших досягнень техніки і

технології виробництва. *Дослідний метод* зводиться до визначення норм витрат шляхом проведення низки дослідів і досліджень. Суть *звітнього методу* нормування полягає у встановленні норм витрат, виходячи зі звітних даних про фактичне витрачання ресурсів за минулі роки та очікуваного (можливого) деякого зниження норм у наступні роки.

Розрахунок витрат сировини, матеріалів, покупних і комплектуючих виробів, напівфабрикатів, технологічного палива й енергії за нормами (**Овз**) складається на основі даних про обсяг виготовлення окремих виробів (**Кв**) і технічно обґрунтованих норм витрат матеріальних ресурсів на одиницю продукції, робіт, послуг (**Нв**) (норм виходу чи видобутку продукції з вихідної сировини).

$$\text{Овз} = \text{Кв} \times \text{Нв},$$

де **Овз** – обсяг витрат виробничих запасів за нормами в натуральних одиницях виміру; **Кв** – кількість виготовленої продукції (робіт, послуг); **Нв** – норми витрат виробничих запасів на одиницю продукції (робіт, послуг) в натуральних одиницях виміру.

На основі натуральних норм витрат і цін на виробничі запаси, що споживаються, визначаються норми витрат у вартісному виразі:

$$\text{Ввз} = \text{Омн} \times \text{Цп},$$

де **Ввз** – вартість виробничих запасів за нормами; **Цп** – ціни на виробничі запаси для визначення витрат за нормами.

Для запровадження режиму економії та раціонального використання ресурсів фактичні їх витрати у натуральному і вартісному виразі з врахуванням обсягів господарської діяльності і змін в ціні порівнюють з нормативними витратами. При порівнянні фактичних витрат виробничих запасів, робіт, послуг з відповідними нормами визначається ефективність їх використання, яка характеризується поняттями – економія та перевитрата.

|                         |   |                           |   |                    |
|-------------------------|---|---------------------------|---|--------------------|
| <b>Фактичні витрати</b> | > | <b>Витрати за нормами</b> | = | <b>Перевитрата</b> |
|-------------------------|---|---------------------------|---|--------------------|

|                         |   |                           |   |                 |
|-------------------------|---|---------------------------|---|-----------------|
| <b>Фактичні витрати</b> | < | <b>Витрати за нормами</b> | = | <b>Економія</b> |
|-------------------------|---|---------------------------|---|-----------------|

Перевитрата означає перевищення фактичних витрат виробничих запасів над витратами, розрахованими за нормами. Економія виникає у разі, якщо фактичні витрати виробничих запасів менші, ніж витрати, розраховані за нормами.

Порівняння витрат можливе за умови тотожних показників обсягів

господарської діяльності і цін.

Методику розрахунку ефективності використання виробничих запасів розглянемо на прикладі витрачання палива в автомобільному транспорті.

Витрачання палива на експлуатацію автомобіля за нормою визначається за формулами:

А) для легкових автомобілів:

$$H_v = 0,01 \times H \times \Pi \times (1 + 0,01 \times K),$$

де  $H_v$  – нормативне витрачання палива на експлуатацію автомобіля;  $H$  – норма витрати палива, л/100 км;  $\Pi$  – пробіг автомобіля, км;  $K$  – сумарний коригуючий коефіцієнт норм витрат палива на дорожні, кліматичні та інші експлуатаційні фактори, %.

Б) для бортових вантажних автомобілів:


$$H_v = 0,01 \times (H \times \Pi + H_t \times O) \times (1 + 0,01 \times K),$$

де  $H_t$  – норма витрати палива на транспортну роботу, л/100 т. км;  $O$  – обсяг транспортної роботи, т. км.

В) для автомобілів самоскидів:

$$H_v = 0,01 \times H \times \Pi \times (1 + 0,01 \times K) + (H_i \times K_i),$$

де  $H_i$  – норма витрати палива на поїздку з вантажем, л;  $K_i$  – кількість поїздок із вантажем.

 **Приклади.** 1. За подорожніми листами легковий автомобіль в календарному місяці здійснив пробіг 2524 км. Норма витрати палива на 100 км пробігу 13,0 л, коригуючий коефіцієнт – 5 %.

Нормативна витрата палива становить:

$$H_v = 0,01 \times 13,0 \times 2524 (1 + 0,01 \times 5) = 344,5 \text{ л.}$$

2. За подорожніми листами бортовий автомобіль в календарному місяці здійснив пробіг 2185 км і виконав транспортну роботу в розмірі 8526 т. км. Норма витрати палива на 100 км пробігу – 31,0 л, транспортну роботу – 2,0 л на 100 т.км. Коригуючий коефіцієнт – 5 %.

Нормативна витрата палива становить:

$$H_v = 0,01 \times (31,0 \times 2185 + 2,0 \times 8526) \times (1 + 0,01 \times 5) = 890,3 \text{ л.}$$

3. За подорожніми листами автомобіль-самоскид в календарному місяці здійснив пробіг 1985 км, виконавши при цьому 106 поїздок з вантажем. Норма витрати палива на 100 км пробігу 28,0 л, на кожну поїздку з вантажем – 0,25 л. Коригуючий коефіцієнт – 12 %.

Нормативна витрата палива становить:

$$H_v = 0,01 \times 28 \times 1985 \times (1 + 0,01 \times 12) + 0,25 \times 106 = 649,0 \text{ л.}$$

Отже, якщо фактично на роботу легкового автомобіля було витрачено 320 л бензину, то економія складає 24,5 л (344,5–320), а водію автомобіля слід нарахувати і виплатити премію за економію ресурсів, і навпаки, якщо на роботу бортового автомобіля було

витрачено 950 л× бензину, то водій допустив його перевитрату в кількості 59,7 л (950–890,3) і має відшкодувати витрати підприємству, включаючи і суму ПДВ, сплачену на вартість такого палива.

Такий розрахунок здійснюють по кожному працівнику, відповідальному за використання виробничих запасів на підприємстві.

### **3.2. Економічний механізм визначення витрат при використанні необоротних матеріальних і нематеріальних активів**

Для здійснення господарської діяльності підприємству необхідні необоротні матеріальні та нематеріальні активи. При використанні цих активів виникають витрати, пов'язані із втратою ними первісної (переоціненої) вартості та їх поліпшенням.

Первісна вартість – історична (фактична) собівартість у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних матеріальних і нематеріальних активів. Переоцінена вартість – вартість необоротних активів після їх переоцінки.

В складі необоротних матеріальних активів найбільшу питому вагу займають основні засоби. Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта. Первісна вартість основних засобів зменшується у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів.

Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат.

Визначення витрат підприємства, пов'язаних з використанням необоротних активів, здійснюють шляхом розрахунку амортизації, тобто розподілу вартості, яка амортизується протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

Вартість, яка амортизується, – первісна або переоцінена вартість за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.

Ліквідаційна вартість - сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних

активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

На практиці при надходженні основних засобів буває важко або неможливо визначити їх ліквідаційну вартість. У такому випадку або, коли ліквідаційна вартість об'єкта становить несуттєву суму, звичайно вважають, що ліквідаційна вартість об'єкта дорівнює нулю.

Строк корисного використання (експлуатації) - очікуваний календарний період часу, протягом якого основні засоби будуть використовуватися підприємством або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг).

Наприклад, якщо підприємство придбало вантажний автомобіль первісною вартістю 80 тис. грн. і розраховує використовувати його протягом 8 років, після чого розібрати на запасні частини, сума яких, за попередньою оцінкою може скласти 4 тис. грн., а витрати, пов'язані з ліквідацією, можуть скласти 1 тис. грн., то сума, що амортизується, буде дорівнювати  $80 - (4 - 1) = 77$  тис. грн.

За об'єктами нематеріальних активів строк корисного використання не може бути встановлений більше ніж 20 років.

Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації.

При визначенні строку корисного використання (експлуатації) слід урахувати:

- очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;
- фізичний та моральний знос, що передбачається;
- правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваних економічних вигод від його використання. Амортизація об'єкта основних засобів нараховується, виходячи з нового строку корисного використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання.

Економічний механізм формування витрат, пов'язаних із втратою первісної вартості засобів праці, наведений на рис. 3.2.1.

Амортизація основних засобів нараховується із застосуванням

таких методів:

1) прямолінійного, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на очікуваний період часу використання об'єкта основних засобів;

2) зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість;

3) прискореного зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється, виходячи із строку корисного використання об'єкта, і подвоюється;

4) кумулятивного, за яким річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця очікуваного строку використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання;

5) виробничого, за яким місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів.

Підприємство може застосовувати норми і методи нарахування амортизації основних засобів, передбачені податковим законодавством.

Амортизація інших необоротних матеріальних активів може нараховуватися за прямолінійним та виробничим методами. Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів може нараховуватися у першому місяці використання об'єкта в розмірі

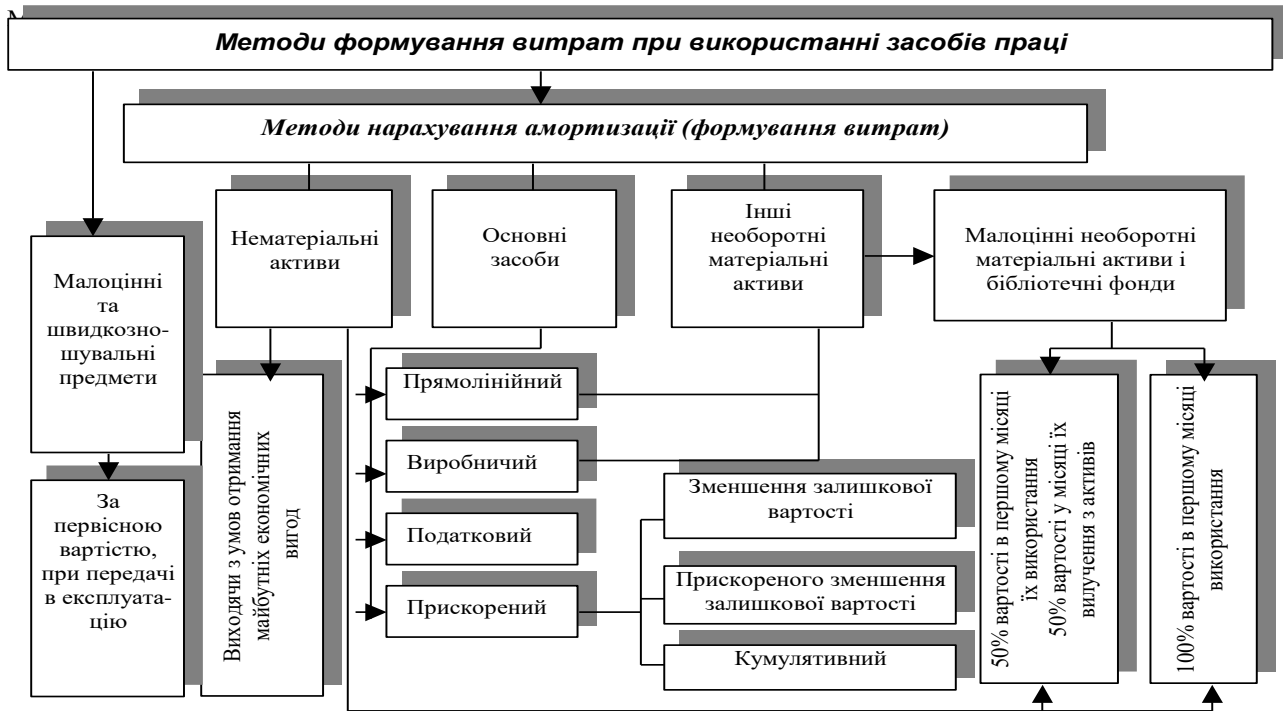


Рис. 3.2.1. Економічний механізм формування витрат при використанні засобів праці



50 відсотків його вартості, яка амортизується, та решта 50 відсотків вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом або в першому місяці використання об'єкта 100 відсотків його вартості.

Метод амортизації обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання.

Метод амортизації об'єкта основних засобів може переглядатися у разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання. Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації.

Нарахування амортизації проводиться щомісячно. Підприємства з сезонним характером виробництва річну суму амортизації нараховують протягом періоду роботи підприємства у звітному році.

Місячна сума амортизації при застосуванні методів зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, прямолінійного та кумулятивного визначається діленням річної суми амортизації на 12.


Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання.

Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів.

Суму нарахованої амортизації всі підприємства відображають збільшенням суми витрат підприємства і зносу необоротних активів.

Одночасно на суму нарахованої амортизації об'єктів зовнішнього благоустрою та житлових будинків, що перебувають на балансах житлово-комунальних організацій, які належать до сфери управління органів місцевого самоврядування та місцевих органів виконавчої влади, а також автомобільних доріг загального користування збільшуються доходи цих підприємств і організацій із зменшенням додаткового капіталу, а при його недостатності - статутного капіталу.

Методику розрахунку амортизації основних засобів розглянемо на прикладі.


 **Приклад.** Підприємство придбало верстат первісною вартістю 33 000 гривень. Загальний розрахунковий можливий обсяг виробництва, визначений підприємством для даного верстата за строк корисного використання, становить у розмірі 160 000 деталей. Ліквідаційна вартість верстата після закінчення нормативного строку його експлуатації за попередньою оцінкою може скласти 1 000 грн.

Очікуваний строк корисного використання верстата складає 4 роки.

*Метод прямолінійного списання*

Відповідно до цього методу вартість об'єкта основних засобів, що амортизується, рівномірно списується (розподіляється) протягом строку його експлуатації на витрати господарської діяльності. Щорічні амортизаційні відрахування визначаються за формулою:

$$\text{Річна сума амортизації} = \frac{\text{Первісна вартість} - \text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Термін корисного використання}}$$

 **Розрахунок.** За вищенаведеними даними річні амортизаційні відрахування =  $(33\ 000 - 1\ 000) : 4 = 8\ 000$  грн., місячні =  $8000 : 12 = 666,67$  грн.

Нарахування амортизації протягом 4 років можна відобразити наступним чином (табл. 3.2.1).

**Таблиця 3.2.1**

**Розрахунок нарахування амортизації методом прямолінійного списання амортизаційної вартості**

| Рік | Сума амортизації (витрат), грн. |          | Накопичена амортизація, грн. | Залишкова вартість, грн. |
|-----|---------------------------------|----------|------------------------------|--------------------------|
|     | за рік                          | щомісяця |                              |                          |
| 1   | 8 000                           | 666,67   | 8 000                        | 25 000                   |
| 2   | 8 000                           | 666,67   | 16 000                       | 17 000                   |
| 3   | 8 000                           | 666,67   | 24 000                       | 9 000                    |
| 4   | 8 000                           | 666,67   | 32 000                       | 1 000                    |


Норма річної амортизації =  $100,0\ \% : 4 = 25,0\ \%$ , а місячної –  $25,0\ \% : 12 = 2,08\ \%$ .

Перевага методу – простий у використанні, недолік – не враховує інтенсивність використання основних засобів.

*Виробничий метод*

Сума амортизації при цьому методі визначається кожний місяць як:

$$\begin{array}{l}
 \boxed{\text{Амортизаційні відрахування за місяць}} = \boxed{\text{Фактичний місячний обсяг продукції (робіт, послуг)}} \times \boxed{\text{Виробнича ставка амортизації}} \\
 \\
 \boxed{\text{Виробнича ставка амортизації}} = \frac{\boxed{\text{Первісна вартість} - \text{Ліквідаційна вартість}}}{\boxed{\text{Загальний розрахунковий обсяг виробництва}}}
 \end{array}$$

 **Розрахунок.** Виробнича ставка амортизації =  $(33000 - 1000) : 160000 = 20$  коп. на 1 деталь. Нарахування амортизації за кожний місяць можна відобразити наступним чином (табл. 3.2.2).

**Таблиця 3.2.2**

**Розрахунок нарахування амортизації за виробничим методом**

| Місяці року | Фактичний обсяг виробництва, деталей, шт. | Сума амортизації (витрат) за місяць, грн. | Накопичена амортизація, грн. | Залишкова вартість, грн. |
|-------------|---|---|------------------------------|--------------------------|
| Звітний рік |   |   |                              |                          |
| 1           | 3200                                      | $3200 \times 0,2 = 640$                   | 640                          | 31360                    |
| 2           | 4000                                      | $4000 \times 0,2 = 800$                   | 1440                         | 29920                    |
| 3           | 3500                                      | $3500 \times 0,2 = 700$                   | 2140                         | 27780                    |
| 4           | 2800                                      | $2800 \times 0,2 = 560$                   | 2700                         | 25080                    |
| 5           | 2500                                      | $2500 \times 0,2 = 500$                   | 3200                         | 21880                    |
| і т.д.      |   |   |                              |                          |

Виробничий метод застосовується для нарахування амортизації об'єктів основних засобів, технічний стан яких залежить від обсягів господарської діяльності. Водночас, застосування виробничого методу пов'язане з певними труднощами щодо визначення кількості виробленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг) об'єктами основних засобів.

*Прискорені методи амортизації*

Суть їх полягає в тому, що на початку експлуатації основних засобів, суми нарахованої амортизації значно перевищують амортизаційні суми, нараховані наприкінці терміну служби об'єкта. Використовуючи ці методи, виходять із того, що багато видів основних засобів виробничого призначення діють більш ефективно поки вони ще нові і мають високу продуктивність. Згодом витрати на ремонти збільшуються і наприкінці терміну експлуатації об'єкта є набагато вищим, ніж на початку. Це призводить до того, що загальна сума витрат на ремонт і амортизаційні відрахування залишаються практично постійними протягом ряду років. У результаті корисність об'єктів основних засобів залишається однаковою протягом багатьох років.


✓ *Метод зменшення залишкової вартості*

Відповідно до цього методу:

$$\text{Річна сума амортизації} = \text{Залишкова вартість} \times \text{Річна норма амортизації}$$

$$\text{Річна норма амортизації } i = \left(1 - \sqrt[n]{\frac{\text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Первісна вартість}}}\right) \times 100\%$$

Ступінь кореня  $n$  = кількість років корисного використання об'єкта.

 **Розрахунок.** Використовуючи дані нашого приклада, визначасмо:

$$\text{Річна норма амортизації} = \left(1 - \sqrt[4]{(1000 : 33000)}\right) \times 100\% = 58,38\%$$

Амортизаційні відрахування за весь період корисного використання об'єкта основних засобів розраховано в табл. 3.2.3.

**Таблиця 3.2.3**

**Розрахунок нарахування амортизації за методом зменшення залишкової вартості**


| Рік | Розрахунок           | Сума амортизації (витрат), грн. |          | Накопичена амортизація, грн. | Залишкова вартість, грн. |
|-----|----------------------|---------------------------------|----------|------------------------------|--------------------------|
|     |                      | за рік                          | щомісяця |                              |                          |
| 1   | 33 000 x 58,38 : 100 | 19 265                          | 1605     | 19 265                       | 13 735                   |
| 2   | 13 735 x 58,38 : 100 | 8 018                           | 668      | 27 283                       | 5 717                    |
| 3   | 5 717 x 58,38 : 100  | 3 337                           | 278      | 30 620                       | 2 380                    |
| 4   | 2 380 x 58,38 : 100  | 1 380                           | 115      | 32 000                       | 1 000                    |

Використання цього методу передбачає обов'язкове визначення ліквідаційної вартості об'єктів основних засобів.

✓ *Метод прискореного зменшення залишкової вартості*

При цьому методі прискореної амортизації ліквідаційна вартість об'єкта не визначається. Щорічні амортизаційні відрахування визначаються за формулою:

$$\text{Річна сума амортизації} = \text{Залишкова вартість} \times \text{Річна норма амортизації} \times 2$$

 **Розрахунок.** У нашому прикладі річна норма амортизації верстага для прямолінійного методу складає: 100% : 4 роки = 25 %, а річна норма для розрахунку амортизації за даним методом – 50 % (25 x 2), або 2 : 4 x 100.

Розрахунок для кожного року відображається таким чином (табл. 3.2.4).

Як видно з таблиці, подвоєна річна норма амортизації завжди застосовувалася до залишкової вартості попереднього року. Сума амортизації зменшується з року в рік. Сума амортизації останнього року обмежена сумою, необхідною для зменшення залишкової вартості до ліквідаційної, яка при даному методі завжди дорівнює

нулю.

Таблиця 3.2.4

**Розрахунок нарахування амортизації за методом прискореного зменшення залишкової вартості**


| Рік | Розрахунок            | Сума амортизації (витрат), грн. |          | Накопичена амортизація я, грн. | Залишкова вартість, грн. |
|-----|-----------------------|---------------------------------|----------|--------------------------------|--------------------------|
|     |                       | за рік                          | щомісяця |                                |                          |
| 1   | 33 000 x 25 x 2 : 100 | 16 500                          | 1375     | 16 500                         | 16 500                   |
| 2   | 16 500 x 25 x 2 : 100 | 8 250                           | 688      | 24 750                         | 8 250                    |
| 3   | 8 250 x 25 x 2 : 100  | 4 125                           | 344      | 28 875                         | 4 125                    |
| 4   | залишкова вартість    | 4 125                           | 344      | 33 000                         | 0                        |

*Кумулятивний метод*

Цей метод ще називають методом списання вартості по сумі чисел років. Амортизаційні відрахування при цьому методі розраховуються в такий спосіб:

$$\text{Амортизаційні відрахування за рік} = \text{Кумулятивний коефіцієнт} \times (\text{Первісна вартість} - \text{Ліквідаційна вартість})$$

$$\text{Кумулятивний коефіцієнт} = \frac{\text{Число років, що залишається до кінця терміну використання об'єкту}}{\text{Сума років терміну використання об'єкту}}$$

 **Розрахунок.** У нашому прикладі, оскільки термін використання об'єкту дорівнює 4 роки: сума років = 4 + 3 + 2 + 1 = 10, розрахунок буде мати такий вигляд (табл. 3.2.5).

Таблиця 3.2.5

**Розрахунок нарахування амортизації за кумулятивним методом**

| Рік | Розрахунок    | Сума амортизації (витрат), грн. |           | Накопичена амортизація, грн. | Залишкова вартість, грн. |
|-----|---------------|---------------------------------|-----------|------------------------------|--------------------------|
|     |               | за рік                          | за місяць |                              |                          |
| 1   | 4/10 x 32 000 | 12 800                          | 1067      | 12 800                       | 20 200                   |
| 2   | 3/10 x 32 000 | 9 600                           | 800       | 22 400                       | 10 600                   |
| 3   | 2/10 x 32 000 | 6 400                           | 533       | 28 800                       | 4 200                    |
| 4   | 1/10 x 32 000 | 3 200                           | 267       | 32 000                       | 1 000                    |

Найбільша сума амортизації нараховується за місяці першого року, а потім вона зменшується з року в рік, а залишкова вартість зменшується поки не досягне ліквідаційної вартості.

Доцільність використання кумулятивного методу визначається наступним:

- у перші роки найбільша інтенсивність використання об'єктів основних засобів, тому і найбільша сума нарахованої амортизації;

- у перші роки використання об'єкта основних засобів формуються значні активи для заміни об'єкта в майбутньому;
- забезпечується можливість збільшення частки витрат на ремонт основних засобів в останні роки їх використання, без збільшення загальної суми витрат (амортизація + ремонт).

Амортизаційна політика є важливою складовою господарської діяльності підприємства. Вона дає змогу альтернативно підійти до визначення розмірів амортизаційних відрахувань, здійснювати управління витратами і фінансовими результатами, накопичити потрібні фінансові ресурси і раціонально використовувати їх на потреби відтворення необоротних активів тощо.

За допомогою амортизації регулюється швидкість обороту основних засобів, інтенсифікується процес відтворення їх, реалізується технічна і виробнича політика на підприємстві.

Для визначення суми амортизації (витрат) можливо використати наступні математичні розрахунки.

**1. Прямолінійний метод:**

$$P_a = (P_B - L_B) : K_B, \text{ або } 1 : K_B \times V_a, \text{ або } V_a : K_B, \text{ або } H_a : V_a; H_a = 1 : K_B$$

**2. Метод зменшення залишкової вартості:**

$$P_a = 1 - \sqrt[K_B]{L_B : P_B} \times Z_B, \text{ або } H_a \times Z_B;$$

$$H_a = 1 - \sqrt[K_B]{P_B : P_B}$$

**3. Метод прискореного зменшення залишкової вартості:**

$$P_a = 1 : K_B \times K_n \times Z_B, \text{ або } H_a \times Z_B; K_n = 2; H_a = 1 : K_B \times K_n$$

**4. Кумулятивний метод:**

$$P_a = (P_B - L_B) \times (K_B - K_e) : [K_B(K_B + 1)] : 2, \text{ або } H_a \times V_a.$$

$$H_a = C_p : C_p$$

**5. Виробничий метод:**

$$M_a = (P_B - L_B) : H_0 \times O_M, \text{ або } V_a : H_0 \times O_M, \text{ або } H_a \times O_M;$$

$$H_a = (P_B - L_B) : H_0.$$

При використанні методів нарахування амортизації основних засобів: прямолінійного, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості і кумулятивного щомісячна сума амортизації визначається за розрахунком:

$$M_a = P_a : 12,$$

де  $P_a$  – річна сума амортизації;  $M_a$  – місячна сума амортизації;  $P_B$  – первісна вартість об'єкта,  $L_B$  – ліквідаційна вартість об'єкта,  $K_B$  – очікуваний термін корисного використання об'єкта;  $V_a$  – вартість об'єкта, що підлягає амортизації;  $H_a$  – норма амортизації на рік (при

виробничому методі – на одиницю продукції, робіт, послуг); **Зв** – залишкова (балансова) вартість; **Кп** – коефіцієнт прискореного зменшення залишкової вартості; **Ке** – кількість років експлуатації об'єкта; **Но** – нормативний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство передбачає зробити, використовуючи об'єкт; **Ом** – місячний обсяг продукції (робіт, послуг), який виготовлений (виконаний) з використанням об'єкта; **Чр** – число років, що залишається до кінця терміну використання об'єкта; **Ср** – сума років терміну використання об'єкта.

Методику розрахунку нарахування амортизації за наведеними формулами узагальнимо в таблиці 3.2.6.

Крім перерахованих вище методів амортизації основних засобів її можна нараховувати за нормами і методами, передбаченими податковим законодавством. Але в цьому випадку підприємство повинно розуміти, що суми амортизації, нараховані відповідно до вимог податкового обліку, для формування прибутку з метою оподаткування та для формування витрат будуть відрізнятися.

При податковому методі нарахування амортизації основні засоби підлягають розподілу за такими групами:

*група 1* – будівлі, споруди, їх структурні компоненти та передавальні пристрої, в тому числі жилі будинки та їх частини (квартири і місця загального користування);

*група 2* – автомобільний транспорт та вузли (запасні частини) до нього; меблі; побутові електронні, оптичні, електромеханічні прилади та інструменти, включаючи електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, інформаційні системи, телефони, мікрофони та рації, інше конторське (офісне) обладнання, устаткування та приладдя до них;

*група 3* – будь-які інші основні засоби, не включені до груп 1 і 2.

Для визначення амортизації основних засобів за певний період господарської діяльності (календарний квартал) їх балансова вартість по групі об'єктів розраховується за формулою:

$$\mathbf{БВ} = \mathbf{БВп} + \mathbf{Пвп} - \mathbf{Ввф} - \mathbf{Апк},$$

де **БВ** – балансова вартість для визначення зносу основних засобів в процесі господарської діяльності за календарний звітний квартал; **БВп** – балансова вартість основних засобів на початок попереднього календарного кварталу, який передував звітному; **Пвп** – сума витрат (первісна вартість) на формування об'єктів основних засобів (збільшення їх первісної вартості) протягом календарного кварталу, який передував звітному; **Ввф** – вартість виведених з експлуатації основних засобів (залишкова вартість) протягом календарного

кварталу, що передував звітному; **Апк** – сума амортизаційних відрахувань, нарахованих у попередньому календарному кварталі, який передував звітному.



Таблиця 3.2.6

## Розрахунок нарахування амортизації за об'єктами основних засобів

| Рік корисного використання | Прямолінійний |      |       |        | Зменшення залишкової вартості |       |       |         | Кумулятивний |      |       |      |
|----------------------------|---------------|------|-------|--------|-------------------------------|-------|-------|---------|--------------|------|-------|------|
|                            | Ва            | На   | Ра    | Ма     | Зв                            | На    | Ра    | Ма      | Ва           | На   | Ра    | Ма   |
| 1                          | 45000         | 0,25 | 11250 | 937,50 | 50000                         | 0,423 | 21150 | 1762,50 | 45000        | 0,40 | 18000 | 1500 |
| 2                          | 45000         | 0,25 | 11250 | 937,50 | 28850                         | 0,423 | 12204 | 1017,00 | 45000        | 0,30 | 13500 | 1125 |
| 3                          | 45000         | 0,25 | 11250 | 937,50 | 16646                         | 0,423 | 7041  | 586,75  | 45000        | 0,20 | 9000  | 750  |
| 4                          | 45000         | 0,25 | 11250 | 937,50 | 9605                          | 0,423 | 4063  | 338,58  | 45000        | 0,10 | 4500  | 375  |

| Рік корисного використання | Прискореного зменшення залишкової вартості |      |       |         | Виробничий |    |     |       |
|----------------------------|--|------|-------|---------|------------|----|-----|-------|
|                            | Зв   | На   | Ра    | Ма      | Ва         | На | См  | Ра    |
| 1                          | 50000                                      | 0,50 | 25000 | 2083,33 | 45000      | 90 | 150 | 13500 |
| 2                          | 25000                                      | 0,50 | 12500 | 1041,67 | 45000      | 90 | 138 | 12420 |
| 3                          | 12500                                      | 0,50 | 6250  | 520,83  | 45000      | 90 | 116 | 10440 |
| 4                          | 6250                                       | 0,50 | 3125  | 260,42  | 45000      | 90 | 96  | 8640  |

**Примітка.** Первісна вартість об'єкта (Пв) – 50000 грн. Ліквідаційна вартість об'єкта (Лв) – 5000 грн. Коефіцієнта прискореного зменшення залишкової вартості (Кп) – 2. Очікуваний термін корисного використання об'єкта (Кв) – 4 роки. Нормативний обсяг послуг, який підприємство передбачає здійснити використовуючи об'єкт (Но) – 500 тис. км.; См – сума фактичних місячних обсягів послуг, виконаних об'єктом у відповідному році (1 рік – 150 тис. км; 2 рік – 138 тис. км; 3 рік – 116 тис. км; 4 рік – 96 тис. км).


Норми амортизації встановлюються у відсотках до балансової вартості кожної з груп основних фондів на початок календарного звітного періоду в такому розмірі (в розрахунку на календарний квартал):

- група 1 – 1,25 відсотка;
- група 2 – 6,25 відсотка;
- група 3 – 3,75 відсотка.

Сума зносу (амортизаційних відрахувань) за календарний квартал визначається по кожному об'єкту першої групи основних фондів та в цілому по 2 і 3 групах за формулою з відображенням розрахунків в таблиці довільної форми:

$$З(АВ) = БВ \times На : 100,$$

де **З(АВ)** – сума зносу (амортизаційних відрахувань) за календарний квартал; **На** – норма амортизації в розрахунку за календарний квартал.

 **Приклад.** Методику розрахунку амортизації по підприємству для потреб оподаткування розглянемо за даними табл. 3.2.7.

**Таблиця 3.2.7**

**Розрахунок нарахування амортизації основних засобів  
для потреб оподаткування**

| № з/п | Показники   | Склад основних засобів за групами, грн. |       |       |        |
|-------|---|---|-------|-------|--------|
|       |   | 1 (окремі об'єкти)                      | 2     | 3     | Разом  |
| 1     | 2   | 3                                       | 4     | 5     | 6      |
| 1     | Норми амортизації на квартал, %   | 1,25                                    | 6,25  | 3,75  |        |
| 2     | Балансова вартість основних засобів на початок року (I кварталу)<br><i>I квартал</i>                  | 126500                                  | 37200 | 95800 | 259500 |
|       | а) нараховано амортизації (п.2 х п.1/100)   | 1581                                    | 2325  | 3593  | 7499   |
|       | б) витрати на формування об'єктів основних засобів  | –                                       | 2406  | –     | 2406   |
|       | в) виведені із експлуатації основні засоби  | –                                       | –     | 2189  | 2189   |
| 3.    | Балансова вартість основних засобів на початок II кварталу (п.2- п.2а+п.2б-п.2в)<br><i>II квартал</i> | 124919                                  | 37281 | 90018 | 252218 |
|       | а) нараховано амортизації (п.3хп.1 / 100)   | 1561                                    | 2330  | 3376  | 7267   |
|       | б) витрати на формування об'єктів основних засобів  | –                                       | –     | 12629 | 12629  |
|       | в) виведені із експлуатації основні засоби  | –                                       | –     | –     | –      |

Продовження табл. 3.2.7

| 1 | 2   | 3      | 4     | 5     | 6      |
|---|---|--------|-------|-------|--------|
| 4 | Балансова вартість основних засобів на початок III кварталу (п.3- п.3а+п.3б-п.3в)<br><i>III квартал</i>         | 123358 | 34951 | 99271 | 257580 |
|   | а) нараховано амортизації (п.4хп.1/100)   | 1542   | 2184  | 3723  | 7449   |
|   | б) витрати на формування об'єктів основних засобів  | –      | 5617  | 7619  | 13236  |
|   | в) виведені із експлуатації основні засоби  | –      | 924   | 9305  | 10229  |
| 5 | Балансова вартість основних засобів на початок IV кварталу (п.4- п.4а+п.4б-п.4в)<br><i>IV квартал</i>           | 121816 | 37460 | 93862 | 253138 |
|   | а) нараховано амортизації (п.5хп.1/100)   | 1523   | 2341  | 3520  | 7384   |
|   | б) витрати на формування об'єктів основних засобів  | –      | –     | –     | –      |
|   | в) виведені із експлуатації основні засоби  | –      | –     | –     | –      |
| 6 | Балансова вартість основних засобів на кінець року (початок I кварталу наступного року) (п.5- п.5а+ п.5б- п.5в) | 120293 | 35119 | 90342 | 245754 |
| 7 | Нараховано амортизації за рік (п.2а+п.3а+п.4а+п.5а)   | 6207   | 9180  | 14212 | 29599  |

За даними табл. 3.2.7. загальна сума амортизаційних відрахувань, яка буде зменшувати валовий дохід при визначенні прибутку підприємства з метою його оподаткування становитиме: 1 квартал – 7499 грн.; 2 квартал – 7267 грн.; 3 квартал – 7449 грн.; 4 квартал – 7384 грн., а в цілому за рік – 29599 грн. (7499 + 7267 + 7449 + 7384).

Амортизація окремого об'єкта основних засобів групи 1 провадиться до досягнення балансовою вартістю такого об'єкта ста неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Залишкова вартість такого

об'єкта відноситься до складу валових витрат і собівартості, а вартість такого об'єкта прирівнюється до нуля.

Амортизація основних засобів груп 2 і 3 провадиться до досягнення балансовою вартістю групи нульового значення.

При податковому методі нарахування амортизації підприємство може самостійно прийняти рішення про застосування прискореної амортизації основних засобів групи 3 за такими нормами (у розрахунку на календарний рік):

1-й рік експлуатації – 15 відсотків;

2-й рік експлуатації – 30 відсотків;

3-й рік експлуатації – 20 відсотків;


4-й рік експлуатації – 15 відсотків;

5-й рік експлуатації – 10 відсотків;

6-й рік експлуатації – 5 відсотків;


7-й рік експлуатації – 5 відсотків.

Зазначене рішення не може бути прийняте підприємствами, що випускають продукцію (роботи, послуги), ціни (тарифи) на які встановлюються (регулюються) державою або які визнані такими, що займають монопольне становище на ринку, які застосовують щорічну індексацію балансової вартості основних засобів на індекс інфляції.

 **Приклад.** Первісна вартість об'єкта основних засобів становить 48386 грн. Об'єкт знаходиться в експлуатації 2-й рік. Річна норма амортизації – 30 %. Річна сума амортизації  $48386 \times 30 : 100 = 14515,80$  грн. Щомісячна сума амортизації і витрати підприємства у поточному році будуть становити 14515,80 грн. : 12 = 1209,65 грн.

Для нарахування амортизації основних засобів при визначенні витрат, підприємства з податкового методу нарахування амортизації можуть використати:

- норми амортизації (в розрахунку на рік)
  - ✓ група 1 –  $1,25 \times 4 = 5,0 \%$
  - ✓ група 2 –  $6,25 \times 4 = 25,0 \%$
  - ✓ група 3 –  $3,75 \times 4 = 15,0 \%$
- принцип розподілу основних засобів на 3 групи;
- модель застосування норм амортизації до залишкової вартості основних засобів.

 **Приклад.** Залишкова (балансова) вартість об'єкта основних засобів групи 2 на початок року становила 25150 грн. Річна норма амортизації – 25 %. Річна сума амортизації  $25150 \times 25 : 100 = 6287,50$  грн. Щомісячна сума амортизації і витрати підприємства у поточному році буде становити 6287,50 грн. : 12 = 523,96 грн.

Порівняльна характеристика методів амортизації відповідно до їх можливостей наведена в табл. 3.2.8.

Вартість основних засобів в розмірі амортизаційних відрахувань переходить на витрати (об'єкти) господарської діяльності за розрахунками, наведеними в табл. 3.2.9 – 3.2.14. При цьому амортизацію основних засобів нараховують щомісяця. Базою для фактичного нарахування амортизації є склад основних засобів, який відображається в обліку підприємства на початок року. Підсумок місячної амортизації за центрами витрат за розрахунком станом 31.12 кожного року (табл. 3.2.9) та розрахунком за січень (табл. 3.2.11) формує загальні витрати підприємства за січень місяць наступного

року.

Таблиця 3.2.8

**Характеристика методів нарахування амортизації відповідно до їх методичних можливостей**

| № з/н | Мета амортизації  | Метод амортизації                              |
|-------|---|--|
| 1     | Списати основні засоби якнайшвидше  | Прискореного зменшення залишкової вартості     |
| 2     | Використовувати найпростіші розрахунки  | Прямолінійний                                  |
| 3     | Використовувати єдину методику формування витрат для визначення прибутку з метою оподаткування і прибутку для оцінки ефективності господарської діяльності                | Податковий                                     |
| 4     | Нарахувати велику суму амортизації у перші роки використання об'єкта основних засобів   | Зменшення залишкової вартості або кумулятивний |
| 5     | Коли об'єкт амортизації використовується нерівномірно, в міру виробничої потреби, і є впевненість у тому, що моральний знос таких об'єктів не випереджатиме фізичний знос | Виробничий                                     |

Місячну суму амортизації в наступні місяці коригують за змінами в складі основних засобів протягом минулого місяця (табл. 3.2.10). При цьому до нарахованої амортизації за попередній місяць додають суму амортизації на основні засоби, що надійшли, і віднімають суму амортизації на основні засоби, що вибули.

Для визначення амортизаційних відрахувань за об'єктами основних засобів з виробничим методом нарахування амортизації складають щомісяця окремі розрахунки (табл. 3.2.11).

Щомісяця, окремо січень і наступні місяці на підставі розрахунків (табл. 3.2.9-3.2.11) складають відомості нарахованої амортизації для формування витрат за об'єктами господарської діяльності (табл. 3.2.12-3.2.14).

Визначені суми амортизації за центрами витрат розподіляються за об'єктами калькуляції готової продукції, робіт, послуг (табл. 3.2.14).

Сума визначеної амортизації формує витрати господарської діяльності підприємства в сфері операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

Витрати підприємства при використанні малоцінних необоротних матеріальних активів можуть формуватись із застосуванням наступних методів нарахування амортизації:

1. У першому місяці використання об'єкта витрати формуються

в сумі 50 % його вартості, що амортизується, а решта 50 % формують витрати у місяці вилучення об'єкта з активів.

Таблиця 3.2.9

Розрахунок амортизації за об'єктами основних засобів (крім об'єктів з виробничим методом нарахування амортизації) та центрами витрат станом на 31.12. \_\_\_\_ року

| Об'єкти основних засобів |      | Вартість об'єкта, грн. |                       |              |               | Знос, грн. | Строк корисного використання об'єкта, місяців |           |            | Річна сума амортизації, грн. | Місячна сума амортизації, грн. | Шифр центру витрат |
|--------------------------|------|------------------------|-----------------------|--------------|---------------|------------|---|-----------|------------|------------------------------|--------------------------------|--------------------|
| назва                    | шифр | первісна (переоцінена) | залишкова (балансова) | ліквідаційна | амортизаційна |            | нормативний                                   | фактичний | очікуваний |                              |                                |                    |
| 1                        | 2    | 3                      | 4                     | 5            | 6=3-5         | 7=3-4      | 8   | 9         | 10=8-9     | 11                           | 12=11:(12)                     | 13                 |
|                          |      |                        |                       |              |               |            |   |           |            |                              |                                | 230001             |

Примітка. Підсумок місячної суми амортизації здійснюється за центрами витрат

Таблиця 3.2.10

Розрахунок амортизації за об'єктами основних засобів, які стали придатні для корисного використання і вибувшими у \_\_\_\_ 200\_ року  
(місяць)

| Об'єкти основних засобів |      | Зміни за об'єктами основних засобів |              |               |                                    |                              |  |                       |               |              |  | Місячна сума амортизації, грн.        |           | Шифр центру витрат |        |
|--------------------------|------|-------------------------------------|--------------|---------------|------------------------------------|------------------------------|--|-----------------------|---------------|--------------|--|---------------------------------------|-----------|--------------------|--------|
| назва                    | шифр | що надійшли                         |              |               |                                    | Річна сума амортизації, грн. | що вибули (закінчився строк амортизації) |                       |               |              | збільшення (+) за об'єктами, що надійшли | зменшення (-), за вибувшими об'єктами |           |                    |        |
|                          |      | вартість, грн.                      |              |               | строк корисного використання, міс. |                              | вартість, грн.                           |                       |               | знос, грн.   |  |                                       |           |                    |        |
| 1                        | 2    | первісна                            | ліквідаційна | амортизаційна | 6                                  | 7                            | первісна                                 | залишкова (балансова) | амортизаційна | ліквідаційна | 11=8-10                                  | 12=8-9                                | 13=7:(12) | 14                 | 15     |
|                          |      |                                     |              |               |                                    |                              |  |                       |               |              |  |                                       |           |                    | 230001 |

Примітка. Підсумок місячної суми амортизації здійснюється за центрами витрат

**Таблиця 3.2.11**

**Розрахунок амортизаційних відрахувань за об'єктами основних засобів з виробничим методом нарахування амортизації у \_\_\_\_\_200\_ року**

| Об'єкти основних засобів |   | Ставка амортизації на одиницю робіт | Обсяг робіт за місяць | Сума амортизації, грн. | Шифр центру витрат |
|--------------------------|---|-------------------------------------|-----------------------|------------------------|--------------------|
|                          |   |                                     |                       |                        |                    |
| 1                        | 2 | 3                                   | 4                     | 5=3x4                  | 6                  |
|                          |   |                                     |                       |                        | 230001             |

Примітка: Підсумок місячної суми амортизації здійснюється за кожним центром витрат.

**Таблиця 3.2.12**

**Відомість нарахування амортизації за січень місяць 200\_\_ року**

| Центри витрат |        | Нараховано амортизації за розрахунком, грн. |  |        |
|---------------|--------|---|--|--------|
| назва         | шифр   | станом на 31.12                             | за січень місяць щодо об'єктів основних засобів з виробничим методом нарахування амортизації | разом  |
| 1             | 2      | 3   | 4  | 5= 3+4 |
|               | 230001 |   |  |        |

Примітка: Підсумок місячної суми амортизації здійснюється за кожним центром витрат.

**Таблиця 3.2.13**

**Відомість нарахування амортизації за \_\_\_\_\_місяць (крім січня місяця) за 2000\_ року**

| Центри витрат |        | Нараховано амортизації, крім об'єктів основних засобів з виробничим методом нарахування амортизації, грн. |   |  | Нараховано амортизації за основними засобами з виробничим методом нарахування амортизації, грн. | Нараховано амортизації у звітному місяці, грн. |
|---------------|--------|---|---|--|---|--|
| назва         | шифр   | за минулий місяць   | коригування нарахованої амортизації за основними засобами, за якими відбулися зміни в минулому місяці | виробничим методом нарахування амортизації, грн. |   |  |
| 1             | 2      | 3   | 4   | 5  | 6   | 7=3+4-5+6                                      |
|               | 230001 |   |   |  |   |  |



Примітка: Підсумок місячної суми амортизації здійснюється за кожним центром витрат.

Таблиця 3.2.14

**Розподіл амортизації за об'єктами калькуляції центру витрат \_\_\_\_\_ у \_\_\_\_\_ місяці 200\_\_ року**

| <i>Найменування об'єкта калькуляції</i> | <i>База для розподілу амортизації</i> | <i>Сума амортизації, грн.</i> |
|---|---------------------------------------|-------------------------------|
| <i>1</i>                                | <i>2</i>                              | <i>3</i>                      |
|   |                                       |                               |

Наприклад, підприємство для здійснення господарської діяльності почало використовувати у червні місяці 2002 року об'єкти малоцінних матеріальних необоротних активів на суму 62 тис. грн., амортизаційною вартістю 60 тис. грн. У зв'язку з цим витрати підприємства, як наслідок використання активів у червні місяці 2002 року будуть становити 30 тис. грн., і відповідно в майбутньому, у місяці вилучення їх з активів решта 30 тис. грн.

2. У першому місяці використання об'єкта на витрати підприємства відноситься 100% його вартості. За вище наведеним прикладом витрати підприємства, як наслідок використання активів у червні місяці 2002 року будуть становити 62 тис. грн.

Формування витрат підприємства від участі в господарській діяльності нематеріальних активів здійснюється протягом строку їх корисного використання, як правило прямолінійним методом. Наприклад, підприємство у липні 2002 року в господарській діяльності почало використовувати нематеріальні активи амортизаційною вартістю 36 тис. грн., з визначеним строком корисного використання 6 років. Щомісяця, на протязі 72 місяців (6 x 12) витрати підприємства будуть формуватись в сумі 500 грн. (36 : 72).

При використанні основних засобів у підприємства також виникають поточні витрати на їх поліпшення в процесі технічного догляду, обслуговування, поточного і капітального ремонту.

Технічний догляд і обслуговування основних засобів є складовою частиною технологічного процесу і передбачає виконання робіт на працюючих об'єктах по підтриманню їх в робочому стані, для забезпечення процесу господарської діяльності.

Поточний ремонт виконується при необхідності усунення дрібних неполадок і попередження прогресуючого фізичного спрацювання поза технологічним процесом з використанням запасних частин, деталей, вузлів та інших матеріалів.

Капітальний ремонт вимагає великих одночасних витрат для

відновлення нормального фізичного стану об'єкта шляхом заміни конструктивних елементів основних засобів.

Загальний розмір витрат на ремонтно-технічне обслуговування діючих засобів праці залежить від кількості ремонтів протягом фактичного строку їх модернізації та від собівартості кожного ремонту. Скорочення кількості ремонтів можна досягти, збільшуючи фізичну довговічність устаткування та визначаючи раціональні строки його експлуатації. Головним напрямком зниження собівартості ремонтних робіт є організаційна оптимізація їх виконання: власними ремонтними службами підприємства; підприємствами фірмового сервісу; спеціалізованими підрядними підприємствами.

При оренді основних засобів у суб'єкта господарювання виникають витрати в розмірі орендної плати, яка встановлюється договором оренди між орендодавцем та орендарем.

## **ДОГОВІР ОРЕНДИ ОБЛАДНАННЯ**

*м. Житомир*

*"20" березня 2002 р.*

ОРЕНДОДАВЕЦЬ: Товариство з обмеженою відповідальністю "Промінь", в особі директора Ковальчука Віктора Павловича, що діє на підставі Статуту, з однієї сторони, і ОРЕНДАР: Товариство з обмеженою відповідальністю "Зоря", в особі Генерального директора Паламарчука Андрія Анатолійовича, що діє на підставі Статуту, з іншої сторони, уклали цей Договір про таке:

### **1. ПРЕДМЕТ ДОГОВОРУ**

ОРЕНДОДАВЕЦЬ передає, а ОРЕНДАР приймає в тимчасове володіння і користування таке обладнання (*далі — орендоване майно*):

**1.1.** Найменування, вартість, комплектність, технічні характеристики орендованого майна: згідно з додатком № 1 до даного Договору.

**1.2.** Стан (якість) орендованого майна на момент передачі в оренду: придатне до експлуатації, знос становить 25% первинної вартості.

### **2. МЕТА ОРЕНДИ**

**2.1.** Промислове використання.

### **3. ПОРЯДОК ПЕРЕДАННЯ МАЙНА В ОРЕНДУ**

**3.1.** Орендоване майно повинно бути передано ОРЕНДОДАВЦЕМ і прийнято ОРЕНДАРЕМ протягом 10 днів з моменту підписання

даного Договору.

**3.2.** Передача майна в оренду здійснюється вповноваженими представниками сторін зі складанням акта приймання-передачі.

#### **4. СТРОК ОРЕНДИ**

**4.1.** Орендоване майно вважається переданим ОРЕНДАРЮ з моменту підписання акта приймання-передачі орендованого майна.

**4.2.** Строк оренди становить дванадцять календарних місяців з моменту прийняття орендованого майна за актом приймання.

**4.3.** Строк оренди може бути скорочений тільки за згодою сторін.

#### **5. ОРЕНДНА ПЛАТА І ПОРЯДОК РОЗРАХУНКІВ**

**5.1.** Розмір орендних платежів становить 200 (двісті) грн.  
на \_\_\_\_\_ *місяць* \_\_\_\_\_ (з ПДВ).  
(строк)

**5.2.** Орендна плата сплачується в безготівковому порядку на поточний рахунок ОРЕНДОДАВЦЯ за кожний наступний місяць оренди не пізніше 20-го числа поточного місяця.

**5.3.** Розмір орендної плати може переглядатися за згодою сторін 1 раз протягом \_\_\_\_\_ *кварталу* \_\_\_\_\_.  
(строк)

Зміна умови про розмір орендної плати оформлюється додатковою угодою до цього Договору.

#### **6. ПРАВА І ОБОВ'ЯЗКИ ОРЕНДОДАВЦЯ**

**6.1.** ОРЕНДОДАВЕЦЬ має право здійснювати перевірку порядку використання ОРЕНДАРЕМ орендованого майна відповідно до умов цього Договору.

**6.2.** ОРЕНДОДАВЕЦЬ зобов'язаний:

— ознайомити ОРЕНДАРЯ з правилами технічної експлуатації орендованого майна і, за необхідності, направити свого спеціаліста для проведення відповідного інструктажу на місці експлуатації;

— надавати інформаційне і консультаційне сприяння ОРЕНДАРЮ щодо порядку правильної експлуатації орендованого майна;

— відшкодувати ОРЕНДАРЮ витрати на проведення капітального ремонту й модернізацію орендованого майна при дотриманні ОРЕНДАРЕМ умов п.7.1 даного Договору

#### **7. ПРАВА Й ОБОВ'ЯЗКИ ОРЕНДАРЯ**

**7.1.** ОРЕНДАР має право:

- проводити капітальний ремонт і модернізацію орендованого майна тільки за попереднім узгодженням з ОRENДОДАВЦЕМ;
- передавати орендоване майно в суборенду з письмового дозволу ОRENДОДАВЦЯ.

#### **7.2. ОRENДАР зобов'язується:**

- використовувати орендоване майно за його цільовим призначенням відповідно до п.2 цього Договору;
- своєчасно здійснювати орендні платежі;
- дотримуватися режиму експлуатації та зберігання орендованого майна відповідно до технічної документації;
- утримувати орендоване майно в повній справності.

### **8. ПОРЯДОК ПОВЕРНЕННЯ МАЙНА ОRENДОДАВЦЮ**

**8.1.** По закінченні строку оренди ОRENДАР зобов'язаний протягом 5 (п'яти) днів повернути орендоване майно ОRENДОДАВЦЮ разом з тарою, упаковкою і технічною документацією (комплектне) за актом приймання-передачі.

**8.2.** Орендоване майно повинно бути передано ОRENДОДАВЦЮ у справному стані з урахуванням нормального зносу.

**8.3.** Орендоване майно може бути викуплено ОRENДАРЕМ (повністю або частково) у порядку і на умовах, передбачених укладеними сторонами договорами.

### **9. ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ СТОРІН**

**9.1.** ОRENДАР несе таку відповідальність за даним Договором:

— у випадку прострочення при прийманні орендованого майна — пеня в розмірі 0.1 відсотка від вартості майна за кожний день прострочення;

— у випадку прострочення зі сплати орендних платежів — пеня в розмірі 0.05 відсотка від суми боргу за кожний день прострочення, але не більше подвійної облікової ставки НБУ, що діє в період, за який сплачується пеня;

— у випадку нецільового використання орендованого майна — штраф у розмірі 10 відсотків від суми річної орендної плати;

— за передачу орендованого майна або його частини в суборенду без письмового дозволу ОRENДОДАВЦЯ — штраф у розмірі 200 грн.

**9.2.** ОRENДОДАВЕЦЬ несе таку відповідальність за даним Договором:

— у випадку прострочення зі здавання ОRENДАРЮ орендованого майна пеня в розмірі 0.1 відсотка від його договірної вартості за кожний день прострочення.

## **10. ПІДСТАВИ ДОСТРОКОВОГО РОЗІРВАННЯ ЦЬОГО ДОГОВОРУ**

**10.1.** Цей Договір розірванню в односторонньому порядку не підлягає, за винятком випадків, передбачених чинним законодавством.

## **11. УМОВИ УЗГОДЖЕННЯ ЗВ ЯЗКУ МІЖ СТОРОНАМИ**

Уповноваженими представниками сторін відповідно до цього Договору є: ОРЕНДАР: Івашкін С. С., телефон 22-54-54. ОРЕНДОДАВЕЦЬ: Вірський В.О., телефон 45-78-65.

## **12. ОСОБЛИВІ УМОВИ ЦЬОГО ДОГОВОРУ**

Сторони не несуть відповідальності, передбаченої п.9 цього Договору, якщо відповідне порушення умов цього Договору відбулося внаслідок дії форс-мажорних обставин, що підтверджується документами компетентних органів.

## **13. ІНШІ УМОВИ**

**13.1.** Цей Договір складений удвох примірниках, по одному для кожної зі сторін.

**13.2.** У випадках, не передбачених цим Договором, сторони керуються чинним законодавством.

**13.3.** Після підписання даного Договору всі попередні переговори, листування, попередні угоди і протоколи про наміри з питань, які так чи інакше стосуються цього Договору, втрачають юридичну силу.

**13.4.** Усі виправлення по тексту цього Договору мають силу тільки при взаємному їх засвідченні представниками сторін у кожному окремому випадку.

## **14. ДОДАТКИ ДО ДОГОВОРУ**

**14.1.** До цього Договору додаються:

— додаток № 1.

**14.2.** Додатки до цього Договору становлять його невід'ємну частину.

## **Юридичні адреси, банківські реквізити і підписи сторін**

ОРЕНДОДАВЕЦЬ:

ТОВ "Промінь" м. Житомир,  
вул. Жовтнева, 64  
р/р 547129639276 в ОПЕРУ  
Ексімбанку,  
МФО 223998  
Код ОКПО 90087623

ОРЕНДАР:

ТОВ "Зоря" м. Житомир  
вул. Павлова, 22  
р/р 222987677651 в ОПЕРУ  
Енергобанку,  
МФО 448378  
Код ОКПО 77647782

Директор  
В.П. Ковальчук \_\_\_\_\_  
(підпис)  
М.П.

Генеральний директор  
А.А. Паламарчук \_\_\_\_\_  
(підпис).  
М.П.

### 3.3. Економічний механізм визначення витрат на оплату праці

**Заробітна плата** – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу. Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства.

Оплату праці працівників на підприємстві можливо розглядати з п'яти позицій (рис. 3.3.1).

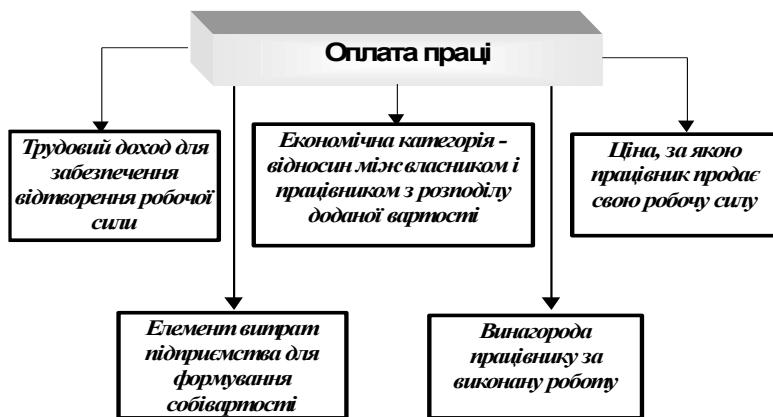


Рис. 3.3.1. Сутність оплати праці на підприємстві

Методика нарахування оплати праці працівникам підприємства залежить від її виду, форми і системи (рис. 3.3.2). За умови відрядної форми оплати праці її розмір залежить від виробітку, який характеризується обсягом господарської діяльності (кількістю виготовленої продукції, виконаними роботами, наданими послугами, вартістю проданих товарів тощо) та розцінок, визначених на підприємстві. При погодинній формі оплати праці її розмір

визначається у відповідності до відпрацьованого часу і тарифної ставки (окладу).

За умови помісячної оплати праці (штатний розпис, контракт) місячний заробіток працівника визначається твердою місячною ставкою (окладом). У цьому випадку заробіток не залежить від кількості робочих днів за календарем або графіком роботи. Якщо працівник не відпрацював повний розрахунковий період, оплата проводиться пропорційно фактично відпрацьованому часу.

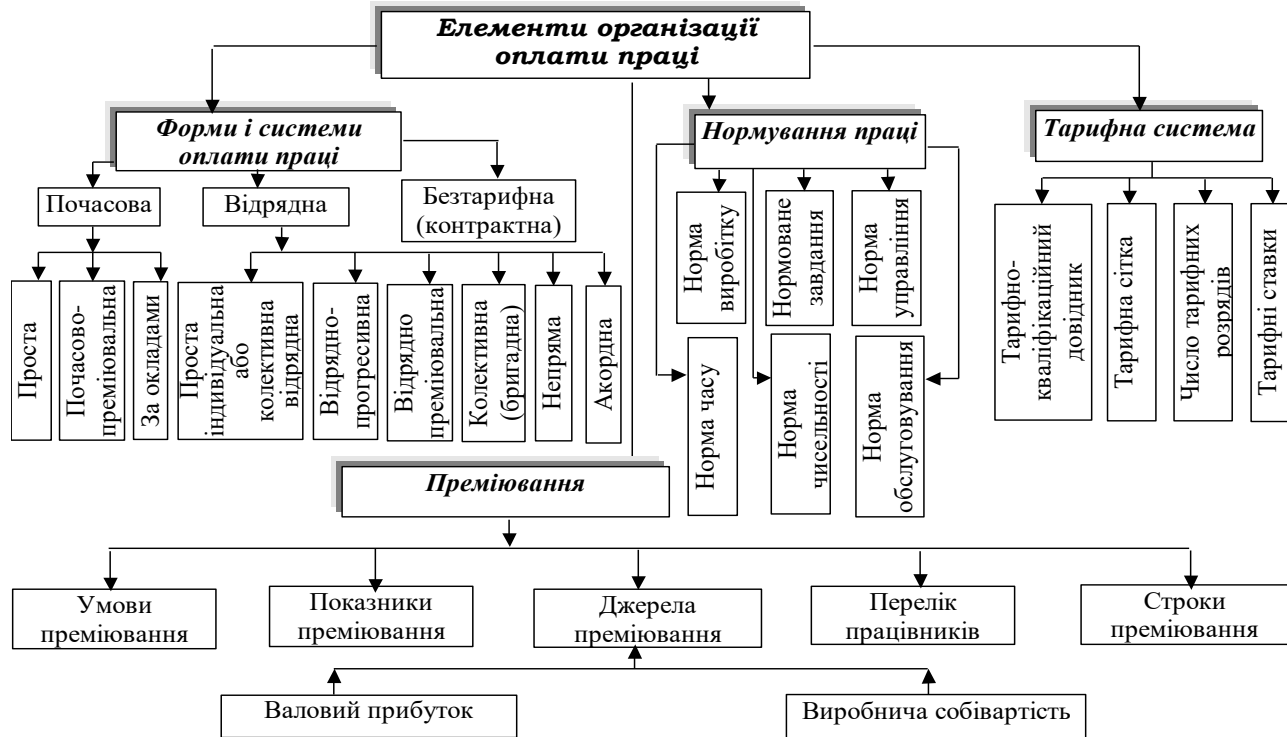


Рис. 3.3.2. Організація оплати праці на підприємстві



При погодинній оплаті праці працівників встановлюються норми обслуговування закріпленого за ними устаткування або нормовані виробничі завдання на певний період часу, або нормативи чисельності працівників для виконання окремих функцій чи обсягів робіт. За нормами обслуговування встановлюється чисельність працівників і кількість устаткування (верстатів, агрегатів), яку вони повинні обслужити при нормальному навантаженні кожного працівника протягом робочої зміни.

Конкретний заробіток (дохід) кожного працівника і відповідно витрати підприємства визначаються шляхом множення розцінки на фактичний виробіток (обсяг виконаних робіт).

Розцінка визначається шляхом ділення тарифної ставки (окладу), яка відповідає виконуваним роботам, на норму виробітку (норму часу). **Почасова розцінка** визначається за формулою:  $P = T : Нч$ , а **відрядна** –  $P = T : Нв$ . У наведених формулах  $P$  – це розцінка (почасова, відрядна);  $T$  – тарифна ставка (годинна, денна), оклад працівника на виконуваний роботі або фонд оплати праці;  $Нч$  – норма часу;  $Нв$  – норма виробітку продукції, робіт, послуг (годинна, денна).

Оплата праці на підприємстві гарантується фондом споживання:

$$ФС = В - ПДВ - А - МВ - З - П - ПР,$$

де  $ФС$  – фонд споживання;  $В$  – виручка;  $ПДВ$  – податок на додану вартість;  $А$  – акцизний збір;  $МВ$  – матеріальні та прирівняні витрати при здійсненні господарської діяльності;  $З$  – знос основних засобів і нематеріальних активів;  $П$  – податкові платежі суб'єкта господарювання;  $ПР$  – прибуток на поповнення власного капіталу суб'єкта господарювання.

Створений фонд споживання складається з фонду оплати праці, обов'язкових платежів, пов'язаних з оплатою праці, та доходів працівників, які не входять до складу фонду оплати праці:

$$ФС = ФОП + ОПП + ДВ,$$

де  $ФОП$  – фонд оплати праці;  $ОПП$  – обов'язкові платежі підприємства на соціальні заходи;  $ДВ$  – доходи працівників, які не входять до складу фонду оплати праці.

Фонд оплати праці розподіляється між працівниками підприємства у відповідності до розцінок за виготовлену продукцію, виконані роботи, надані послуги, відпрацьований час, згідно посадових окладів, умов контрактів і безтарифної системи оплати праці.

Кожна із форм оплати праці має свої системи. Нарахування оплати праці за окремими системами здійснюється наступним чином:

### **1. Пряма відрядна**

При прямій відрядній системі працівник за кожен одиницю

продукції (робіт, послуг) отримує оплату, яка дорівнює відрядній розцінці, незалежно від того, виконана чи перевиконана норма виробітку.

$$\text{ОП} = \text{В} \times \text{Р},$$

де **ОП** – нарахована оплата праці; **В** – виробіток; **Р** – розцінка.

Отже, якщо працівник виготовив за місяць 40 деталей, а розцінка за 1 деталь становить 5,98 грн., то оплата праці дорівнюватиме:  $40 \times 5,98 = 239,20$  грн.

## 2. Відрядно-прогресивна

Відрядно-прогресивна оплата праці передбачає стимулювання виконання і перевиконання норм виробітку та виробничих завдань шляхом збільшення розцінок. Приклад шкали зростання розцінок наведено в таблиці 3.3.1.

Таблиця 3.3.1

### Схема коригування тарифної ставки (розцінки) в залежності від рівня виконання норм виробітку і виробничих завдань

| Рівень виконання норм виробітку і виробничих завдань, % | Розмір підвищення тарифної ставки (розцінки)       |
|---|--|
| нижче 100,0   | Оплата здійснюється за погодинною тарифною ставкою |
| від 100 до 105  | Оплата здійснюється за відрядною розцінкою         |
| Відрядна розцінка підвищується:                         |  |
| від 106 до 110  | на 5 відсотків                                     |
| від 111 до 120  | на 10 відсотків                                    |
| від 121 до 130  | на 15 відсотків                                    |
| більше 130  | на 20 відсотків                                    |

При рівні виконання норм виробітку і виробничих завдань нижче 100 відсотків оплата праці може здійснюватися за погодинними тарифними ставками (розцінками), а при виконанні на 100 і вище відсотків – за відрядними (розцінками). Отже,

$$\text{ОП} = (\text{Вн} \times \text{Рн}) + (\text{Впн} \times \text{Рпн}),$$

де **Вн** – виробіток в межах норми; **Р** – розцінка за виробіток в межах норми; **Впн** – виробіток понад норму; **Рпн** – розцінка за виробіток понад норму.

Так, якщо працівник виготовив за місяць 65 деталей при нормі 50 деталей, розцінка за 1 деталь в межах норми 1,95 грн., а понад норму – 2,37 грн., то оплата праці дорівнюватиме:

$$(50 \times 1,95) + (65 - 50) \times 2,37 = 133,05 \text{ грн.}$$

## 3. Непряма відрядна

Непряма відрядна оплата праці застосовується для оплати праці допоміжних і підсобних працівників, які обслуговують основних працівників, і нараховується за результатами їх роботи.

Конкретний заробіток працівника визначається за формулою:

$$\text{ОП} = \text{В}_0 \times \text{Р}_д,$$

де **В<sub>0</sub>** – виробіток робітників, яких обслуговує працівник; **Р<sub>д</sub>** – розцінка для оплати праці допоміжних і підсобних працівників.

У випадку, коли підсобний працівник обслуговує 3 основних працівників, виробіток яких складає 627 деталей, а розцінка за 1 деталь становить 20,4 коп., то оплата праці становитиме:  $627 \times 0,204 = 127,91$  грн.

#### **4. Відрядно-преміювальна**

Відрядно-преміювальна оплата праці передбачає додаткове заохочення працівників шляхом нарахування премій за виконання норми та виготовлення продукції понад встановлену норму.

Розрахунок оплати праці здійснюється за формулою:

$$\text{ОП} = (\text{В} \times \text{Р}) \times [(1 + \text{П}_в : 100) + \text{П}_п \times (\text{В} : \text{ВН} - 1)],$$

де **П<sub>в</sub>** – розмір премії в % до розцінки за виконання умов преміювання (виконання норми виробітку); **П<sub>п</sub>** – розмір премій за кожний відсоток перевиконання умов преміювання (виконання норми виробітку); **ВН** – виробіток за нормою.

Отже, якщо працівник виготовив за місяць 70 деталей при нормі 50 деталей, розцінка за 1 деталь – 2,04 грн., працівнику нараховується премія – 12 % за виконання норми і 0,5 % за кожний відсоток перевиконання норми від оплати праці за розцінкою, то оплата праці працівника дорівнюватиме:

$$(70 \times 2,04) \times [(1 + 12 : 100) + 0,5 \times (70 : 50 - 1)] = 188,50 \text{ грн.}$$

#### **5. Акордно-відрядна**

Оплата праці визначається з розрахунку калькуляції (домовленості) за всю роботу перед її початком, між замовником і працівником (колективом працівників). Коли виникає необхідність скорочення термінів виконання робіт, використовують акордно-преміювальну систему, яка передбачає виплату премії при достроковому виконанні робіт. Якщо робота виконується тривалий час, то за поточний місяць працівникам видається аванс з урахуванням виконаного обсягу роботи. Як правило, акордно-відрядна оплата праці є колективною. В такому разі заробіток розподіляється між працівниками, які виконують роботу, пропорційно відпрацьованому кожним працівником часу та згідно з присвоєним йому розрядом (коефіцієнтом трудової участі, кваліфікаційним балом).

Так, якщо акордний заробіток становить 1510 грн., а роботу

виконували 3 працівники, то оплата праці кожного становитиме (табл. 3.3.2).

Таблиця 3.3.2

**Розрахунок оплати праці за акордно-відрядними розцінками**

| Працівники        | Тарифний розряд | Тарифний коефіцієнт | Фактично відпрацьований час, годин | Відпрацьований час з урахуванням тарифного коефіцієнта | Оплата праці, грн. |
|-------------------|-----------------|---------------------|------------------------------------|--|--------------------|
| 1. Базилевич Б.Ч. | II              | 1,1                 | 164                                | $164 \times 1,1 = 180,4$                               | 417,86             |
| 2. Писаренко П.О  | IV              | 1,5                 | 117                                | $117 \times 1,5 = 175,5$                               | 406,51             |
| 3. Лук'янов Л.В.  | VI              | 2,0                 | 148                                | $148 \times 2,0 = 296,0$                               | 685,63             |
| <i>Разом</i>      | X               | X                   | 429                                | 651,9  | 1510,00            |

Розцінка за одиницю відпрацьованого часу з урахуванням тарифного коефіцієнту становить:  $1510 : 651,9 = 2,3163$  грн.

Оплата праці: Базилевичу В.Ч.:  $180,4 \times 2,3163 = 417,86$  грн.

Писаренку П.О.:  $175,5 \times 2,3163 = 406,51$  грн.

Лук'янову Л.В.:  $296,0 \times 2,3163 = 685,63$ .

В тих випадках, коли за характером технологічного процесу для виконання певної роботи необхідні спільні зусилля групи працівників, на підприємстві може застосовуватися колективна відрядна оплата праці.

Підходи та методи нарахування заробітної плати робітникам в умовах колективної організації праці мало чим відрізняються від умов оплати при індивідуальній її організації.

Особливості полягають у системі розподілу загального колективного заробітку на основі коефіцієнта трудової участі (КТУ):

- розподіляється весь колективний заробіток;
- розподіляється частина заробітку понад основну тарифну оплату;
- розподіляється тільки загальний розмір колективної премії.

При цьому процедура розподілу цих частин заробітку однакова і представлена у вигляді табл. 3.3.3.

Основне завдання при розподілі колективного заробітку або премії – це обґрунтоване визначення КТУ, який би врахував не тільки результати праці, а й особисті здібності робітника. КТУ повинен визначати особистий внесок робітника у колективні результати роботи бригади. На підприємствах для розрахунку КТУ розроблюються спеціальні таблиці показників та шкали їх оцінки (табл. 3.3.4).

Значення оцінок додаються до базової величини КТУ, яка може бути прийнятою за 1,0 або визначеною на основі:

- ✓ годинної тарифної ставки, виходячи із середнього розряду

виконуваних робітником робіт до тарифної ставки робітника основної професії даної бригади;

**Таблиця 3.3.3**

**Приклад розподілу колективної премії між працівниками бригади на основі КТУ у грудні 2002 р.**

**Вихідні дані:** Тарифна заробітна плата бригади – 603,31 грн.

Розмір премії у відсотках до заробітку (тарифу) – 35

Сума премії колективу бригади – 211,16 грн.

| Прізвище, ім'я та по батькові | Відпрацьовано годин за місяць | Годин на тарифна ставка, коп. | Тарифна заробітна плата за місяць, грн. | КТУ | Приведена до КТУ заробітна плата |  | Розмір премії             |                            | Заробітна плата всього (гр. 4 + гр. 8) |
|-------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|---|-----|----------------------------------|--|---------------------------|----------------------------|--|
|                               |                               |                               |   |     | грн. (гр.4 × гр. 5)              | частка у загальній сумі, % (гр.7) /100 | грн. (211,16 × гр.7) /100 | в % до тарифу (гр.8: гр.4) |  |
| 1                             | 2                             | 3                             | 4                                       | 5   | 6                                | 7                                      | 8                         | 9                          | 10                                     |
| Ігумнов І.В.                  | 160                           | 53,0                          | 204,60                                  | 0,8 | 163,68                           | 29,2                                   | 61,66                     | 30,1                       | 266,26                                 |
| Сердюк С.К.                   | 150                           | 58,0                          | 187,00                                  | 1,1 | 205,70                           | 36,7                                   | 77,50                     | 41,4                       | 264,50                                 |
| Заяць З.А.                    | 144                           | 58,0                          | 211,71                                  | 0,9 | 190,54                           | 34,1                                   | 72,00                     | 34,0                       | 283,71                                 |
| <b>Разом</b>                  | <b>x</b>                      | <b>x</b>                      | <b>603,31</b>                           |     | <b>559,92</b>                    | <b>100,0</b>                           | <b>211,16</b>             | <b>35,0</b>                | <b>814,47</b>                          |

**Таблиця 3.3.4**

**Показники та шкала оцінки для визначення фактичного КТУ робітника**

| Показники оцінки  | Одиниця виміру           | Кількісна оцінка показників, коефіцієнт                      |   |
|---|--------------------------|--|---|
|   |                          | позитивна оцінка (+ до базового КТУ)                         | негативна оцінка (- від базового КТУ)                         |
| 1   | 2                        | 3  | 4   |
| Свочасність та якість виконання (невиконання) виробничих (нормованих) завдань | За кожен відсоток        | 0,05–0,07  | 0,08–0,10   |
| Додержання або підвищення якості продукції                                    | За кожен випадок браку   | Зменшення випадків у порівнянні з минулим періодом 0,02–0,04 | Збільшення випадків у порівнянні з минулим періодом 0,08–0,10 |
| Скорочення (збільшення) простою устаткування                                  | За кожен випадок простою | 0,02–0,04  | 0,06–0,08   |
| Використання передових  | За кожен                 | 0,05–0,10  | -   |

| методів праці                              | випадок |           |   |
|--|---------|-----------|---|
| Робота на нових робочих місцях (операціях) | – " –   | 0,03–0,05 | - |
| Допомога іншим робітникам                  | – " –   | 0,01–0,02 | - |

Продовження табл. 3.3.4

| 1   | 2     | 3 | 4         |
|---|-------|---|-----------|
| Запізнення на роботу, передчасне залишення робочого місця | – " – | – | 0,05–0,09 |
| Невиконання розпоряджень бригадира, майстра               | – " – | – | 0,08–0,10 |
| Порушення правил техніки безпеки                          | – " – | – | 0,08–0,10 |
| Створення аварійної ситуації на робочому місці            | – " – | – | 0,15–0,20 |

✓ місячної тарифної ставки робітника до мінімальної місячної тарифної ставки робітника бригади;

✓ тарифної (місячної або годинної) ставки робітника до середньої тарифної (місячної або годинної) ставки у бригаді.

Поряд з наведеними у табл. 3.3.4 можуть застосовуватися й інші показники в залежності від специфіки діяльності колективу. При цьому максимальне зниження розміру заробітної плати не може бути більшим ніж на 1/3 місячної ставки (окладу) робітника.

**6. Погодинна оплата праці** провадиться на основі тарифної ставки (окладу):

$$\text{ОП} = \text{В} \times \text{Р},$$

де **ОП** – нарахована оплата праці; **В** – відпрацьований час, годин; **Р** – розцінка.

Отже, якщо працівник відпрацював за місяць 169 годин, а розцінка за 1 год. становить 0,98 грн., то оплата праці дорівнюватиме:  $169 \times 0,98 = 165,62$  грн. При цьому можливе стимулювання праці за виконання та перевиконання напружених нормованих завдань.

Таку систему оплати праці застосовують в умовах, де необхідно забезпечити зростання індивідуальної або колективної продуктивності праці робітників та якості продукції. В цих умовах застосовується погодинна оплата праці, при якій розмір заробітної плати залежить від індивідуальної продуктивності праці.

Нарахування оплати праці службовцям здійснюється в розмірі їх посадового окладу у відповідності до посади за штатним розписом.

**7. Система надбавок і доплат до заробітної плати робітників**

Надбавки та доплати міжгалузевого характеру визначаються у генеральній угоді, галузевого характеру – у галузевій угоді. Розміри доплат і надбавок, що наведені в цих угодах, є мінімальними гарантіями. В колективних договорах підприємства мають право розширювати перелік надбавок і доплат та встановлювати свої розміри

цих надбавок і доплат за рахунок прибутку, але не нижче розміру, який передбачений угодами.

Перелік доплат і надбавок, які передбачені генеральною угодою, наведені у табл. 3.3.5.

Таблиця 3.3.5

**Перелік доплат і надбавок до тарифних ставок робітників**

| <i>Найменування доплат і надбавок</i>  | <i>Розміри доплат і надбавок</i>   |
|--|--|
| <i>1</i>   | <i>2</i>   |
| <b>Доплати</b>   |  |
| 1. За суміщення професій (посад)   | Доплати одному працівнику максимальними розмірами не обмежуються і визначаються наявністю одержаної економії за тарифними ставками і окладами суміщуваних посад працівників  |
| 2. За розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт                       | Доплати одному працівнику максимальними розмірами не обмежуються і визначаються наявністю одержаної економії за тарифними ставками і окладами, які могли б виплачуватися за умови додержання нормативної чисельності працівників   |
| 3. За виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника                            | До 100 відсотків тарифної ставки (окладу) відсутнього працівника   |
| 4. За роботу у важких і шкідливих та особливо важких і особливо шкідливих умовах праці | За роботу у важких і шкідливих умовах праці – від 4 до 12 відсотків, за роботу в особливо важких і особливо шкідливих умовах праці – від 16 до 24 відсотків тарифної ставки (посадового окладу)  |
| 5. За інтенсивність праці робітників   | До 12 відсотків тарифної ставки  |
| 6. За роботу в нічний час  | До 40 відсотків годинної тарифної ставки (посадового окладу) за кожен годину роботи в цей час  |
| 7. На період освоєння нових норм трудових затрат                                       | Підвищення відрядних розцінок до 20 відсотків, підвищення тарифних ставок до 10 відсотків  |
| 8. За керівництво бригадою (бригадиру, не звільненому від основної роботи)             | Доплата диференціюється залежно від кількості робітників у бригаді (до 10, понад 10, понад 25 осіб). Конкретний розмір доплат визначається галузевими (регіональними) угодами в залежності від розміру ставки розряду, присвоєного бригадиру. Ланковим, якщо чисельність ланки перевищує 5 чоловік, встановлюється доплата в розмірі до 50 відсотків |



|  |                               |
|--|-------------------------------|
|  | відповідної доплати бригадиру |
|--|-------------------------------|

| 1  | 2  |
|--|--|
| <b>Надбавки</b>  |  |
| 1 За високу професійну майстерність                                | Диференційовані надбавки до тарифних ставок робітників: III розряду – до 12 відсотків, IV розряду – до 16 відсотків, V розряду – до 20 відсотків, VI і вище розрядів – 24 відсотки |
| 2. За класність водіям легкових і вантажних автомобілів, автобусів | Водіям 2-го класу – 10 відсотків, 1-го класу – 25 відсотків встановленої тарифної ставки за відпрацьований водієм час  |
| 3. За високі досягнення у праці                                    | До 50 відсотків посадового окладу  |
| 4. За виконання особливо важливої роботи на певний термін          | До 50 відсотків посадового окладу  |

### 8. Колективна оплата праці

Оплата праці на колективній основі ґрунтується на засадах:

- ✓ розподілу фонду оплати праці між структурними підрозділами підприємства;
- ✓ коригування розмірів фондів оплати праці на рівень виконання планів виробництва (реалізації продукції);
- ✓ встановлення для працівників розрахункового коефіцієнта вартості праці (РКВП);
- ✓ розрахунок коефіцієнта-днів (**Кд**) на основі РКВП та відробленого часу (днів);
- ✓ застосування коефіцієнта трудової участі (**КТУ**) при розрахунках розміру заробітної плати.

Приклад розрахунків оплати праці за такою системою наведено нижче.

#### 1. Розрахунок фонду оплати праці.

1.1. Плановий фонд оплати праці (**Фпл**) розраховується:

- для працівників-відрядників – через норми часу та розцінки на виробі;
- для працівників з погодинною оплатою – через середній розряд та середньочасову ставку, бюджет робочого часу та чисельність цих працівників за нормативом;
- для керівників, фахівців та службовців – через середній посадовий оклад та чисельність цієї категорії працівників або за штатним розписом.

1.2. Визначається норматив фонду оплати праці **Нф** на 1 грн.

планового обсягу товарної продукції **Опл:**

$$\mathbf{Нф} = \mathbf{Фпл} / \mathbf{Опл}$$

1.3. Додаткова оплата (за працю у нічний час, за керівництво бригадою, за суміщення професій тощо), інші заохочувальні та компенсаційні виплати оформлюються та виплачуються безпосередньо працівникам.

1.4. Визначення фактичного фонду оплати праці та його розподіл за структурними підрозділами здійснюється в такому порядку:

- загальний фонд оплати праці:

$$\mathbf{Фф} = \mathbf{Нф} \times \mathbf{Оф},$$

де **Фф** – фактичний фонд оплати праці, грн.; **Оф** – фактичний обсяг товарної продукції, грн.;

- розподіл фонду за структурними підрозділами:

$$\mathbf{Фсф} = \mathbf{Фф} : \mathbf{Фпл} \times \mathbf{Фсп},$$


де **Фсф** – фактичний фонд оплати структурного підрозділу, грн.; **Фсп** – плановий фонд структурного підрозділу, грн.

## **2. Розрахунок заробітної плати працівників.**


2.1. Розподіл доведеного до структурного підрозділу фонду оплати праці між працівниками здійснюється на основі розрахункового коефіцієнта вартості праці (РКВП), який визначається для кожного працівника і діє протягом року:

- для відрядників РКВП на наступний рік розраховується виходячи із суми відрядної заробітної плати за останні до кінця поточного року шість місяців і загальної кількості відроблених за цей період робочих днів;
- для працівників з погодинною оплатою РКВП на наступний рік розраховується виходячи із суми погодинної заробітної плати за останні до кінця поточного року 3 місяці та відроблених за цей період робочих днів.

$$\mathbf{РКВП} = \mathbf{ЗП} \text{ (за 6 або 3 місяці)} : \mathbf{фонд робочого часу} \\ \text{(днів за цей період).}$$

 **Приклад.** Робітник-відрядник за останні 6 місяців заробив 1200 грн. і відробив за цей час 120 робочих днів. Його РКВП складе 10,0 (1200 : 120). Майстер цеху заробив за останні 3 місяці 750 грн. і відробив за цей період 65 днів. Його РКВП складе 11,08 (750 : 65). Приймається 11,0.

2.2. Розрахунок заробітної плати працівників структурного підрозділу.

 **Приклад.** Місячний фонд основної оплати праці цеху, де працює 450 чол., складає 117600 грн. Визначається трудовий внесок кожного працівника, виходячи з його РКВП та відроблених за цей

місяць днів на основі коефіцієнто-днів (Кд).

Ці коефіцієнто-дні підсумовуються в цілому по цеху. Визначається заробітна плата на один коефіцієнто-день. При цьому РКВП може зменшуватися або збільшуватися в залежності від особистих результатів працівника та його ставлення до праці.

Так, наприклад, робітник має РКВП = 10, а за відповідний внесок в результати роботи цеху колектив підвищив йому РКВП на 0,5, тобто РКВП став 10,5, а майстер цеху, у якого РКВП = 11,0, допустив якийсь порушення, за що РКВП йому знижено до 10,7. У нашому прикладі загальна сума РКВП усіх працівників склала 135400 коефіцієнто-днів.

Заробітна плата на 1 коефіцієнто-день складає 0,869 (117600 : 135400).

Робітник, у якого РКВП = 10,5, відробив за місяць 20 днів, тобто він заробив 210 коефіцієнто-днів ( $20 \times 10,5$ ) і його заробітна плата за цей місяць складає 182 грн. 49 коп. ( $210 \times 0,869$ ).

Таким же чином визначається основна заробітна плата усіх працівників цеху.

### **9. Безтарифна система оплати праці**

Відповідно до даної системи заробітна плата всіх працівників підприємства (від директора до робітника) є часткою працівника в фонді оплати праці (ФОП) підприємства (підрозділу). Окрім цього, фактична величина заробітної плати працівника залежить від таких факторів:

- кваліфікаційного рівня працівника;
- коефіцієнта трудової участі;
- фактично відпрацьованого часу.

Кваліфікаційний рівень (бал) працівника – (**Кр**) встановлюють усім членам трудового колективу і визначають за формулою:

$$\mathbf{Kp} = \mathbf{3ф} : \mathbf{3м},$$

де **3ф** – фактична заробітна плата працівника за минулий період;  
**3м** – заробітна плата працівника підприємства з мінімальним рівнем за цей же період.

Заробітну плату при цьому визначають у такій послідовності:

1. Знаходять обсяг виконаних робіт кожним працівником за кількістю балів (**Кб**):

$$\mathbf{Kб} = \mathbf{Kp} \times \mathbf{КТУ} \times \mathbf{Фч},$$

де **КТУ** – коефіцієнт трудової участі; **Фч** – фактично відпрацьований час.

2. Визначають загальну суму балів колективу:

$$\mathbf{3б} = \sum_{i=1}^{\mathbf{к}} \mathbf{Кб}_i,$$

де  $k$  – кількість працівників підприємства (структурного підрозділу).

3. Знаходять частку ФОП, що припадає на один бал (розцінку):

$$\text{ОП}(P)б = \frac{\text{ФОП}}{Зб}$$

4. Знаходять заробітну плату працівника:

$$\text{ОПп} = Kбп \times \text{ОП}(P)б.$$

Порядок розрахунку заробітної плати подано у таблиці 3.3.6.

*Таблиця 3.3.6*

*Розрахунок заробітної плати*

| <i>Працівники</i> | <i>Kp</i> | <i>Фч</i> | <i>КТУ</i> | <i>Зб</i>      | <i>ОП(P)б</i> | <i>ОПп</i>   |
|-------------------|-----------|-----------|------------|----------------|---------------|--------------|
| <i>1</i>          | <i>2</i>  | <i>3</i>  | <i>4</i>   | <i>5=2x3x4</i> | <i>6</i>      | <i>7=5x6</i> |
| Сердюк А.І.       | 3,2       | 150       | 0,9        | 432            | 1,15          | 496,80       |
| Швець К.П.        | 2,1       | 165       | 1,1        | 381            | 1,15          | 438,15       |
| Шокун П.І.        | 1,7       | 180       | 1,3        | 398            | 1,15          | 457,70       |

Різновидом безтарифної системи оплати праці є контрактна система, яка передбачає укладення договору (контракту) на певний термін між виконавцем і працедавцем. У договорі обумовлюють умови праці, термін дії контракту, а також наслідки для сторін у випадку дострокового розірвання договору однією зі сторін. У договорі передбачають або час знаходження працівника на підприємстві (почасова оплата), або певне завдання (обсяг робіт), яке працівник повинен виконати за певний час (відрядна оплата).

Контрактна система передбачає чіткий розподіл прав і обов'язків як працівника, так і керівництва підприємства (Додатки Є, Ж).

**10. Преміювання працівників**

Система преміювання працівників підприємства спрямована на посилення матеріальної зацікавленості робітників, керівних та інженерно-технічних працівників і службовців у підвищенні ефективності виробництва, зростання обсягу реалізації та поліпшення якості продукції, збільшення прибутку, підвищення продуктивності праці та рентабельності підприємства.

Положення про преміювання робітників, керівників, професіоналів, фахівців та технічних службовців підприємства розробляються роботодавцем або уповноваженим ним органом, узгоджуються з профспілками та включаються до колективного договору. Роботодавець може надати право (на великих підприємствах) розробляти та затверджувати положення про преміювання робітників керівникам великих внутрішньовиробничих підрозділів (цехів, відділів, служб тощо).

Для забезпечення стимулюючого впливу систем преміювання на ефективність праці робітників треба додержуватися деяких вимог:

- визначитися з метою преміювання, яка може полягати у підвищенні технічного рівня та якості продукції, продуктивності праці та обсягів реалізації (при великому попиті на продукцію), зниженні собівартості продукції через економію усіх видів витрат;
- встановлювати показники преміювання, які залежать від результатів праці тих або інших груп і категорій робітників;
- кількість показників не повинна перевищувати двох–трьох;
- умови та показники преміювання не повинні суперечити одне одному, щоб поліпшення одних показників (умов) не викликало погіршення інших.

Показниками преміювання робітників основного виробництва, що характеризують якісні результати їх праці, можуть бути:

- при стимулюванні поліпшення якості продукції, робіт, послуг: підвищення сортності (марочності) продукції, зростання рівня здавання продукції з першого пред'явлення; скорочення випадків повернення неякісної продукції після перевірки працівниками відділу технічного контролю (ВТК); відсутність претензій (рекламацій до продукції, робіт, послуг) від інших підрозділів підприємства або споживачів; зниження рівня браку у порівнянні з попереднім періодом тощо;
- при стимулюванні зниження собівартості: економія сировини, матеріалів, паливно-енергетичних ресурсів, інструменту, запасних частин;
- при стимулюванні освоєння нової техніки та прогресивної технології: підвищення коефіцієнта завантаження устаткування; коефіцієнта змінності роботи нових типів машин та обладнання; скорочення термінів освоєння нових технологій тощо.

Для робітників, що зайняті обслуговуванням виробництва, доцільно встановлювати показники преміювання, які безпосередньо характеризують поліпшення якості праці: забезпечення безперебійної та ритмічної роботи устаткування основних цехів; своєчасний ремонт та збільшення міжремонтних періодів експлуатації устаткування; скорочення витрат на ремонт та обслуговування устаткування; безперебійне та ритмічне забезпечення робочих місць матеріалами, сировиною, інструментом, транспортними засобами, усіма видами енергоносіїв тощо.

Робітників-контролерів служби ВТК доцільно преміювати за виконання планових заходів щодо поліпшення якості та запобігання браку продукції (робіт, послуг), відсутність пропусків продукції з

браком на наступні операції або за межі даної дільниці (цеху, підприємства), відсутність рекламаций з боку споживачів, скорочення випадків повернення продукції (вузлів, деталей) з наступних операцій, дільниць, цехів тощо.

Наведені вище показники можуть використовуватися як самостійні показники преміювання. Наприклад, для контролерів ВТК дільниці верстатної обробки деталей масового виробництва може передбачатися їх преміювання за скорочення випадків повернення бракованих деталей із складального цеху в порівнянні з нормативом, контролерів складу готової продукції – за відсутність рекламаций від споживачів, чергових електромонтерів та чергових слюсарів-ремонтників, налагоджувальників – за відсутність простоїв устаткування з їх вини незалежно від показників праці інших робітників. На апаратних процесах та автоматизованих виробництвах, де прості устаткування створюють загрозу невиконання плану виробництва, до цих показників обов'язково встановлюються умови преміювання – виконання плану виробництва дільницею, цехом, бригадою, якщо ці робітники їх обслуговують.

При преміюванні робітників основного виробництва якісні показники їх праці встановлюються як додаткові. За рівнем їх виконання коригується премія за виконання або перевиконання норм виробітку, виробничих завдань, нормованих завдань тощо.

Застосовуються також системи, в яких замість коригуючих коефіцієнтів передбачається підвищення премії у відсотках за кожний відсоток перевиконання основного показника.

Показниками преміювання робітників за особистий внесок у кінцеві результати роботи цеху (підприємства) є зростання продуктивності праці, а також прибутку, виробництва продукції на експорт, зниження собівартості продукції. Премія за індивідуальні результати праці робітника за спеціальною шкалою підвищується за кожний відсоток виконання цих показників.

Для підвищення премій, а відповідно і заробітної плати, показники зростання продуктивності праці, обсягів експортної продукції, прибутку (доходу), зниження собівартості продукції використовуються за умов зростання фонду оплати праці з урахуванням рівня їх виконання у цеху або на підприємстві в цілому.

В окремих галузях економіки показники преміювання робітників мають свої особливості.

У вугільній промисловості, крім преміювання за виконання змінних виробничих завдань, робітники можуть преміюватися за підвищення якості вугілля, показниками якої є його сортність

(марочність) та зольність. При погіршенні цих показників премії не виплачуються. Крім того, знижується і основна заробітна плата, тому що перераховується обсяг самого завдання. Робітники також можуть преміюватися за економію матеріалів, енергоресурсів тощо.

На автотранспорті робітникам можуть встановлюватися премії за економію паливно-мастильних матеріалів, за наднормативний пробіг шин, використання нормативної вантажопідйомності автомобілів, виплачуватися разові премії за наднормативний міжремонтний пробіг автомобілів (без капітального ремонту). На пасажирському автотранспорті можуть встановлюватися премії за надпланову грошову виручку тощо.

У гірничорудній та гірничохімічній промисловості, крім преміювання за виконання виробничих завдань, премії робітникам можуть встановлюватися за підвищений вміст основної сировини у руді, а також за економію бурового інструменту (коронки, долота з твердими наплавками), енергоресурсів тощо.

У сільському господарстві показниками преміювання можуть бути підвищені проти норм надії молока, приросту тварин, збереження молодняка різних тварин, забезпечення товарного виходу овочевої та іншої продукції тощо.

На залізничному транспорті в преміюванні пропонується застосовувати показники виконання у встановлені терміни завдань з ремонту рухомого складу та інших робіт, передбачених планом і технологічними процесами за умови високої якості, виконання завдань з вивантаження, загального навантаження вагонів (вантажів), додержання бальності шляху, не перевищення кілометрів з незадовільною оцінкою до попереднього місяця, поліпшення графіка руху пасажирських потягів за прямуванням, дотримання лімітів експлуатаційних витрат та фонду заробітної плати тощо.

Таким чином, у кожній галузі можуть застосовуватися свої специфічні для неї показники преміювання, які повинні забезпечувати зростання продуктивності виробництва.

Серед методів матеріального стимулювання керівників, професіоналів, фахівців та технічних службовців слід застосовувати:

- преміювання як за індивідуальні, так і за колективні результати їх праці;
- підвищення посадових окладів;
- встановлення надбавок і доплат до посадових окладів.

Показники та умови преміювання керівника підприємства визначаються в контракті.

Показники преміювання керівників, професіоналів, фахівців та



технічних службовців основних та допоміжних цехів, які відповідають за результати роботи безпосередньо на своїх дільницях виробництва, повинні відображати результати роботи цих структурних підрозділів.

У системах преміювання колективів відділів апарату управління, загальнозаводських служб, центральних лабораторій та інших функціональних підрозділів також використовуються показники їх конкретної діяльності, якщо вони піддаються врахуванню.

Основні в ринкових умовах показники діяльності підприємства: збільшення обсягів реалізованої продукції та прибутку, підвищення продуктивності праці та якості продукції (робіт, послуг), зниження її собівартості – як правило, застосовуються як основні умови преміювання структурних підрозділів підприємства.

Додатковими умовами преміювання працівників структурних і функціональних підрозділів підприємства є виконання функціональних обов'язків.

При преміюванні цих категорій працівників також можуть застосовуватися:

- показники стимулювання доходу (виконання, перевиконання плану, зростання або приріст тощо);
- зниження трудомісткості продукції, запровадження проектної трудомісткості виробів, прогресивних норм праці тощо;
- зниження матеріаломісткості або енергомісткості продукції;
- показники якості (відсутність зростання або зниження втрат від браку, відсутність рекламцій від споживачів тощо).

При організації преміювання премія може нараховуватися на індивідуальну заробітну плату працівника або на колективну заробітну плату працівників цеху, відділу, лабораторії, іншої служби. При колективному нарахуванні премії можливе застосування КТУ при розподілі премії між працівниками (виключаючи керівників цих служб, яким премія визначається першим керівником підприємства).

Підвищенню ефективності виробництва сприяє застосування спеціальних систем преміювання за:

- створення, освоєння та впровадження нової техніки, прогресивних технологій, нових видів продукції;
- реалізацію продукції на експорт;
- збирання, зберігання, переробку та здавання брухту та відходів чорних та кольорових металів, дорогоцінних металів, твердих сплавів, інструментальної та швидко ріжучої сталі, абразивних інструментів;
- збирання, зберігання та здавання на регенерацію мастил та інших нафтопродуктів;
- економію палива, електроенергії, тепла та інших енергоносіїв;

- збирання, зберігання, сортування та здавання вторинної сировини.

Виходячи із сучасних умов функціонування виробництва, входження у ринкову економіку, можуть виникнути й інші системи організації оплати та стимулювання ефективності праці робітників, керівників, професіоналів, фахівців та технічних службовців.


### **11. Витрати підприємства на виплату відпусток працівникам**

За час відпустки працівникові нараховується оплата праці з розрахунку середньоденного заробітку працівника.

Щорічна основна відпустка надається працівникам тривалістю не менше 24 календарних днів за відпрацьований робочий рік, який починається з дня укладання трудового договору.

Нарахування виплат за час щорічної відпустки проводиться шляхом ділення сумарного заробітку за останні перед наданням відпустки 12 місяців, або за менший фактично відпрацьований період на відповідну кількість календарних днів року чи меншого відпрацьованого періоду (за винятком святкових і неробочих днів, установлених законодавством). Отриманий результат множить на число календарних днів відпустки.

Розглянемо на умовному числовому прикладі порядок розрахунку виплат за щорічні відпустки.

 **Приклад.** Працівнику Морозу К.Н. згідно із графіком відпусток та його письмовою заявою надана щорічна відпустка за 2001 рік тривалістю 28 календарних днів. У розрахунковому періоді працівник при п'ятиденному робочому тижні працював з 1 січня 2001 року по 1 липня 2001 року – повний робочий день (8 годин), а з 1 липня 2001 року по 31 грудня 2001 року – по 4 години на день. Сумарний заробіток за розрахунковий період склав 3784 грн.

Розрахунок відпускних здійснюється за формулою:

$$\text{Від} = \text{Зп} / (365 - 12) \times \text{Ккд},$$

де **Від** – сума відпускних; **Зп** – сумарний заробіток працівника (за останні 12 міс.); **Ккд** – тривалість відпустки в календарних днях; 12 – число святкових і неробочих днів, передбачених законодавством.

Кількість календарних днів, протягом яких працівник працював у розрахунковому періоді, за умовою прикладу становитиме 353 дні (365–12), тобто від кількості календарних днів року віднімаються тільки святкові та неробочі дні.

Середньоденний заробіток становитиме 10,72 грн. (3784 грн./353 дні).

Сума відпускних дорівнює 300 грн. 16 коп. (10,72 грн. × 28 дн.).

Оплата праці за відпустку належить до гарантійних і компенсаційних виплат, передбачених законодавством, і входить до складу додаткової заробітної плати.

Оплата інших видів відпусток, передбачених колективним договором і угодами, трудовим договором, здійснюється з валового прибутку підприємства.

З метою рівномірного включення до витрат сум оплати відпусток працівникам і виплати винагород за вислугу років, включаючи відрахування на соціальні заходи, підприємство може створювати відповідні резерви.

Резерв на оплату відпусток утворюється щомісяця шляхом множення фактично нарахованої працівникам оплати праці на коефіцієнт, обчислений як співвідношення річної планової (фактичної за минулий рік) суми на оплату відпусток і загального планового (фактичного) фонду заробітної плати працівників, тобто:

$$\text{Ров} = \text{ФОПфакт} \times \text{К},$$

де **Ров** – резерв на оплату відпусток; **ФОПфакт** – фактично нарахована працівникам оплата праці за місяця; **К** – коефіцієнт.

$$\text{К} = \text{О} / \text{ФОПплан},$$

де **О** – річна планова (фактична за минулий рік) сума на оплату відпусток з відрахуваннями на соціальні заходи; **ФОПплан** – загальний плановий (фактичний) фонд заробітної плати.

При створенні на підприємстві резерву на оплату відпусток фактично нараховані суми відпускних з відповідними нарахуваннями на соціальні заходи не формують витрат поточного періоду, а відшкодовуються з резерву раніше визначених витрат.

Обґрунтованість залишку розрахункового резерву на оплату праці відпусток перевіряється на кінець звітного року. Фактичний залишок резерву на оплату відпусток визначається за розрахунком, який базується на кількості днів невикористаної працівниками щорічної відпустки на кінець звітного року та середньоденної оплати праці працівників з урахуванням витрат на соціальні заходи. Якщо сума розрахункового резерву на оплату відпусток буде менша ніж фактична, підприємство на різницю додатково нараховує резерв та збільшує витрати, а якщо навпаки – резерв і витрати зменшуються.

Нараховані доходи працівникам підприємства включаються до ціни продукції (товарів, робіт та послуг) і повертаються підприємству в процесі продажу товарної продукції за рахунок коштів покупця.

### **3.4. Економічний механізм формування витрат на соціальні заходи**

Витрати суб'єкта господарювання на соціальні заходи виникають внаслідок здійснення обов'язкових відрахувань (табл. 3.4.1).

**Таблиця 3.4.1**  
**Загальнообов'язкові державні фонди, за якими формуються витрати підприємства на соціальні заходи**

| <i>Найменування внеску</i>   | <i>Розмір ставки, %</i>              |
|--|--------------------------------------|
| 1. Загальнообов'язкове державне страхування до Пенсійного фонду (ПФ)                                     | 32,0                                 |
| 2. Загальнообов'язкове державне соціальне страхування до фонду із тимчасової втрати працездатності (ФВП) | 2,9                                  |
| 3. Загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття (ФВБ)                        | 2,1                                  |
| 4. Загальнообов'язкове державне страхування від нещасного випадку на виробництві (ФНВ)                   | Відповідно до страхових тарифів (СТ) |

Витрати на соціальні заходи формуються шляхом нарахувань сум в залежності від розміру фактичних витрат на оплату праці працівників, які включають витрати на основну і додаткову заробітну плату та здійснення інших видів заохочень та виплат.

Розмір обов'язкових платежів на соціальні заходи визначають за формулами:

$$\text{ПС} = \text{ОП} \times 0,32;$$

$$\text{ФВП} = \text{ОП} \times 0,029;$$

$$\text{ФВБ} = \text{ОП} \times 0,021;$$

$$\text{ФНВ} = \text{ОП} \times \text{СТ}$$

де ОП – витрати на оплату праці.

За діючим законодавством страхові тарифи для страхування від нещасного випадку встановлені відповідно до класу професійного ризику виробництва (табл. 3.4.2).

**Таблиця 3.4.2**  
**Страхові тарифи для загальнообов'язкового державного страхування від нещасного випадку на виробництві**

| <i>Клас професійного ризику виробництва</i> | <i>Страховий тариф (у відсотках до фактичних витрат на оплату праці найманих працівників)</i> | <i>Клас професійного ризику виробництва</i> | <i>Страховий тариф (у відсотках до фактичних витрат на оплату праці найманих працівників)</i> |
|---|---|---|---|
| 1   | 0,84  | 11  | 1,44  |
| 2   | 0,86  | 12  | 1,64  |
| 3   | 0,88  | 13  | 2,03  |
| 4   | 0,89  | 14  | 2,24  |
| 5   | 0,94  | 15  | 2,55  |

|    |      |    |      |
|----|------|----|------|
| 6  | 1,0  | 16 | 2,77 |
| 7  | 1,02 | 17 | 3,52 |
| 8  | 1,11 | 18 | 4,0  |
| 9  | 1,26 | 19 | 4,5  |
| 10 | 1,3  | 20 | 13,8 |

Отже, якщо витрати на оплату праці підприємства, що здійснює господарську діяльність у сфері машинобудування і металообробки, за місяць визначені у сумі 10509 грн., то витрати на соціальні заходи становлять:

Загальнообов'язкове державне страхування до Пенсійного фонду :  
 $10509 \times 0,32 = 3362,88$  грн.

Загальнообов'язкове державне соціальне страхування до фонду із тимчасової втрати працездатності:

$$10509 \times 0,029 = 304,76 \text{ грн.}$$

Загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття:

$$10509 \times 0,021 = 220,69 \text{ грн.}$$

Загальнообов'язкове державне страхування від нещасного випадку на виробництві:

$$10509 \times 0,0255 = 267,98 \text{ грн.}$$

Загальна сума витрат на соціальні заходи:

$$3362,88 + 304,76 + 220,69 + 267,98 = 4156,31 \text{ грн.}$$

Діючим законодавством визначено максимальну величину фактичних витрат суб'єктів господарювання на оплату праці працівників, на які нараховуються збори (внески) до соціальних фондів в розмірі 2200 грн. на місяць у розрахунку на кожного працівника.

Практичний розрахунок обчислення витрат підприємства на соціальні заходи наведено в табл. 3.4.3.

За розрахунком, наведеним в табл. 3.4.2., витрати підприємства на соціальні заходи становлять: Пенсійний фонд – 3041,5 грн. (177,50 + 2864,00); Фонд із тимчасової втрати працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням 229,13 грн. (33,38 + 195,75); Фонд загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття – 173,50 грн. (31,75 + 141,75); Фонд загальнообов'язкового державного соціального страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності – 270,00 грн.

Загальна сума витрат – 3714,13 грн. (3041,50+229,13 + 173,50 + 270,00).

Визначені кошти на соціальні заходи підприємство перераховує в

спеціальні державні фонди для виплати пенсій та допомоги по тимчасовій непрацездатності, на випадок безробіття, з нагоди народження дитини тощо.

Внески до Пенсійного фонду підлягають персоніфікованому обліку по кожній фізичній особі (ідентифікаційному номеру) у системі загальнообов'язкового державного пенсійного страхування для отримання в майбутньому виплат з Пенсійного фонду (пенсії).

Таблиця 3.4.3

## Приклад обчислення суми витрат підприємства на соціальні заходи

(грн.)

| № з/п | Прізвище та ініціали | Сума нарахованого заробітку | Сума нараховуються страхові внески (збір) | Сума страхових внесків (збору)   |                     |   |                     |   |   |                    |
|-------|----------------------|-----------------------------|---|--|---------------------|---|---------------------|---|---|--------------------|
|       |                      |                             |   | до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття з доходу |                     | до Фонду соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності з доходу |                     | до Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань з доходу | до Пенсійного фонду за рахунок доходу   |                    |
|       |                      |                             |   | працівників - 0,5 %  | роботодавця - 2,1 % | працівників - 0,25 % - нижче 150 грн., 0,5 % - вище 150 грн.                            | роботодавця - 2,9 % |   | працівників та осіб, які виконують роботи (надають послуги) згідно з цивільно-правовими договорами, - 1 % - нижче 150 грн., 2 % - вище 150 грн. | роботодавця - 32 % |
| 1     | 2                    | 3                           | 4   | 5  | 6                   | 7   | 8                   | 9   | 10  | 11                 |
| 1     | Іваненко І. І.       | 150                         | 150                                       | 0,75   | 3,15                | 0,38  | 4,35                | 6,00  | 1,50  | 48,00              |
| 2     | Петренко П. П.       | 1800                        | 1800                                      | 9,00   | 37,80               | 9,00  | 52,20               | 72,00   | 36,00   | 576,00             |
| 3     | Михайленко А.Р.      | 2200                        | 2200                                      | 11,00  | 46,20               | 11,00   | 63,80               | 88,00   | 44,00   | 704,00             |
| 4     | Сидоренко С. С.      | 2400                        | 2200                                      | 11,00  | 46,20               | 11,00   | 63,80               | 88,00   | 44,00   | 704,00             |
| 5     | Степаненко С.О.*     | 400                         | 400                                       | х  | 8,40                | 2,00  | 11,60               | 16,00   | 8,00  | 128,00             |
| 6     | Титаренко Т.Т.**     | 3000                        | 2200                                      | х  | х                   | х   | х                   | х   | 44,00   | 704,00             |
|       | Усього               | 9950                        | 8950                                      | 31,75  | 141,75              | 33,38   | 195,75              | 270,00  | 177,50  | 2864,00            |

\* Найменший працівник – пенсіонер, який не підлягає загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню на випадок безробіття.

\*\* Виконує роботи (послуги) згідно з цивільно-правовими договорами і не бере участі у загальнообов'язковому державному соціальному страхуванні на випадок безробіття, загальнообов'язковому державному соціальному страхуванні у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням, і загальнообов'язковому державному соціальному страхуванні від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності.

Внески до Пенсійного фонду підлягають персоніфікованому обліку по кожній фізичній особі (ідентифікаційному номеру) у системі загальнообов'язкового державного пенсійного страхування для отримання в майбутньому виплат з Пенсійного фонду (пенсії).

Держава забезпечує гарантії того, що кошти, які зароблять і накопичуватимуть працівники, за індивідуальними рахунками будуть надійно захищені, недоторкані та забезпечать їм гідне життя в майбутньому.

Нараховані суми на соціальні заходи формують витрати підприємства та повертаються йому з коштами, одержаними від покупців за продані продукцію, товари, роботи, послуги.

### **3.5. Калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) підприємства**

У найбільш загальному значенні калькуляція являє собою розрахунок у грошовому вимірнику витрат на здійснення будь-якого господарського процесу: придбання основних засобів та виробничих запасів, виробництво продукції (робіт, послуг) в основних, обслуговуючих та допоміжних структурних підрозділах, реалізацію активів, визначення втрат від браку тощо.

У більш вузькому значенні калькуляція – це визначення виробничої собівартості одиниці продукції (робіт, послуг) за окремими структурними підрозділами та підприємством в цілому в загальній сумі та в розрізі окремих статей витрат.

Основним призначенням калькуляції є отримання інформації про виробничу собівартість для організації і управління процесом виробництва і контролю за рівнем витрат на всіх етапах виробничого циклу, а також за місцями виникнення витрат.

Калькуляція дозволяє:

- ✓ розраховувати та моделювати ціни на продукцію (товари, роботи, послуги);
- ✓ здійснювати управління витратами;
- ✓ визначити фінансові результати та рентабельність господарської діяльності підприємства.

Інформація про виробничу собівартість використовується апаратом управління для пошуку внутрішньовиробничих резервів зменшення витрат, усунення нераціонального використання ресурсів,



непродуктивних витрат, оцінки рівня роботи структурних підрозділів підприємства, для визначення витрат на одиницю продукції та відхилення від стандартних витрат з аналізом причин та винуватців таких відхилень тощо.

Обчислення (калькулювання) виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) підприємства здійснюється за наступною схемою:

1. Формують виробничі витрати та визначають обсяги господарської діяльності за центрами витрат;

2. Визначають витрати, які формують виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) звітного періоду;

3. Визначають витрати за об'єктами калькулювання та виробничу собівартість одиниці продукції (робіт, послуг).

Загальна схема формування виробничої собівартості та собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) наведена на рис. 3.5.1.

## **1. Формування виробничих витрат та визначення обсягів господарської діяльності за центрами витрат**

Витрати підприємства виникають в процесі господарської діяльності при перетворенні ресурсів в новий продукт праці.

Визначення витрат за місцями формування й центрами відповідальності необхідне для того, щоб створити умови, при яких виробничі підрозділи й функціональні служби підприємства несли би відповідальність за результати своєї діяльності, й насамперед за виконання завдань по зниженню собівартості за статтями витрат не тільки у своїх функціональних службах, але й у первинних виробничих підрозділах.

Групування витрат за місцями виникнення необхідно здійснювати у відповідності з організаційною структурою підприємства та підрозділів, яка відображає його рівень управління й структурні особливості (ієрархію в системі виробничих підрозділів, відділів й служб) на кожному рівні.

При цьому варто мати на увазі, що об'єктом управління може стати тільки та частина витрат й у тих місцях, які можуть вимірюватися, плануватися й піддаватися безпосередньому контролю. У цьому випадку центр витрат являє собою первинний осередок формування витрат.

Визначення центра витрат може відбуватися за різними ознаками: за організаційною структурою, устаткуванням, виконанням операцій й функціями.

Витрати за центрами виникнення можуть бути:

– постачальницько-заготівельні (транспортні витрати, утримання складського господарства);

- виробничі (за встановленою номенклатурою структурних підрозділів у сфері виробництва);
- організаційні (управлінські витрати);

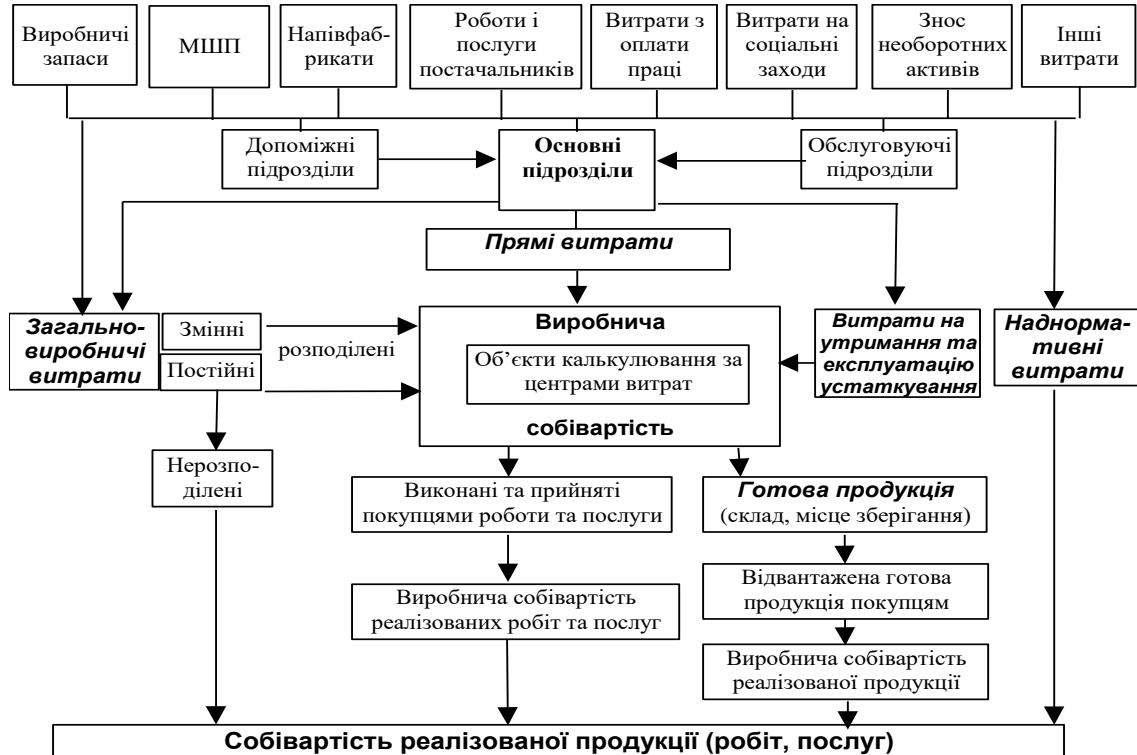


Рис. 3.5.1. Схема формування виробничої собівартості та собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг)

- фінансово-збутові (витрати на збут продукції);
- непродуктивні витрати (втрати від браку, списання недостач тощо).

Виділення витрат в розрізі вказаних груп дозволить апарату управління прийняти рішення щодо удосконалення діяльності на тій ділянці кругообігу активів, на якій є відхилення від встановлених нормативів. Таким чином, аналізуються не лише окремі складові собівартості (статті калькуляції), але й рівень використання активів за центрами витрат.

В широкому розумінні слова “центри витрат” являють собою сфери відповідальності за використання активів на підприємстві. Центри витрат виділяються з метою планування та формування витрат, аналізу відхилень та виявлення резервів господарської діяльності.

Центри витрат поділяються на дві групи – первинні і акумулюючі.

До первинних центрів витрат відносять бригади, дільниці, відділи апарату управління тощо, а до акумулюючих – центри за сферами використання активів – операційні, фінансові, інвестиційні, надзвичайних подій.

Вибір центрів витрат визначається бажанням управлінців мати точки контролю витрат на підприємстві та мати можливість калькулювати собівартість продукції (робіт, послуг).

Центр витрат являє собою первинний осередок, який визначається підприємством для контролю за цими витратами. Він може збігатися з організаційною одиницею (цехом, підрозділом, ділянкою) або ж бути частиною цих організаційних одиниць. Основою виокремлення центрів витрат є єдність устаткування, господарських операцій або функцій.

У залежності від характеристики структурних підрозділів за функціями й операціями, а також видами виробничих витрат, центри витрат поділяються на виробничі та обслуговуючі (допоміжні). Виробничі центри витрат виокремлюються в цехах основного виробництва, зайнятих виготовленням продукції. У цьому випадку центрами витрат можуть бути: верстати або групи верстатів з однаковими параметрами; окремі працівники або група працівників, що виконують однакову роботу; одна операція або кілька операцій, якщо вони мають однаковий характер.

Створення центрів витрат є засобом деталізації виробничих витрат, їх локалізації за місцями виникнення з метою організації поточного контролю й достовірного калькулювання собівартості продукції.

Виділення центрів відповідальності за центрами витрат має мету закріпити витрати за керівниками структурних підрозділів різних рівнів, інакше кажучи, організувати формування витрат й контроль за

ними в розрізі окремих госпрозрахункових організаційних одиниць підприємства. Таким чином, центри витрат й центри відповідальності – різні поняття. В організаційному відношенні вони можуть співпадати, однак у багатьох випадках центри витрат є більш дрібними підрозділами стосовно центрів відповідальності, що особливо характерно для групування витрат у сфері виробництва.

Центри витрат пов'язуються з калькулюванням собівартості продукції (робіт, послуг), а центри відповідальності з управлінням витратами, тому ці поняття виражають різні економічні процеси.

При цьому в одному центрі витрат може бути один центр відповідальності (керівник структурного підрозділу), або декілька центрів відповідальності, якщо окремі посадові особи призначені відповідальними за раціональне використання ресурсів підприємства (головний механік відповідає за використання основних засобів, проведення ремонтів, наладку устаткування; головний енергетик – за використання усіх видів енергії; майстри – за використання матеріалів тощо). Разом з тим можуть бути випадки, коли відповідальність покладається на одну посадову особу, а об'єктом контролю виступає декілька центрів витрат. Наприклад, начальник цеху відповідає за формування собівартості за всіма дільницями, які входять у склад цеху.

Центри відповідальності поділяються по відношенню до процесу виробництва на основні і функціональні. До перших відносять центри відповідальності, які забезпечують контроль у центрах витрат, до других - які здійснюють контроль у багатьох центрах витрат.

Первинна виробнича одиниця, яка визначена як центр витрат, здійснює власні витрати, може отримувати матеріали й послуги інших центрів, а також передавати їм виготовлені матеріали й послуги. Істотне значення має та обставина, що центри витрат можуть виділятися не тільки в цехах основного й допоміжного виробництва, але й у підрозділах таких сфер функціональної діяльності підприємства, як постачання, збут й управління виробництвом.

Важливими умовами організації формування витрат за центрами витрат є: можливість нормування й установа завдання на зниження витрат виробництва, а також одержання інформації про фактичну величину витрат за кожним центром витрат.

У залежності від рівня управління виробництвом як самостійний центр витрат можна розглядати як підприємство в цілому, так і його дочірні підприємства, філії, цехи, дільниці, відділи (служби) управління, групи устаткування або машин, робочі місця. Окремі з таких центрів витрат є самостійними госпрозрахунковими підрозділами й, отже,

збігаються з центрами відповідальності. Конкретні переліки центрів витрат й центрів відповідальності повинні розроблятися стосовно до особливостей організації й технології виробництва, структури управління підприємством, внутрішнього економічного механізму підприємства.

В залежності від типу центра витрат й характеру виконуваних ним функцій вирішується питання про статті витрат для планування й контролю. При цьому за первинними виробничими центрами (робочі місця, агрегати, групи верстатів або устаткування тощо) закріплюються в основному прямі витрати: сировина й матеріали, напівфабрикати й комплектуючі вироби, основна заробітна плата працівників й деякі непрямі витрати, що від них залежать. Більш повний перелік витрат – за всіма статтями виробничої собівартості – передбачається для зведених центрів витрат, якими є цехи, виробництва, філії, дочірні підприємства, що виступають як самостійні госпрозрахункові підрозділи.

Аналогічним чином перелік витрат даного центра відповідальності конкретизується в процесі планування виробничої собівартості. Керівники таких центрів, тобто відповідних структурних підрозділів, повинні нести відповідальність за економне й раціональне використання ресурсів, передбачених кошторисом, інакше кажучи, бути відповідальними за їх ефективне використання.

Кожна служба (відділ, цех) повинна мати свій кошторис витрат та здійснювати контроль, спрямований на виявлення можливих відхилень від нього за видами продукції й за місцями виникнення (цех, служба, відділ). Процес управління витратами повинен сприяти своєчасному виявленню факторів, які вплинули на відхилення від норми, й створенню умов зацікавленості центрів витрат у їх усуненні, а також обґрунтованому розподілу цих відхилень за центрами відповідальності. Важливим питанням є встановлення центрів відповідальності першого рівня, тобто первинних витрат ресурсів, й укрупнених центрів відповідальності другого, третього та інших рівнів. За кожним центром відповідальності повинні бути закріплені тільки ті витрати, що безпосередньо контролюються даною службою. Наприклад, служби й відділи не можуть нести відповідальності за витрати на опалення й освітлення за відсутності приладів, що реєструють та контролюють ці витрати. Конкретну відповідальність щодо витрат можливо визначити у таких випадках:

- ✓ особа має право приймати рішення на одержання ресурсів для здійснення господарської діяльності;
- ✓ особа своїми діями може в значній мірі впливати на суму витрат;

✓ особа своїми прямими діями не може значною мірою впливати на суму витрат, але на неї покладена відповідальність щодо управління особами, які безпосередньо відповідають за використання ресурсів.

У кінцевому рахунку така система формування витрат забезпечує контроль визначених підприємством для структурних підрозділів співвідношень витрат й доходів. Велике значення для забезпечення діяльності центрів витрат і відповідальності за їх витрати має робота загальногосподарських служб підприємства.

Служба конструктора повинна відповідати за витрати, пов'язані з конструкторською підготовкою виробництва.

Служба технолога розробляє й переглядає технологічний регламент випуску продукції, норми витрат комплектуючих виробів, сировини й матеріалів, технологічні маршрутні процеси, виписує повідомлення про зміни норм.

Служба технічного контролю виявляє брак продукції, визначає причини, за якими брак вважається виправним або невиправним, проводить аналіз якості продукції.

Служба механіка розробляє й переглядає норми витрат допоміжних матеріалів й запасних частин на поточний ремонт, складає графіки й визначає обсяг планово-попереджувальних ремонтів, виписує повідомлення про зміни відповідних норм, проводить аналіз витрат на утримання устаткування. Головний механік й механіки цеху відповідають за витрати, пов'язані з поточним ремонтом, утриманням й обслуговуванням виробничого устаткування.

Служба енергетика розробляє й переглядає норми витрат палива й енергії на технологічні, виробничі й господарські потреби, виписує повідомлення про зміни цих норм, проводить аналіз відхилень у витратах з енергетичного забезпечення й вживає відповідні заходи щодо зниження норм витрат.

Служба постачання здійснює заходи щодо поліпшення всієї системи постачання та складського господарства, нормування запасів, матеріальних цінностей, забезпечення розробки номенклатур-цінників, контролю витрат на придбання і зберігання виробничих запасів.

Відділ праці й оплати плати виконує розробку та здійснює перегляд норм, подає на затвердження дані про трудомісткість, розцінки по заробітній платі, виписує повідомлення про зміну норм з праці й заробітної плати, проводить аналіз виявлених відхилень.

Юридичний відділ здійснює контроль за непродуктивними витратами.

Фінансовий відділ розробляє й переглядає нормативи оборотних активів за цехами, відділами й службами підприємства, здійснює

аналіз непродуктивних витрат, та співвідношення: витрати → чистий дохід → прибуток.

Планово-економічний відділ доводить до підрозділів планові показники (кошториси) собівартості, складає планові калькуляції, кошторисні ставки витрат на утримання й експлуатацію устаткування, кошториси цехових витрат.

Бухгалтерія формує витрати за місцями виникнення і відповідальності, розробляє разом з іншими відділами й службами робочі інструкції з формування окремих видів витрат, проводить інструктажі й семінари з працівниками по організації оперативного контролю витрат на виробництво й визначення собівартості продукції.

Для застосування принципів госпрозрахунку в організації діяльності загальногосподарських відділів й служб на них покладають обов'язки з нормування, планування й аналізу використання окремих видів ресурсів та надають право приймати необхідні рішення з усунення виявлених відхилень фактичних витрат від нормативних. Повинна бути передбачена система стимулювання працівників служб й відділів як за зниження витрат за цими службами, так і за те, який вплив ці служби здійснюють на відхилення фактичних витрат від нормативних в первинних підрозділах підприємства та яким чином вони сприяють їх усуненню.

Робота будь-якого відділу оцінюється насамперед за рівнем участі, яку він прийняв у досягненні кінцевих результатів роботи підприємства. Їх робота в даному напрямку характеризується тим, наскільки чітко організований контроль за показниками собівартості та як вони сприяють її зниженню.

## **2. Визначення витрат, які формують виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) звітного періоду**

Для вірного відображення інформації про витрати, які формують виробничу собівартість продукції, необхідно знати методи калькулювання. Метод калькуляції – це система наукового обґрунтування прийомів розрахунку собівартості продукції, робіт і послуг з метою визначення ефективності організації і технології виробництва, роботи окремих ланок виробничого процесу (бригад, дільниць, цехів, служб).

В процесі калькуляційних розрахунків використовуються наступні способи обчислення виробничих витрат на виробництво продукції (робіт, послуг):

✓ вилучення із загальних витрат: відходів виробництва, втрат від браку, незавершеного виробництва, вартості попутної продукції тощо;



✓ підсумовування витрат при попередільному методі узагальнення даних про виробничу собівартість продукції та при виконанні замовлення протягом періоду понад один місяць;

✓ прямого розрахунку (у простих виробництвах витрати діляться на випуск продукції в натуральних одиницях);

✓ розподілу витрат пропорційно до обґрунтовано обраної бази розподілу маси продукції, планової собівартості, витрат по переділу, коефіцієнтів тощо.

У практиці калькулювання неможливо обійтись лише одним способом розрахунків, тому часто розподіл витрат між об'єктами калькуляції здійснюється комбінованим способом, при якому частина витрат по виготовленню продукції розподіляється одним способом, а інша частина – другим.

В залежності від технології і характеру продукції об'єктами калькулювання можуть бути:

- один продукт (комплекс продуктів) в цілому по виробництву;
- один продукт (комплекс продуктів) за окремими процесами, стадіями, переділами, фазами виробництва;
- виріб (група виробів ) по підприємству;
- виріб (група виробів ) в розрізі цехів, дільниць, бригад;
- вид робіт, послуг за структурними підрозділами підприємства;
- напівфабрикат;
- деталі, вузли.

В господарській діяльності суб'єктів господарювання найбільш часто зустрічаються 4 методи аналітичного формування витрат за калькуляційними об'єктами: позамовний, попередільний, попроцесний (простий) і нормативний.

**Позамовний метод** характерний для індивідуальних і дрібносерійних виробництв.

На виготовлення виробу (групи виробів) збираються витрати виробництва за замовленнями, на основі яких відкриваються картки. В них відображається що повинно бути виготовлено, в якій кількості та в який термін.

Виробничі витрати визначаються методом підсумовування всіх витрат з дня відкриття замовлення до його закінчення. Калькуляція складається після того, коли буде виконане замовлення.

В сучасних умовах сфера позамовного методу розширюється внаслідок орієнтації підприємства на задоволення індивідуальних потреб споживача. Підприємства переходять від масового випуску продукції, яка враховує запити усередненого споживача, до дрібно-

серійного або індивідуального замовлення малої групи людей, окремих осіб чи суб'єктів господарювання.

**Попередільний метод** застосовується у тих виробництвах, в яких технологічний процес чітко поділяється на окремі переділи (фази).

Суть попередільного методу полягає в тому, що виробнича собівартість продукції визначається на кожному переділі окремо в міру виготовлення продукції, надання послуг, виконання робіт. Витрати повинні узагальнюватись за встановленою номенклатурою статей по фазах, стадіях, переділах.

Витрати на виробництво формуються по виробам, при цьому прямі витрати (матеріали, зарплата працівників та інше) відносяться на конкретні види виробів, а загальновиробничі витрати збираються протягом місяця окремо і розподіляються між виробами пропорційно обраної бази в кінці місяця.

Попередільний метод калькулювання забезпечує інформацію про формування собівартості продукції в розрізі структурних підрозділів підприємства, що дає можливість оцінити діяльність кожного з них та ціленаправлено вести пошук резервів виробництва.

**Попроцесний (простий) метод** калькулювання використовується в тих виробництвах, де технологічний процес не складний.

Особливістю цього методу є те, що витрати на виробництво узагальнюються в цілому по процесу і діляться на кількість продукції, наданих послуг або виконаних робіт.

Попроцесний (простий, повиробний, подетальний, попродуктовий) метод характерний для масового виробництва із стійкою номенклатурою виробів, що випускаються протягом тривалого часу. Виробництво продукції проходить в одній або небагатьох технологічних стадіях, в яких не утворюється напівфабрикат і часто відсутнє незавершене виробництво. Попроцесний метод калькулювання поділяється на два варіанти: однопроцесний та багатопроцесний. При однопроцесному варіанті калькулювання всі виробничі витрати звітного періоду повністю відносяться на випущену продукцію, внаслідок відсутності незавершеного виробництва і випуску обмеженої номенклатури виробів у одному технологічному процесі. Багатопроцесний варіант калькулювання передбачає розподіл витрат між видами продукції і визначення собівартості продукції та ефективності роботи окремих виробничих дільниць.

Повиробний метод може використовуватися для визначення середньої собівартості калькуляційної одиниці за певний звітний період. Масовий або сервісний характер випуску продукції передбачає

наявність незавершеного виробництва, що впливає на величину собівартості виробу. Повиробний метод полягає в тому, що витрати на виробництво групуються за виробами або групами однорідних виробів, а собівартість калькуляційної одиниці визначається діленням витрат за звітний період з урахуванням зміни залишків незавершеного виробництва на кількість випущених з виробництва виробів.

Подетальний метод калькулювання є різновидністю повиробного, який забезпечує формування собівартості виробу в розрізі окремих деталей. Подетальний метод необхідний при напівфабрикатному варіанті калькулювання у машинобудуванні. Цей метод має два варіанти: подетально-партійний і подетально-поопераційний.

Перший варіант полягає в тому, що прямі витрати (матеріали, оплата праці) відносяться в цілому на партію деталей, а непрямі (загальноновиробничі) витрати розподіляються між деталями пропорційно обраної бази. Другий варіант відрізняється від першого тим, що собівартість деталей в частині оплати праці визначається по кожній операції або групі однорідних операцій.

**Нормативний метод калькулювання** є попродуктним (повиробним), який відрізняється технікою калькуляційних розрахунків. При нормативному методі складають нормативну калькуляцію за діючими виробничими нормами. Враховується технологія виробництва, проходження деталей по окремих операціях обробки, карта комплектування деталей у вузли і готовий виріб.

В нормативному методі цінним є не методика розрахунку собівартості продукції, а можливість контролю за формуванням собівартості на основі документування відхилень і змін норм.

При співставленні фактичних витрат на виробництво на одиницю продукції з стандартними (нормативними) витратами створюється система контролю.

Витрати які формують виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) звітного періоду визначаються за наступною схемою (рис. 3.5.2).

**Виробничі поточні витрати** – це всі витрати при здійсненні технологічного процесу виготовлення продукції (робіт, послуг) за калькуляційний період:

$$ПТв = МВ + ВОП + ВСЗ + А + Ін,$$

де **ПТв** – поточні виробничі витрати за калькуляційний період; **МВ** – матеріальні витрати; **ВОП** – витрати на оплату праці; **ВСЗ** – витрати на соціальні заходи; **А** – амортизація; **Ін** – інші виробничі операційні витрати.

За місцем виникнення поточні виробничі витрати формуються за окремими структурними підрозділами і службами.

$$\text{ПТв} = \text{ВОВ} + \text{ДП} + \text{ВУО} + \text{ЗВ} + \text{БВ} ,$$

де **ВОВ** – витрати основного виробництва за центрами витрат видами продукції, робіт, послуг; **ДП** – вартість послуг допоміжних виробництв; **ВУО** – витрати на утримання та експлуатацію устаткування; **ЗВ** – загальновиробничі витрати; **БВ** – брак виробництва.

Загальні витрати на продукцію (роботи, послуги) підприємства, що є об'єктами його господарської діяльності визначаються як сукупні виробничі витрати основних, допоміжних та обслуговуючих структурних підрозділів.

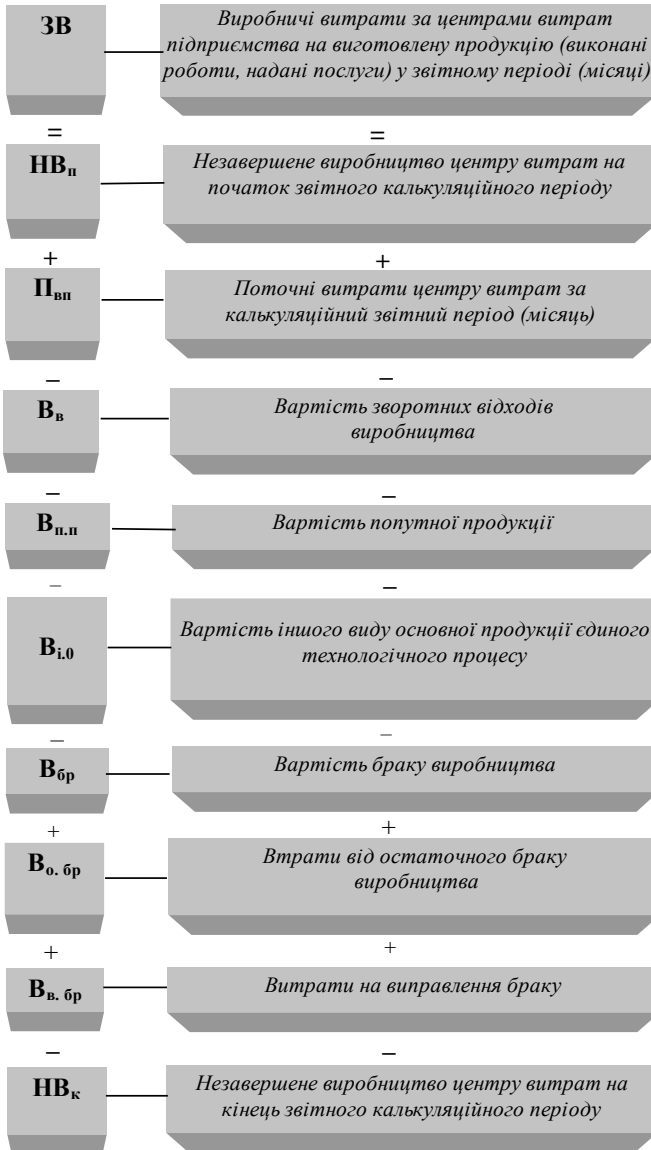


Рис. 3.5.2. Логіко-математична модель побудови калькуляційного процесу виробничої собівартості продукції

$$\mathbf{ЗВ} = \mathbf{ВВ} + \mathbf{ВД} + \mathbf{ВО},$$

де **ЗВ** – загальні витрати за центром витрат, що є кінцевим структурним підрозділом по виготовленню об'єктів господарської діяльності підприємства; **ВВ** – виробничі витрати, які безпосередньо формувались за центрами витрат і відповідальності основного структурного підрозділу, що є кінцевим структурним підрозділом по виготовленню об'єктів господарської діяльності підприємства; **ВД** – виробничі витрати, які безпосередньо формувались за центрами витрат і відповідальності в допоміжних структурних підрозділах для основного структурного підрозділу, що є кінцевим структурним підрозділом по виготовленню об'єктів господарської діяльності підприємства; **ВО** – виробничі витрати, які безпосередньо формувались за центрами витрат і відповідальності в обслуговуючих структурних підрозділах для основного структурного підрозділу, що є кінцевим структурним підрозділом по виготовленню об'єктів господарської діяльності підприємства.

Загальні виробничі витрати основного структурного підрозділу, який безпосередньо виготовляє готову продукцію, виконує роботи, надає послуги, як об'єкт господарської діяльності підприємства, формуються з його власних виробничих витрат та витрат допоміжних і обслуговуючих підрозділів у відповідності з наданими ними послугами. Визначення виробничих витрат допоміжних і обслуговуючих структурних підрозділів розпочинають з тих центрів витрат, які обслуговують найбільшу кількість інших структурних підрозділів.

Наприклад, на підприємстві, як правило, насамперед визначають та розподіляють витрати енергетичного цеху, призначення якого – трансформація та передача електроенергії кінцевим внутрішньозаводським споживачам.

За даними головного енергетика підприємство у звітному місяці використало (закупило в енергокомпанії) 3900 тис. кВт/год. електроенергії за ціною 15,0 коп. кВт/год.

Одержана електроенергія була передана споживачам (іншим структурним підрозділам) за винятком втрат і внутрішнього споживання, які становили відповідно 30000 і 15000 кВт год. Кількість електроенергії, яку необхідно калькулювати і яка визначає витрати інших структурних підрозділів, становить:

$$3900000 - 30000 - 15000 = 3855000 \text{ кВт год.}$$

Калькуляцію собівартості електроенергії та визначення виробничих витрат її споживачів наведено в табл. 3.5.1.

Якщо внутрішній економічний механізм підприємства передбачає формування витрат за нормативними цінами, то витрати структурних

підрозділів споживачів електроенергії (табл. 3.5.1) будуть формуватися за наступним розрахунком (табл. 3.5.2).

**Таблиця 3.5.1**

**Калькуляція виробничої собівартості електроенергії  
в електроцеху підприємства (калькуляційна одиниця –  
1 кВт/год. електроенергії)**

| <i>Статті витрат</i>   |                          | <i>Сума, грн.</i>           |                            |            |                          |            |
|--|--------------------------|-----------------------------|----------------------------|------------|--------------------------|------------|
| <b>1. Виробничі витрати електроцеху</b>                                      |                          |                             |                            |            |                          |            |
| Електроенергія   |                          | 585000                      |                            |            |                          |            |
| Оплата праці працівників   |                          | 21000                       |                            |            |                          |            |
| Витрати на соціальні заходи  |                          | 8000                        |                            |            |                          |            |
| Амортизаційні відрахування   |                          | 18000                       |                            |            |                          |            |
| Загальновиробничі витрати:   |                          |                             |                            |            |                          |            |
| Послуги підрядних організацій із ремонту основних засобів                    |                          | 15000                       |                            |            |                          |            |
| Послуги підрядних організацій з утримання основних засобів                   |                          | 9000                        |                            |            |                          |            |
| Оплата праці працівників, зайнятих ремонтом і експлуатацією основних засобів |                          | 30000                       |                            |            |                          |            |
| Витрати на соціальні заходи  |                          | 12000                       |                            |            |                          |            |
| Витрати на охорону праці та техніку безпеки                                  |                          | 4000                        |                            |            |                          |            |
| Оплата праці загальноцехового персоналу                                      |                          | 20000                       |                            |            |                          |            |
| Витрати на соціальні заходи  |                          | 8000                        |                            |            |                          |            |
| Малоцінні швидкозношувані предмети   |                          | 2000                        |                            |            |                          |            |
| Разом загальновиробничі витрати  |                          | 100000                      |                            |            |                          |            |
| Виробничі витрати електроцеху – всього, грн.                                 |                          | 732000                      |                            |            |                          |            |
| Кількість переданої електроенергії споживачам, кВт./ год.                    |                          | 3855000<br>(3900000-450000) |                            |            |                          |            |
| Виробнича собівартість електроенергії 1 кВт. год., коп.                      |                          | 18,988                      |                            |            |                          |            |
| <b>2. Розподіл витрат електроцеху</b>  |                          |                             |                            |            |                          |            |
| Розподіл електроенергії за цехами:   | На технологічні потреби  |                             | На освітлення і вентиляцію |            | Всього                   |            |
|  | кількість, тис. кВт/год. | сума, грн.                  | кількість, тис. кВт/год.   | сума, грн. | кількість, тис. кВт/год. | сума, грн. |
| Ремонтно-механічний цех  | 368,0                    | 69876                       | 20,0                       | 3798       | 388,0                    | 73674      |
| Транспортний цех   | 312,0                    | 59242                       | -                          | -          | 312,0                    | 59242      |
| Природоохоронні споруди  | 180,0                    | 34179                       | 17,2                       | 3266       | 197,2                    | 37445      |
| Цех № 1  | 480,0                    | 91142                       | 22,0                       | 4178       | 502,0                    | 95320      |
| Цех № 2  | 1100,0                   | 208868                      | 27,2                       | 5166       | 1127,2                   | 214034     |
| Цех № 3  | 600,0                    | 113929                      | 10,4                       | 1975       | 610,4                    | 115904     |
| Цех № 4  | 680,0                    | 129128                      | 20,0                       | 3797       | 700,0                    | 132925     |
| Адміністративні витрати  | -                        | -                           | 18,2                       | 3456       | 18,2                     | 3456       |
| Разом  | 3720,0                   | 706364                      | 135,0                      | 25636      | 3855,0                   | 732000     |

**Таблиця 3.5.2**

**Формування виробничих витрат структурних підрозділів підприємства від споживання електроенергії за нормативними цінами**

1. Фактична ціна на електроенергію – 18,988 коп. за 1 кВт./год
2. Нормативна ціна на електроенергію – 17,500 коп. за 1 кВт./год.

| <i>Розподіл електроенергії за цехами</i> | <i>Вартість електроенергії, грн.</i> |                            |                                   |                            |                        |                            |
|--|--------------------------------------|----------------------------|-----------------------------------|----------------------------|------------------------|----------------------------|
|  | <i>на технологічні потреби</i>       |                            | <i>на освітлення і вентиляцію</i> |                            | <i>всього</i>          |                            |
|  | <i>витрати</i>                       |                            |                                   |                            |                        |                            |
|  | <i>виробничі, грн.</i>               | <i>наднормативні, грн.</i> | <i>виробничі, грн.</i>            | <i>наднормативні, грн.</i> | <i>виробничі, грн.</i> | <i>наднормативні, грн.</i> |
| Ремонтно-механічний цех                  | 64400                                | 5476                       | 3500                              | 298                        | 67900                  | 5774                       |
| Транспортний цех                         | 54600                                | 4642                       | -                                 | -                          | 54600                  | 4642                       |
| Природоохоронні споруди                  | 31500                                | 2679                       | 3010                              | 256                        | 34510                  | 2935                       |
| Цех № 1                                  | 84000                                | 7142                       | 3850                              | 328                        | 87850                  | 7470                       |
| Цех № 2                                  | 192500                               | 16368                      | 4760                              | 406                        | 197260                 | 16774                      |
| Цех № 3                                  | 105000                               | 8929                       | 1820                              | 155                        | 106820                 | 9084                       |
| Цех № 4                                  | 119000                               | 10128                      | 3500                              | 297                        | 122500                 | 10425                      |
| Адміністративні витрати                  | -                                    | -                          | 3185                              | 271                        | 3185                   | 271                        |
| Разом                                    | 651000                               | 55364                      | 23625                             | 2011                       | 674625                 | 57375                      |



Виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) споживачів електроенергії (табл. 3.5.2) будуть формувати витрати за нормативною ціною (наприклад, цех № 4 на технологічні потреби  $119000=680000 \times 17,5 : 100$ ), а наднормативні витрати – собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) звітного періоду (наприклад, цех № 4 в частині технологічних потреб  $10128 = 129128 - 119000$ ).

Наступний приклад формування та розподілу витрат розглянемо на даних ремонтно-механічного цеху. У цьому цеху застосовують позамовний метод калькулювання собівартості робіт для інших структурних підприємств. Відповідно і калькулювати кожне замовлення потрібно окремо. Дані про витрати на виконання окремих замовлень і калькуляції виробничої собівартості, які відповідають цим замовленням, наведено в табл. 3.5.3.

**Таблиця 3.5.3**

**Калькуляція виробничої собівартості окремих замовлень  
ремонтно-механічного цеху**

(грн.)

| Статті витрат   | Замовлення структурних підрозділів |         |         |         | Разом за<br>ремонтно-<br>механічним<br>цехом |
|---|------------------------------------|---------|---------|---------|--|
|   | цех № 1                            | цех № 2 | цех № 3 | цех № 4 |  |
| <b>1. Прямі витрати</b>   |                                    |         |         |         |  |
| Матеріали та запчастини   | 20000                              | 44427   | 25000   | 20000   | 109427                                       |
| Електроенергія на технологічні потреби  | 19748                              | 20358   | 13165   | 16605   | 69876  |
| Амортизація   | 6000                               | 3000    | 4000    | 5000    | 18000  |
| Витрати на оплату праці працівників   | 12800                              | 42000   | 16000   | 9200    | 80000  |
| Витрати на соціальні заходи   | 5120                               | 16800   | 6400    | 3680    | 32000  |
| Разом прямих витрат   | 63668                              | 126585  | 64565   | 54485   | 309303                                       |
| <b>2. Загальновиробничі витрати</b>   |                                    |         |         |         |  |
| Статті витрат   |                                    |         |         |         | Сума   |
| Оплата праці працівників, зайнятих ремонтом і утримання основних засобів цеху |                                    |         |         |         | 20000  |
| Витрати на соціальні заходи   |                                    |         |         |         | 8000   |
| Послуги підрядних організацій з утримання основних засобів                    |                                    |         |         |         | 11425  |
| Оплата загальноцехового персоналу   |                                    |         |         |         | 25000  |
| Витрати на соціальні заходи   |                                    |         |         |         | 10000  |
| Електроенергія на освітлення та вентиляцію                                    |                                    |         |         |         | 3798   |
| Витрати на охорону праці та техніку безпеки                                   |                                    |         |         |         | 2000   |
| Малоцінні швидко зношувані предмети   |                                    |         |         |         | 1000   |
| Разом загальновиробничі витрати   |                                    |         |         |         | 81223  |

| <b>3. Формування витрат за замовленнями структурних підрозділів</b> |         |         |         |         |        |
|---|---------|---------|---------|---------|--------|
| Витрати   | цех № 1 | цех № 2 | цех № 3 | цех № 4 | разом  |
| Прямі   | 63668   | 126585  | 64565   | 54485   | 309303 |
| Загальновиробничі   | 12992   | 42643   | 16250   | 9338    | 81223  |
| Виробнича собівартість  | 76660   | 169228  | 80815   | 63823   | 390526 |

Розподіл загальновиробничих витрат між окремими замовленнями здійснюємо пропорційно до витрат на оплату праці основних працівників.

Усього витрат на оплату праці (грн.):

$$12800 + 42000 + 16000 + 9200 = 80000$$

Загальновиробничі витрати на 1 грн. оплати праці основних працівників становлять:

$$81223 : 80000 = 1,015 \text{ грн.}$$

Загальновиробничі витрати на виконання замовлення цеху № 1 будуть становити:  $12800 \times 1,015 = 12992$  грн., а виробнича собівартість замовлення – 76660 грн. ( $63668 + 12992$ ); цеху № 2 – відповідно 42643 грн. і 169228 грн.; цеху № 3 – 16250 грн. і 80815 грн.; цеху № 4 – 9338 грн. і 63823 грн..

### **3. Визначення витрат за об'єктами калькулювання та виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)**

Для обчислення виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) за кожним об'єктом калькуляції необхідно визначити за звітним періодом загальні виробничі витрати та кількість калькуляційних одиниць.

$$\mathbf{ВВ} = \mathbf{ПВ} + \mathbf{РПВ} + \mathbf{Р(П)ВУУ} + \mathbf{Р(П)ЗЗВ} + \mathbf{Р(П)ЗПВ}$$

де **ВВ** – загальні виробничі витрати за об'єктом калькуляції (центром витрат); **ПВ** – прямі виробничі витрати центру витрат за об'єктом калькуляції; **РПВ** – розподілені прямі витрати центру витрат за об'єктом калькуляції; **Р(П)ВУУ** – розподілені (прямі) виробничі витрати на утримання та експлуатацію устаткування центру витрат за об'єктом калькуляції; **Р(П)ЗЗВ** – розподілені (прямі) загальновиробничі змінні витрати центру витрат за об'єктом калькуляції; **Р(П)ЗПВ** – розподілені (прямі) загальновиробничі постійні витрати центру витрат за об'єктами калькуляції.

Для визначення розподілених загальновиробничих постійних витрат центру витрат виконують наступні розрахунки:

1. Загальновиробничі витрати поділяють на прямі та непрямі, в непрямих виділяють умовно-постійні і умовно-змінні.

2. Визначають норматив планових умовно-постійних непрямих витрат на одиницю нормальної потужності (**Нп**) (рис. 3.5.4).

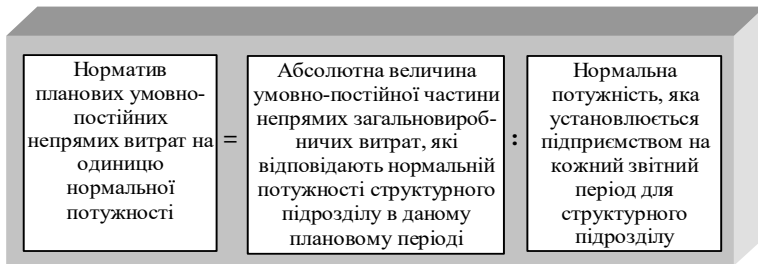


Рис. 3.5.4. Розрахунок нормативу постійних загальнови-робничих витрат

$$Нп = ВВП : НП,$$

де **ВВП** – абсолютна величина умовно-постійної частини непрямих загальнови-робничих витрат, відповідна нормальній потужності структурного підрозділу в плановому періоді; **НП** – нормальна потужність, яка встановлюється підприємством на кожний звітний період для структурних підрозділів.

3. Обчислюють фактичну величину постійної частини загальнови-робничих витрат (**ПЗВ**) звітного періоду структурного підрозділу (рис. 3.5.5):

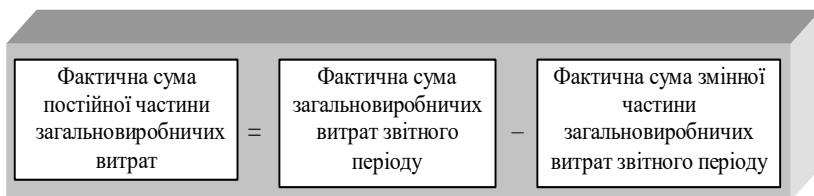


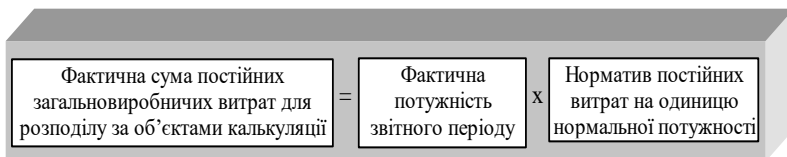
Рис. 3.5.5. Розрахунок фактичної суми постійних загально ви-робничих витрат

$$ПЗВ = ОПЗ – ЗЗВ,$$

де **ОПЗ** – фактична сума загальнови-робничих витрат звітного періоду структурного підрозділу; **ЗЗВ** – фактична сума змінної частини загальнови-робничих витрат звітного періоду структурного підрозділу.

4. Визначають фактичну суму постійних загальнови-робничих витрат для розподілу за об'єктами калькуляції (**РЗПВ**), виходячи із фактичної потужності структурного підрозділу звітного періоду (**Пф**) на основі нормативу постійних витрат на одиницю нормальної потужності (**Нп**) (рис. 3.5.6):

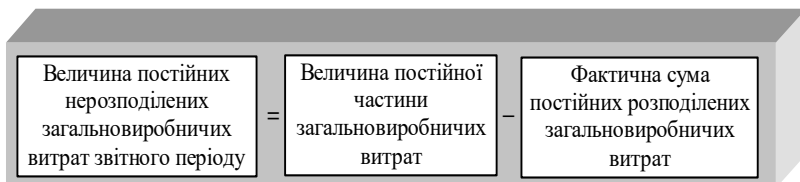
$$\text{РЗПВ} = \text{Пф} \times \text{НП}$$



*Рис. 3.5.6. Розрахунок фактичної суми постійних загальновиробничих витрат для розподілу за об'єктами калькуляції*

5. Визначають величину постійних нерозподілених загальновиробничих витрат звітного періоду (НЗВ) (рис. 3.5.7):

$$\text{НЗВ} = \text{ПЗВ} - \text{РЗПВ}$$



*Рис. 3.5.7. Розрахунок фактичної суми постійних загальновиробничих витрат для розподілу за об'єктами калькуляції*

Особливості визначення суми розподілених постійних загальновиробничих витрат для різних варіантів співвідношення фактичної і нормальної потужності структурних підрозділів та при різній питомій вазі постійної частини загальновиробничих витрат проілюструємо на прикладі в табл. 3.5.4. В якості вимірника нормальної потужності прийняті відпрацьовані людино-години.

**Таблиця 3.5.4**

**Методика визначення постійних загальновиробничих витрат для розподілу за об'єктами калькуляції**

| Показники  | Варіанти |       |       |       |
|--|----------|-------|-------|-------|
|  | 1        | 2     | 3     | 4     |
| 1. Нормальна потужність структурного підрозділу, людино-годин  | 10000    | 10000 | 10000 | 10000 |
| 2. Загальновиробничі витрати, які відповідають нормальній потужності, всього грн., (п. 2.1 + п. 2.2) | 70000    | 70000 | 70000 | 70000 |
| в тому числі:  | 20000    | 50000 | 20000 | 50000 |

|   |       |       |       |       |
|---|-------|-------|-------|-------|
| 2.1. постійні витрати, грн.   |       |       |       |       |
| 2.2. змінні витрати, грн.   | 50000 | 20000 | 50000 | 20000 |
| 3. Фактична потужність структурного підрозділу у звітному періоді, людино-годин   | 8000  | 8000  | 10500 | 10500 |
| 4. Фактичні загальновиробничі витрати звітного періоду, всього, грн. (п. 4.1 + п. 4.2)  | 65000 | 65000 | 80000 | 80000 |
| в тому числі:   |       |       |       |       |
| 4.1. постійні витрати, грн.   | 17000 | 50000 | 55000 | 25000 |
| 4.2. змінні витрати, грн.   | 48000 | 15000 | 25000 | 55000 |
| 5. Норматив постійних витрат на одиницю нормальної потужності, грн. / людино-годину (п. 2.1 : п. 1)                             | 2     | 5     | 2     | 5     |
| 6. Постійні загальновиробничі витрати для розподілу за об'єктами калькуляції, грн. (п. 3 x п. 5)                                | 16000 | 40000 | 21000 | 25000 |
| 7. Постійні нерозподілені загальновиробничі витрати для віднесення на собівартість реалізованої продукції, грн. (п. 4.1 – п. 6) | 1000  | 10000 | 34000 | –     |

В четвертому варіанті розрахунку всі загальновиробничі постійні витрати підлягають розподілу за об'єктами калькуляції, оскільки розрахункова сума розподілених постійних загальновиробничих витрат (10500 грн. x 5 = 52500 грн.) перевищує фактичні постійні загальновиробничі витрати звітного періоду.

Постійні загальновиробничі витрати структурного підрозділу, визначені для розподілу, та змінні загальновиробничі витрати, за об'єктами калькуляції розподіляють пропорційно годин праці, оплати праці, обсягів діяльності, прямих витрат тощо (табл. 3.5.5).

**Таблиця 3.5.5**

***Розрахунок розподілу постійних загальновиробничих витрат, визначених для розподілу, та змінних загальновиробничих витрат за об'єктами калькуляції***

| <i>Об'єкти калькуляції структурно по підрозділу</i> | <i>База розподілу – пряма оплата праці</i> |          | <i>Постійні загальновиробничі витрати, визначені для розподілу, грн.</i> | <i>Змінні загальновиробничі витрати, грн.</i> | <i>Всього сума загальновиробничих витрат, грн.</i> |
|---|--|----------|--|---|--|
|   | <i>сума, грн.</i>                          | <i>%</i> |  |   |  |
| Столи   | 50000                                      | 38,46    | 11538  | 17307   | 28845  |
| Стільці   | 80000                                      | 61,54    | 18462  | 27693   | 46155  |
| Разом   | 130000                                     | 100,00   | 30000  | 45000   | 75000  |

Непрямі витрати на утримання та експлуатацію устаткування структурного підрозділу (центру витрат) можливо розподіляти за

об'єктами калькуляції пропорційно фактичних машино-годин роботи устаткування з урахуванням коефіцієнтів нормативних витрат щодо обслуговування його окремих груп (табл. 3.5.6).

Витрати структурних підрозділів (центів витрат) можуть формуватися без виділення прямих витрат за окремими об'єктами калькуляції. В таких випадках для визначення собівартості окремих об'єктів господарської діяльності загальні виробничі витрати центру витрат розподіляються між об'єктами калькуляції (табл. 3.5.7).

Витрати структурного підрозділу в табл. 3.5.7 розподілені між об'єктами калькуляції за питомою вагою розрахункової суми чистого доходу від реалізації обсягів виготовленої продукції.

Залежно від особливостей виготовлення продукції, використаних технологічних процесів і форм організації виробництва застосовують різні методи розробки калькуляції: прямого розрахунку, розрахунково-аналітичний, параметричний.

Метод прямого розрахунку використовують у тих структурних підрозділах (центрах витрат), де виготовляють один вид продукції.

**Таблиця 3.5.6**

***Розподіл непрямих витрат на утримання та експлуатацію устаткування за об'єктами калькуляції***

| Показники  | Об'єкти калькуляції |        |
|--|---------------------|--------|
|  | столи               | стілці |
| Непрямі витрати на утримання та експлуатацію устаткування, грн.                  | 25000               |        |
| Відпрацьовано машино-годин за групами обладнання:                                |                     |        |
| 1 група  |                     |        |
| ✓ фактично   | 100                 | 150    |
| ✓ приведений коефіцієнт за розміром витрат                                       | 0,8                 | 0,8    |
| ✓ коефіцієнто-машино-години  | 80                  | 120    |
| 2 група  |                     |        |
| ✓ фактично   | 50                  | 100    |
| ✓ приведений коефіцієнт за розміром витрат                                       | 1,2                 | 1,2    |
| ✓ коефіцієнто-машино-години  | 60                  | 120    |
| 3 група  |                     |        |
| ✓ фактично   | 70                  | 30     |
| ✓ приведений коефіцієнт за розміром витрат                                       | 1,0                 | 1,0    |
| ✓ коефіцієнто-машино-години  | 70                  | 30     |
| Разом коефіцієнто-машино-годин   | 210                 | 270    |
| Витрати на коефіцієнто-машино-годину, грн.                                       | 52,083              |        |
| Витрати на утримання та експлуатацію устаткування за об'єктами калькуляції, грн. | 10938               | 14062  |

**Таблиця 3.5.7**

**Розподіл загальних виробничих витрат структурних підрозділів між об'єктами калькуляції**

| Виробництво | Обсяги виробництва продукції, шт. | Ціна за одиницю продукції, грн. | Чистий дохід, грн. |       | Витрати за об'єктами калькуляції, грн. |
|-------------|-----------------------------------|---------------------------------|--------------------|-------|--|
|             |                                   |                                 | сума, грн.         | %     |  |
| Столи       | 50                                | 240,00                          | 12000              | 42,9  | 7293                                   |
| Стільці     | 200                               | 80,00                           | 16000              | 57,1  | 9707                                   |
| Разом       | х                                 | х                               | 28000              | 100,0 | 17000                                  |

Тоді всі виробничі витрати (прямі та загальновиробничі) ділять на кількість випущеної продукції у натуральному виразі і знаходять собівартість одиниці продукції.

Розрахунково-аналітичний метод використовують у багатонаменклатурних виробництвах. Якщо структурний підрозділ (центр витрат) випускає кілька видів продукції, то при розрахунку собівартості окремих виробів постає проблема розподілу витрат за видами продукції. Витрати щодо використовуваних методів включення їх у собівартість поділяють на прямі і непрямі (витрати на утримання та експлуатацію устаткування і загальновиробничі витрати). Поділ затрат на прямі і непрямі не може бути єдиним для усіх випадків і залежить від особливостей організації виробництва, техніки і технології. У структурних підрозділах, де випускають один вид продукції, усі витрати прямі; у багатонаменклатурних виробництвах - частина прямих, а частина непрямих витрат; у комплексних виробництвах, де з одного виду сировини одержують одночасно декілька видів продукції, усі витрати можуть бути комплексними.

У зв'язку з цим розмежування витрат на прямі і непрямі здійснюють окремо для кожного виду виробництва і фіксують у наказі по підприємству про його економічну політику. Здебільшого витрати можливо розмежовувати наступним чином:

**Прямі витрати** – сировина, основні матеріали, комплектуючі вироби і куповані напівфабрикати, відрядна оплата праці виробничих працівників і витрати на соціальні заходи. Прямі витрати, які важко поділити: допоміжні матеріали, паливо, енергія на технологічні цілі, заробітна плата та витрати на соціальні заходи виробничих працівників з почасовою формою оплати, інші виробничі та невиробничі витрати на практиці, як правило, визначають непрямим шляхом.

*Непрямі витрати* – на підготовку і освоєння виробництва, на утримання і експлуатацію обладнання, загальновиробничі змінні та постійні для розподілу витрати.

Суть *розрахунково-аналітичного методу* в тому і полягає, що прямі витрати визначають безпосередньо за кожним об'єктом калькуляції, а непрямі розподіляють пропорційно встановленій базі.

*Параметричний метод калькулювання* використовують для розрахунку собівартості однотипних, але різних за якістю виробів. Він дозволяє встановити залежність зміни собівартості від зміни якісних параметрів продукції.

Об'єктом калькуляції є калькуляційна одиниця продукції (виріб, вузол, деталь). Калькуляційними одиницями можуть бути, метри, штуки, кілограми, тобто вимірник обсягу господарської діяльності. У випадку, коли витрати на одиницю продукції незначні (наприклад, голки для швейної машинки), за калькуляційну одиницю беруть одиницю з нулями 10, 100, 1000, 1000000 тощо. Це дозволяє скласти калькуляцію у реальних грошових одиницях. А витрати на одиницю продукції визначають простим перенесенням коми.

При визначенні собівартості калькуляційної одиниці продукції у відповідності до методів розробки калькуляції здійснюють наступні розрахунки:

1. *Прямий розрахунок собівартості:*

$$BC = BB : KO,$$

де **BC** – виробнича собівартість калькуляційної одиниці, грн.; **BB** – загальна сума виробничих витрат за об'єктом калькуляції (центром витрат), грн.; **KO** – кількість калькуляційних одиниць.


2. *Розрахунок собівартості при вилученні витрат на попутну продукцію*

$$BC = (BB - BП) : KO,$$

де **BП** – витрати на попутну продукцію, грн.

Суть цього методу полягає в тому, що спочатку визначається виробнича собівартість процесу (переділу, стадії), а потім із цієї собівартості вираховується виробнича собівартість попутної продукції. Отримана величина являється виробничою собівартістю основного продукту.

Цей метод використовується при наявності чітко вираженого основного продукту (тобто продукту, для виробництва якого здійснюється технологічний процес).

 **Приклад.** В результаті переробки сировини отримано 900 т основної продукції і 200 т попутної. Виробнича собівартість процесу (тобто всієї випущеної продукції) складає 200 тис. грн. Оцінка



попутної продукції визначена в розмірі 150 грн./т або 150 грн. x 200 т = 30000 грн. – в розрахунку на весь випуск.

За таких умов загальні виробничі витрати розподілені між окремими продуктами наступним чином:

- ◆ попутна продукція 30000 грн.;
- ◆ основна продукція 170000 грн. (200000 – 30000).

Собівартість одиниці основної продукції становить:  
170000 грн. : 900 т. = 188,89 грн.

3. *Розрахунок собівартості при розподілі витрат між декількома основними видами продукції:*

$$BC = BV \times KP : KO,$$

де **KP** – коефіцієнт розподілу витрат.

Методика визначення коефіцієнтів розподілу витрат між основними видами продукції одного технологічного процесу наведена в табл. 3.5.8.

За даними табл. 3.5.8 продукція “А” має розрахунковий базовий коефіцієнт 1,0, а продукції “Б”, в порівнянні з продукцією “А” за рівнем цін – 0,37 (32,14 : 86,17), планової собівартості – 0,47 (18,41 : 39,19).

З точки зору формування виробничої собівартості це означає, що собівартість продукції “А” за ціновим коефіцієнтом розподілу виробничих витрат буде в 2,7 рази (1,00 : 0,37) більша, ніж продукції “Б” і відповідно за плановою собівартістю в 2,1 рази.

**Таблиця 3.5.8**

**Методика визначення коефіцієнтів розподілу витрат між основними видами продукції одного технологічного процесу**

| Види продукції | Варіанти визначення коефіцієнтів розподілу витрат |                             |                                   |                             |
|----------------|---|-----------------------------|-----------------------------------|-----------------------------|
|                | Ціни на продукцію                                 |                             | Нормативна (планова) собівартість |                             |
|                | грн.  | коефіцієнт розподілу витрат | грн.                              | коефіцієнт розподілу витрат |
| А              | 86,17   | 1,00                        | 39,19                             | 1,00                        |
| Б              | 32,14   | 0,37                        | 18,41                             | 0,47                        |
| В              | 57,84   | 0,67                        | 21,95                             | 0,56                        |

Даний метод застосовується на виробництвах, в яких одночасно отримують декілька основних продуктів, але відсутня попутна продукція. Виробнича собівартість окремих видів продукції визначається шляхом розподілення загальної суми витрат пропорційно розрахункових коефіцієнтів.

При застосуванні цього методу визначається умовна кількість кожного продукту, для чого натуральну кількість кожного продукту

множать на коефіцієнт розподілу, а отримані результати додають (3.5.8; 3.5.9).

$$\text{Умовна кількість окремого виду продукції} = \text{Натуральна кількість продукції} \times \text{Коефіцієнт розподілу витрат}$$

*Рис. 3.5.8. Розрахунок умовної кількості окремого виду продукції*

$$\text{Умовна кількість виготовленої продукції структурного підрозділу підприємства} = \text{Умовна кількість продукції А} + \text{Умовна кількість продукції Б} + \dots + \text{Умовна кількість продукції n}$$

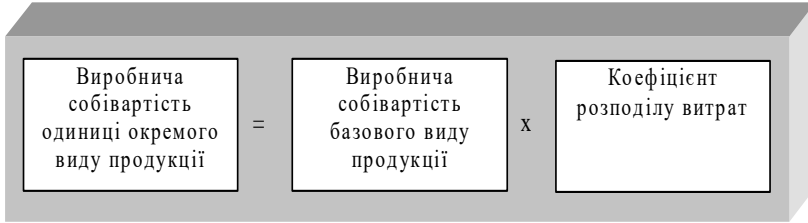
*Рис. 3.5.9. Розрахунок умовної кількості продукції виготовленої структурним підрозділом підприємства (центром витрат)*

Потім загальна сума виробничої собівартості усієї випущеної продукції ділиться на її умовну кількість, і таким чином визначається виробнича собівартість одиниці продукції з коефіцієнтом, рівним 1,0 (базова продукція) (рис. 3.5.10).

$$\text{Виробнича собівартість одиниці базового виду продукції} = \text{Виробнича собівартість усієї виготовленої продукції} : \text{Умовна кількість всієї виготовленої продукції}$$

*Рис. 3.5.10. Розрахунок виробничої собівартості базової одиниці продукції*

Виробнича собівартість інших видів продукції визначається множенням виробничої собівартості одиниці базового виду продукції на відповідний коефіцієнт (рис. 3.5.11).



*Рис. 3.5.11. Розрахунок виробничої собівартості окремого виду продукції*

При правильному проведенні розрахунку загальні виробничі витрати центру витрат будуть дорівнювати сумі виробничих витрат на виробництво окремих видів продукції.

Основна проблема при застосуванні цього методу – визначення коефіцієнтів розподілу витрат. Ці коефіцієнти можуть установлюватися виходячи з:

- ✓ норм виходу окремих видів продукції з одиниці сировини;
- ✓ співвідношення витрат на обробку;
- ✓ сукупних споживчих властивостей одержаної продукції;
- ✓ фізико-хімічних властивостей одержаної продукції;
- ✓ цін на продукцію;
- ✓ нормативної (планової) виробничої собівартості.

Розрахунок собівартості окремих видів продукції за методом розподілу витрат наведено в таблиці 3.5.9.

Таблиця 3.5.9

**Розрахунок виробничої собівартості окремих видів продукції  
за методом розподілу витрат**

| Види продукції | Обсяги виробництва в натуральному обсязі, од. | Ціна одиниці продукції, грн. | Обсяги продукції |                | Виробничі витрати за об'єктом калькуляції, грн. <sup>1</sup> | Виробнича собівартість в одиниці продукції, грн. |
|----------------|---|------------------------------|------------------|----------------|--|--|
|                |   |                              | сума, грн.       | питома вага, % |  |  |
| 1              | 2   | 3                            | 4=2x3            | 5              | 6  | 7=6 : 2  |
| А              | 257   | 306                          | 78642            | 39,9           | 58293,9  | 226,8  |
| Б              | 316   | 269                          | 85004            | 43,2           | 63115,2  | 199,7  |
| В              | 89  | 375                          | 33375            | 16,9           | 24690,9  | 277,4  |
| Разом          | х   | х                            | 197021           | 100,0          | 146100   | х  |

*Примітка* <sup>1</sup>. Загальні виробничі витрати за центром витрат складають 146100 грн.

#### 4. Комбінований метод

Цей метод використовується в випадку отримання, в комплексному виробництві декількох основних і попутних продуктів. В даному методі об'єднуються два описаних вище методи: спочатку методом вилучення вартості попутної продукції визначають собівартість всієї основної продукції, а потім методом розподілення загальна сума виробничих витрат розподіляється між різними видами основної продукції відповідно до встановлених коефіцієнтів.

Визначення виробничої собівартості кожного об'єкта калькуляції підприємства рекомендується відображати у відповідному розрахунку (табл. 3.5.10).

Загальну схему формування виробничих витрат та калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) структурних підрозділів підприємства наведено на рис. 3.5.12.

Першим етапом складання калькуляції собівартості продукції є визначення прямих витрат за центрами витрат основних, допоміжних і обслуговуючих підрозділів підприємства. У складі цих витрат виділяють ту частину, яку безпосередньо включають у виробничу собівартість об'єкта калькуляції, і ту що формує загально-виробничі витрати структурного підрозділу. На другому етапі визначають витрати за окремими об'єктами калькуляції допоміжних і обслуговуючих виробництв, здійснюють розрахунок собівартості їх продукції (робіт, послуг) та розподіл її вартості між окремими споживачами.

**Таблиця 3.5.10**

**Форма розрахунку калькуляції продукції (робіт, послуг)**

**КАЛЬКУЛЯЦІЯ**  
**на (за) \_\_\_\_\_ 2002 рік**  
 (період)

Продукція (роботи, послуг) \_\_\_\_\_ *столи* \_\_\_\_\_  
 повне найменування продукції (виробу)

Калькуляційна одиниця \_\_\_\_\_ *штук* \_\_\_\_\_

Валовий випуск \_\_\_\_\_ *316* \_\_\_\_\_  
 (калькуляційних одиниць)

| Шифр рядка | Найменування статей калькуляції   | Витрати за звітним на 2002 рік |                           |                |
|------------|---|--------------------------------|---------------------------|----------------|
|            |   | на випуск, всього, (грн. коп.) | на одиницю<br>(грн. коп.) |                |
| 1          | 2   | 3                              | 4                         | питома вага, % |
| 01         | Сировина та матеріали (без зворотних відходів)  | 29407,55                       | 93,06                     | 38,9           |
| 02         | Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій | 2559,60                        | 8,10                      | 3,4            |
| 03         | Паливо й енергія на технологічні цілі   | 4898,05                        | 15,50                     | 6,5            |
| 04         | Зворотні відходи (вираховуються)  | –                              | –                         | –              |
| 05         | Основна оплата праці працівників  | 14220,00                       | 45,00                     | 18,8           |
| 06         | Додаткова оплата праці працівників  | 3792,00                        | 12,00                     | 5,0            |
| 07         | Відрахування на соціальні заходи  | 7046,85                        | 22,30                     | 9,3            |
| 08         | Витрати на утримання та експлуатацію устаткування   | 2792,00                        | 8,84                      | 3,7            |
| 09         | Загальновиробничі витрати   | 3528,00                        | 11,16                     | 4,7            |
| 10         | Втрати від браку  | 1738,00                        | 5,50                      | 2,3            |
| 11         | Інші виробничі витрати  | 5530,00                        | 17,50                     | 7,4            |
| 12         | Попутна продукція (вираховується)   | –                              | –                         | –              |
| 13         | Виробнича собівартість сума рядків [(01+02+03)-04)+(05 : 11)] – 12  | 75512,05                       | 238,96                    | 100,0          |

Головний бухгалтер \_\_\_\_\_

(підпис)

Далі здійснюють формування і розподіл витрат основних підрозділів підприємства між об'єктами їх калькуляції. Щодо послідовності розрахунку, то із наведеної схеми внутрішнього економічного механізму (рис.3.5.12) видно, що для визначення виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) цехів № 2, 3, 4 насамперед слід розрахувати виробничу

собівартість продукції і напівфабрикатів, які отримують в цеху № 1.

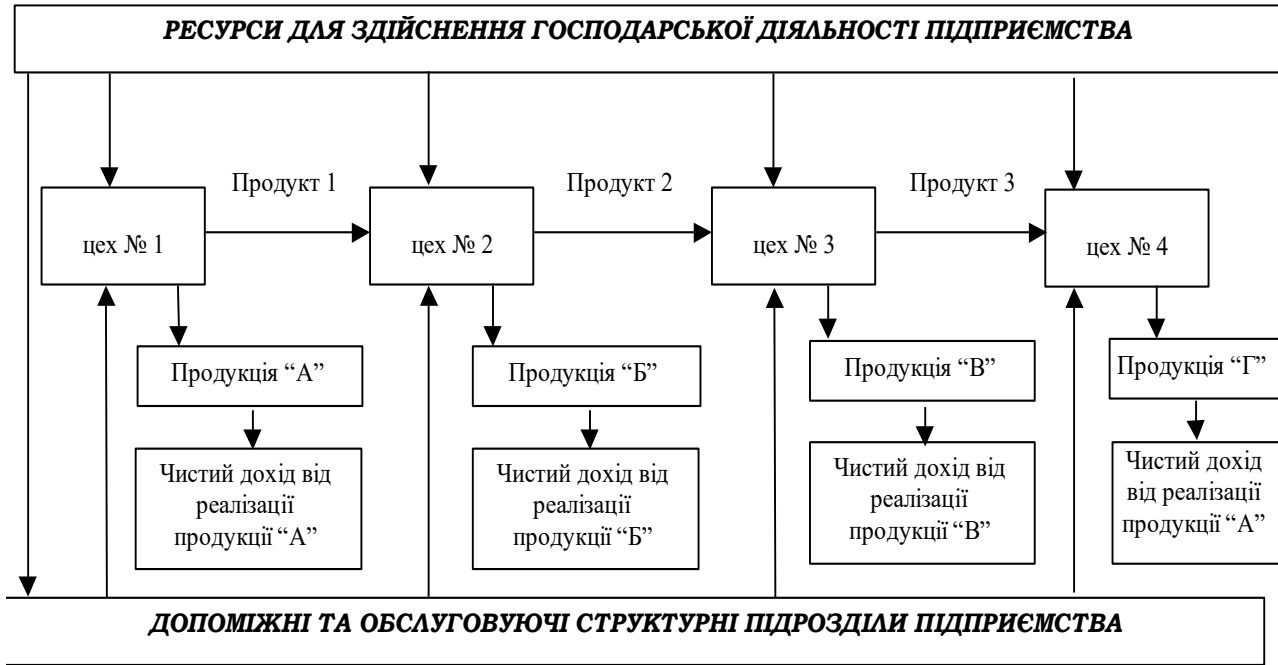


Рис. 3.5.12. Схеми внутрішнього економічного механізму підприємства при калькуляції виробничої собівартості продукції

### 3.6. Економічний механізм формування витрат підприємства, не пов'язаних з виробничою собівартістю

В процесі здійснення господарської діяльності, крім виробничих витрат, у підприємства виникають також витрати, пов'язані з:

- формуванням собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)
- наявністю об'єктів оподаткування (податок на додану вартість, акцизний збір, податок на прибуток);
- управлінням підприємством (адміністративні витрати);
- реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг) (витрати на збут);
- здійсненням іншої операційної діяльності;
- фінансовою діяльністю;
- інвестиційною діяльністю;
- втратами від участі в капіталі;
- надзвичайними подіями;
- виплатою дивідендів.

#### Формування собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)

Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) без посередньо формує витрати підприємства та забезпечує його доходи при передачі продукції покупцям. Витрати визначаються як добуток кількості реалізованої продукції на її виробничу собівартість.

$$\text{СРП} = \text{КРП} \times \text{ВС},$$

де **СРП** – собівартість реалізованої продукції; **КРП** – кількість реалізованої продукції; **ВС** – виробнича собівартість одиниці продукції.

Виробничу собівартість одиниці продукції можливо визначити за методом оцінки:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці продукції;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості першої за часом надходження продукції (ФІФО – FIFO – “first in, first out” “перша прийшла, перша вибула”)
- собівартості останніх за часом надходження запасів (ЛІФО – LIFO – “last in, first out” – остання прийшла, перша вибула”)

В торговельній діяльності собівартість проданих товарів визначають за розрахунком:

$$\text{Среал} = \text{Впрод} - \text{Впрод} \times (\text{Нпоч} + \text{Нотрим}) / (\text{Впоч} + \text{Впр})$$



**Среал** – собівартість реалізованих товарів; **Впрод** – продажна (роздрібна) вартість реалізованих товарів; **Нпоч** – сума залишку торговельних націнок на початок звітнього місяця; **Нотрим** – сума торговельних націнок у продажній вартості отриманих у звітньому місяці товарів; **Впоч** – сума продажної (роздрібної) вартості залишку товарів на початок звітнього місяця; **Впр** – сума продажної (роздрібної) вартості отриманих у звітньому місяці товарів

### **Витрати підприємства на податкові платежі**

**Податок** – це обов’язковий платіж, який справляється до бюджету з суб’єктів господарської діяльності та громадян. Сукупність податків, зборів, обов’язкових платежів і внесків до бюджетів і державних цільових фондів становить систему оподаткування.

Податки (відповідають на запитання “для чого”) встановлюються для утримання державних структур (законодавчої, виконавчої та судової влади), виконання ними функцій держави – управління, оборони, соціальної та економічної та задоволення інших загальносуспільних потреб.

**Збори** (відповідають на запитання “за що”) встановлюються за використання суб’єктом господарювання певних ресурсів, які створюють йому доход.

**Платежі** (відповідають на запитання “на що”) передбачаються на покриття певних витрат, які виникають при використанні ресурсів суб’єктом господарювання.

**Внески** (відповідають на запитання “від чого”) передбачають відрахування частини майна суб’єкта господарювання при здійсненні окремих господарських операцій.

Податкові платежі підприємства залежать від наявних об’єктів оподаткування, ставок податків та податкової політики держави в сфері податкових пільг.

Рівень податкових платежів платників податків, які контролюються ДПА України наведено в табл. 3.6.1.

**Таблиця 3.6.1**

### **Динаміка податкових платежів за регіонами України**

*млн. грн.*

| Регіони (області)         | Роки |      |      | Середньорічні темпи приросту, % |
|---------------------------|------|------|------|---------------------------------|
|                           | 1999 | 2000 | 2001 |                                 |
| 1                         | 2    | 3    | 4    | 5                               |
| Автономна Республіка Крим | 836  | 1111 | 1300 | 24,7                            |
| Вінницька                 | 419  | 528  | 665  | 26,0                            |

|           |     |     |     |      |
|-----------|-----|-----|-----|------|
| Волинська | 220 | 294 | 284 | 13,6 |
|-----------|-----|-----|-----|------|

Продовження табл. 3.6.1

| <i>1</i>          | <i>2</i> | <i>3</i> | <i>4</i> | <i>5</i> |
|-------------------|----------|----------|----------|----------|
| Дніпропетровська  | 1662     | 1924     | 2204     | 15,2     |
| Донецька          | 2374     | 2704     | 2516     | 2,9      |
| Житомирська       | 379      | 421      | 504      | 15,3     |
| Закарпатська      | 293      | 323      | 353      | 9,8      |
| Запорізька        | 999      | 1020     | 1207     | 9,9      |
| Івано-Франківська | 501      | 537      | 568      | 6,5      |
| Київська          | 757      | 777      | 1080     | 19,4     |
| Кіровоградська    | 332      | 389      | 389      | 8,2      |
| Луганська         | 850      | 969      | 1271     | 22,3     |
| Львівська         | 1143     | 1295     | 1525     | 15,5     |
| Миколаївська      | 541      | 535      | 659      | 10,4     |
| Одеська           | 1053     | 1356     | 1480     | 18,6     |
| Полтавська        | 1478     | 1404     | 1512     | 1,1      |
| Рівненська        | 499      | 312      | 485      | -1,4     |
| Сумська           | 531      | 884      | 1011     | 38,0     |
| Тернопільська     | 225      | 243      | 293      | 14,1     |
| Харківська        | 1861     | 1901     | 2416     | 13,9     |
| Херсонська        | 308      | 292      | 357      | 7,7      |
| Хмельницька       | 396      | 375      | 503      | 12,7     |
| Черкаська         | 684      | 630      | 671      | -1,0     |
| Чернівецька       | 207      | 218      | 267      | 13,6     |
| Чернігівська      | 479      | 693      | 877      | 35,3     |
| м. Київ           | 4031     | 5506     | 6825     | 30,1     |
| м. Севастополь    | 152      | 213      | 243      | 26,4     |
| Всього по Україні | 23210    | 26854    | 31465    | 16,4     |

Джерела покриття витрат підприємства у взаємозв'язку з податковими платежами наведено в табл. 3.6.2.

Таблиця 3.6.2

## Джерела податкових платежів платників податків

| <i>Джерела покриття витрат</i>   | <i>Податкові платежі</i>  |
|--|---|
| Прибуток   | Податок на прибуток   |
| Додана вартість  | Податок на додану вартість  |
| Витрати (виробнича собівартість, адміністративні витрати, витрати на збут) | Збори за спеціальне використання природних ресурсів<br>Прибутковий податок<br>Місцеві податки і збори |
| Доход (виручка)  | Акцизний збір<br>Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства                            |

Структура джерел покриття податкових платежів підприємства в 2001 році наведена в табл. 3.6.3.

Таблиця 3.6.3

**Рівень податкових платежів  
за джерелами покриття в 2001 році**

(% до загальної суми податкових платежів)

| Регіони (області)         | Джерела покриття витрат від податкових платежів |                    |                    |  |
|---------------------------|---|--------------------|--------------------|--|
|                           | прибуток  | дохід<br>(виручка) | додана<br>вартість | витрати від<br>звичайної<br>діяльності |
| Автономна Республіка Крим | 16,6  | 24,1               | 20,6               | 38,7                                   |
| Вінницька                 | 12,2  | 23,0               | 17,7               | 47,1                                   |
| Волинська                 | 14,8  | 22,2               | 15,3               | 47,7                                   |
| Дніпропетровська          | 31,0  | 2,4                | 4,6                | 62,0                                   |
| Донецька                  | 35,7  | 5,9                | -5,5               | 63,9                                   |
| Житомирська               | 22,6  | 6,9                | 26,9               | 43,6                                   |
| Закарпатська              | 15,4  | 5,7                | 25,0               | 53,9                                   |
| Запорізька                | 37,6  | 4,5                | 1,5                | 56,4                                   |
| Івано-Франківська         | 29,3  | 6,2                | 22,8               | 41,7                                   |
| Київська                  | 19,6  | 3,0                | 34,8               | 42,6                                   |
| Кіровоградська            | 11,8  | 13,8               | 16,6               | 57,8                                   |
| Луганська                 | 21,6  | 4,3                | 28,6               | 45,5                                   |
| Львівська                 | 28,9  | 12,6               | 22,5               | 36,0                                   |
| Миколаївська              | 35,0  | 6,8                | 6,6                | 51,6                                   |
| Одеська                   | 31,0  | 14,6               | 6,7                | 47,7                                   |
| Полтавська                | 34,3  | 8,4                | 23,7               | 33,6                                   |
| Рівненська                | 20,5  | 2,9                | 37,3               | 39,3                                   |
| Сумська                   | 37,3  | 2,1                | 27,4               | 33,2                                   |
| Тернопільська             | 13,7  | 10,4               | 26,6               | 49,3                                   |
| Харківська                | 21,9  | 14,9               | 27,2               | 36,0                                   |
| Херсонська                | 17,3  | 5,8                | 15,9               | 61,0                                   |
| Хмельницька               | 16,3  | 5,2                | 31,0               | 47,5                                   |
| Черкаська                 | 17,6  | 13,0               | 26,1               | 43,3                                   |
| Чернівецька               | 14,9  | 4,9                | 27,5               | 52,7                                   |
| Чернігівська              | 20,3  | 23,6               | 27,9               | 28,2                                   |
| м. Київ                   | 26,7  | 7,2                | 33,1               | 33,0                                   |
| м. Севастополь            | 17,7  | 6,4                | 20,9               | 55,0                                   |
| Всього по Україні         | 26,3  | 9,1                | 20,9               | 43,7                                   |

Обчислення витрат щодо окремих податкових платежів здійснюється за наступними розрахунками:

## Податок на прибуток

Методика оподаткування прибутку відображена на рис. 3.6.1.



Рис. 3.6.1. Структурно-логічна схема оподаткування прибутку підприємства

$$\begin{aligned}
 \text{Пп} &= \text{По} \times \text{Со}; \\
 \text{По} &= \text{ВД} - (\text{ВВ} + \text{УМ} - \text{ПМ}) - \text{АМ}, \\
 \text{ВД} &= \text{ЗД} - \text{ПДВ} - \text{А}, \\
 \text{ВВ} &= \text{ВР} + \text{ОП} + \text{ОПП},
 \end{aligned}$$

де **Пп** – податок на прибуток; **По** – прибуток з метою оподаткування; **Со** – ставка оподаткування; **УМ** – убуток майна; **ПМ** – приріст майна; **АМ** – амортизаційні відрахування; **ВД** – валовий дохід; **ЗД** – загальні доходи від продажу товарів, продукції, робіт, послуг; **ПДВ** – податок на додану вартість; **А** – акциз; **ВВ** – валові витрати; **ВР** – вартість придбаних товарів, виробничих запасів, робіт, послуг; **ОП** – нарахована оплата праці; **ОПП** – обов'язкові платежі підприємства, пов'язані з оплатою праці.

Розрахунок податку на прибуток за декларацією наведено в табл. 3.6.4.

Таблиця 3.6.4

## Розрахунок податку на прибуток підприємства

| Показники   | Код рядка | Сума, тис. грн. |
|---|-----------|-----------------|
| 1. Придбано оборотні активи (товари, виробничі запаси, роботи, послуги) | 01        | 157             |
| 2. Нараховано оплату праці працівникам                                  | 02        | 56              |
| 3. Нараховано обов'язкові платежі                                       | 03        | 21              |
| 4. Валові витрати (01 + 02 + 03)  | 04        | 234             |
| 5. Амортизація  | 05        | 12              |
| 6. Загальні доходи  | 06        | 546             |
| 7. Акциз  | 07        | 31              |
| 8. ПДВ  | 08        | 91              |
| 9. Валовий дохід (06 – 07 – 08)   | 09        | 424             |
| 10. Приріст оборотних активів   | 10        | 16              |
| 11. Валові витрати для визначення прибутку (04 – 10)                    | 11        | 218             |
| 12. Оподаткований прибуток (09 – 11 – 05)                               | 12        | 194             |
| 13. Податок на прибуток (12 x 30 : 100)                                 | 13        | 58              |
| 14. Платежі, які зменшують податкове зобов'язання                       | 14        | 5               |
| 15. Податок на прибуток, що підлягає сплаті до бюджету (13-14)          | 15        | 53              |

За даними табл. 3.6.4 витрати підприємства, пов'язані із сплатою податку на прибуток підприємства, становлять 58 тис. грн.

Прибуток з метою оподаткування можливо визначити, виходячи із прибутку за фінансовою звітністю підприємства.

$$Po = Pfz + Do - Dn + Vn - Vo;$$

$$Po = Dz + Do - Dn - Vz - Vn + Vo,$$


де **Po** – прибуток з метою оподаткування; **Pfz** – прибуток, створений господарським суб'єктом за звітом про фінансові результати для оцінки ефективності господарської діяльності; **Do** – господарські операції (різниця в оцінці) про доходи суб'єкта господарювання, які не формували прибуток за звітом про фінансові результати, але підлягають оподаткуванню; **Dn** – господарські операції (різниця в оцінці) про доходи суб'єкта господарювання, які формували прибуток за звітом про фінансові результати, але не підлягають оподаткуванню; **Vn** – господарські операції (різниця в оцінці) про витрати суб'єкта господарювання, які зменшували прибуток за звітом про фінансові результати, але не зменшують прибуток для оподаткування; **Vo** – господарські операції (різниця в оцінці) про витрати суб'єкта господарювання, які не зменшували прибуток за звітом про фінансові результати, але зменшують прибуток для оподаткування; **Dz** і **Vz** – відповідно доходи і витрати суб'єкта господарювання за звітом про фінансові результати.

### *Податок на додану вартість*

Сума ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету, визначається за формулою:

$$\begin{aligned} \text{ПДВ} &= \text{ДВ} \times \text{Со}, \\ \text{ПДВ} &= \text{ПЗ} - \text{ПК}, \\ \text{ПЗ} &= \text{ЧД} \times 20 \% : 100 \%, \\ \text{ПК} &= \text{ВП} \times 20 \% : 100 \%, \end{aligned}$$

де **ПДВ** – сума ПДВ до сплати в бюджет; **ДВ** – додана вартість; **ПЗ** – сума податкових зобов'язань; **ПК** – сума податкового кредиту; **ЧД** – чистий дохід підприємства з операцій, які підлягають оподаткуванню податком на додану вартість; **ВП** – вартість придбаних ресурсів за ціною постачальників з господарських операцій, які підлягають оподаткуванню податком на додану вартість.

 **Приклад.** Підприємство в листопаді 2002 року при продажі товарів (готової продукції, робіт, послуг) одержало чистий дохід в сумі 75 000 грн. і придбало ресурси для господарської діяльності за цінами постачальників на суму 50000 грн. Сума ПДВ, що підлягає сплаті в бюджет, складає:

$$\begin{aligned} &(75000 \times 20 : 100) - (50000 \times 20 : 100) = \\ &= 15000 - 10000 = 5000 \text{ грн.} \end{aligned}$$

ПДВ сплачуються на всіх етапах руху товарів, виробничих запасів, готової продукції, робіт, послуг, але об'єктом оподаткування виступає не валовий дохід, а додана вартість.

Додану вартість підприємства, як об'єкт оподаткування, в системі інформаційних ресурсів бухгалтерського обліку можливо визначити за наступним розрахунком:

$$\begin{aligned} \text{ДВо} &= \text{ФОП} + \text{ВСЗ} + \text{ЧП} + \text{ДПЗ} - \text{ДПК}, \\ \text{ДВо} &= \text{ДВс} + \text{ДПЗ} - \text{ДПК}, \\ \text{ДВс} &= \text{ФОП} + \text{ВСЗ} + \text{ЧП}, \end{aligned}$$

де **ДВо** – додана вартість підприємства, як об'єкт оподаткування; **ФОП** – фонд оплати праці; **ВСЗ** – витрати на соціальні заходи; **ЧП** – чистий прибуток; **ДПЗ** – додаткові господарські операції підприємства, які за діючим законодавством формують податкове зобов'язання, але не створюють доданої вартості; **ДПК** – додаткові господарські операції підприємства, які за діючим законодавством формують податковий кредит, але не створюють доданої вартості; **ДВс** – створена додана вартість на підприємстві.

### *Акцизний збір*

Акцизний збір вилучається один раз при реалізації, як правило,

виробником підакцизного товару.

$$A = B_0 \times C_0,$$

**A** – акцизний збір; **B<sub>0</sub>** – база оподаткування акцизним збором; **C<sub>0</sub>** – ставка оподаткування.

В залежності від об'єкта оподаткування сума акцизного збору з підакцизних товарів визначається за наступними розрахунками:

- *нарахування акцизного збору в разі ввезення товарів суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності на митну територію України*

Якщо ставку акцизного збору встановлено у відсотках до митної вартості товару, то сума акцизного збору обчислюється за формулами:

а) з товарів, що підлягають обкладенню ввізним митом:

$$C_a = (B + M) \times A / 100 \%;$$

б) з товарів, що не підлягають обкладенню ввізним митом:

$$C_a = B \times A / 100 \%,$$

де **C<sub>a</sub>** - сума акцизного збору; **B** - митна вартість; **M** - сума ввізного мита; **A** - ставка акцизного збору.

Сума акцизного збору, якщо ставку встановлено в грошовому еквіваленті до фізичної одиниці виміру товару, обчислюється за формулою:

$$C_a = H \times A,$$

де **C<sub>a</sub>** - сума акцизного збору; **H** - кількість товару у фізичних одиницях виміру, визначених відповідним законом; **A** - ставка акцизного збору.

Приклад нарахування акцизного збору в разі ввезення товарів суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності на митну територію України наведено в табл. 3.6.5.

*Таблиця 3.6.5*

*Приклад нарахування акцизного збору в разі ввезення товарів суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності на митну територію України*

| <i>Найменування товару</i>  | <i>База для нарахування</i>        | <i>Ставка</i>       | <i>Сума акцизного збору, грн.</i> |
|-----------------------------|------------------------------------|---------------------|-----------------------------------|
| Ювелірні вироби             | Митна вартість товару – 10000 грн. | 55 %                | 5500                              |
| Сигарети з тютюну (цигарки) | Кількість товару – 1000000 шт.     | 10 грн. за 1000 шт. | 10000                             |

- *акцизний збір з алкогольних напоїв за ставками з 1 л 100 % спирту*



$$A3 = KP \times \text{ЄП} \times (M : 100) \times Co,$$

де **КП** – кількість пляшок; **ЄП** – ємкість пляшки; **М** – місткість спирту, %.

Розрахунок акцизного збору з алкогольних напоїв наведено в табл. 3.6.6.

Таблиця 3.6.6

**Розрахунок акцизного збору з алкогольних напоїв**

| Показники   | Назва алкогольних напоїв              |                    |
|---|---------------------------------------|--------------------|
|   | Горілка                               | Лікер              |
| Вміст спирту  | 40 %                                  | 30 %               |
| Код виробів за Гармонізованою системою опису та кодування товарів | 2208.90550                            | 2208.90790         |
| Ємкість пляшки в літрах   | 0,5 л,                                | 0,7 л              |
| Кількість пляшок, од.   | 100                                   | 50                 |
| Оподатковуваний оборот, л   | 100 x 0,5=50                          | 50 x 0,7=35        |
| Оподатковуваний оборот у перерахунку на 100-відсотковий спирт, л  | 50 x 40 / 100=20                      | 35 x 30 / 100=10,5 |
| Ставки акцизного збору  | 16 грн. за 1 л 100 % етилового спирту |                    |
| Сума акцизного збору, грн.  | 320                                   | 168                |

Загальна сума акцизного збору за даними табл. 3.6.5 становить 488 грн. (320 + 168).

- акцизний збір за ставками у % до обороту:

$$A3 = B \times Co (\%) : 100,$$

де **В** – виручка; **Co** – ставка оподаткування у відсотках до обороту;

- акцизний збір з одиниці товару, грн.:

$$A3 = KT \times Co (\text{грн.})$$

де **КТ** – кількість товару; **Co** – ставка оподаткування в гривнях;

- акцизний збір за одиницю товару за ставками в євро:

$$A3 = KT \times Co (\text{євро}) \times KС,$$

де **КТ** – кількість товару; **Co** – ставка оподаткування в євро; **КС** – курс гривні до євро станом на перший день відповідного кварталу.

**Прибутковий податок**

Об'єктом оподаткування вважаються доходи громадян у грошовій та натуральній формі, одержані від підприємств, установ і організацій усіх форм власності, фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності, з якими громадянин має трудові відносини.

$$Д = ВДП + ПП;$$

$$Д = В,$$

де Д – доход, ВДП – виплачений доход працівнику, ПП – прибутковий податок, В – витрати.

Прибутковий податок обчислюється за ставками (табл. 3.6.7).

**Таблиця 3.6.7**

**Ставки прибуткового податку з доходів громадян**

| <i>Місячний сукупний оподатковуваний доход</i>                              | <i>Ставки і розміри податку</i>                                   |
|---|---|
| <b>До 17 грн.</b><br>(доход у розмірі 1 неоподаткованого мінімуму)          | Не обкладається   |
| <b>18 грн. – 85 грн.</b><br>(від 1 до 5 неоподатковуваних мінімумів)        | 10 % суми доходу, що перевищує розмір 1 неоподаткованого мінімуму |
| <b>86 грн. – 170 грн.</b><br>(від 5 до 10 неоподатковуваних мінімумів)      | 6 грн. 80 коп. + 15 % із суми, що перевищує 85 грн.               |
| <b>171 грн. – 1020 грн.</b><br>(від 10 до 60 неоподатковуваних мінімумів)   | 19 грн. 55 коп. + 20 % із суми, що перевищує 170 грн.             |
| <b>1021 грн. – 1700 грн.</b><br>(від 60 до 100 неоподатковуваних мінімумів) | 189 грн. 55 коп. + 30 % із суми, що перевищує 1020 грн.           |
| <b>1701 грн. і вище</b><br>(понад 100 неоподатковуваних мінімумів)          | 393 грн.55 коп. + 40% із суми, що перевищує 1700 грн.             |

Розрахований сукупний оподатковуваний доход з метою оподаткування зменшується в залежності від наявних у громадянина умов та пільг (табл. 3.6.8).

**Таблиця 3.6.8**

**Характеристика умов та пільг для зменшення сукупного оподаткованого доходу**

| <i>Умови зменшення сукупного оподаткованого доходу</i> | <i>Розмір неоподаткованого доходу за місяць в неоподаткованих мінімумах (17 грн.)</i> |
|--|---|
| <i>1</i>   | <i>2</i>  |
| Всім платникам податків                                | 1   |
| На кожну дитину до 16 років, якщо місячний             | 1   |

|   |  |
|---|--|
| оподаткований дохід не перевищує 10 мінімальних заробітних плат |  |
|---|--|

*Продовження табл. 3.6.8*

| <i>1</i>  | <i>2</i> |
|---|----------|
| Громадяни, які постраждали від Чорнобильської катастрофи: |          |
| 1, 2 категорії  | 10       |
| 3, 4 категорії  | 5        |
| Учасники Великої Вітчизняної війни                        | 15       |

Діючим законодавством встановлені й інші пільги щодо оподаткування доходів громадян.

За новим Законопроектом податку з доходів громадян, який може набути чинності з 1 січня 2003 року, буде діяти податкова шкала, відображена в табл. 3.6.9.

**Таблиця 3.6.9**

**Ставки прибуткового податку з доходів громадян**

*(проект)*

| <i>Місячний сукупний оподатковуваний дохід</i> | <i>Ставки і розміри податку</i>                       |
|--|---|
| До 400 грн. включно                            | 10 %  |
| Від 401 грн. до 10000 грн. включно             | 40 грн. + 15 % суми доходу, що перевищує 400 грн.     |
| Від 10001 грн.                                 | 1480 грн. + 20 % суми доходу, що перевищує 10000 грн. |

**Єдиний податок суб'єктів малого підприємництва**

Об'єктом оподаткування є виручка суб'єкта господарювання:

$$\text{ЄП} = \text{Д} \times \text{Со},$$

де ЄП – єдиний податок; Д – дохід (виручка); Со – ставка оподаткування.

Ставку оподаткування платник податку обирає самостійно:

6 % – у випадку сплати платником податку на додану вартість;

10 % – у випадку включення податку на додану вартість до складу єдиного податку.

Визначення суми єдиного податку суб'єктом малого підприємництва здійснюється за наступним розрахунком (табл.

3.6.10).

Таблиця 3.6.10

*Розрахунок сплати єдиного податку суб'єктом малого підприємництва (ставка податку 10 відсотків виручки)*

(тис. грн.)

| <i>Показники</i>   | <i>Код рядка</i> | <i>Розмір показника</i> |
|--|------------------|-------------------------|
| Середньооблікова чисельність працівників, чол.   | 01               | 25                      |
| Виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без урахування акцизного збору | 02               | 115                     |
| Виручка від реалізації основних фондів   | 03               | 5                       |
| Усього виручка від реалізації (рядок 02 + рядок 03)                                      | 04               | 120                     |
| Нараховано єдиного податку за ставкою 6 % (10 %) (рядок 04 × 6 (10) / 100)               | 05               | 12                      |
| Фактично сплачено єдиного податку за ставкою 6 % (10 %) (за даними платника)             | 06               | 10                      |
| Підлягає до сплати за ставкою 6 % (10 %) (за даними платника) (рядок 05 – рядок 06)      | 07               | 2                       |

За даними табл. 3.6.10 витрати підприємства будуть становити 12 тис. грн.

#### *Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства*

Об'єктом оподаткування є виручка суб'єкта господарювання від реалізації алкогольних напоїв та пива:

$$ЗР = ВАП \times С_0,$$

де **ВАП** – виручка від реалізації алкогольних напоїв та пива, грн.;

**С<sub>0</sub>** – ставка оподаткування – 1 %.

#### *Комунальний податок*

Об'єктом оподаткування є середньоспискова чисельність працівників суб'єкта господарювання

$$КП = ССЧ \times НМ \times С_0,$$

де **ССЧ** – середньоспискова чисельність працівників; **НМ** – неоподатковуваний мінімум доходів громадян; **С<sub>0</sub>** – ставка оподаткування.

*Плата за користування надрами для видобування твердих,  
рідких та газоподібних корисних копалин*

Об'єктом обчислення плати є обсяги фактично погашених балансових і позабалансових запасів корисних копалин.

Загальну суму плати визначають за наступною формулою:

$$\text{СПК} = [(\text{ОБЗ} + \text{ОПЗ} \times 0,5) + (\text{ОВЗ} - \text{ОЛЗ}) + \text{ОНЗ}] \times \text{Со} \times \text{К},$$

де **ОБЗ** – обсяг погашених балансових запасів корисних копалин;  
**ОПЗ** – обсяг погашених позабалансових запасів корисних копалин;  
**ОВЗ** – обсяг видобутих корисних копалин; **ОЛЗ** – обсяг ліміту на видобуток корисних копалин; **ОНЗ** – обсяг наднормативних втрат корисних копалин при їх видобуванні; **Со** – норматив плати; **К** – коефіцієнт коригування нормативів плати

*Плата за користування надрами  
для видобування мінеральних підземних вод*

Об'єктом обчислення плати є обсяг видобутих мінеральних підземних вод. Загальна сума плати розраховується за такою формулою

$$\text{СПМ} = (\text{ОП} \times \text{НП} + \text{ОЛ} \times \text{НЛ} + \text{ОР} \times \text{НР} + \text{ОЗ} \times \text{НЗ}) \times \text{К},$$
$$\text{К} = 2 - (\text{ОК} : \text{ОВ}),$$

де **ОП** і **НП** – відповідно обсяг і норматив плати за видобуток природної столової води, призначеної для промислового розливу; **ОЛ** і **НЛ** – відповідно обсяг і норматив плати за видобуток лікувальних та лікувально-столових питних вод для внутрішнього використання, призначених для лікувального закладу; **ОР** і **НР** – відповідно обсяг і норматив плати за видобуток лікувальних та лікувально-столових питних вод для внутрішнього використання, призначених для промислового розливу; **ОЗ** і **НЗ** – відповідно обсяг і норматив плати за видобуток лікувальних вод для зовнішнього використання, призначених для лікувального закладу; **К** – коефіцієнт коригування нормативів плати при перевищенні лімітів видобутку (коефіцієнт застосовується, якщо він більше 1,0), **ОК** – установлена квота (ліміт) на видобуток мінеральної підземної води; **ОВ** – сумарний обсяг видобутку мінеральної підземної води.

*Плата за користування надрами  
для видобування прісних підземних вод*

Величина збору залежить від обсягів видобування прісної підземної води, напрямів її використання та установленого нормативу збору.

$$\text{СПП} = \text{ОВЛ} \times \text{Н} \times \text{К} + \text{ОВП} \times \text{Н} \times \text{К} \times 5,$$

де **ОВЛ** – обсяг фактично видобутої води в межах ліміту; **ОВП** – обсяг фактично видобутої води понад ліміт; **Н** – норматив збору; **К** – коефіцієнт коригування нормативу збору.

### *Збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету*

Об'єктом обчислення збору є обсяги видобутих і погашених запасів корисних копалин.

$$\text{СЗГ} = (\text{ОПЗ} + \text{ОПП} \times 0,5) \times \text{Н} \times \text{К} \times \text{І},$$

де **ОПЗ** – обсяг погашених балансових запасів або обсяги видобутих корисних копалин; **ОПП** – обсяг погашених позабалансових запасів корисних копалин; **Н** – норматив збору; **К** – понижувальний коефіцієнт у разі виконання підприємством небюджетного фінансування окремих стадій виконаних геологорозвідувальних робіт; **І** – офіційно встановлений індекс інфляції за останній місяць звітного кварталу.

### *Збір за розміщення відходів у надрах*

Сума збору, яка справляється за розміщення відходів, обчислюється за формулою:

$$\text{СЗВ} = \sum_{i=1}^n [(\text{ОВЛ}_i \times \text{Н}_i) + (\text{ОВФ}_i - \text{ОВЛ}_i) \times \text{Н}_i \times 5] \times \text{К},$$

$$\text{К} = \text{К}_1 \times \text{К}_2 \times \text{К}_3,$$

де **ОВЛ<sub>i</sub>** – обсяг розміщення відходів *i*-того виду в межах ліміту (згідно з дозволами на розміщення); **ОВФ<sub>i</sub>** – загальний фактичний обсяг розміщення відходів *i*-того виду; **Н<sub>i</sub>** – норматив збору за тону відходів *i*-того виду; **К** – коригувальний коефіцієнт, що враховує: розташування місця розміщення відходів (**К<sub>1</sub>**); характер обладнання місць зберігання відходів (**К<sub>2</sub>**); захоронення відходів у глибокі підземні водоносні горизонти, що не містять прісних вод (**К<sub>3</sub>**).

### *Збір за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин*

Об'єктом справляння плати є площа (об'єм) підземного простору, що надана у користування для зберігання продукції, вирощування рослин, провадження іншої господарської діяльності.

$$\text{ЗКН} = \text{П(О)} \times \text{НП},$$

де **П(О)** – площа (об’єм) підземного простору (куб. м., кв. м.);  
**НП** – норматив плати.

*Збір за викиди забруднюючих речовин  
 стаціонарними джерелами*

$$\text{ЗВС} = \sum_{i=1}^n (\text{ОВЛі} \times \text{НЗі} \times \text{Кн} \times \text{Кз}) + (\text{ОВНі} \times \text{НЗі} \times \text{Кн} \times \text{Кз} \times 5),$$

де **ОВЛі** та **ОВНі** – відповідно обсяг викиду *i*-тої забруднюючої речовини, в тоннах у межах ліміту та понад ліміт; **НЗі** – норматив збору за тонну *i*-тої забруднюючої речовини, у гривнях (грн. / т); **Кн** і **Кз** – відповідно коригувальний коефіцієнт, який враховує чисельність жителів населеного пункту та його народногосподарське значення щодо місцезнаходження власника стаціонарного джерела забруднення.

*Збір за викиди забруднюючих речовин пересувними джерелами*

$$\text{ЗВП} = \sum_{i=1}^n \text{КВПі} \times \text{НЗі} \times \text{Кн} \times \text{Кз},$$

де **КВПі** – кількість використаного пального *i*-того виду, у тоннах (т); **НЗі** – норматив збору за тонну *i*-того виду пального, у гривнях (грн./т); **Кн** і **Кз** – відповідно коригувальний коефіцієнт, який враховує чисельність жителів населеного пункту та його народногосподарське значення щодо місцезнаходження власника пересувного джерела забруднення.

*Збір за скиди забруднюючих речовин у водні об’єкти*

$$\text{ЗСЗ} = \sum_{i=1}^n (\text{ОСЗі} \times \text{НЗі} \times \text{Кр}) + (\text{ОСПі} \times \text{НЗі} \times \text{Кр} \times 5),$$

де **ОСЗі** та **ОСПі** – відповідно обсяг скиду *i*-тої забруднюючої речовини в межах ліміту і понад ліміт, у тоннах (т); **НЗі** – норматив збору за тонну *i*-тої забруднюючої речовини, у гривнях (грн. / т); **Кр** – регіональний коригувальний коефіцієнт, який враховує територіальні екологічні особливості, а також еколого-економічні умови функціонування водного господарства.

*Фіксований сільськогосподарський податок*

Об'єктом оподаткування є площа сільськогосподарських угідь, переданих сільськогосподарському товаровиробнику у власність або наданих йому у користування, в тому числі на умовах оренди.

$$\text{ФСП} = [\text{ВЗ (Р,С,П)} \times 0,5 + \text{ВЗ (БН)} \times 0,3] : 100,$$

де **ВЗ (Р,С,П)** і **ВЗ (БН)** – відповідно вартість земельних ділянок, ріллі, сіножатей та пасовищ і багаторічних насаджень.

### *Плата за землю*

Об'єктом плати за землю є земельна ділянка, а також земельна частка (пай), яка перебуває у власності або користуванні, у тому числі на умовах оренди:

- *плата за землі сільськогосподарського призначення*

$$\text{ПЗ} = [\text{ВЗ (Р,С,П)} \times 0,1 + \text{ВЗ (БН)} \times 0,03] : 100,$$

де **ВЗ (Р,С,П)** і **ВЗ (БН)** – відповідно вартість земельних ділянок, ріллі, сіножатей та пасовищ і багаторічних насаджень.

- *плата за землі населених пунктів*

$$\text{ПЗН} = \text{П} \times \text{СП} \times \text{Км} \times \text{Кф},$$

де **П** – площа земельної ділянки, кв. м.; **СП** – ставка податку (коп. за 1 кв. м.) відповідно до групи населених пунктів; **Км** – коефіцієнт для збільшення ставок податку в містах; **Кф** – коефіцієнт щодо коригування ставок податку, виходячи з функціонального використання земельної ділянки;

- *плата за землі промисловості*

$$\text{ПЗП} = \text{ВЗ} \times \text{СП},$$

де **ВЗ** – вартість земельної ділянки; **СП** – ставка податку (5 % від ВЗ).

### *Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин та механізмів*

Об'єктом оподаткування є транспортні засоби та інші самохідні машини та механізми суб'єкта господарювання.

$$\text{ПВТ} = \sum_{i=1}^n \text{Б}_i \times \text{С}_i,$$

де **Б<sub>і</sub>** – база оподаткування (см<sup>3</sup> об'єму циліндрів двигунів, кВт – потужності двигунів, см довжини) *i*-того об'єкта оподаткування; **С<sub>і</sub>** – ставка оподаткування за одиницю бази оподаткування *i*-того об'єкта.

Ставки оподаткування за окремими об'єктами транспортних засобів наведені в табл. 3.6.11.

*Таблиця 3.6.11*



**Ставки податку на транспортні засоби,  
самохідні машини та механізми**

| <i>Код</i> | <i>Опис об'єктів оподаткування</i>                             | <i>Ставка податку на рік (з 100 см-3 об'єму циліндрів двигуна, з 1 кВт потужності двигуна або 100 см довжини)</i> |
|------------|--|---|
| <i>1</i>   | <i>2</i>   | <i>3</i>  |
| 87 01      | трактори колісні (крім гусеничних - код 87 01 30)              | 2,5 грн. з 100 см-3   |
| 87 02      | автомобілі для перевезення не менш як 10 осіб, включаючи водія | 3,6 грн. з 100 см-3   |

*Продовження табл. 3.6.11*

| <i>1</i>    | <i>2</i>   | <i>3</i>  |
|-------------|--|---|
| 87 03       | автомобілі легкові (крім автомобілів з електродвигуном - код 87 03 90100) з об'ємом циліндрів двигуна:<br>до 1000 см-3<br>від 1001 см-3 до 1500 см-3<br>від 1501 см-3 до 1800 см-3<br>від 1801 см-3 до 2500 см-3<br>від 2501 см-3 до 3500 см-3<br>від 3501 см-3 і більше | 3 грн. з 100 см-3<br>4 грн. з 100 см-3<br>5 грн. з 100 см-3<br>10 грн. з 100 см-3<br>20 грн. з 100 см-3<br>30 грн. з 100 см-3 |
| 87 03 90100 | автомобілі з електродвигуном   | 0,5 грн. з 1 кВт  |
| 87 04       | автомобілі вантажні з об'ємом циліндрів двигуна:<br>до 8200 см-3<br>від 8201 см-3 до 15000 см-3<br>від 15001 см-3 і більше   | 10 грн. з 100 см-3<br>15 грн. з 100 см-3<br>20 грн. з 100 см-3  |
| 87 05       | автомобілі спеціального призначення (крім пожежних і швидкої допомоги)   | 3,6 грн. з 100 см-3   |
| 87 11       | мотоцикли (мопеди), велосипеди з двигуном (крім тих, що мають об'єм циліндра двигуна до 50 см-3, - код 87 11 10)   | 2 грн. з 100 см-3   |
| 89 03 91100 | яхти і судна парусні з допоміжним двигуном або без нього (крім спортивних):<br>морські   | 10 грн. з 100 см довжини  |
| 89 03 91910 | інші з масою до 100 кг;  | 5 грн. з 100 см довжини   |
| 89 03 91930 | інші з довжиною корпусу до 7,5 м   | 5 грн. з 100 см довжини   |

|                |  |                             |
|----------------|--|-----------------------------|
| 89 03<br>91990 | інші з довжиною корпусу більше 7,5 м   | 10 грн. з 100 см<br>довжини |
| 89 03<br>92100 | човни моторні і катери, крім човнів з підвісним двигуном (крім спортивних):<br>морські | 10 грн. з 100 см<br>довжини |
| 89 03<br>92910 | інші з довжиною корпусу до 7,5 м   | 5 грн. з 100 см<br>довжини  |
| 89 03<br>92990 | інші з довжиною корпусу більше 7,5 м   | 10 грн. з 100 см<br>довжини |
|                | інші човни (крім спортивних):  |                             |

Продовження табл. 3.6.11

| 1                                 | 2   | 3                        |
|-----------------------------------|---|--------------------------|
| 89 03<br>99100,<br>89 03<br>99910 | з масою до 100 кг; інші з довжиною корпусу до 7,5 м | 5 грн. з 100 см довжини  |
| 89 03<br>99990                    | інші з довжиною корпусу більше 7,5 м                | 10 грн. з 100 см довжини |

**Платежі підприємств-монополістів у зв'язку з перевищенням розрахункової величини фонду оплати праці**

Об'єктом платежів є сума перевищення фактичної величини фонду оплати праці підприємства (витрат на оплату праці), його розрахункової величини (табл. 3.6.12).

Таблиця 3.6.12

**Приклад розрахунку сум, що вносяться до державного бюджету підприємством-монополістом у зв'язку з перевищенням розрахункової величини фонду оплати праці за \_\_\_\_\_ року**

(місяць)

| Показник  | Рядок | Одиниця виміру | Кількісне значення показника |            |
|---|-------|----------------|------------------------------|------------|
|   |       |                | I варіант                    | II варіант |
| 1   | 2     | 3              | 4                            | 5          |
| Середньомісячна заробітна плата, що береться для визначення розрахункового фонду оплати праці   | 01    | гривень        | 350                          | 390        |
| Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу у звітному місяці, включаючи додаткову   | 02    | чоловік        | 2750                         | 530        |
| Обсяги продукції (робіт, послуг) за звітний місяць (у порівнянних цінах)  | 03    | тис. гривень   | 3525                         | 762        |
| Середньомісячний обсяг продукції (робіт, послуг) за 2001 рік (у порівнянних цінах)  | 04    | - " -          | 3650                         | 680        |
| Індекс обсягів продукції (робіт, послуг) (рядок 03 : рядок 04)  | 05    | коефіцієнт     | 0,96                         | 1,12       |
| Частка від ділення мінімальної заробітної плати, коли ставка тарифного розряду працівника найнижчої кваліфікації менша ніж розмір мінімальної заробітної плати, встановленої на 2002 рік та I квартал | 06    | - " -          | 1,19                         |            |

|   |          |              |          |          |
|---|----------|--------------|----------|----------|
| 2003 р.   |          |              |          |          |
| <i>Продовження табл. 3.6.12</i>   |          |              |          |          |
| <i>1</i>  | <i>2</i> | <i>3</i>     | <i>4</i> | <i>5</i> |
| Частка від ділення розмірів мінімальної заробітної плати за умови, що протягом 2002 року та I кварталу 2003 р. ціни і тарифи на продукцію (послуги) не підвищувалася в результаті зростання фонду оплати праці, наявності економії ресурсів та зростання ефективності виробництва | 07       | коефіцієнт   |          | 1,19     |
| Індекс інфляції за період з 1 січня 2001 р. до звітнього місяця включно   | 08       | - " -        | 1,032    | 1,032    |
| Розрахунковий фонд оплати праці за звітний місяць (ряд. 01 x ряд. 02 x ряд. 05 x ряд. 06 x ряд. 07 x ряд. 08)   | 09       | тис. гривень | 1134,7   | 284,3    |
| Фактичний фонд оплати праці за звітний місяць   | 10       | - " -        | 1149,8   | 277,4    |
| Перевищення (-) або економія (+) розрахункової величини фонду оплати праці у звітному місяці (ряд. 10-ряд. 09)  | 11       | - " -        | -15,1    | +6,9     |
| Сума економії за попередній період поточного року   | 12       | - " -        | 5,2      | -        |
| Сума перевищення (-) або економії (+) розрахункової величини фонду оплати праці, зменшена на суму економії за попередній період поточного року (ряд. 11 – ряд. 12)  | 13       | - " -        | -9,9     | +6,9     |
| Сума платежу за перевищення розрахункової величини фонду оплати праці (ряд. 13 x 30 : 100)  | 14       | - " -        | 2,97     | -        |

За даними табл. 3.6.12 при показниках роботи за I варіантом витрати підприємства будуть становити 2970 грн. Джерелом покриття витрат є зменшення фінансового результату від господарської діяльності.

### **Витрати на управління підприємством (адміністративні витрати)**

Методика формування адміністративних витрат підприємства наведена в табл. 3.6.13.

Таблиця 3.6.13

**Методика формування адміністративних витрат підприємства**

| <i>Перелік витрат</i>  | <i>Умовне позначення витрат</i> | <i>Методика розрахунку</i>   |
|--|---------------------------------|--|
| Загальні корпоративні витрати                                    | <b>ЗКВ</b>                      | <b>ЗКВ = МВ+ВОП+ВСЗ+А+ПО</b> , де <b>МВ</b> – матеріальні витрати; <b>ВОП</b> – витрати на оплату праці; <b>ВСЗ</b> – відрахування на соціальні заходи; <b>А</b> – амортизація; <b>ПО</b> – послуги підрядних організацій  |
| Витрати на службові відрядження                                  | <b>ВВ</b>                       | <b>ВВ = КД х Д + ТП + НЖ</b> , де <b>КД</b> – кількість днів; <b>Д</b> – добові; <b>ТП</b> – витрати на транспорт; <b>НЖ</b> – витрати на найм житла   |
| Витрати на оплату праці адміністративно-управлінського персоналу | <b>ВОП</b>                      | <b>ОП = ОВР х Р</b> , де <b>ОВР</b> – обсяг виконаних робіт, <b>Р</b> – розцінка   |
| Витрати на утримання основних засобів                            | <b>ВУОЗ</b>                     | <b>ВУОЗ = ОО + СТ + А + ВРО + ВК + ПО</b> , де <b>ОО</b> – операційна оренда; <b>СТ</b> – страхування; <b>А</b> – амортизація; <b>ВРО</b> – ремонт та технічне обслуговування; <b>ВК</b> – витрати щодо комунального обслуговування; <b>ПО</b> – послуги підрядних організацій |
| Винагороди за професійні послуги                                 | <b>ВПП</b>                      | <b>ВПП = ВП</b> , де <b>ВП</b> – вартість послуг за договором з підрядником  |
| Витрати на зв'язок   | <b>ВЗ</b>                       | <b>ВЗ = ОНП х Ц</b> , де <b>ОНП</b> – обсяг наданих послуг; <b>Ц</b> – ціна за одиницю наданих послуг  |
| Плата за розрахунково-касове обслуговування                      | <b>ПРК</b>                      | <b>ПРК = ОНП х Ц</b> , де <b>ОНП</b> – обсяг наданих послуг; <b>Ц</b> – ціна за одиницю наданих послуг   |
| Витрати на страхування майна                                     | <b>СМ</b>                       | <b>СМ = ООС х Сс</b> , де <b>ООС</b> – оцінка об'єкта страхування; <b>Сс</b> – ставка страхування  |

## Витрати підприємства на реалізацію (збут) продукції (товарів, робіт, послуг)

Методика формування витрат, пов'язаних з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг) підприємства наведена в табл. 3.6.14.

*Таблиця 3.6.14*

**Методика формування витрат на збут  
продукції підприємства**

| <i>Вид витрат</i>  | <i>Умовне<br/>позначення<br/>витрат</i> | <i>Методика розрахунку</i>   |
|--|---|--|
| <i>1</i>   | <i>2</i>                                | <i>3</i>   |
| Витрати на пакувальні матеріали                          | <b>ВПМ</b>                              | $\text{ВПМ} = \sum_{i=1}^n \text{КП}_i \times \text{ОЦ}_i,$ де <b>КП</b> – кількість <i>i</i> -го виду пакувальних матеріалів; <b>ОЦ</b> – облікова ціна одиниці <i>i</i> -го виду пакувальних матеріалів  |
| Витрати на ремонт тари                                   | <b>ВРТ</b>                              | <i>Господарський спосіб виконання робіт</i><br>$\text{ВРТ} = \text{МВ} + \text{ВОП} + \text{ВСЗ} + \text{А},$ де <b>МВ</b> – матеріальні витрати; <b>ВОП</b> – витрати на оплату праці; <b>ВСЗ</b> – відрахування на соціальні заходи; <b>А</b> – амортизація<br><i>Підрядний спосіб виконання робіт</i><br>$\text{ВРТ} = \text{ВП},$ де <b>ВП</b> – вартість робіт за договором з підрядником |
| Оплата праці працівникам, що забезпечують збут продукції | <b>ОП</b>                               | $\text{ОП} = \text{ОВР} \times \text{Р},$ де <b>ОВР</b> – обсяг виконаних робіт; <b>Р</b> – розцінка   |
| Витрати на рекламу                                       | <b>ВР</b>                               | <i>Господарський спосіб виконання робіт</i><br>$\text{ВР} = \text{МВ} + \text{ВОП} + \text{ВСЗ} + \text{А},$ де <b>МВ</b> – матеріальні витрати; <b>ВОП</b> – витрати на оплату праці; <b>ВСЗ</b> – відрахування на соціальні заходи; <b>А</b> – амортизація<br><i>Підрядний спосіб виконання робіт</i><br>$\text{ВР} = \text{ВП},$ де <b>ВП</b> – вартість робіт за                           |

|  |             | договором з підрядником<br><i>Продовження табл. 3.6.14</i>   |
|--|-------------|--|
| <i>1</i>                                 | <i>2</i>    | <i>3</i>   |
| Витрати на відрядження                   | <b>ВВ</b>   | <b>ВВ = КД х Д + ТП + НЖ</b> ,<br>де <b>КД</b> – кількість днів; <b>Д</b> –<br>добові; <b>ТП</b> – витрати на<br>транспорт; <b>НЖ</b> – витрати на<br>найм житла   |
| Витрати на утримання<br>основних засобів | <b>ВУОЗ</b> | <b>ВУОЗ = ОО + СТ + А + ВРО + ВК<br/>+ ПО</b> ,<br>де <b>ОО</b> – операційна оренда; <b>СТ</b> –<br>страхування; <b>А</b> – амортизація,<br><b>ВРО</b> – ремонт та технічне<br>обслуговування; <b>ВК</b> – витрати<br>щодо комунального<br>обслуговування; <b>ПО</b> – послуги<br>підрядних організацій  |
| Витрати на транспортування               | <b>ВТ</b>   | <i>Господарський спосіб виконання<br/>робіт</i><br><b>ВТ = МВ + ВОП + ВСЗ + А</b> ,<br>де <b>МВ</b> – матеріальні витрати;<br><b>ВОП</b> – витрати на оплату праці;<br><b>ВСЗ</b> – відрахування на соціальні<br>заходи; <b>А</b> – амортизація<br><i>Підрядний спосіб виконання робіт</i><br><b>ВТ = ОР х Ц</b> ,<br>де <b>ОР</b> – обсяг робіт; <b>Ц</b> – ціна за<br>одиницю роботи |
| Витрати на гарантійний<br>ремонт         | <b>ВГ</b>   | <i>Господарський спосіб виконання<br/>робіт</i><br><b>ВГ = МВ + ВОП + ВСЗ + А</b> ,<br>де <b>МВ</b> – матеріальні витрати;<br><b>ВОП</b> – витрати на оплату праці;<br><b>ВСЗ</b> – відрахування на соціальні<br>заходи; <b>А</b> – амортизація<br><i>Підрядний спосіб виконання робіт</i><br><b>ВГ = ОР х Ц</b> ,<br>де <b>ОР</b> – обсяг робіт; <b>Ц</b> – розцінка                  |

### **Витрати підприємства від здійснення іншої операційної діяльності**

Витрати від іншої операційної діяльності виникають у підприємства в процесі здійснення господарських операцій, пов'язаних з:

- дослідженнями і розробками

**Дослідження** - заплановані підприємством дослідження, які проводяться ним уперше з метою отримання і розуміння нових наукових та технічних знань.

**Розробка** - застосування підприємством результатів досліджень та інших знань для планування і проектування нових або значно вдосконалених матеріалів, приладів, продуктів, процесів, систем або послуг до початку їхнього серійного виробництва чи використання;

- продажем іноземної валюти;
- продажем виробничих запасів;
- визначенням сумнівних та безнадійних боргів

**Безнадійна дебіторська заборгованість** - поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позовної давності.

**Поточна дебіторська заборгованість** - сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

**Сумнівний борг** - поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником.

Величина резерву сумнівних боргів визначається, виходячи з платоспроможності окремих дебіторів або на основі класифікації дебіторської заборгованості.

Величина резерву сумнівних боргів визначається як сума добутків поточної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги відповідної групи та коефіцієнта сумнівності відповідної групи (приклад визначення величини резерву сумнівних боргів наведено в табл. 3.6.15).

**Таблиця 3.6.15**

**Методика визначення величини резерву сумнівних боргів на основі класифікації дебіторської заборгованості**

(для визначення коефіцієнта сумнівності на 31 грудня 2002 року підприємство для спостереження обрало період за останні півроку (липень - грудень 2002 року))

| Місяць   | Фактично списано безнадійної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги (грн.) |         |         | Сальдо дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги відповідної групи на кінець місяця (грн.) |         |         |
|----------|---|---------|---------|--|---------|---------|
|          | 1 група   | 2 група | 3 група | 1 група  | 2 група | 3 група |
| Липень   | 600   | 800     | 950     | 20000  | 18000   | 17000   |
| Серпень  | -   | 400     | 700     | 22000  | 12000   | 14000   |
| Вересень | 750   | 500     | -       | 15000  | 13000   | 14500   |



|          |      |      |      |       |       |       |
|----------|------|------|------|-------|-------|-------|
| Жовтень  | 300  | -    | 770  | 16000 | 12000 | 11000 |
| Листопад | -    | 650  | -    | 18000 | 11500 | 13000 |
| Грудень  | 550  | 850  | 1400 | 17000 | 14000 | 16000 |
| РАЗОМ    | 2200 | 3200 | 3820 | X     | X     | X     |

Підприємство самостійно визначає групи за строками непогашення поточної дебіторської заборгованості.

Коефіцієнт сумнівності (**Кс**) відповідної групи дебіторської заборгованості може визначатися за такою формулою:

$$Kc = \sum_{i=n}^n (Bzn : Dzn) : Km,$$

де **Бзн** - фактично списана безнадійна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги відповідної групи за *i*-тий місяць обраного для спостереження періоду; **Дзн** - дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги відповідної групи на кінець *i*-того місяця обраного для спостереження періоду; **Км** - кількість місяців в обраному для спостереження періоді.

Коефіцієнт сумнівності відповідної групи дебіторської заборгованості становить:

першої -  $(600 : 20000 + 750 : 15000 + 300 : 16000 + 550 : 17000) : 6 = 0,022$  (2,2 %);

другої -  $(800 : 18000 + 400 : 12000 + 500 : 13000 + 650 : 11500 + 850 : 14000) : 6 = 0,039$  (3,9 %);

третьої -  $(950 : 17000 + 700 : 14000 + 770 : 11000 + 1400 : 16000) : 6 = 0,044$  (4,4 %).

Величина резерву сумнівних боргів на кінець звітнього періоду поточного року має становити:

$$17000 \times 0,022 + 14000 \times 0,039 + 16000 \times 0,044 = 1624 \text{ грн.}$$

- втратами від операційної курсової різниці;
- втратами від знецінення запасів;
- нестачами і втратами від псування цінностей;
- визнаними штрафами, пенями, неустойками;

**Неустойкою (штрафом, пенєю)** визнається визначена законом або договором грошова сума, яку боржник зобов'язаний сплатити кредиторіві у разі невиконання або неналежного виконання зобов'язання, зокрема у разі прострочення виконання.

Нарівні з терміном "неустойка" у цивільному законодавстві вживаються терміни "штраф" і "пеня", які є різновидом неустойки.


**Штрафом** називається визначена договором грошова сума, яку боржник зобов'язується сплатити кредиторіві у заздалегідь визначеному розмірі або у відсотковому відношенні до суми договору. Як правило, штраф устанавлюється законом або договором за

невиконання окремих умов договору.

**Пенею** називається визначена законом або договором грошова сума, яку боржник зобов'язується сплатити кредиторіві за кожний день прострочення виконання зобов'язання. Пеня обчислюється у відсотках від суми зобов'язання, не виконаного у встановлений термін. Хоча розмір пені і встановлюється за погодженням сторін, він не може перевищувати подвійну облікову ставку Національного банку України, що діє у період, за який нараховується пеня.

Залежно від того, у якому співвідношенні знаходиться право стягнення неустойки і збитків, розрізняють чотири види неустойки – **залікову, штрафну, альтернативну і виняткову.**

**Залікова неустойка** надає кредиторіві право вимагати стягнення не тільки заздалегідь установленої суми неустойки, але і збитків, однак у частині, не покритій сумою неустойки.

 **Наприклад**, якщо за невиконання зобов'язання встановлена неустойка в сумі 200 грн., а дійсні збитки становлять 450 грн., стягненню підлягає неустойка у передбаченому розмірі (200 грн.) і збиток у сумі 250 грн., а всього 450 грн. Але якщо неустойка встановлена в сумі 200 грн., а збиток склав 100 грн., стягненню підлягає лише неустойка в сумі 200 грн., оскільки збиток менший від неустойки.

**Штрафна неустойка** стягується понад суму заподіяних збитків, тобто стягуються як неустойка, так і всі доведені збитки у повному обсязі.

**Альтернативна неустойка** надає кредиторіві право стягти або неустойку, або заподіяні збитки. Стягнувши неустойку, кредитор позбавляється права стягнення збитків.

**Винятковою** неустойка називається у тому разі, коли законом або договором прямо передбачено, що стягненню підлягає тільки неустойка (тобто виключається можливість кредитора пред'являти вимоги про стягнення збитків).


- утриманням підприємством житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, будинків відпочинку, санаторіїв та інших закладів оздоровчого та культурного призначення.

## **Витрати фінансової діяльності**

При здійсненні фінансової діяльності у підприємства виникають витрати щодо сплати відсотків за кредит.

Проценти розраховуються починаючи з вихідного залишку першого дня і закінчуючи вихідним залишком передостаннього дня угоди. При щомісячному розрахунку процентів береться розрахунковий період з першого по останній календарний день місяця. Нарахування відсотків здійснюється в останній робочий день місяця.

Використовується метод “Факт \ 360”.

 **Приклад.** 15.05.2001 року підприємству було надано кредит в сумі 15 тис. грн. під 23 % річних терміном погашення 23.07.2001 р. Визначити витрати підприємства, враховуючи те, що кредит був прострочений зі сплатою підвищеної ставки – 28 % річних та погашений 25.08.2001 року.

Пеня за прострочку – подвійна облікова ставка НБУ на момент дії угоди.

В період дії кредитної угоди підприємство понесло такі витрати по сплаті відсотків за користування кредитом:

*Відсотки:*

За травень: з 15.05.01 р. по 31.05.01 р. включно  
 $15000,00 \times 23 \% \times 17 : 360 = 162,92$  грн.

За червень: з 01.06.01 р. по 30.06.01 р. включно  
 $15000,00 \times 23 \% \times 30 : 360 = 287,50$  грн.

За липень: з 01.07.01 р. по 23.07.01 р. включно  
 $15000,00 \times 23 \% \times 23 : 360 = 220,42$  грн.

з 24.07.01 р. по 31.07.01 р.  
 $15000,00 \times 23 \% \times 8 : 360 = 93,33$  грн.

За серпень: з 01.08.01 р. по 24.08.01 р. включно  
 $15000,00 \times 28 \% \times 24 : 360 = 280,00$  грн.

Всього відсотків: 1044,17 грн.

За прострочку погашення кредиту нарахована пеня з розрахунку подвійної облікової ставки НБУ на момент дії. Облікова ставка НБУ – 12,5 %. При нарахуванні пені банки використовують метод “Факт \ 365”. Кредит був прострочений в період з 24.07.01 р. по 24.08.01 р.:  
 $15000,00 \times 25 \% \times 32 : 365 = 328,77$  грн.

Таким чином, підприємством за користування кредитом за період з 15.05.01 року по 25.08.2001 року понесено витрат в сумі 1372,94 грн. (відсотки – 1044,17 грн. та пеня – 328,77 грн.)

### **Витрати інвестиційної діяльності**

Витрати, пов’язані з інвестиційною діяльністю виникають в процесі придбання необоротних матеріальних і нематеріальних активів, капітального будівництва, реконструкції, технічного переоснащення, модернізації та ліквідації основних засобів.

До *нового будівництва* відноситься будівництво комплексу об'єктів основного, підсобного та обслуговуючого призначення новостворюваних підприємств, будівель, споруд, а також філій і окремих виробництв, які після введення в експлуатацію будуть знаходитись на самостійному балансі, яке здійснюється на нових площах з метою створення нової виробничої потужності.

Якщо будівництво підприємства або споруди намічено здійснювати чергами, то до нового будівництва відносяться перша й наступні черги до введення в дію усіх запроєктованих потужностей на повний розвиток підприємства (споруди).

До нового будівництва відноситься також будівництво на новій площі підприємства такої ж або більшої потужності (продуктивності, пропускної спроможності, місткості будівлі або споруди) замість підприємства, що ліквідується, подальшу експлуатацію якого за технічними та економічними умовами визнано недоцільною, а також у зв'язку з необхідністю, викликаною виробничо-технологічними або санітарно-технічними вимогами.

До розширення діючих підприємств відноситься будівництво нових і розширення існуючих окремих цехів та об'єктів основного, підсобного та обслуговуючого призначення на території діючих підприємств з метою створення додаткових або нових виробничих потужностей.

До *реконструкції діючих підприємств* відноситься переобладнання діючих цехів та об'єктів основного, підсобного та обслуговуючого призначення без розширення існуючих будівель і споруд основного призначення та без збільшення чисельності працівників з одночасним поліпшенням умов їх праці та охорони навколишнього природного середовища, здійснюване з метою вдосконалення виробництва та підвищення його техніко-економічного рівня, збільшення виробничих потужностей, зміни номенклатури продукції та поліпшення її якості.

До *технічного переоснащення діючих підприємств* відноситься комплекс заходів щодо підвищення техніко-економічного рівня окремих виробництв, цехів та дільниць на основі впровадження передової техніки та технології, механізації та автоматизації виробництва, модернізації та заміни застарілого і фізично зношеного устаткування на нове, більш продуктивне. Технічне переоснащення здійснюється без розширення виробничих площ.

*Модернізація основних засобів* передбачає удосконалення діючого устаткування з метою запобігання техніко-економічного старіння та підвищення техніко-експлуатаційних параметрів до рівня

сучасних вимог виробництва.

У разі вибуття об'єктів необоротних матеріальних активів формується відповідний дохід за рахунок ліквідаційної вартості або збиток (витрати) підприємства від недоамортизованої частини вартості об'єкту і витрат на його ліквідацію.

**Ліквідаційна вартість** – чиста сума, яку отримує підприємство в кінці строку експлуатації активу після вирахування витрат, пов'язаних з його вибуттям. Якщо витрати підприємства, пов'язані з вибуттям активу (залишкова вартість і витрати на ліквідацію), перевищують можливі доходи від ліквідації об'єкта, то підприємство одержує ліквідаційний збиток.

При виведенні з експлуатації необоротних матеріальних активів їх ліквідаційна вартість (збиток) визначається за розрахунком:


а) у зв'язку з продажем:

$$\text{ЛВ (З)} = \text{ВП} - \text{БВ} - \text{ВВ};$$

б) у зв'язку з ліквідацією:

$$\text{ЛВ (З)} = \text{ВМ} - \text{БВ} - \text{ВВ}$$

де **ЛВ (З)** – ліквідаційна вартість (збиток); **ВП** – вартість продажу об'єктів необоротних матеріальних активів (ціна підприємства); **ВМ** – вартість матеріалів (можлива ціна), одержаних від ліквідації об'єктів необоротних матеріальних активів; **БВ** – балансова (залишкова) вартість об'єктів необоротних матеріальних активів на дату виведення з експлуатації; **ВВ** – витрати підприємства, пов'язані з вибуттям необоротних матеріальних активів.

 **Приклад.** Підприємство списує легковий автомобіль через неможливість (з технічних причин) його подальшого використання. Автомобіль обліковують за первісною вартістю 29000 грн., а нарахований на дату ліквідації знос дорівнює 28200 грн.

Фінансовий результат операції – збиток на суму, яка дорівнює залишковій вартості ліквідованого об'єкта (у прикладі – 800 грн.).

### Втрати від участі в капіталі

Втрати від участі в капіталі – це збитки, які виникають від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства. Розрахунок втрат підприємства від участі в капіталі наведено в табл. 3.6.16.

Таблиця 3.6.16

*Розрахунок втрат підприємства від участі в капіталі*

| <i>Назви асоційованих дочірніх або спільних підприємств</i> | <i>Частка в капіталі (відсоток голосів), %</i> | <i>Сума збитку (тис. грн.)</i> | <i>Втрати від участі в капіталі (тис. грн.)</i> |
|---|--|--------------------------------|---|
| 1. ВАТ “Промінь”  | 12   | 107,4                          | 12,9  |
| 2. ТОВ “Полісся”  | 7  | 252,5                          | 17,7  |
| 3. ДП “Сад”   | 100  | 27,2                           | 27,2  |
| Разом   | х  | х                              | 57,8  |

За даними табл. 3.6.16 втрати підприємства від участі в капіталі становили 57,8 тис. грн. Водночас, втрати підприємства від участі в капіталі не можуть бути більші, ніж сума інвестицій у відповідні об’єкти господарювання.

### **Витрати від надзвичайних подій**

Надзвичайні події на підприємстві виникають за наслідками стихійного лиха, техногенних катастроф і аварій.

Методику визначення витрат від надзвичайної діяльності підприємства розглянемо на прикладі страхових подій щодо загибелі сільськогосподарських культур.

При розрахунку величини збитків (витрат) використовуються аналітичні залежності, вираз яких різний, у відповідності з реальним станом двох умов: чи трапилась повна загибель урожаю, чи було лише його зниження; з якою метою використовується пошкоджена культура - на корм худобі чи для одержання запланованої основної продукції. При повній загибелі врожаю застрахованої культури на всій площі для обчислення збитку (**Зб**) застосовується формула:

$$\mathbf{Зб = Св \times Зп},$$

де **Зб** - загальний збиток від загибелі врожаю на всій площі посіву; **Св** – вартість середньорічної врожайності з 1 га сільськогосподарської культури за п’ять попередніх років; **Зп** - загальна площа посіву культури.

Якщо зафіксоване зниження середнього врожаю на загальній площі, то для розрахунку збитку застосовується формула:

$$\mathbf{Зб = (Св - Свпр) \times Зп},$$

де **Свпр** - середня грошова оцінка в поточному році.

У випадку, коли призначення культури після страхового випадку змінювалось (наприклад, культуру на зерно після стихійного лиха використовують повністю або частково для випасу чи на силос), для встановлення збитку необхідно дати грошову оцінку одержаного корму, зеленої маси, сіна чи силосу, то формула має вигляд:

$$Зб = (\text{Цп} \times \text{У} - \text{Цп}_1 \times \text{У}_1) \times \text{Зп},$$

де **Цп** - ціна продажу 1ц основної продукції; **Цп<sub>1</sub>** - ціна продажу 1ц неосновної продукції; **У** - урожай основної продукції з 1га у центнерах; **У<sub>1</sub>** - урожай неосновної культури з 1га у центнерах.

Розмір збитку підприємства у всіх випадках визначається як різниця між вартістю зібраного урожаю застрахованої культури і фактичними витратами на її вирощування за формулою:

$$Зб = \text{Цп} \times \text{У} \times \text{Зп} - \text{Витр} \times \text{Зп},$$

де **Витр** – витрати виробника на 1 га посіву.

Якщо вартість зібраного урожаю більша вартості витрат виробника на його вирощування, страхове відшкодування не виплачується. Коли витрати більші вартості зібраного урожаю, страховик відшкодовує страхувальнику суму завданого збитку, але завжди не більше суми всіх витрат на вирощування урожаю застрахованої культури.

### **Витрати від виплати дивідендів**

Витрати підприємства, пов'язані з виплатою дивідендів, визначаються у відповідності з дивідендною політикою підприємства.

*Дивідендна політика* – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються власниками підприємства для нарахування та виплати собі доходу за рахунок чистого прибутку. Відповідно метою дивідендної політики є оптимізація пропорцій щодо розподілу чистого прибутку між поточними виплатами дивідендів (споживанням прибутку власниками) і реінвестуванням в господарську діяльність (виробничим споживанням прибутку з метою зростання активів, балансової та ринкової вартості акцій). Дивідендну політику визначають методи формування фонду дивідендів (рис. 3.6.2, табл. 3.6.17–3.6.25) та форми їх виплати (рис. 3.6.3).

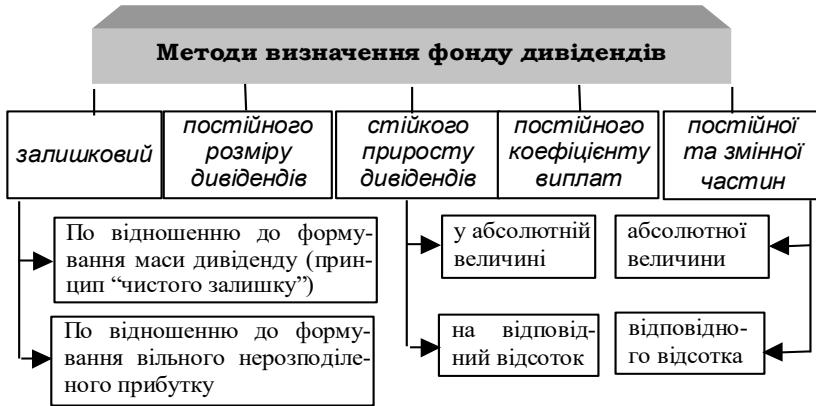


Рис. 3.6.2. Методи визначення фонду дивідендів на підприємстві



Рис. 3.6.3. Основні форми виплати дивідендів

Таблиця 3.6.17

**Розрахунок фонду дивідендів за методом вільного залишку чистого прибутку звітного періоду**

| Показники | Роки |      |      |
|-----------|------|------|------|
|           | 1999 | 2000 | 2001 |
|           |      |      |      |



|  |        |       |        |
|--|--------|-------|--------|
| 1. Статутний капітал, тис. грн.  | 850    | 850   | 850    |
| 2. Кількість акцій, тис. шт.   | 3400   | 3400  | 3400   |
| 3. Номінальна вартість 1 акції, грн.   | 0,25   | 0,25  | 0,25   |
| 4. Чистий прибуток звітного періоду, тис. грн.   | 600    | 420   | 790    |
| 5. Прибуток, використаний в процесі господарської діяльності у звітному періоді та визначений для майбутніх поточних потреб, тис. грн. | 490    | 380   | 590    |
| 6. Залишок чистого прибутку звітного періоду (фонд дивідендів), тис. грн.  | 110    | 40    | 200    |
| 7. Нарахований дивіденд, коп.:   |        |       |        |
| на 1 акцію   | 3,235  | 1,176 | 5,882  |
| на 1 грн. номінальної вартості акцій   | 12,941 | 4,706 | 23,529 |

**Таблиця 3.6.18**

**Розрахунок фонду дивідендів за методом загальної суми  
вільного залишку чистого прибутку звітного періоду та  
нерозподіленого прибутку минулих років**

| Показники  | Роки   |       |        |
|--|--------|-------|--------|
|  | 1999   | 2000  | 2001   |
| 1. Статутний капітал, тис. грн.  | 850    | 850   | 850    |
| 2. Кількість акцій, тис. шт.   | 3400   | 3400  | 3400   |
| 3. Номінальна вартість 1 акції, грн.   | 0,25   | 0,25  | 0,25   |
| 4. Нерозподілений валовий прибуток на початок періоду, тис. грн.   | 50     | 10    | 470    |
| 5. Чистий прибуток звітного періоду, тис. грн.   | 600    | 420   | 790    |
| 6. Прибуток, використаний в процесі господарської діяльності у звітному періоді та визначений для майбутніх поточних потреб, тис. грн. | 490    | 380   | 590    |
| 7. Нерозподілений валовий прибуток на кінець звітного періоду (фонд дивідендів), тис. грн.   | 160    | 50    | 270    |
| 8. Нарахований дивіденд, коп.:   |        |       |        |
| на 1 акцію   | 4,705  | 1,470 | 7,941  |
| на 1 грн. номінальної вартості акцій   | 18,823 | 5,882 | 31,764 |

**Таблиця 3.6.19**

**Розрахунок фонду дивідендів за методом постійного розміру дивідендів**

| Показники  | Роки   |        |        |
|--|--------|--------|--------|
|  | 1999   | 2000   | 2001   |
| 1. Статутний капітал, тис. грн.  | 850    | 850    | 850    |
| 2. Кількість акцій, тис. шт.   | 3400   | 3400   | 3400   |
| 3. Номінальна вартість 1 акції, грн.   | 0,25   | 0,25   | 0,25   |
| 4. Чистий прибуток звітного періоду, тис. грн.   | 600    | 420    | 790    |
| 5. Визначений фонд дивідендів, тис. грн.   | 300    | 300    | 300    |
| 6. Прибуток, використаний в процесі господарської діяльності у звітному періоді та визначений для майбутніх поточних потреб, тис. грн. | 300    | 120    | 490    |
| 7. Рівень фонду дивідендів по відношенню до чистого прибутку, %  | 50,0   | 71,4   | 38,0   |
| 8. Нарахований дивіденд, коп.:   |        |        |        |
| на 1 акцію   | 8,8    | 8,8    | 8,8    |
| на 1 грн. номінальної вартості акцій   | 35,294 | 35,294 | 35,294 |

**Таблиця 3.6.20**

**Розрахунок фонду дивідендів за методом стійкого приросту дивідендів у абсолютній величині**

| Показники  | Роки   |        |        |
|--|--------|--------|--------|
|  | 1999   | 2000   | 2001   |
| 1. Статутний капітал, тис. грн.  | 850    | 850    | 850    |
| 2. Кількість акцій, тис. шт.   | 3400   | 3400   | 3400   |
| 3. Номінальна вартість 1 акції, грн.   | 0,25   | 0,25   | 0,25   |
| 4. Чистий прибуток звітного періоду, тис. грн.   | 600    | 420    | 790    |
| 5. Визначений постійний фонд дивідендів, тис. грн.   | 300    | 300    | 300    |
| 6. Приріст дивідендів, тис. грн.   | 0      | 10     | 20     |
| 7. Визначений фонд дивідендів для звітного року, тис. грн.   | 300    | 31     | 320    |
| 8. Прибуток, використаний в процесі господарської діяльності у звітному періоді та визначений для майбутніх поточних потреб, тис. грн. | 300    | 110    | 470    |
| 9. Рівень фонду дивідендів по відношенню до чистого прибутку, %  | 50,0   | 73,8   | 40,5   |
| 10. Нарахований дивіденд, коп.:  |        |        |        |
| на 1 акцію   | 8,8    | 9,1    | 9,4    |
| на 1 грн. номінальної вартості акцій   | 35,294 | 36,470 | 37,647 |

**Таблиця 3.6.21**

**Розрахунок фонду дивідендів за методом стійкого приросту дивідендів на відповідний процент**

| Показники  | Роки   |        |        |
|--|--------|--------|--------|
|  | 1999   | 2000   | 2001   |
| 1. Статутний капітал, тис. грн.  | 850    | 850    | 850    |
| 2. Кількість акцій, тис. шт.   | 3400   | 3400   | 3400   |
| 3. Номінальна вартість 1 акції, грн.   | 0,25   | 0,25   | 0,25   |
| 4. Чистий прибуток звітного періоду, тис. грн.   | 600    | 420    | 790    |
| 5. Визначений базовий фонд дивідендів, тис. грн.   | 300    | 300    | 300    |
| 6. Визначений відсоток збільшення дивідендів, %  | –      | 3      | 5      |
| 7. Визначений фонд дивідендів поточного року, тис. грн.  | 300    | 309    | 315    |
| 8. Прибуток, використаний в процесі господарської діяльності у звітному періоді та визначений для майбутніх поточних потреб, тис. грн. | 300    | 111    | 475    |
| 9. Рівень фонду дивідендів по відношенню до чистого прибутку, %  | 50,0   | 73,6   | 39,9   |
| 10. Нарахований дивіденд, коп.:  |        |        |        |
| на 1 акцію   | 8,8    | 9,0    | 9,3    |
| на 1 грн. номінальної вартості акцій   | 35,294 | 36,353 | 37,058 |

**Таблиця 3.6.22**

**Розрахунок фонду дивідендів за методом постійного коефіцієнту (відсотку) виплат**

| Показники  | Роки   |        |        |
|--|--------|--------|--------|
|  | 1999   | 2000   | 2001   |
| 1. Статутний капітал, тис. грн.  | 850    | 850    | 850    |
| 2. Кількість акцій, тис. шт.   | 3400   | 3400   | 3400   |
| 3. Номінальна вартість 1 акції, грн.   | 0,25   | 0,25   | 0,25   |
| 4. Чистий прибуток звітного періоду, тис. грн.   | 600    | 420    | 790    |
| 5. Визначений відсоток виплат на дивіденди по відношенню до чистого прибутку, %  | 40     | 40     | 40     |
| 6. Визначений фонд дивідендів, тис. грн.   | 240    | 168    | 316    |
| 7. Прибуток, використаний в процесі господарської діяльності у звітному періоді та визначений для майбутніх поточних потреб, тис. грн. | 360    | 252    | 474    |
| 8. Нарахований дивіденд, коп.:   |        |        |        |
| на 1 акцію   | 7,1    | 4,9    | 9,3    |
| на 1 грн. номінальної вартості акцій   | 28,235 | 19,765 | 37,176 |

*Примітка.* Фонд дивідендів можна визначати за сумою чистого прибутку звітного періоду, а також з урахуванням невикористаного чистого прибутку минулих років.

Таблиця 3.6.23

**Розрахунок фонду дивідендів за методом постійної та змінної частини дивідендів при формуванні змінної частини дивіденду за приростом абсолютної величини**

| Показники  | Роки   |        |        |
|--|--------|--------|--------|
|  | 1999   | 2000   | 2001   |
| 1. Статутний капітал, тис. грн.  | 850    | 850    | 850    |
| 2. Кількість акцій, тис. шт.   | 3400   | 3400   | 3400   |
| 3. Номінальна вартість 1 акції, грн.   | 0,25   | 0,25   | 0,25   |
| 4. Чистий прибуток звітного періоду, тис. грн.   | 600    | 420    | 790    |
| 5. Постійний фонд дивідендів, тис. грн.  | 300    | 300    | 300    |
| 6. Перемінна частина дивідендів, тис. грн.   | –      | –      | 50     |
| 7. Визначений фонд дивідендів, тис. грн.   | 300    | 300    | 350    |
| 8. Прибуток, використаний в процесі господарської діяльності у звітному періоді та визначений для майбутніх поточних потреб, тис. грн. | 300    | 120    | 440    |
| 9. Рівень фонду дивідендів по відношенню до чистого прибутку, %  | 50,0   | 71,4   | 44,3   |
| 10. Нарахований дивіденд, коп.:  |        |        |        |
| на 1 акцію   | 8,8    | 8,8    | 10,3   |
| на 1 грн. номінальної вартості акцій   | 35,294 | 35,294 | 41,176 |

Таблиця 3.6.24

**Розрахунок фонду дивідендів за методом постійної та змінної частини дивідендів при формуванні змінної частини дивідендів за приростом на відповідний відсоток**

| Показники  | Роки   |        |        |
|--|--------|--------|--------|
|  | 1999   | 2000   | 2001   |
| 1. Статутний капітал, тис. грн.  | 850    | 850    | 850    |
| 2. Кількість акцій, тис. шт.   | 3400   | 3400   | 3400   |
| 3. Номінальна вартість 1 акції, грн.   | 0,25   | 0,25   | 0,25   |
| 4. Чистий прибуток звітного періоду, тис. грн.   | 600    | 420    | 790    |
| 5. Постійний фонд дивідендів, тис. грн.  | 300    | 300    | 300    |
| 6. Перемінна частина дивідендів:<br>у відсотках до постійного фонду, %   |        |        |        |
| тис. грн.  | 10     | –      | 50     |
|  | 30     | –      | 150    |
| 7. Визначений фонд дивідендів, тис. грн.   | 330    | 300    | 450    |
| 8. Прибуток, використаний в процесі господарської діяльності у звітному періоді та визначений для майбутніх поточних потреб, тис. грн. | 270    | 120    | 340    |
| 9. Рівень фонду дивідендів по відношенню до чистого прибутку, %  | 55,0   | 71,4   | 57,0   |
| 10. Нарахований дивіденд, коп.:  |        |        |        |
| на 1 акцію   | 9,7    | 8,8    | 13,2   |
| на 1 грн. номінальної вартості акцій   | 38,823 | 35,294 | 52,941 |

Дохід акціонерів (Да) складається з дивідендів (Дв), приросту фактичної вартості акцій (Ап) та збільшення курсової вартості акцій (Ак)

$$Da = Dv + Ap + Ak.$$

Розглянемо конкретний приклад розрахунку доходу акціонера відкритого акціонерного товариства (табл.3.6.25)

**Таблиця 3.6.25**  
**Розрахунок доходу акціонера ВАТ "Промінь"**

| <i>Назва показника</i>  | <i>Од. виміру</i> | <i>Розмір показника</i> |
|---|-------------------|-------------------------|
| <i>1</i>  | <i>2</i>          | <i>3</i>                |
| 1. Статутний фонд   | грн.              | 230444                  |
| 2. Кількість акцій  | шт.               | 921776                  |
| 3. Номінальна вартість 1 акції (п.1:п.2)  | грн.              | 0,25                    |
| 4. Чистий прибуток  | грн.              | 210000                  |
| 5. Прибуток, використаний в процесі господарської діяльності у звітному періоді та визначений для майбутніх поточних потреб | грн.              | 65000                   |
| 6. Визначений фонд дивідендів   | грн.              | 145000                  |
| 7. Ставка оподаткування дивідендів  | %                 | 30                      |
| 8. Сума податку на дивіденди  | грн.              | 43500                   |
| 9. Фонд дивідендів акціонерів до виплати  | грн.              | 101500                  |
| <i>Закінчення табл. 3.6.25</i>  |                   |                         |
| <i>1</i>  | <i>2</i>          | <i>3</i>                |
| 10. Фонд дивідендів до виплати на:<br>на 1 акцію  | коп.              | 11,011                  |
| на 1 грн. номінальної вартості акцій  | коп.              | 44,045                  |
| 11. Кількість акцій акціонера товариства  | шт.               | 50180                   |
| 12. Номінальна вартість акцій акціонера   | грн.              | 12545                   |
| 13. Дивіденд акціонера  | грн.              | 5525,32                 |
| 14. Власний капітал:  |                   |                         |
| а) початок року   | грн.              | 546870                  |
| б) кінець року  | грн.              | 553066                  |
| в) приріст  | грн.              | 6196                    |
| 15. Балансова вартість 1 акції  |                   |                         |
| а) початок року   | коп.              | 59,328                  |
| б) кінець року  | коп.              | 60,000                  |
| в) приріст  | коп.              | 1,328                   |
| 16. Балансова вартість акцій акціонера  |                   |                         |
| а) початок року   | грн.              | 29770,79                |
| б) кінець року  | грн.              | 30108,00                |
| в) приріст  | грн.              | 337,21                  |
| 17. Курсова вартість 1 акції  |                   |                         |
| а) початок року   | коп.              | 86                      |
| б) кінець року  | коп.              | 88                      |

|  |      |          |
|--|------|----------|
| в) приріст   | коп. | 2        |
| 18. Курсова вартість акцій акціонера                           |      |          |
| а) початок року  | грн. | 43154,80 |
| б) кінець року   | грн. | 44158,40 |
| в) приріст   | грн. | 1003,60  |
| 19. Різниця між курсовою і балансовою вартістю 1 акції         |      |          |
| а) на початок року   | коп. | 26,672   |
| б) на кінець року  | коп. | 28,000   |
| в) приріст   | коп. | 1,328    |
| 20. Різниця між курсовою і балансовою вартістю акцій акціонера |      |          |
| а) на початок року   | грн. | 13384,01 |
| б) на кінець року  | грн. | 14050,40 |
| в) приріст   | грн. | 666,39   |
| 21. Дохід акціонера  |      |          |
| а) дивіденд  | грн. | 5525,32  |
| б) приріст балансової вартості                                 | грн. | 337,21   |
| в) приріст різниці між курсовою і балансовою вартістю          | грн. | 666,39   |
| 22. Всього   | грн. | 6528,92  |

За даними табл. 3.6.25 витрати підприємства будуть визначені в розмірі фонду нарахованих дивідендів акціонерам після їх виплати в сумі 101500 грн.

Витрати, не пов'язані з виробничою діяльністю, покриваються за рахунок відповідних доходів (фінансових результатів від звичайної діяльності), а дивіденди – за рахунок чистого прибутку.

### **3.7. Аналіз і оцінка ефективності формування витрат підприємства**

Виробнича собівартість продукції (товарів, робіт, послуг) є основним фактором, який визначає розмір валового прибутку. Якщо за звітний період виробнича собівартість реалізованої продукції збільшується, то при інших рівних умовах розмір валового прибутку обов'язково зменшиться за рахунок цього фактору на аналогічну суму. Чим менша виробнича собівартість, тим більший валовий прибуток, і навпаки. Це добре видно із формули розрахунку розміру валового прибутку (ВП), де виробнича собівартість реалізованої продукції (СР) вираховується із чистого доходу (виручки) (ЧД):  $ВП = ЧД - СР$ .

Інші види витрат у сфері операційної (адміністративні витрати і витрати на збут), фінансової та інвестиційної діяльності, від надзвичайних подій, а також податок на прибуток зменшують загальний фінансовий результат господарської діяльності підприємства. Витрати підприємства від виплати дивідендів зменшують чистий прибуток. Покриття збитків підприємства зменшує його власний капітал.

Об'єктами аналізу витрат підприємства є наступні показники:

✓ виробнича собівартість виготовленої продукції, наданих послуг і виконаних робіт в цілому та за статтями витрат підприємства та його структурних підрозділів;

✓ собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) та інших активів;

✓ адміністративні витрати;

✓ витрати на збут;

✓ витрати від операційної, фінансової, інвестиційної діяльності, надзвичайних подій, податку на прибуток, виплати дивідендів, покриття збитків;

✓ витрати на 1 грн. чистого доходу;

✓ операційні витрати за елементами витрат;

✓ окремі елементи та статті витрат;

✓ співвідношення: витрати → чистий дохід → прибуток.

З огляду на це, основна мета економічного аналізу у сфері витрат – моделювання оптимального співвідношення між споживчою вартістю (чистим доходом) від об'єкта витрат і витратами на його формування. Ця мета може бути досягнута за наступних умов:

✓ споживча вартість (чистий дохід ) об'єкта витрат збільшується, а витрати на його створення зменшуються;

✓ споживча вартість (чистий дохід ) об'єкта витрат збільшується, а витрати на його створення не змінюються;

✓ споживча вартість (чистий дохід) об'єкта витрат збільшується більшими темпами, ніж витрати на його створення;

✓ споживча вартість (чистий дохід) об'єкта витрат не змінюється, а витрати на його створення зменшуються;

✓ споживча вартість (чистий дохід) об'єкта витрат зменшуються меншими темпами, ніж витрати на його створення.

Економічний аналіз витрат підприємства щодо наявних резервів для забезпечення вищенаведених умов розпочинають з характеристики зміни виробничої собівартості одиниці продукції та витрат за наступними показниками:

• *Рівень планової (очікуваної) зміни собівартості* одиниці продукції:

$$Poc = Cп : Cм \times 100,$$

де **Poc** – рівень очікуваної зміни собівартості, %; **Cп** – планова (очікувана) собівартість одиниці продукції, грн.; **Cм** – собівартість одиниці продукції за минулий (базисний) період, грн.

- Абсолютна зміна собівартості одиниці продукції за плановими розрахунками (наскільки дешевше чи дорожче за планом буде виробництво продукції у звітному періоді в порівнянні з минулим):

$$\text{Авп} = \text{Сп} - \text{См.}$$

- Очікуваний розмір економії (додаткових) витрат у результаті зміни собівартості продукції:

$$\text{Ео} = (\text{Сп} - \text{См}) \times \text{Оп},$$

де **Оп** – плановий обсяг виробництва продукції у натуральному виразі.

- Рівень динаміки фактичної собівартості одиниці продукції:

$$\text{Рдс} = \text{Сз} : \text{См} \times 100,$$

де **Сз** – собівартість одиниці продукції звітного періоду, грн.;

- Абсолютна зміна собівартості одиниці продукції у звітному періоді в порівнянні з минулим (базисним):

$$\text{Авм} = \text{Сз} - \text{См.}$$

- Розмір фактичної економії додаткових витрат у результаті зміни собівартості продукції в динаміці:

$$\text{Еф} = (\text{Сз} - \text{См}) \times \text{Оз},$$

де **Оз** – звітний обсяг виробництва продукції в натуральному виразі.

- Рівень виконання плану по собівартості одиниці продукції:

$$\text{Рфс} = \text{Сз} : \text{Сп} \times 100.$$

- Абсолютна зміна собівартості одиниці продукції у порівнянні з планом:

$$\text{Авф} = \text{Сз} - \text{Сп}$$

- Розмір фактичної економії додаткових витрат у порівнянні з планом:

$$\text{Еп} = (\text{Сз} - \text{Сп}) \times \text{Оз}.$$

Для розрахунку вищенаведених показників використаємо дані табл. 3.7.1.

**Таблиця 3.7.1**

**Показники рівня виробництва та виробничої собівартості продукції підприємства**

| Показники  | Розрахункові періоди  |               |               |
|--|-----------------------|---------------|---------------|
|  | минулий<br>(базисний) | звітний       |               |
|  |                       | за планом     | фактично      |
| Обсяг виробництва продукції в натуральному виразі, од. | (Ом)<br>800           | (Оп)<br>900   | (Оз)<br>1000  |
| Виробнича собівартість одиниці продукції, грн.         | (См)<br>50,00         | (Сп)<br>48,00 | (Сз)<br>35,00 |
| Виробничі витрати підприємства, грн.                   | (Вм)                  | (Вп)          | (Вз)          |



|  |           |          |          |
|--|-----------|----------|----------|
|  | 40 000,00 | 43200,00 | 35000,00 |
|--|-----------|----------|----------|

Зіставляючи розмір фактичної економії витрат з очікуваною (плановою) величиною, розраховують розмір *надпланової економії витрат* (або перевитрати ресурсів):

$$\mathbf{E_{нп} = E_{ф} - E_{о};}$$

$$E_{нп} = -15000 - (-1800) = -13200 \text{ грн.}$$

Отже, за плановим розрахунком у звітному періоді у порівнянні з минулим (базисним) періодом було передбачене зниження собівартості (Авп) на 2 грн. (50-48), або на 4 % (Рос) [100,0-(48 : 50 x 100)].

На виробництво планового обсягу продукції витрати підприємства будуть менші ніж були у минулому періоді (Ео) на 1800 грн. [(48-50) x 900]. Зниження фактичної собівартості продукції звітнього періоду в порівнянні з показником минулого (базисного) періоду становить (Авм) – 15 грн. (35-50), або 30 % (Рдс) [100,0-(35:50x100)], що зменшило витрати на виробництво (Еф) на 15000 грн. [(35-50) x 1000].

У звітному періоді фактичне зниження собівартості продукції у порівнянні з планом (Авф) становило 13 грн. (35-48), або (Рфс) 27 % [100,0 – (35:48 x 100,0)].

Між розглянутими показниками Рос, Рдс і Рфс існує залежність:

$$\mathbf{Рдс = Рос \times Рфс.}$$

Наявність надпланової економії витрат може бути пов'язана з двома факторами: по-перше, з відхиленням фактичного обсягу виробництва від передбаченого за планом (Оз і Оп) [E1] і, по-друге, з відхиленням фактичного рівня собівартості одиниці продукції від планового (Сз і Сп) [E2]. Розмір надпланової економії, одержаної за рахунок кожного фактору, визначається за наступним розрахунком:

*а) за рахунок відхилення фактичного обсягу виробництва від планового:*

$$\mathbf{E1 = (Cп - Cм) \times (Oз - Oп);}$$

$$E1 = (48,00-50,00) \times (1000-900) = -200 \text{ грн.}$$

*б) за рахунок відхилення фактичного рівня собівартості від планового:*

$$\mathbf{E2 = (Cз - Cп) \times Oз;}$$

$$E2 = (35,00-48,00) \times 1000 = -13000 \text{ грн.}$$

Отже, витрати підприємства на виробництво продукції зменшились додатково на 13200 грн., в порівнянні з очікуваною величиною економії (Еп) – 1800 грн.

$$\mathbf{E_{нп} = E1 + E2; E_{нп} = -200 + (-13000) = -13200 \text{ грн.}}$$

Фактична економія витрат звітнього періоду в порівнянні з минулим (базисним) періодом становила – 15000 грн. [-13200 + (-1800)].

Аналітичні дослідження впливу факторів на відхилення фактичних даних про витрати на виробництво продукції і собівартість продукції у порівнянні з плановими або минулими (базисними) показниками можливо здійснювати за допомогою прийому ланцюгових підстановок (табл. 3.7.2).

Таблиця 3.7.2

**Аналіз впливу факторів на виробничі витрати і виробничу собівартість продукції**

| Показники  | Минулий рік | Звітний рік | Відхилення (+,-) |
|--|-------------|-------------|------------------|
| 1. Обсяг виготовлених столів, шт.                                      | 900         | 1000        | +100             |
| 2. Виробнича собівартість 1 стола, грн.                                | 48,00       | 35,00       | -13,00           |
| 3. Виробничі витрати, грн.   | 43200,00    | 35000,00    | -8200,00         |
| 4. Відхилення виробничих витрат за рахунок зміни (грн.):               |             |             |                  |
| • обсягу виготовлених столів   | X           | X           | +4800,00         |
| • виробничої собівартості 1 стола                                      | X           | X           | -13000,00        |
| 5. Відхилення виробничої собівартості 1 стола за рахунок зміни (грн.): |             |             |                  |
| • обсягу виготовлених столів   | X           | X           | -4,80            |
| • виробничих витрат  | X           | X           | -8,20            |

Виробничі витрати підприємства можна показати як добуток обсягу виготовлених столів та виробничої собівартості 1 стола. З наведених даних видно, що зміна виробничих витрат зумовлена впливом двох факторів: збільшенням обсягу виготовлених столів на 100 шт. і зменшенням виробничої собівартості 1 стола на 13 грн. Визначимо тепер яка сума виробничих витрат була б у підприємства у звітному році при виробничій собівартості минулого року, тобто замінимо обсяг виготовлених столів минулого року на дані звітнього року (48000 грн. = 1000 x 48).

Порівняння цієї величини з виробничими витратами минулого року і дасть нам різницю, зумовлену впливом тільки одного з факторів – зміни обсягу виготовлених столів порівняно з минулим роком (1000 x 48 – 900 x 48 = 48000 грн. – 43200 тис. грн. = 4800 грн.).

Якщо в розрахованому нами показнику 48000 грн. замінити виробничу собівартість 1 стола минулого року собівартістю 1 стола звітнього року, то одержимо показник виробничих витрат звітнього року, оскільки в нашому прикладі виробничі витрати були зумовлені впливом тільки двох груп факторів. Різниця між виробничими витратами звітнього року і розрахованою сумою виробничих витрат за фактичного обсягу виготовлених столів при собівартості минулого

року покаже вплив зміни собівартості на загальне відхилення виробничих витрат:  $1000 \times 35 - 1000 \times 48 = -13000$  грн.

Отже, зміна виробничих витрат на підприємстві була зумовлена, головним чином, зменшенням собівартості одиниці продукції.

Ті ж результати одержимо, користуючись більш спрощеним розрахунком: варіантом прийому ланцюгових підстановок – прийомом обчислення абсолютних різниць. У нашому прикладі обсяг виготовлених столів збільшився на 100 шт., що за собівартістю минулого року збільшує суму виробничих витрат на  $100 \times 48 = 4800$  грн. У даному випадку, різницю між звітним і минулим роком в обсязі виготовлених столів (перший фактор) було помножено на виробничу собівартість, яка склалася у минулому році.

Вплив другого фактора – зміни виробничої собівартості 1 стола – також можна визначити як добуток різниці в собівартості 1 стола, тобто різниці між виробничою собівартістю звітного і минулого року на обсяг виготовлених столів у звітному році (звітне значення першого фактору):  $(-13) \times 1000 = -13000$  грн.

Загальна сума впливу двох факторів – зміни обсягу виготовлених столів і виробничої собівартості – повинна дорівнювати (і при першому, і при другому способі розрахунку) відхиленню суми виробничих витрат:  $4800$  грн. –  $13000$  грн. = –  $8200$  грн.

Методику аналізу впливу факторів на показники за умови непрямої залежності між зміною розміру факторів і показником розглянемо на прикладі розрахунку виробничої собівартості.

Виробнича собівартість 1 стола визначається як відношення виробничих витрат до кількості виготовлених столів. З наведених даних видно, що виробнича собівартість 1 стола у минулому році становила 48 грн. ( $43200 : 900$ ). У звітному році виробнича собівартість 1 стола становила 35 грн. при збільшенні обсягу виготовлених на 100 шт. ( $1000 - 900$ ).

Визначимо тепер, яка виробнича собівартість 1 стола була б за умови, якби не відбулося зменшення виробничих витрат:  $43,20$  ( $43200 : 1000$ ). Порівняння цієї величини з виробничою собівартістю минулого року і дасть нам різницю, зумовлену впливом тільки одного з факторів – кількості виготовлених столів:  $43,20 - 48,00 = -4,80$  грн. Збільшення обсягів виготовлених столів на 100 шт. зменшило виробничу собівартість 1 стола на  $4,80$  грн.

Якщо виробничу собівартість 1 стола у звітному році порівняти з виробничою собівартістю за умови, що не відбулося зміни виробничих витрат, то різниця покаже вплив на виробничу собівартість зміни (зменшення) виробничих витрат:  $35,00 - 43,20 = -8,20$  грн. Зменшення

виробничих витрат на 8200 грн. зменшило виробничу собівартість 1 стола на 8,20 грн. Загальна сума впливу двох факторів – зміна (збільшення) обсягу виготовлених столів і зменшення виробничих витрат – зменшила виробничу собівартість 1 стола на 13,00 грн. (4,80+8,20). Отже, у звітному році підприємство значно зменшило виробничу собівартість 1 стола, тому що обсяг виготовлених столів збільшився на 100 шт., а виробничі витрати зменшились на 8200 грн.

До зведених показників виробничих витрат, що дозволяють аналізувати їх рівень та динаміку відносяться:

- виробнича собівартість виготовленої (реалізованої) продукції (робіт, послуг);
- рівень виробничих витрат на 1 грн. чистого доходу.

Для аналізу зміни собівартості виготовленої (реалізованої) продукції в порівнянні з планом чи базисним (минулим) періодом може бути використаний *агрегатний індекс собівартості продукції*:

$$I = \frac{\sum O_z \times C_z}{\sum O_z \times C_m}$$

де  $O_z \times C_z$  – фактичні виробничі витрати на виготовлену продукцію (роботи, послуги) у звітному періоді;  $O_z \times C_m$  – виробничі витрати на виготовлення у звітному періоді продукції (робіт, послуг), обчислені виходячи із собівартості одиниці продукції кожного виду за планом чи в (минулому) базисному періоді.

Різниця між чисельником і знаменником ( $E_f = \sum O_z \times C_z - \sum O_z \times C_m$ ) являє собою фактичну суму економії (*перевитрати*), одержану в результаті зміни собівартості продукції в порівнянні з плановими розрахунками чи з базисним (минулим) періодом.

Зміна виробничих витрат залежить не тільки від внутрішніх, але і від зовнішніх для підприємства факторів, а саме від зміни цін на сировину, матеріали, тарифів на енергію і послуги. Тому при аналізі діяльності підприємства інтерес представляє обчислення індексу виробничих витрат в порівнянні з базисним періодом умовах. Цей індекс покаже зміну виробничих витрат тільки під впливом внутрішніх для підприємства факторів:

$$I = \frac{\sum O_z \times C_z \pm \Delta}{\sum O_z \times C_m}$$

В чисельник індексу вноситься виправлення ( $\Delta$ ) на суму здешевлення ( $+\Delta$ ) чи подорожчання ( $-\Delta$ ) елементів матеріальних витрат (вартості використаних у виробництві сировини, матеріалів, палива, енергії, послуг).

Показник витрат на 1 грн. чистого доходу обчислюється як відношення виробничих витрат собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) до чистого доходу, одержаного підприємством.

$$P = \sum Op \times C : \sum Op \times Ц,$$

де  $P$  – рівень виробничих витрат на 1 грн. чистого доходу, грн.;  $Op$  – обсяг реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);  $C$  – виробнича собівартість одиниці реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);  $Ц$  – ціна одиниці реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг).

Цей показник визначається, по-перше, у точній відповідності до його назви як сума виробничих витрат, необхідних для одержання підприємством 1 грн. чистого доходу (наприклад, якщо  $P = 0,62$ , то це означає що 1 грн. чистого доходу обходиться підприємству в 62 коп.); по-друге, як відносна величина, що характеризує структуру чистого доходу (продовжуючи приклад, можна сказати, що виробничі витрати складають 62 %, а валовий прибуток — 38 % чистого доходу). Показник рівня виробничих витрат на 1 грн. чистого доходу може бути обчислений за всіма видами реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), а також по підприємству в цілому.

Зіставляючи фактичний і плановий (базисний) рівень виробничих витрат ( $P$ ) на 1 грн. чистого доходу, обчислюють індекс виробничих витрат на 1 грн. чистого доходу в цінах відповідних періодів:

$$I_v = P_3 : P_m = \frac{\sum Oz \times Cz}{\sum Oz \times Ц_3} : \frac{\sum Om \times Cm}{\sum Em \times Ц_m}$$

$$\Delta_v = P_3 - P_m$$

Зміна виробничих витрат на 1 грн. чистого доходу по підприємству в цілому може відбуватися під впливом трьох факторів:

- цін на реалізовану продукцію;
- виробничої собівартості одиниці продукції кожного виду;
- обсягу й асортименту реалізованої продукції.

Вплив кожного фактора на рівень виробничих витрат на 1 грн. чистого доходу можна обчислити за наступними розрахунками:

- зміна обсягу й асортименту реалізованої продукції

$$I_a = \frac{\sum Oz \times Cm}{\sum Oz \times Ц_m} : \frac{\sum Om \times Cm}{\sum Om \times Ц_m}; \Delta_a = \frac{\sum Oz \times Cm}{\sum Oz \times Ц_m} - \frac{\sum Om \times Cm}{\sum Om \times Ц_m}$$

- зміна виробничої собівартості реалізованої продукції

$$I_c = \frac{\sum Oz \times Cz}{\sum Oz \times Ц_m} : \frac{\sum Oz \times Cm}{\sum Oz \times Ц_m}; \Delta_c = \frac{\sum Oz \times Cz}{\sum Oz \times Ц_m} - \frac{\sum Oz \times Cm}{\sum Oz \times Ц_m}$$

- зміна цін на реалізовану продукцію

$$I_p = \frac{\sum O_3 \times C_3}{\sum O_3 \times C_3} : \frac{\sum O_3 \times C_3}{\sum O_3 \times C_3}; \Delta p = \frac{\sum O_3 \times C_3}{\sum O_3 \times C_3} - \frac{\sum O_3 \times C_3}{\sum O_3 \times C_3}$$

Взаємозв'язок між показниками, що характеризують вплив окремих факторів, наступний:

$$I_v = I_a \times I_c \times I_z; \quad \Delta v = \Delta a + \Delta c + \Delta z$$

Методику аналізу впливу факторів на рівень виробничих витрат на 1 грн. чистого доходу розглянемо на прикладі даних табл. 3.7.3.

**Таблиця 3.7.3**

**Аналіз впливу факторів на зміну витрат на 1 грн. чистого доходу**

| Показники   | Роки                            |                                 | Показники за даними минулого року у перерахунку на звітні обсяги і асортимент продукції |
|---|---------------------------------|---------------------------------|---|
|   | 2001<br>(минулий)               | 2002<br>(звітний)               |   |
| 1   | 2                               | 3                               | 4   |
| Виробнича собівартість реалізованої продукції, грн., в тому числі:      | 141094<br>$\sum O_m \times C_m$ | 167403<br>$\sum O_3 \times C_3$ | 161177<br>$\sum O_3 \times C_m$   |
| <i>Столів:</i>  |                                 |                                 |   |
| – кількість реалізованих одиниць (шт.)                                  | 1000<br>$O_{m1}$                | 800<br>$O_{31}$                 | 800<br>$O_{31}$   |
| – виробнича собівартість одиниці продукції, грн.                        | 90,25<br>$C_{m1}$               | 101,76<br>$C_{31}$              | 90,25<br>$C_{m1}$   |
| – виробнича собівартість реалізованої продукції, грн.                   | 90250<br>$O_{m1} \times C_{m1}$ | 81408<br>$O_{31} \times C_{31}$ | 72200<br>$O_{31} \times C_{m1}$   |
| <i>Стільців:</i>  |                                 |                                 |   |
| – кількість реалізованих одиниць (шт.)                                  | 1200<br>$O_{m2}$                | 2100<br>$O_{32}$                | 2100<br>$O_{32}$  |
| – собівартість одиниці продукції, грн.                                  | 42,37<br>$C_{m2}$               | 40,95<br>$O_{32}$               | 42,37<br>$C_{m2}$   |
| – собівартість реалізованої продукції, грн.                             | 50844<br>$O_{m2} \times C_{m2}$ | 85995<br>$O_{32} \times C_{32}$ | 88977<br>$O_{32} \times C_{m2}$   |
| 2. Виручка (чистий дохід) від реалізації продукції, грн., в тому числі: | 234708<br>$\sum O_m \times C_m$ | 276147<br>$\sum O_3 \times C_3$ | 262311<br>$\sum O_3 \times C_m$   |

Продовження табл. 3.7.3

| 1  | 2  | 3  | 4  |
|--|--|--|--|
| <i>Столів:</i>   |  |  |  |
| – кількість реалізованих одиниць, шт.                      | 1000<br>О <sub>М1</sub>                    | 800<br>О <sub>З1</sub>                     | 800<br>О <sub>З1</sub>                     |
| – ціна реалізації одиниці продукції, грн.                  | 156,24<br>Ц <sub>М1</sub>                  | 164,19<br>Ц <sub>З1</sub>                  | 156,24<br>Ц <sub>М1</sub>                  |
| – виручка (чистий дохід) від реалізації продукції, грн.    | 156240<br>О <sub>М1</sub> ×Ц <sub>М1</sub> | 131352<br>О <sub>З1</sub> ×Ц <sub>З1</sub> | 124992<br>О <sub>З1</sub> ×Ц <sub>М1</sub> |
| <i>Стільців:</i>   |  |  |  |
| – кількість реалізованих одиниць, шт.                      | 1200<br>О <sub>М2</sub>                    | 2100<br>О <sub>З2</sub>                    | 2100<br>О <sub>З2</sub>                    |
| – ціна реалізації одиниці продукції, грн.                  | 65,39<br>Ц <sub>М2</sub>                   | 68,95<br>Ц <sub>З2</sub>                   | 65,39<br>Ц <sub>М2</sub>                   |
| – виручка (чистий дохід) від реалізації продукції, грн.    | 78468<br>О <sub>М2</sub> ×Ц <sub>М2</sub>  | 144795<br>О <sub>З2</sub> ×Ц <sub>З2</sub> | 137319<br>О <sub>З2</sub> ×Ц <sub>М2</sub> |
| 3. Рівень виробничих витрат на 1 грн. чистого доходу, коп. | 60<br>Р <sub>М</sub>                       | 61<br>Р <sub>З</sub>                       | 0,61                                       |
| в тому числі від реалізації:                               |  |  |  |
| – столів   | 58   | 62   | 58   |
| – стільців   | 65   | 59   | 65   |
| 4. Валовий прибуток, грн.                                  | 93614                                      | 108744                                     | 101134                                     |
| в тому числі від реалізації:                               |  |  |  |
| – столів   | 65990                                      | 49944                                      | 52792                                      |
| – стільців   | 27624                                      | 58800                                      | 48342                                      |

За даними табл. 3.7.3 виробничі витрати підприємства на 1 грн. чистого доходу від реалізації продукції становили:

- у минулому році (2001 рік)

$$P_M = \frac{141094}{234708} = 0,60.$$

Отже, для одержання 1 грн. чистого доходу підприємство у минулому році витрачало 60 коп.

- у звітному році (2002 рік)

$$P_Z = \frac{167403}{276147} = 0,61.$$

тобто для одержання 1 грн. чистого доходу було витрачено 61 коп.

Збільшення виробничих витрат на 1 грн. чистого доходу у 2002 році в порівнянні з 2001 роком складає 1 коп. (61-60). Це відхилення обумовлене дією наступних факторів:

- зміною обсягу й асортименту реалізованої продукції у 2002 році в порівнянні з 2001 роком:

$$P_A = \frac{161177 (\sum O_3 \times C_M)}{262311 (\sum O_3 \times C_M)} - 0,60 (P_M) = 0,61 - 0,60 = 0,01$$

тобто виробничі витрати на 1 грн. чистого доходу збільшилися на 1 коп. (це могло мати місце при збільшенні частки реалізованої продукції з більшими витратами в розрахунку на 1 грн. чистого доходу);

• зміною виробничої собівартості реалізованої продукції у 2002 році в порівнянні з 2001 роком:

$$P_c = \frac{167403 (\sum O_z \times C_z)}{262311 (\sum O_z \times C_m)} - \frac{161177 (\sum O_z \times C_m)}{262311 (\sum O_z \times C_m)} = 0,64 - 0,61 = 0,03$$

тобто виробничі витрати на 1 грн. чистого доходу збільшилися на 3 коп. за рахунок зростання виробничої собівартості реалізованої продукції;

• зміною цін на реалізовану продукцію у 2002 році в порівнянні з 2001 роком:

$$P_{ц} = 0,61 (P_z) - \frac{167403 (\sum O_z \times C_z)}{262311 (\sum O_z \times C_m)} = 0,61 - 0,64 = - 0,03$$

тобто виробничі витрати на 1 грн. чистого доходу знизилися на 3 коп. за рахунок росту цін на реалізовану продукцію.

Загальне збільшення виробничих витрат на 1 грн. чистого доходу по підприємству в цілому за рахунок усіх факторів склало 1 коп. (1+3-3).

На величину рівня виробничих витрат на 1 грн. чистого доходу від реалізації окремого виду продукції (товарів, робіт, послуг) впливає два фактори: виробнича собівартість та ціни реалізованої продукції.

Методику аналітичного дослідження рівня витрат на 1 грн. чистого доходу за окремим видом продукції розглянемо на прикладі даних реалізації столів (табл. 3.7.3).

1. Рівень виробничих витрат собівартості реалізованих столів на 1 грн. чистого доходу у минулому році становив 58 коп. (90,25 : 156,24) і відповідно у звітному – 62 коп. (101,76 : 164,19), тобто збільшився на 4 коп.

2. Визначимо, які б витрати понесло підприємство на 1 грн. чистого доходу від реалізації столів, за умови, що виробничі витрати не змінювались (умовний рівень витрат) – 55,0 коп. (90,25 : 164,19).

3. Щоб визначити вплив на зміну рівня витрат на 1 грн. чистого доходу цін необхідно порівняти умовний рівень витрат з рівнем витрат у минулому році: 55,0 – 58,0 = - 3 коп. Збільшення цін на 7,95 грн. зменшило витрати на 1 грн. чистого доходу від реалізації столів на 3 коп.

4. Якщо рівень витрат звітного року (62 коп.) порівняти з умовним рівнем, то різниця покаже вплив на зміну рівня витрат збільшення собівартості на 11,51 грн. (101,76 – 90,25). Збільшення виробничих



витрат збільшило рівень витрат на 1 грн. чистого доходу на 7 коп. (62-55).

5. Загальна сума впливу двох факторів – зміна виробничої собівартості та цін – збільшила рівень витрат на 1 грн. чистого доходу на 4 коп. (-3 +7).

Виробничі витрати як один із факторів впливають на валовий прибуток. На величину валового прибутку підприємства впливають ціни на реалізовану продукцію (роботи, послуги, товари) (пряма залежність – зростання цін збільшує валовий прибуток і навпаки); виробнича собівартість продукції (робіт, послуг, товарів) (обернена залежність – зростання собівартості зменшує валовий прибуток (збільшує збиток) і навпаки); натуральні обсяги реалізованої продукції (робіт, послуг, товарів) (збільшення обсягів реалізації прибуткової продукції збільшує обсяги валового прибутку і навпаки, а збільшення обсягів реалізації збиткової продукції збільшує обсяги валового збитку і навпаки) та асортимент продукції (послуг, робіт, товарів) (збільшення за питомою вагою реалізації рентабельної (більш рентабельної) продукції, зменшення збиткової (більш збиткової) збільшує валовий прибуток (зменшує збиток) і навпаки). На величину валового прибутку від реалізації окремого виду продукції (робіт, послуг, товарів) впливає три фактори: ціна, виробнича собівартість та натуральний обсяг реалізації.

Розглянемо на прикладі методику аналізу впливу окремих факторів на зміну валового прибутку в динаміці (табл. 3.7.3).

Методика аналізу впливу факторів на валовий прибуток в цілому по підприємству:

1. Для виявлення впливу зміни цін продукції на зміну величини валового прибутку необхідно зіставити виручку від реалізації продукції звітного року з тією, яка була б одержана за умови збереження цін минулого року. У наведеному прикладі ця сума складає  $276147 - 262311 = 13836$  грн. Це значить, що за рахунок підвищення цін порівняно з минулим роком, підприємство одержало додатковий валовий прибуток в сумі 13836 грн.

2. Для виявлення впливу на валовий прибуток зміни рівня собівартості слід зіставити виробничу собівартість, визначену за умови обсягів реалізації звітного року та виробничої собівартості одиниці продукції минулого року, з виробничою собівартістю звітного року. У нашому прикладі за рахунок зміни виробничої собівартості недоотримано 6226 грн. ( $161177 - 167403$ ) валового прибутку.

3. Щоб визначити вплив натурального обсягу реалізованої продукції на зміну розміру валового прибутку, слід розрахувати індекс

фізичного обсягу продукції. Зміна розміру валового прибутку прямо пропорційна зміні обсягу продукції. У нашому прикладі:  $262311 : 234708 = 1,1176$ , тобто фізичний обсяг продукції зріс на 11,76 %, внаслідок чого валовий прибуток за рахунок цього фактора збільшився на 11,76 %, що становить 11009 грн. ( $93614 \times 0,1176$ ).

4. У зв'язку з тим, що асортимент реалізованої продукції у звітному році змінився, міняється і сума валового прибутку. Вплив цього фактора визначають у такий спосіб:  $(262311 - 161177) - (93614 \times 1,1176) = -3489$  грн.

За рахунок зміни асортименту продукції недоотримано 3489 грн. валового прибутку. Загалом зміна обсягу валового прибутку за рахунок зазначених факторів становить:  $13836 - 6226 + 11009 - 3489 = 15130$  грн., або  $108744 - 93614 = 15130$  грн.

Поряд з обчисленням абсолютних показників зміни валового прибутку від реалізації продукції можна розраховувати відносні показники впливу цих факторів за такою моделлю:

$$\frac{108744}{93614} = \frac{108744}{262311 - 167403} \times \frac{262311 - 167403}{262311 - 161177} \times \frac{262311 - 161177}{93614 \times 1,1176} \times \frac{93614 \times 1,1176}{93614} = 1,1616 = 1,1458 \times 0,9384 \times 0,9667 \times 1,1176$$

Таким чином, загальне збільшення валового прибутку на 16,16 % одержано за рахунок зміни цін, внаслідок чого його обсяг зріс на 14,58 %, змін рівня виробничої собівартості, що привело до його зменшення на - 6,16 %, зміни в асортименті привели також до зменшення валового прибутку на - 3,33 %, а збільшення обсягів реалізації збільшили валовий прибуток на 11,76 %.

Методика аналізу впливу факторів на валовий прибуток від реалізації столів:

1. Для виявлення впливу ціни на зміну валового прибутку необхідно відхилення ціни 7,95 грн. ( $164,19 - 156,24$ ) помножити на кількість реалізованих столів у звітному році (800) - 6360 грн. ( $7,95 \times 800$ ). Це значить, що за рахунок підвищення ціни порівняно з минулим роком, одержано додатковий валовий прибуток в сумі 6360 грн.

2. Для виявлення впливу собівартості на зміну валового прибутку необхідно відхилення собівартості 11,51 грн. ( $101,76 - 90,25$ ) помножити на кількість реалізованих столів у звітному році (800) 9208 грн. ( $11,51 \times 800$ ). Це значить, що за рахунок збільшення виробничої собівартості порівняно з минулим роком, валовий прибуток зменшився на 9208 грн.

3. Щоб визначити вплив натурального обсягу реалізованих столів на зміну розміру валового прибутку, слід розмір валового прибутку, що був одержаний при реалізації одиниці продукції у минулому році,

65,99 грн. (156,24 – 90,25) помножити на розмір зміни натуральних обсягів реалізації продукції (-200) 13198 грн. (65,99 x (800 – 1000)).

Внаслідок зменшення обсягів реалізації продукції валовий прибуток зменшився на 13198 грн.

Загалом зміна обсягу валового прибутку від зазначених факторів становить:  $6360 - 9208 - 13198 = -16046$  грн., або  $49944 - 65990 = 16046$ , тобто валовий прибуток зменшився на 16046 грн.

Склад витрат вивчають за допомогою двох видів їх класифікації: за економічними елементами та статтями калькуляції. При вивченні витрат за економічними елементами не береться до уваги де і з якою метою використовується той чи інший вид ресурсів, а лише їх економічний зміст. Головним завданням вивчення витрат за економічними елементами є визначення величини витрат живої і минулої праці та співвідношення між ними.

Структуру витрат підприємства можливо досліджувати як відношення трьох змінних їх складових за графіком рівностороннього трикутника. При цьому витрати розкладаються на три елементи: матеріальні та прирівняні до них витрати; витрати на оплату праці і соціальні заходи; амортизація (знос) необоротних матеріальних і нематеріальних активів (табл. 3.7.4).

**Таблиця 3.7.4**

**Структура досліджуваних витрат підприємства**

| Елементи витрат  | Структура витрат, %      |                              |           |
|--|--------------------------|------------------------------|-----------|
|  | в цілому по підприємству | в тому числі при виробництві |           |
|  |                          | столів                       | цегли     |
| Матеріальні та прирівняні до них витрати                             | 35,0 (М)                 | 60,0 (Мс)                    | 30,0 (Мц) |
| Витрати на оплату праці та соціальні заходи                          | 40,0 (О)                 | 30,0 (Ос)                    | 25,0 (Оц) |
| Амортизація (знос) необоротних матеріальних і нематеріальних активів | 25,0 (З)                 | 10,0 (Зс)                    | 45,0 (Зц) |
| Разом  | 100,0 (П)                | 100,0 (С)                    | 100,0 (Ц) |

За даними таблиці 3.7.4 можливо відобразити окремі елементи витрат в трикутнику (рис.3.7.1).

Графічне зображення структури витрат в цілому по підприємству показує точка “П”, столів – “С” і цегли – “Ц”.

Точка “П” показує, що витрати підприємства складаються: із матеріальних та прирівняних до них витрат на 35%, витрат на оплату праці та соціальні заходи на 40%, амортизації (зносу) необоротних матеріальних і нематеріальних активів на 25%.

Графічне зображення структури витрат може мати стільки точок скільки є на підприємстві об'єктів господарської діяльності, які досліджуються.

Оскільки класифікація витрат за економічними елементами відбиває витрати підприємства, що пов'язані з виробництвом продукції, то її ще називають кошторисом витрат на виробництво. За її допомогою підсумовують витрати підприємств незалежно від номенклатури об'єктів господарської діяльності.

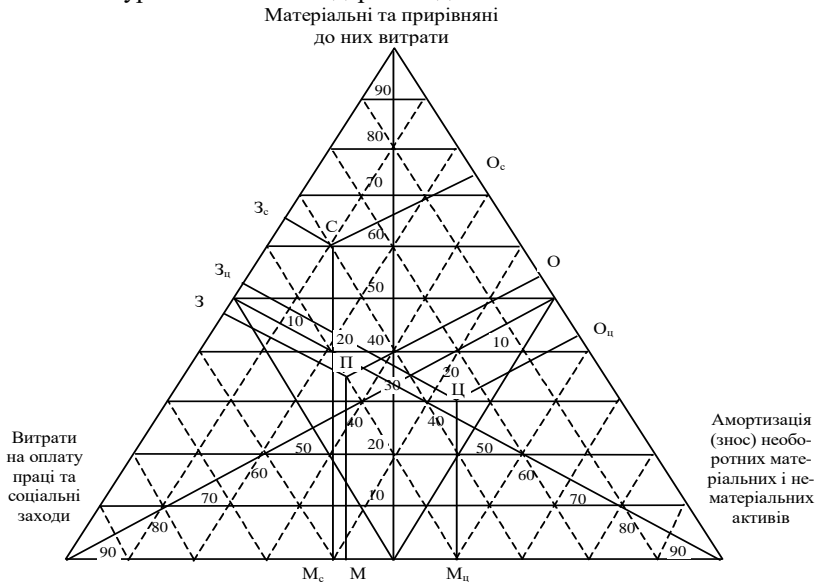


Рис. 3.7.1. Графічне зображення структури витрат підприємства

Визначення структури витрат за економічними елементами дає можливість визначити роль окремих елементів у загальних витратах, виявити резерви подальшого їх зниження за рахунок змін у співвідношенні між уречевленою і живою працею, розкрити вплив на зміну витрат продуктивності праці.

Залежно від структури витрат виділяють матеріало-, фондо- і трудомісткі господарюючі суб'єкти (табл. 3.7.5). До матеріаломістких належать суб'єкти господарювання, які переробляють первинну сировину (висока питома вага матеріальних затрат).

Фондомісткі суб'єкти господарювання характеризуються високим рівнем використання основних засобів, що і визначає високу питому вагу амортизацій у витратах підприємства. До трудомістких належать

господарюючі суб'єкти, де затрати живої праці досить великі і відповідно висока питома вага оплати праці та відрахувань на соціальні заходи.

Формування витрат за економічними елементами не дозволяє здійснювати аналіз виробничої собівартості одиниці продукції, особливо тоді, коли виготовляється два і більше видів продукції, оскільки кожний елемент витрат, хоч і однорідний за економічною суттю, проте неоднорідний з боку відношення витрат виробництва до конкретних об'єктів господарської діяльності.

Таблиця 3.7.5

## Аналіз структури операційних витрат підприємства за елементами

| Елементи витрат                  | Минулий рік  |       |   | Звітний рік  |       |   | Відхилення              |  |        |                               |
|----------------------------------|--------------|-------|---|--------------|-------|---|-------------------------|--|--------|-------------------------------|
|                                  | всього       |       | на 1 тис.<br>чистого<br>доходу,<br>грн. | всього       |       | на 1 тис.<br>чистого<br>доходу,<br>грн. | +, -                    |  | %      | пунктів<br>в<br>структу<br>рі |
|                                  | тис.<br>грн. | %     |   | тис.<br>грн. | %     |   | всього,<br>тис.<br>грн. | на 1 тис.<br>грн.<br>чистого<br>доходу |        |                               |
| Матеріальні затрати              | 54763        | 81,37 | 662                                     | 75949        | 82,54 | 668                                     | +21186                  | +6                                     | +38,69 | +1,17                         |
| Витрати на оплату праці          | 4719         | 7,01  | 57                                      | 7060         | 7,67  | 62                                      | +2341                   | +5                                     | +49,61 | +0,66                         |
| Відрахування на соціальні заходи | 1554         | 2,31  | 19                                      | 2499         | 2,72  | 23                                      | +945                    | +4                                     | +60,81 | +0,41                         |
| Амортизація                      | 1742         | 2,59  | 21                                      | 2966         | 3,22  | 25                                      | +1224                   | +4                                     | +70,26 | +0,63                         |
| Інші операційні витрати          | 4524         | 6,72  | 55                                      | 3543         | 3,85  | 32                                      | -981                    | -23                                    | -21,68 | -2,87                         |
| Разом                            | 67302        | 100,0 | 814                                     | 92017        | 100,0 | 810                                     | +24715                  | -4                                     | +36,72 | 0                             |

Так, елемент “Витрати на оплату праці” наприклад, відбиває витрати на оплату праці як працівників, які безпосередньо зайняті виконанням основних технологічних операцій, так і тих, які зайняті обслуговуванням виробництва. І якщо оплату праці легко розділити між окремими видами продукції, знаючи трудомісткість продукції і поопераційні розцінки, то відносно інших це зробити неможливо, а адміністративні витрати та витрати на збут, які теж включають витрати на оплату праці, взагалі не формують виробничу собівартість.

Для внутрішньовиробничого планування і виявлення резервів зниження собівартості необхідно знати не лише загальну суму витрат підприємства за певним економічним елементом, а й величину витрат залежно від місця їх виникнення і конкретної форми виробничого використання; знати, яка частина витрат припадає на основне і допоміжне виробництво, на управління. Одержати такі данні за допомогою поелементної класифікації неможливо. Цьому завданню відповідає групування витрат за статтями калькуляції.

Суть цієї класифікації полягає в тому, що всі витрати групуються за ознакою спільності їх виробничого призначення.

На підприємствах різних видів економічної діяльності використовується різна за своїм складом номенклатура калькуляційних статей, що зумовлено особливостями формування у них виробничої собівартості.

Структура собівартості продукції за статтями калькуляції відбиває співвідношення витрат у виробничій собівартості: що витрачено, куди витрачено і на які цілі спрямовані кошти. Вона дозволяє виділити витрати кожного цеху чи підрозділу підприємства (як у сфері виробництва, так і управління підприємством та збуту продукції), що є необхідною умовою ведення господарського рахунку.

Рівень витрат формується під впливом різних статей витрат. До числа найважливіших відносять ті статті витрат, які мають найбільшу питому вагу в загальній сумі виробничої собівартості продукції та інших витрат підприємства (табл. 3.7.6).

За характером витрати можна об'єднати в три основні групи. В першу групу – вартість спожитих у процесі виробництва предметів праці (сировина, основні матеріали, куповані напівфабрикати та комплектуючі вироби, технологічне паливо і енергія тощо). В другу – затрати на оплату праці. В третю – витрати, що пов'язані з використанням основних засобів. Відповідно з цим аналіз витрат можна проводити в розрізі основних економічних елементів витрат (табл. 3.7.7), виявляючи: 1) співвідношення продуктивності і оплати

праці; 2) економію виробничих запасів, яка приводить до підвищення матеріаловіддачі і зниження



Таблиця 3.7.6

## Аналіз структури виробничих витрат підприємства за статтями

| Статті витрат  | Минулий рік |       |                              | Звітний рік |       |                              | Відхилення           |                              |         |                           |
|--|-------------|-------|------------------------------|-------------|-------|------------------------------|----------------------|------------------------------|---------|---------------------------|
|  | всього      |       | на 1 т<br>продукції,<br>грн. | всього      |       | на 1 т<br>продукції,<br>грн. | +, -                 |                              | %       | пунктів<br>в<br>структурі |
|  | тис. грн.   | %     |                              | тис. грн.   | %     |                              | всього,<br>тис. грн. | на 1 т<br>продукції,<br>грн. |         |                           |
| Сировина   | 43810       | 65,1  | 668,0                        | 60759       | 66,3  | 725,4                        | +16949               | +57,4                        | +38,4   | +1,2                      |
| Купівельні матеріали,<br>роботи і послуги            | 4476        | 6,7   | 68,3                         | 14127       | 15,4  | 168,6                        | +9651                | +100,3                       | +2,2 п. | +8,7                      |
| Паливо   | 6477        | 9,6   | 98,7                         | 1063        | 1,2   | 12,7                         | -5414                | -86,0                        | -83,5   | -8,4                      |
| Енергія  | 1086        | 1,6   | 16,6                         | 638         | 0,7   | 7,6                          | -448                 | -9                           | -41,2   | -0,9                      |
| Основна заробітна плата                              | 3304        | 4,9   | 50,4                         | 4942        | 5,3   | 59,1                         | +1638                | +8,7                         | +49,6   | +0,4                      |
| Додатково заробітна плата                            | 1415        | 2,1   | 21,6                         | 2118        | 2,4   | 25,3                         | +703                 | +3,7                         | +49,7   | +0,3                      |
| Відрахування на соціальні<br>заходи                  | 1554        | 2,3   | 23,7                         | 2499        | 2,3   | 29,9                         | +945                 | +6,2                         | +60,9   | 0                         |
| Витрати на утримання та<br>експлуатацію устаткування | 696         | 1,0   | 10,6                         | 1335        | 1,5   | 15,9                         | +639                 | +5,3                         | +91,8   | +0,5                      |
| Загальновиробничі витрати                            | 1045        | 1,6   | 15,8                         | 1631        | 1,8   | 19,5                         | +587                 | +3,7                         | +56,2   | +0,2                      |
| Втрати від браку                                     | 906         | 1,4   | 13,8                         | 1417        | 1,5   | 16,9                         | +511                 | +3,1                         | +56,4   | +0,1                      |
| Інші виробничі витрати                               | 2533        | 3,7   | 38,5                         | 1487        | 1,6   | 17,8                         | -1046                | -20,6                        | -41,3   | -2,1                      |
| Разом виробничих витрат                              | 67302       | 100,0 | 1026,0                       | 92017       | 100,0 | 1098,0                       | +24715               | 72,0                         | +36,7   | 0                         |
| Обсяг виготовленої<br>продукції, т.                  | 65573       | x     | x                            | 83750       | x     | x                            | +18177               | x                            | 27,7    | x                         |

Таблиця 3.7.7

**Аналіз впливу факторів за окремими статтями витрат  
в розрахунку на 1 т продукції**

| Показники   | Минулий<br>період | Звітний<br>період | Відхилення |       |
|---|-------------------|-------------------|------------|-------|
|   |                   |                   | +, –       | %     |
| 1. Сировина:  |                   |                   |            |       |
| • питоми витрати сировини на одиницю продукції, кг                    | 968               | 1007              | +39        | 4,03  |
| • ціна за 1 кг сировини, грн.   | 0,69              | 0,72              | +0,03      | 0,04  |
| • вартість сировини на одиницю продукції, грн.                        | 667,92            | 725,04            | +57,12     | 8,55  |
| 2. Оплата праці:  |                   |                   |            |       |
| • трудомісткість продукції, л/год                                     | 22,86             | 21,89             | -0,97      | 4,24  |
| • середня оплата праці на одиницю робочого часу, грн./л-год.          | 3,15              | 3,86              | +0,71      | 22,54 |
| • витрати на оплату праці, грн.                                       | 72,01             | 84,50             | +12,49     | 17,35 |
| 3. Амортизація:   |                   |                   |            |       |
| • середня вартість основних засобів, грн.                             | 70,67             | 93,53             | +22,86     | 32,35 |
| • середня норма амортизації на 1 грн. вартості основних засобів, грн. | 0,15              | 0,17              | +0,02      | 13,33 |
| • сума амортизації, грн.  | 10,60             | 15,90             | +5,30      | 50,00 |

частки витрат виробничих запасів у загальній сумі витрат; 3) раціональне використання основних засобів, що приводить, як правило, не лише до підвищення фондівіддачі, а й до зниження частки амортизації у загальній сумі витрат.

Витрати підприємства на виробничі запаси, що пов'язані з виготовленням одиниці продукції, можна розглядати як суму добутоків кількості витрачених на виробництво одиниці продукції матеріалів (питомих витрат) і витрат підприємства (цін) на одиницю витраченого матеріалу. Відзначимо, що витрати підприємства на одиницю матеріалу включають їх купівельну ціну і транспортно-заготівельні витрати (витрати на доставку: навантаження, розвантаження і збереження).

При аналізі динаміки витрат за статтею “Сировина” розраховують індекс її питомих витрат та індекс цін. Індекс питомих витрат сировини відбиває ступінь впливу на величину собівартості зміни фактичних витрат сировини на одиницю продукції, а індекс цін відбиває ступінь впливу зміни цін. Ці індекси обчислюють за такими формулами:

$$I_{п.в.} = \frac{KЗ \times ЦМ}{KM \times ЦМ}, \quad I_{цін} = \frac{KЗ \times ЦВ}{KЗ \times ЦМ},$$

де **КМ** і **КЗ** – витрати сировини, матеріалів та інших виробничих запасів на одиницю продукції відповідно у минулому і звітному періодах у натуральному виразі; **ЦМ**, **ЦЗ** – ціна одиниці сировини, матеріалів та інших виробничих запасів відповідно у минулому і звітному періодах.

Визначимо індекс питомих витрат сировини:

$$I_{н.в.} = \frac{1007 \times 0,69}{968 \times 0,69} = \frac{694,83}{667,92} = 1,040, \text{ або } 104,0 \%$$

Отже, при однакових цінах величина витрат на сировину за рахунок збільшення її питомих витрат збільшилась на 4,0 % (104,0 – 100,0).

Індекс цін на сировину становить:

$$I_{цін} = \frac{1007 \times 0,72}{1007 \times 0,69} = \frac{725,04}{695} = 1,044, \text{ або } 104,4 \%$$

Внаслідок зміни цін витрати на матеріали зросли на 4,4 % (104,4 – 100,0).

В результаті сукупного впливу двох факторів – збільшення питомих витрат сировини і підвищення цін – витрати на сировину в розрахунку на одиницю продукції зросли на 8,6 %.

$$I_z = \frac{1007 \times 0,72}{1007 \times 0,69} = \frac{725,04}{667,92} = 1,086, \text{ або } 108,6 \%$$

Для підтвердження правильності розрахунків перевіримо співвідношення обчислених індексів:

$$1,040 \times 1,044 = 1,086.$$

Абсолютна сума перевитрат від підвищення витрат на сировину становила 57,12 грн. (725,04 – 667,92), в тому числі за рахунок збільшення питомих витрат сировини одержано перевитрату в сумі 26,91 грн. (694,83–667,92), а за рахунок підвищення цін витрати на сировину збільшилися на 30,21 грн. (725,04–694,83).

Крім матеріальних витрат на величину собівартості мають певний вплив витрати на оплату праці.

Сума витрат на оплату праці залежить від кількості затраченої праці на одиницю продукції і середньої заробітної плати за одиницю робочого часу.

Вплив їх можна визначити за допомогою таких індексів:

$$I_T = \frac{TЗ \times OM}{TM \times OM}; \quad B = \frac{TЗ \times OЗ}{TЗ \times OM}.$$

Перший індекс відбиває вплив зміни трудомісткості (продуктивності праці), другий – вплив зміни середньої заробітної плати.

За даними табл. 3.7.7 витрати на основну і додаткову оплату праці працівників становили у минулому періоді 72,01 грн., у звітному – 84,50 грн., а трудомісткість продукції відповідно – 22,86 л/год у минулому році та 21,89 л/год у звітному.

Звідси індекс витрат на оплату праці:

$$I_z = \frac{84,50}{72,01} = 1,174, \text{ або } 117,4 \%$$

Отже, витрати на оплату праці у звітному періоді збільшились порівняно з минулим на 17,4 %, перевитрата по заробітній платі становила 12,49 грн. (84,50-72,01).

Вплив факторів:

а) зміна трудомісткості:

$$I_T = \frac{21,89 \times 3,15}{22,86 \times 3,15} = \frac{68,95}{72,01} = 0,957, \text{ або } 95,7 \%$$

Отже, витрати на оплату праці під впливом зміни трудомісткості знизились на 4,3 %, тобто продуктивність праці зросла на  $(1 : 0,957 = 1,045)$  4,5 % внаслідок чого одержано економію витрат на оплату праці в сумі 3,06 грн. (68,95-72,01).

б) зміна середньої оплати праці одного працівника:

$$I_z = \frac{21,89 \times 3,86}{21,89 \times 3,15} = \frac{84,50}{68,95} = 1,226, \text{ або } 122,6 \%$$

Таким чином, середня оплата праці зросла на 22,6 %, що зумовило збільшення витрат на оплату праці на 15,55 грн. (84,50-68,95).

Крім матеріальних і трудових витрат значне місце у формуванні рівня собівартості продукції посідають витрати, що пов'язані з раціональним використанням основних засобів. Участь основних засобів у формуванні собівартості продукції виражається у формі амортизаційних відрахувань.

Сума амортизації залежить від середньої вартості основних засобів, які використовуються в процесі виготовлення продукції і середньої норми амортизації.

Вплив цих факторів можна визначити за допомогою таких індексів:

$$I_v = \frac{B3 \times HM}{BM \times HM} ; I_n = \frac{B3 \times H3}{B3 \times HM}$$

Перший індекс відбиває вплив зміни вартості основних засобів на суму амортизації, другий – вплив зміни норми амортизації.

Вплив факторів:

а) зміна вартості основних засобів:

$$I_v = \frac{93,53 \times 0,15}{70,67 \times 0,15} = \frac{14,03}{10,60} = 1,324, \text{ або } 132,4 \%$$

Отже, витрати на амортизацію під впливом зміни вартості основних засобів збільшились на 32,4 %, внаслідок чого одержано перевитрату витрат на амортизацію в сумі 3,43 грн. (14,03-10,60).

б) зміна норми амортизації:

$$I_n = \frac{93,53 \times 0,17}{93,53 \times 0,15} = \frac{15,90}{14,03} = 1,133, \text{ або } 112,3 \%$$

Таким чином, норма амортизації зросла на 12,3 %, що зумовило збільшення затрат на амортизацію на 1,87 грн. (15,90-14,03).

Звідси індекс витрат на амортизацію:

$$I_z = \frac{15,9}{10,6} = 1,50, \text{ або } 150 \%$$

Отже, витрати на амортизацію у звітному періоді збільшились порівняно з минулим в 1,5 рази, перевитрата по амортизації становила 5,30 грн. (15,90-10,60, або 3,43+1,87).

Зниження собівартості одиниці продукції та витрат на 1 грн. продукції досягається такими заходами:

- 1) збільшенням обсягу виробленої продукції;
- 2) зменшенням витрат у результаті впровадження організаційно-технічних заходів;
- 3) усуненням непродуктивних витрат і невиправданих перевитрат за елементами та калькуляційними статтями витрат.

Економічну модель формування витрат (**ВП**) та взаємозв'язок між постійними (**ПВ**), змінними (**ЗВ**) витратами та обсягами виробленої продукції можна виразити рівнянням:

$$\mathbf{ВП} = \mathbf{ПВ} + \mathbf{ЗО} \times \mathbf{ОГ},$$

де **ВП** – операційні витрати підприємства (за центрами формування виробничої собівартості продукції, робіт, послуг, адміністративні та на збут продукції, робіт, послуг); **ПВ** – постійні витрати (адміністративні, на збут); **ЗО** – змінні витрати на одиницю продукції в натуральному (грошовому) виразі; **ОГ** – обсяги господарської діяльності (табл. 3.7.8, рис. 3.7.2, 3.7.3).

Збільшення випуску продукції сприяє зниженню собівартості одиниці продукції (**Со**) за рахунок економії постійних витрат:

$$\mathbf{Со} = \frac{\mathbf{ПВ} + \mathbf{ЗО} \times \mathbf{ОГ}}{\mathbf{ОГ}} = \frac{\mathbf{ПВ}}{\mathbf{ОГ}} + \frac{\mathbf{ЗО} \times \mathbf{ОГ}}{\mathbf{ОГ}} = \frac{\mathbf{ПВ}}{\mathbf{ОГ}} + \mathbf{ЗО}$$

Зменшення витрат завдяки здійсненню організаційно-технічних заходів досягається:

- від зниження матеріальних витрат:

$$\mathbf{Е_M} = (\mathbf{Н_о} - \mathbf{Н_з}) \times \mathbf{Кф} \times \mathbf{Цф} ,$$

де **Но, Nz** – норма витрат матеріалів на одиницю продукції в натуральному (грошовому) виразі відповідно до впровадження організаційно-технічних заходів і після впровадження; **Кф** – фактичний обсяг виготовленої продукції (робіт, послуг); **Цф** – фактична ціна одиниці матеріалів;

**Таблиця 3.7.8**

**Залежність операційних витрат від обсягів господарської діяльності**

| Обсяг господарської діяльності – готова продукція, од. | Операційні витрати, грн. |   |                    | Операційні витрати на одиницю продукції, грн. |   |                    |
|--|--------------------------|---|--------------------|---|---|--------------------|
|  | усього                   | у т.ч. витрати  |                    | усього  | у т.ч. витрати  |                    |
|  |                          | постійні (загально-виробничі, адміністративні, на збут) | змінні (виробничі) |   | постійні (загально-виробничі, адміністративні, на збут) | змінні (виробничі) |
| 1  | 2=3+4                    | 3   | 4                  | 5=2:1, або 6+7                                | 6=3:1   | 7=4:1              |
| 100  | 2300                     | 800   | 1500               | 23,00   | 8,00  | 15,00              |
| 200  | 3800                     | 800   | 3000               | 19,00   | 4,00  | 15,00              |
| 300  | 5300                     | 800   | 4500               | 17,67   | 2,67  | 15,00              |
| 400  | 6800                     | 800   | 6000               | 17,00   | 2,00  | 15,00              |
| 500  | 8300                     | 800   | 7500               | 16,60   | 1,60  | 15,00              |

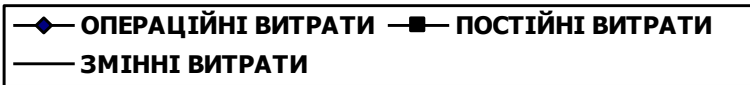
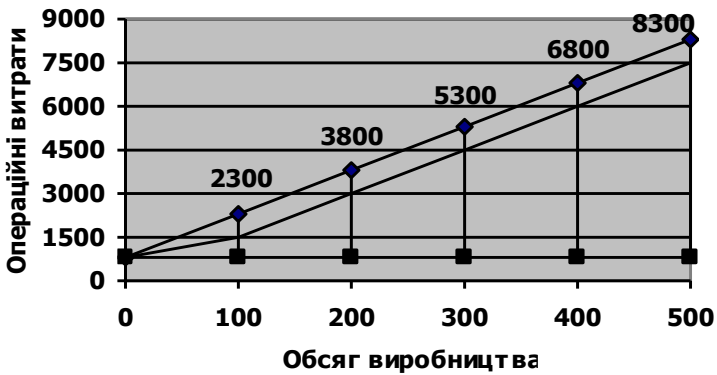


Рис. 3.7.2. Залежність операційних витрат від обсягів господарської діяльності

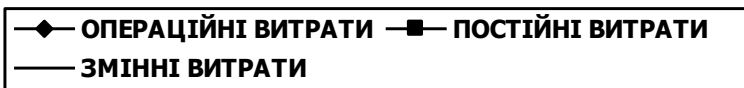
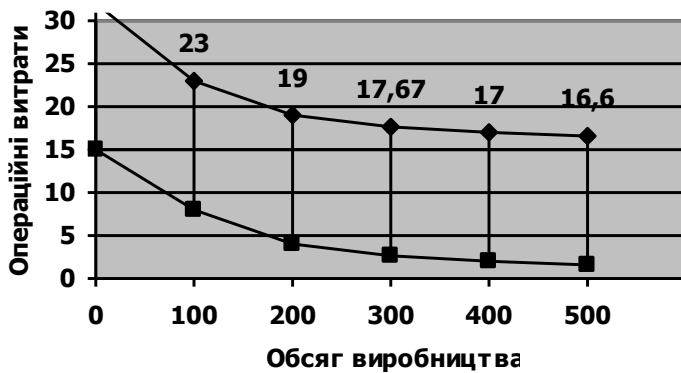


Рис. 3.7.3. Залежність операційних витрат на одиницю продукції від обсягів господарської діяльності

- від зменшення витрат на оплату праці:

$$E_0 = (T_0 - T_3) \times TC \times K_f,$$

де  $T_0$ ,  $T_3$  – трудомісткість виробництва одиниці продукції відповідно до впровадження організаційно-технічних заходів і після впровадження, год.;  $TC$  – середньогодинна тарифна ставка, грн.;  $K_f$  – фактичний обсяг виготовленої продукції (робіт, послуг);

- за рахунок ефективнішого використання виробничого обладнання:

$$E_3 = (A_0 - A_3) \times K_f,$$

де  $A_0$ ,  $A_3$  – сума амортизації обладнання на одиницю продукції (1 тис. грн. обсягу виробленої продукції) відповідно до впровадження і після впровадження;  $K_f$  – фактичний обсяг виготовленої продукції (робіт, послуг).

Зниження собівартості продукції досягається також за рахунок усунення:

- перевитрат матеріалів та понадпланових відходів;
- непродуктивних виплат з фонду оплати праці;
- невірних перевитрат і невиробничих витрат у складі загальновиробничих витрат;
- втрат від браку;
- фактів бездіяльності основних засобів.

Загальна сума резерву зниження собівартості продукції завжди буде сумою резерву прибутку.

Окремо в процесі аналізу досліджують витрати на обслуговування виробництва та його управління, які формуються за статтею виробничої собівартості “Загальновиробничі витрати” (табл. 3.7.9).

**Таблиця 3.7.9**

**Аналіз та оцінка загальновиробничих витрат**

| Статті витрат   | Минулий рік       |      | Звітний рік       |      | Відхилення |       |                        |
|---|-------------------|------|-------------------|------|------------|-------|------------------------|
|   | сума,<br>тис.грн. | %    | сума,<br>тис.грн. | %    | +, -       | %     | пунктів в<br>структурі |
| 1. Управління виробництвом                            | 367               | 35,1 | 489               | 30,0 | +122       | 33,2  | -5,1                   |
| 2. Амортизація  | 68                | 6,5  | 72                | 4,4  | +4         | +5,9  | -2,1                   |
| 3. Утримання основних засобів                         | 105               | 10,1 | 96                | 5,9  | -9         | -8,6  | -4,2                   |
| 4. Вдосконалення технології й організації виробництва | 48                | 4,6  | 246               | 15,1 | +19,8      | 4,1р. | +10,5                  |



|   |      |       |      |       |      |        |      |
|---|------|-------|------|-------|------|--------|------|
| 5. Утримання виробничих приміщень                                   | 295  | 28,2  | 316  | 19,4  | +21  | +7,1   | -8,8 |
| 6. Обслуговування виробничого процесу                               | 84   | 8,0   | 207  | 12,7  | +123 | 1,5р.  | +4,7 |
| 7. Охорона праці, техніка безпеки, охорона навколишнього середовища | 46   | 4,4   | 158  | 9,7   | +112 | 2,4 р. | +5,3 |
| 8. Інші витрати   | 32   | 3,1   | 47   | 2,8   | +15  | +46,9  | -0,3 |
| Разом   | 1045 | 100,0 | 1631 | 100,0 | 586  | 56,1   | 0    |

Аналізуючи загальновиробничі витрати, необхідно врахувати комплексний характер формування цих витрат, об'єднання в їхньому складі різних за зв'язком із обсягом виробництва витрат, особливості їх включення в собівартість окремих видів продукції. Стаття “Загальновиробничі витрати” складається із окремих елементів, що обумовлює необхідність відображення цих витрат за самостійними статтями калькуляції.

У нашому прикладі (табл. 3.7.9) відмічається зростання загальновиробничих витрат за абсолютною величиною на 586 тис. грн. (1631 – 1045), або 56,1 %, за питомою вагою в структурі виробничих витрат на +0,2 процентних пункти (1,8 – 1,6, табл. 3.6.6), а також на 1 грн. прямих виробничих витрат на 0,22 коп.

Найбільшу питому вагу в структурі загальновиробничих витрат складають витрати по статті “Управління виробництвом” (30,0 %).

Крім аналізу операційних витрат за елементами витрат, а виробничої собівартості – за статтями калькуляції, вивчається рівень, динаміка і структура витрат в сфері загальногосподарської операційної діяльності підприємства та в процесі здійснення інвестиційних і фінансових господарських операцій, а також виникнення надзвичайних подій (табл. 3.7.10-3.7.19).

Таблиця 3.7.10

**Аналіз та оцінка витрат  
за Звітом про фінансові результати підприємства**

| Види витрат                            | Минулий рік        |      | Звітний рік        |      | Відхилення |      |                        |
|--|--------------------|------|--------------------|------|------------|------|------------------------|
|  | сума,<br>тис. грн. | %    | сума,<br>тис. грн. | %    | +, –       | %    | пунктів в<br>структурі |
| 1. Собівартість реалізованої продукції | 24506              | 80,9 | 26294              | 81,4 | +1788      | +7,3 | +0,5                   |

|                                   |       |       |       |       |       |       |      |
|-----------------------------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|------|
| (товарів, робіт, послуг)          |       |       |       |       |       |       |      |
| 2. Адміністративні витрати        | 1953  | 6,4   | 2569  | 8,0   | +616  | +31,5 | +1,6 |
| 3. Витрати на збут                | 2560  | 8,5   | 2173  | 6,7   | -387  | -15,1 | -1,8 |
| 4. Інші операційні витрати        | 457   | 1,5   | 395   | 1,2   | -62   | -13,6 | -0,3 |
| 5. Фінансові витрати              | 195   | 0,6   | 169   | 0,5   | -26   | -13,3 | -0,1 |
| 6. Втрати від участі в капіталі   | 107   | 0,4   | 32    | 0,1   | -75   | -70,1 | -0,3 |
| 7. Інші витрати                   | 101   | 0,3   | 157   | 0,5   | +56   | +55,4 | +0,2 |
| 8. Витрати від надзвичайних подій | 186   | 0,6   | 209   | 0,6   | +23   | +12,4 | 0    |
| 9. Податок на прибуток            | 235   | 0,8   | 312   | 1,0   | +77   | +32,8 | +0,2 |
| Разом                             | 30300 | 100,0 | 32310 | 100,0 | +2010 | +6,6  | 0    |

*Примітка.* Дані таблиці 3.7.10 характеризують динаміку, структуру та структурні зрушення витрат, що формують доходи підприємства.

**Таблиця 3.7.11**  
**Аналіз та оцінка собівартості за видами реалізованих об'єктів підприємницької діяльності**

| Види об'єктів підприємницької діяльності | Минулий рік    |       | Звітний рік    |       | Відхилення |       |                     |
|--|----------------|-------|----------------|-------|------------|-------|---------------------|
|  | сума, тис.грн. | %     | сума, тис.грн. | %     | +, -       | %     | пунктів в структурі |
| Готова продукція                         | 21701,7        | 88,5  | 23117,5        | 87,9  | +1415,8    | +6,5  | -0,6                |
| Товари                                   | 2435,1         | 10,0  | 2761,8         | 10,5  | +326,7     | +13,4 | +0,5                |
| Роботи                                   | 104,5          | 0,4   | 97,3           | 0,4   | -7,2       | -6,9  | 0                   |
| Послуги                                  | 264,7          | 1,1   | 317,4          | 1,2   | +52,7      | +19,9 | +0,1                |
| Разом                                    | 24506,0        | 100,0 | 26294,0        | 100,0 | +1788      | +7,3  | 0                   |

*Примітка.* З даних табл. 3.7.11 випливає, що в собівартості реалізованих об'єктів підприємства найбільшу питому вагу займає готова продукція (87,9%).

**Таблиця 3.7.12**  
**Аналіз та оцінка собівартості за асортиментом реалізованої продукції**

| Види продукції | Минулий рік    |       | Звітний рік    |       | Відхилення |       |                     |
|----------------|----------------|-------|----------------|-------|------------|-------|---------------------|
|                | сума, тис.грн. | %     | сума, тис.грн. | %     | +, -       | %     | пунктів в структурі |
| Столи          | 10932,3        | 50,4  | 11495,1        | 49,7  | +562,8     | +5,2  | -0,7                |
| Стільці        | 6187,4         | 28,5  | 5394,7         | 23,3  | -792,7     | -12,8 | -5,2                |
| Шафи           | 4582,0         | 21,1  | 6227,7         | 27,0  | +1645,7    | +35,9 | +5,9                |
| Разом          | 21701,7        | 100,0 | 23117,5        | 100,0 | +1415,8    | +6,5  | 0                   |

*Примітка.* З цієї таблиці (3.7.12) бачимо, що в асортименті реалізованої готової продукції основним видом є столи (49,7 %).

**Таблиця 3.7.13**

**Аналіз та оцінка адміністративних витрат**

| Статті витрат                    | Минулий рік    |      | Звітний рік    |      | Відхилення |       |                     |
|----------------------------------|----------------|------|----------------|------|------------|-------|---------------------|
|                                  | сума, тис.грн. | %    | сума, тис.грн. | %    | +, -       | %     | пунктів в структурі |
| 1                                | 2              | 3    | 4              | 5    | 6          | 7     | 8                   |
| Корпоративні витрати             | 175,2          | 9,0  | 247,2          | 9,6  | +72,0      | +41,1 | +0,6                |
| Утримання апарату управління     | 600,0          | 30,7 | 640,0          | 24,9 | +40,0      | +6,7  | -5,8                |
| Службові відрядження             | 67,4           | 3,5  | 44,0           | 1,7  | -23,4      | -34,7 | -1,8                |
| Утримання основних засобів       | 295,8          | 15,1 | 314,9          | 12,3 | +19,1      | +6,5  | -2,8                |
| Винагорода за професійні послуги | 144,7          | 7,4  | 270,5          | 10,5 | +125,8     | +86,9 | +3,1                |

*Продовження табл. 3.7.13*

| 1   | 2      | 3     | 4      | 5     | 6      | 7     | 8    |
|---|--------|-------|--------|-------|--------|-------|------|
| Витрати на зв'язок                          | 137,3  | 7,0   | 199,4  | 7,8   | +62,1  | +45,2 | +0,8 |
| Амортизація нематеріальних активів          | 4,1    | 0,2   | 7,2    | 0,2   | +3,1   | +75,6 | 0    |
| Витрати на врегулювання спорів              | 128,5  | 6,6   | 207,7  | 8,1   | +79,2  | +61,6 | +1,5 |
| Податки та збори                            | 189,2  | 9,7   | 289,4  | 11,3  | +100,2 | +53,1 | +1,6 |
| Плата за розрахунково-касове обслуговування | 149,1  | 7,6   | 254,4  | 9,9   | +105,3 | +70,6 | +2,3 |
| Інші витрати                                | 61,7   | 3,2   | 94,3   | 3,7   | +32,6  | +52,8 | +0,5 |
| Разом                                       | 1953,0 | 100,0 | 2569,0 | 100,0 | +616,0 | +31,5 | 0    |

*Примітка.* Дані таблиці 3.7.13 свідчать про зростання адміністративних витрат на 616,0 тис. грн., яке відбулося за рахунок значного приросту витрат за статтями: винагорода за професійні послуги, плата за розрахунково-касове обслуговування та податки і

збори. В структурі адміністративних витрат найбільшу питому вагу займають витрати на утримання апарату управління.

**Таблиця 3.7.14**

**Аналіз та оцінка витрат на збут**

| Статті витрат                   | Минулий рік       |       | Звітний рік       |       | Відхилення |       |                        |
|---------------------------------|-------------------|-------|-------------------|-------|------------|-------|------------------------|
|                                 | сума,<br>тис.грн. | %     | сума,<br>тис.грн. | %     | +, -       | %     | пунктів в<br>структурі |
| Пакувальні матеріали            | 234,1             | 9,1   | 244,9             | 11,3  | +10,8      | +46,1 | +2,2                   |
| Оплата праці                    | 724,3             | 28,3  | 632,5             | 29,1  | -91,8      | -12,7 | +0,8                   |
| Реклама                         | 220,2             | 8,6   | 157,8             | 7,3   | -62,4      | -28,3 | -1,3                   |
| Передпродажна підготовка товару | 174,4             | 6,8   | 115,4             | 5,3   | -59,0      | -33,8 | -1,5                   |
| Відрадженьня працівників        | 340,5             | 13,3  | 402,4             | 18,5  | +61,9      | -18,2 | +5,2                   |
| Утримання основних засобів      | 242,7             | 9,5   | 182,0             | 8,4   | -60,7      | -25,0 | -1,1                   |
| Транспортування                 | 371,6             | 14,5  | 243,8             | 11,2  | -127,8     | -34,4 | -3,3                   |
| Гарантійний ремонт              | 100,2             | 4,0   | 94,0              | 4,3   | -6,2       | -6,2  | +0,3                   |
| Інші витрати                    | 152,0             | 5,9   | 100,2             | 4,6   | -51,8      | -34,1 | -1,3                   |
| Разом                           | 2560,0            | 100,0 | 2173,0            | 100,0 | -387,0     | -15,1 | 0                      |

*Примітка.* Дані таблиці 3.7.14 свідчать про зменшення витрат на збут на 387,0 тис. грн. Водночас, за статтями щодо витрат на відрадженьня працівників та пакувальні матеріали витрати збільшились. В структурі витрат на збут найбільшу питому вагу займає оплата праці.

**Таблиця 3.7.15**

**Аналіз та оцінка структури інших операційних витрат**

| Показники                                    | Минулий рік       |      | Звітний рік       |      | Відхилення |       |                        |
|--|-------------------|------|-------------------|------|------------|-------|------------------------|
|  | сума,<br>тис.грн. | %    | сума,<br>тис.грн. | %    | +, -       | %     | пунктів в<br>структурі |
| Витрати на дослідження та розробки           | 58,4              | 12,8 | 95,6              | 24,2 | +37,2      | +63,7 | +11,4                  |
| Собівартість реалізованих виробничих запасів | 105,5             | 23,2 | 56,2              | 14,3 | -49,3      | -46,7 | -8,9                   |
| Сумнівні та безнадійні борги                 | 97,5              | 21,3 | 46,9              | 11,3 | -50,6      | -51,9 | -9,5                   |
| Втрати від знецінення запасів                | 84,3              | 18,4 | 59,2              | 15,0 | -25,1      | -29,8 | -3,4                   |
| Нестачі і втрати від псування цінностей      | 17,5              | 3,8  | 26,1              | 6,6  | +8,6       | +49,1 | +2,8                   |
| Визнані штрафи,                              | 74,5              | 16,3 | 104,2             | 26,4 | +29,7      | 39,9  | +10,1                  |

|                                     |       |       |       |       |       |       |      |
|-------------------------------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|------|
| пені, неустойки                     |       |       |       |       |       |       |      |
| Інші витрати операційної діяльності | 19,3  | 4,2   | 6,8   | 1,7   | -12,5 | -64,8 | -2,5 |
| Разом                               | 457,0 | 100,0 | 395,0 | 100,0 | -62,0 | -13,6 | 0    |

*Примітка.* З таблиці 3.7.15 випливає, що серед інших операційних витрат найбільшу питому вагу займають штрафи, пені, неустойки. Водночас, відмічається негативна тенденція їх збільшення на 29,7 тис. грн.

**Таблиця 3.7.16**

**Аналіз та оцінка витрат підприємства від участі в капіталі**

| Показники  | Минулий рік       |       | Звітний рік       |       | Відхилення |       |                      |
|--|-------------------|-------|-------------------|-------|------------|-------|----------------------|
|  | сума,<br>тис.грн. | %     | сума,<br>тис.грн. | %     | +, -       | %     | пунктів<br>структури |
| Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства | 32,4              | 30,3  | –                 | –     | -32,4      | 100,0 | -30,3                |
| Втрати від спільної діяльності                   | 14,9              | 13,9  | –                 | –     | -14,9      | 100,0 | -13,9                |
| Втрати від інвестицій в дочірні підприємства     | 59,7              | 55,8  | 32,0              | 100,0 | -27,7      | -46,4 | +44,2                |
| Разом  | 107,0             | 100,0 | 32,0              | 100,0 | -75,0      | -69,4 | 0                    |

*Примітка.* Підприємство у звітному періоді (табл. 3.7.16) досягло беззбиткової асоційованої та спільної діяльності. Від діяльності дочірніх підприємств збитки становили 32,0 тис. грн.

**Таблиця 3.7.17**

**Аналіз та оцінка фінансових витрат підприємства**

| Показники                                  | Минулий рік       |       | Звітний рік       |       | Відхилення |       |                      |
|--|-------------------|-------|-------------------|-------|------------|-------|----------------------|
|  | сума,<br>тис.грн. | %     | сума,<br>тис.грн. | %     | +, -       | %     | пунктів<br>структури |
| Відсотки за кредит                         | 104,5             | 53,6  | 87,9              | 52,0  | -16,6      | -15,9 | -1,6                 |
| Витрати, пов'язані з випуском акцій        | 24,7              | 12,7  | 15,2              | 9,0   | -9,5       | -38,5 | -3,7                 |
| Відсотки за договорами фінансового лізингу | 49,8              | 25,5  | 59,7              | 35,3  | +9,9       | +19,9 | +9,8                 |
| Інші витрати                               | 16,0              | 8,2   | 6,2               | 3,7   | -9,8       | -61,3 | -4,5                 |
| Разом                                      | 195,0             | 100,0 | 169,0             | 100,0 | -26,0      | -13,3 | 0                    |

*Примітка.* Дані таблиці 3.7.17 свідчать, що підприємство значні кошти витрачає на сплату відсотків за користування кредитами.

**Таблиця 3.7.18**  
**Аналіз та оцінка інших витрат підприємства**

| Показники  | Минулий рік       |       | Звітний рік       |       | Відхилення |        |                      |
|--|-------------------|-------|-------------------|-------|------------|--------|----------------------|
|  | сума,<br>тис.грн. | %     | сума,<br>тис.грн. | %     | +,<br>-    | %      | пунктів<br>структури |
| Собівартість реалізованих фінансових інвестицій    | 32,6              | 32,3  | -                 | -     | -32,6      | -100,0 | -32,3                |
| Собівартість реалізованих необоротних активів      | 18,5              | 18,3  | 49,5              | 31,5  | +31        | +1,6р. | +13,2                |
| Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій | 29,8              | 29,5  | 31,6              | 20,1  | +1,8       | +6,0   | -9,4                 |
| Списання необоротних активів                       | 13,0              | 12,9  | 67,7              | 43,1  | +54,7      | 4,2 р. | +30,2                |
| Інші витрати звичайної діяльності                  | 7,1               | 7,0   | 8,2               | 5,3   | +1,1       | +15,5  | -1,7                 |
| Разом  | 101,0             | 100,0 | 157,0             | 100,0 | +56        | +55,4  | 0                    |

*Примітка.* Як видно з таблиці 3.7.18 у підприємства значно збільшились витрати, пов'язані з списанням та реалізацією необоротних активів.

**Таблиця 3.7.19**  
**Аналіз та оцінка витрат від надзвичайних подій**

| Показники                                      | Минулий рік       |          | Звітний рік       |          | Відхилення |          |                        |
|--|-------------------|----------|-------------------|----------|------------|----------|------------------------|
|  | сума,<br>тис.грн. | %        | сума,<br>тис.грн. | %        | +, -       | %        | пунктів в<br>структурі |
| <i>1</i>                                       | <i>2</i>          | <i>3</i> | <i>4</i>          | <i>5</i> | <i>6</i>   | <i>7</i> | <i>8</i>               |
| Втрати від стихійного лиха:                    | 4,7               | 50,9     | 106,1             | 50,8     | +11,4      | +12,0    | -0,1                   |
| • прямі втрати за наслідками подій             | 19,2              | 10,3     | 7,4               | 3,5      | -11,8      | -61,5    | -6,8                   |
| • витрати на здійснення заходів, пов'язаних із |                   |          |                   |          |            |          |                        |

|   |       |       |       |       |       |       |      |
|---|-------|-------|-------|-------|-------|-------|------|
| запобіганням подій  | 32,1  | 17,3  | 29,6  | 14,2  | -2,5  | -7,8  | -3,1 |
| • витрати, пов'язані з ліквідацією наслідків                      | 43,4  | 23,3  | 69,1  | 33,1  | +25,7 | +59,2 | +9,8 |
| Втрати від техногенних катастроф і аварій:                        | 84,9  | 45,6  | 97,8  | 46,8  | +12,9 | +15,2 | +1,2 |
| • прями втрати за наслідками подій                                | 7,1   | 3,8   | 4,9   | 2,3   | -2,2  | -31,0 | -1,5 |
| • витрати на здійснення заходів, пов'язаних із запобіганням подій | 70,9  | 38,1  | 85,7  | 41,0  | +14,8 | +1,6  | +2,9 |
| • витрати, пов'язані з ліквідацією наслідків                      | 6,9   | 3,7   | 7,2   | 3,5   | +0,3  | +4,3  | -0,2 |
| Інші надзвичайні витрати  | 6,4   | 3,5   | 5,1   | 2,4   | -1,3  | -20,3 | -1,1 |
| Разом   | 186,0 | 100,0 | 209,0 | 100,0 | +23,0 | +12,4 | 0    |

*Примітка.* Дані таблиці 3.7.19 свідчать про збільшення витрат підприємства від надзвичайних подій. Найбільшу питому вагу мають витрати, пов'язані з ліквідацією наслідків від стихійного лиха та здійсненням заходів щодо запобігання техногенних катастроф і аварій.

Для оцінки ефективності формування витрат на підприємстві існує певна система економічних показників (табл. 3.7.20).

Важливою складовою економічного аналізу витрат є дослідження співвідношення: витрати → чистий дохід → прибуток. У результаті витрат створюється продукція (роботи, послуги), а від її продажу підприємство отримує прибуток. Оскільки прибуток – мета господарської діяльності кожного підприємства, важливо знати його залежність від його попередників – витрат та чистого доходу. В основі співвідношення між витратами і чистим доходом діють лінійні залежності, які виражаються наступними розрахунками:

**Таблиця 3.7.20**

**Аналіз та оцінка витрат підприємства**

| Показник                              | Методика розрахунку показника                               | Економічний зміст показника  |
|---------------------------------------|---|--|
| 1                                     | 2   | 3  |
| Коефіцієнт покриття виробничих витрат | $\frac{\text{Валова продукція}}{\text{Операційні витрати}}$ | Скільки валової продукції створюється на підприємстві за рахунок 1 грн. операційних витрат |

|   |  |   |
|---|--|---|
| Коефіцієнт окупності виробничих витрат              | $\frac{\text{Операційні витрати}}{\text{Валова продукція}}$                              | Які витрати несе підприємство, щоб одержати 1 грн. валової продукції              |
| Коефіцієнт покриття реалізованих виробничих витрат  | $\frac{\text{Чистий дохід}}{\text{Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)}}$ | Скільки чистого доходу створює підприємству 1 грн. виробничих витрат              |
| Коефіцієнт окупності реалізованих виробничих витрат | $\frac{\text{Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)}}{\text{Чистий дохід}}$ | Які виробничі витрати несе підприємство, щоб одержати 1 грн. чистого доходу       |
| Коефіцієнт покриття постійних витрат                | $\frac{\text{Чистий дохід}}{\text{Адміністративні витрати (+) Витрати на збут}}$         | Скільки чистого доходу створює 1 грн. постійних витрат                            |
| Коефіцієнт окупності постійних витрат               | $\frac{\text{Адміністративні витрати (+) Витрати на збут}}{\text{Чистий дохід}}$         | Які постійні витрати несе підприємство, щоб одержати 1 грн. чистого доходу        |
| Коефіцієнт покриття адміністративних витрат         | $\frac{\text{Чистий дохід}}{\text{Адміністративні витрати}}$                             | Скільки чистого доходу створює 1 грн. адміністративних витрат                     |
| Коефіцієнт окупності адміністративних витрат        | $\frac{\text{Адміністративні витрати}}{\text{Чистий дохід}}$                             | Які адміністративні витрати несе підприємство, щоб одержати 1 грн. чистого доходу |



Продовження табл. 3.7.20

| 1  | 2  | 3  |
|--|--|--|
| Коефіцієнт ефективності загальногосподарського управління                              | $\frac{\text{Валова продукція}}{\text{Адміністративні витрати}}$   | Скільки валової продукції створює підприємству 1 грн. адміністративних витрат        |
| Коефіцієнт витратомісткості загальногосподарського управління                          | $\frac{\text{Адміністративні витрати}}{\text{Операційні витрати}}$   | Яка питома вага адміністративних витрат в операційних витратах                       |
| Коефіцієнт валової віддачі адміністративних витрат                                     | $\frac{\text{Адміністративні витрати}}{\text{Валова продукція}}$   | Які адміністративні витрати несе підприємство, щоб одержати 1 грн. валової продукції |
| Коефіцієнт навантаження адміністративних витрат  | $\frac{\text{Операційні витрати}}{\text{Адміністративні витрати}}$   | Рівень навантаження операційних витрат на 1 грн. адміністративних витрат             |
| Коефіцієнт координації у співвідношенні операційних і адміністративних витрат          | $\frac{\text{Операційні витрати}}{\text{Адміністративні витрати}}$<br>(-) $\frac{\text{Адміністративні витрати}}{\text{Операційні витрати}}$ | Скільки операційних витрат формується 1 грн. адміністративних витрат                 |
| Коефіцієнт координації адміністративних витрат у співвідношенні в операційних витратах | $\frac{\text{Адміністративні витрати}}{\text{Операційні витрати}}$<br>(-) $\frac{\text{Операційні витрати}}{\text{Адміністративні витрати}}$ | Рівень співвідношення адміністративних витрат на 1 грн. операційних витрат           |
| Коефіцієнт ефективності постійних витрат   | $\frac{\text{Валова продукція}}{\text{Адміністративні витрати}}$<br>(+) $\frac{\text{Витрати на збут}}{\text{Адміністративні витрати}}$      | Скільки валової продукції створює 1 грн. постійних витрат                            |
| Коефіцієнт витратомісткості загальногосподарського управління і                        | $\frac{\text{Адміністративні витрати}}{\text{Операційні витрати}}$<br>(+) $\frac{\text{Витрати на збут}}{\text{Операційні витрати}}$         | Яка питома вага постійних витрат в операційних витрат                                |

|   |  |   |
|---|--|---|
| збуту продукції                             |  |   |
| Коефіцієнт валової віддачі постійних витрат | $\frac{\text{Адміністративні витрати} (+) \text{ Витрати на збут}}{\text{Валова продукція}}$ | Які постійні витрати несе підприємство, щоб одержати 1 грн. валової продукції |

Продовження табл. 3.7.20

| 1  | 2  | 3   |
|--|--|---|
| Коефіцієнт навантаження постійних витрат                           | $\frac{\text{Операційні витрати}}{\text{Адміністративні витрати} (+) \text{ Витрати на збут}}$   | Рівень навантаження операційних витрат на 1 грн. постійних витрат   |
| Коефіцієнт координації у співвідношенні змінних і постійних витрат | $\frac{\text{Операційні витрати} (-) \text{ Адміністративні витрати} (-) \text{ Витрати на збут}}{\text{Адміністративні витрати} (+) \text{ Витрати на збут}}$ | Рівень співвідношення змінних і постійних витрат (скільки змінних витрат припадає на 1 грн. постійних витрат) |
| Коефіцієнт координації у співвідношенні постійних і змінних витрат | $\frac{\text{Адміністративні витрати} (+) \text{ Витрати на збут}}{\text{Операційні витрати} (-) \text{ Адміністративні витрати} (-) \text{ Витрати на збут}}$ | Рівень співвідношення постійних і змінних витрат (скільки постійних витрат припадає на 1 грн. змінних витрат) |
| Коефіцієнт ефективності змінних витрат                             | $\frac{\text{Валова продукція}}{\text{Операційні витрати} (-) \text{ Адміністративні витрати} (-) \text{ Витрати на збут}}$                                    | Скільки валової продукції створює 1 грн. змінних витрат   |
| Коефіцієнт валової віддачі змінних витрат                          | $\frac{\text{Операційні витрати} (-) \text{ Адміністративні витрати} (-) \text{ Витрати на збут}}{\text{Валова продукція}}$                                    | Які змінні витрати несе підприємство, щоб одержати 1 грн. валової продукції                                   |
| Коефіцієнт покриття витрат на збут                                 | $\frac{\text{Чистий дохід}}{\text{Витрати на збут}}$   | Скільки чистого доходу формує 1 грн. витрат на збут   |
| Коефіцієнт окупності витрат на                                     | $\frac{\text{Витрати на збут}}{\text{Чистий дохід}}$   | Які витрати на збут несе підприємство,  |

|  |  |   |
|--|--|---|
| збут   |  | щоб одержати 1 грн. чистого доходу                              |
| Коефіцієнт витратомісткості збутової діяльності підприємства | $\frac{\text{Витрати на збут}}{\text{Операційні витрати}}$ | Яка питома вага витрат на збут в операційних витратах           |
| Коефіцієнт навантаження витрат на збут                       | $\frac{\text{Операційні витрати}}{\text{Витрати на збут}}$ | Рівень навантаження операційних витрат на 1 грн. витрат на збут |

Продовження табл. 3.7.20

| 1  | 2  | 3  |
|--|--|--|
| Коефіцієнт координації у співвідношенні операційних витрат і витрат на збут        | $\frac{\text{Операційні витрати}}{(-) \text{Витрати на збут}}$<br>$\text{Витрати на збут}$               | Скільки операційних витрат формує 1 грн. витрат на збут                |
| Коефіцієнт координації витрат на збут у співвідношенні в операційних витратах      | $\frac{\text{Витрати на збут}}{\text{Операційні витрати}}$<br>$(-) \text{Витрати на збут}$               | Рівень співвідношення витрат на збут на 1 грн. операційних витрат      |
| Коефіцієнт витратомісткості загальногосподарського управління в постійних витратах | $\frac{\text{Адміністративні витрати}}{\text{Адміністративні витрати}}$<br>$(+ ) \text{Витрати на збут}$ | Яка питома вага адміністративних витрат в постійних витратах           |
| Коефіцієнт витратомісткості збутової діяльності в постійних витратах               | $\frac{\text{Витрати на збут}}{\text{Адміністративні витрати}}$<br>$(+ ) \text{Витрати на збут}$         | Яка питома вага витрат на збут в постійних витратах                    |
| Коефіцієнт координації у співвідношенні витрат на збут і адміністративних витрат   | $\frac{\text{Витрати на збут}}{\text{Адміністративні витрати}}$  | Рівень співвідношення витрат на збут на 1 грн. адміністративних витрат |
| Коефіцієнт координації у співвідношенні адміністративних витрат і витрат на збут   | $\frac{\text{Адміністративні витрати}}{\text{Витрати на збут}}$  | Рівень співвідношення адміністративних витрат на 1 грн. витрат на збут |

|   |   |   |
|---|---|---|
| збут  |   |   |
| Коефіцієнт окупності виробничих (змінних) витрат                  | $\frac{\text{Собівартість реалізованої продукції}}{\text{Валовий прибуток ( збиток )}}$ | Скільки виробничих (змінних) витрат необхідно підприємству, щоб створити 1 грн. валового прибутку |
| Валова рентабельність (прибутковість) виробничих (змінних) витрат | $\frac{\text{Валовий прибуток ( збиток )}}{\text{Собівартість реалізованої продукції}}$ | Скільки одержує підприємство валового прибутку з 1 грн. виробничих витрат (змінних)               |
| Коефіцієнт окупності чистого доходу                               | $\frac{\text{Чистий дохід}}{\text{Валовий прибуток ( збиток )}}$                        | Скільки чистого доходу необхідно підприємству, щоб  |

Продовження табл. 3.7.20

| 1  | 2   | 3  |
|--|---|--|
|  |   | створити 1 грн. валового прибутку  |
| Валова рентабельність (прибутковість) чистого доходу | $\frac{\text{Валовий прибуток ( збиток )}}{\text{Чистий дохід}}$  | Скільки одержує підприємство валового прибутку з 1 грн. чистого доходу                                     |
| Коефіцієнт окупності операційних витрат              | $\frac{\text{Собівартість реалізованої продукції ( робіт, послуг ) (+) Адміністративні витрати (+) Витрати на збут}}{\text{Фінансовий результат від операційної діяльності}}$ | Скільки операційних витрат необхідно підприємству, щоб створити 1 грн. прибутку від операційної діяльності |
| Рентабельність (прибутковість) операційних витрат    | $\frac{\text{Фінансовий результат від операційної діяльності}}{\text{Собівартість реалізованої продукції ( робіт, послуг ) (+) Адміністративні витрати (+) Витрати на збут}}$ | Скільки одержує підприємство прибутку від операційної діяльності з 1 грн. операційних витрат               |

|  |   |  |
|--|---|--|
| Коефіцієнт окупності операційних витрат в процесі господарської діяльності           | $\frac{\text{Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)} + \text{Адміністративні витрати} + \text{Витрати на збут}}{\text{Фінансовий результат від господарської діяльності}}$ | Скільки операційних витрат необхідно підприємству, щоб створити 1 грн. прибутку від господарської діяльності |
| Рентабельність (прибутковість) операційних витрат в процесі господарської діяльності | $\frac{\text{Фінансовий результат від господарської діяльності}}{\text{Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)} + \text{Адміністративні витрати} + \text{Витрати на збут}}$ | Скільки одержує підприємство прибутку від господарської діяльності від 1 грн. операційних витрат             |
| Коефіцієнт чистої окупності операційних витрат                                       | $\frac{\text{Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)} + \text{Адміністративні витрати} + \text{Витрати на збут}}{\text{Чистий прибуток (збиток)}}$                          | Скільки операційних витрат необхідно підприємству, щоб створити 1 грн. чистого прибутку                      |
| Чиста рентабельність (прибутковість) операційних витрат                              | $\frac{\text{Чистий прибуток (збиток)}}{\text{Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)} + \text{Адміністративні витрати} + \text{Витрати на збут}}$                          | Скільки одержує підприємство чистого прибутку від 1 грн. операційних витрат                                  |

$$\text{ВП} = \text{ОПв} \times \text{ЗО} + \text{ПВ}; \quad \text{ЧД} = \text{ОП} \times \text{Ц}; \quad \text{ЗВ} = \text{ОП} \times \text{ЗО};$$

$$\text{ВВ} = \text{ЗВ} + \text{ПВ}; \quad \text{ПВ} = \text{АВ} + \text{ВЗ},$$

де **ВП** – загальні витрати підприємства від операційної діяльності за звітний період часу (місяць, квартал, рік); **ОП** – обсяг реалізації (продажу) об'єктів підприємницької діяльності за асортиментом в натуральному виразі; **ЗО** – змінні витрати на одиницю продукції (робіт, послуг); **ПВ** – постійні витрати за звітний період часу (місяць, квартал, півріччя, 9 місяців, рік); **АВ** – адміністративні витрати за звітний період часу (місяць, квартал, півріччя, 9 місяців, рік); **ВЗ** – витрати на збут за звітний період часу (місяць, квартал, півріччя, 9 місяців, рік); **ЧД** – чистий дохід (виручка) від продажу продукції (робіт, послуг) у грошовому виразі; **Ц** – ціна одиниці продукції (робіт, послуг); **ЗВ** – змінні витрати за звітний період часу (місяць, квартал, півріччя, 9 місяців, рік).

Аналіз співвідношення *витрати – чистий дохід – прибуток* базується на таких передумовах:

- обсяг виробництва і реалізації (продажу) продукції (робіт, послуг) за звітний період часу збігаються (**ОП** = обсягу виробництва);

• витрати можна чітко поділити на змінні й постійні. За показниками фінансової звітності собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) з урахуванням всіх загальновиробничих витрат – це змінні витрати, а постійні витрати – це адміністративні витрати і витрати на збут;

• змінні витрати пропорційні обсягу підприємницької діяльності, а постійні залежать лише від періоду часу;

• ціна на продукцію (роботи, послуги) має визначений стабільний характер.

У процесі аналізу обчислюються й аналізуються такі показники:

- маржинальний прибуток (збиток);
- коефіцієнт маржинального прибутку;
- рівноважний обсяг операційної (виробничої) діяльності (точка беззбитковості);
- рівень безпеки операційної діяльності;
- обсяг операційної діяльності (обсяг виробництва), що забезпечує цільову прибутковість;
- операційний ліверидж (операційна залежність), який дає змогу оперативно аналізувати залежність прибутку від динаміки обсягу продукції і структури витрат.

При аналізі важливе значення має показник маржинального прибутку і його відносна величина – коефіцієнт маржинального прибутку.

Маржинальний прибуток, який іноді називають покриттям, або внеском у прибуток, обчислюється за формулою:

$$\text{ПМ} = \text{ЧД} - \text{ЗВ},$$

де **ПМ** – величина маржинального прибутку за певний період, грн.;  
**ЗВ** – змінні витрати за цей самий період.

Отже, маржинальний прибуток дорівнює постійним витратам і операційному прибутку, тобто прибутку від продажу продукції:

$$\text{ПМ} = \text{ПВ} + \text{П},$$

де **П** – операційний прибуток, грн.

Відповідно, операційний прибуток, або просто прибуток, є різницею

$$\text{П} = \text{ПМ} - \text{ПВ}.$$

Маржинальний прибуток є верхньою межею прибутку при зміні величини постійних витрат **ПВ**, а саме: коли постійні витрати прямують до нуля –  $\text{ПВ} \rightarrow 0$ , операційний прибуток прямує до маржинального прибутку –  $\text{П} \rightarrow \text{ПМ}$ .

Ці закономірності цінні при аналізі впливу динаміки обсягу продажу на прибуток. Коли змінюється обсяг виробництва (продажу), постійні витрати залишаються на попередньому рівні, тому прибуток

змінюється на величину маржинального прибутку.

$$\Delta \text{ПМ} = \Delta \text{ЧД} - \Delta \text{ЗВ}, \Delta \text{П} = \Delta \text{ЧД} - (\Delta \text{ЗВ} + \Delta \text{ПВ}).$$

Оскільки  $\Delta \text{ПВ} = 0$ , то  $\Delta \text{П} = \Delta \text{ЧД} - \Delta \text{ЗВ} = \Delta \text{ПМ}$ .

Співвідношення між маржинальним прибутком і обсягом чистого доходу зручно аналізувати за допомогою відносного показника – коефіцієнта маржинального прибутку.

$$\text{Кп.м} = \text{ПМ} : \text{ЧД},$$

де Кп.м – коефіцієнт маржинального прибутку.

Коефіцієнт Кп.м показує частку маржинального прибутку (ПМ) у чистому доході. Якщо, наприклад, виручка ЧД = 300 тис. грн., а змінні витрати ЗВ = 180 тис. грн., тоді

$$\text{Кп.м} = (300 - 180) : 300 = 0,4$$

Це означає, що на одну гривню чистої виручки припадає 40 коп. маржинального прибутку. При зростанні обсягу виробництва (продажу) в натуральних одиницях на кожну додаткову гривню виручки (ЧД) підприємство одержує 40 коп. маржинального, і відповідно, операційного прибутку. І навпаки, при зменшенні обсягу виробництва (продажу) в такій самій пропорції зменшується прибуток.

За даних цін і норм змінних витрат коефіцієнт маржинального прибутку – величина постійна. Тому приріст (зменшення) прибутку можна визначити так:

$$\Delta \text{П} = \Delta \text{ЧД} \times \text{Кп.м}.$$

Якщо передбачається збільшити обсяг виробництва (продажу) продукції на 50 тис. грн. при Кп.м = 0,4, тоді матимемо приріст прибутку на 20 тис. грн. (50 x 0,4).

Операційна діяльність щодо виробництва (продажу) продукції, надання послуг, виконання робіт вважається врівноваженою, коли чистий дохід від продажу цієї продукції (робіт, послуг), тобто виручка, дорівнює сукупним витратам. Цей обсяг продукції ще називають точкою беззбитковості, оскільки на графіку в точці, що відповідає його величині, перетинаються функції витрат і чистої виручки (доходу). Зазначений обсяг виробництва – точка беззбитковості – розмежує сфери збиткового (ділянка 1) і прибуткового (ділянка 2) виробництва (продажу), як це показано на рис. 3.7.4 і рис. 3.7.5.

Через наявність постійних витрат (ПВ) виробництво продукції до певного її обсягу (точки беззбитковості Об) є збитковим, оскільки ВП > ЧД. Сфера збиткового виробництва (ОЗб) на графіках перебуває в межах

$$0 \leq \text{ОЗб} < \text{Об}$$

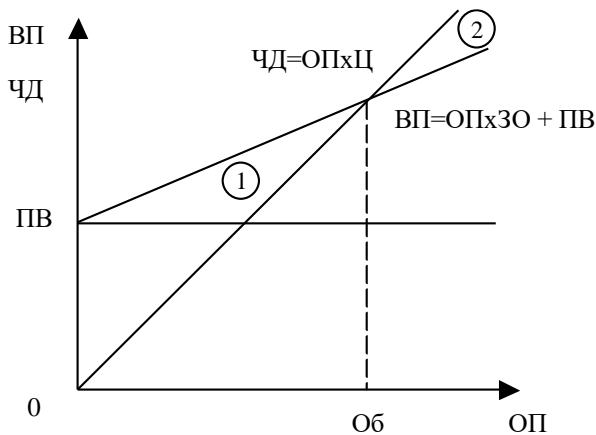


Рис. 3.7.4. Динаміка витрат (ВП), виручки (ЧД) та точка беззбитковості (Об)

Зі зростанням обсягу виробництва (продажу) за умови, що змінні витрати на одиницю продукції менші за ціну, тобто  $ЗО < Ц$ , збитки зменшуються, і в точці беззбитковості вони дорівнюють нулю. Це добре видно на графіках рис. 3.7.4 і рис 3.7.5. На рис 3.7.4 точка беззбитковості визначена графічно.

На практиці беззбитковий обсяг виробництва обчислюється, як правило, аналітично. Необхідна для цього формула виводиться досить просто. У точці беззбитковості виручка дорівнює сукупним витратам, тобто:

$$Об \times Ц = Об \times ЗО + ПВ.$$

Звідси маємо відому формулу:

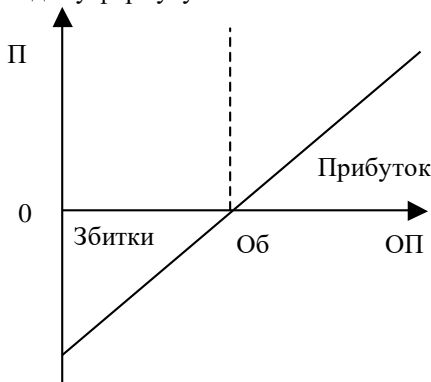


Рис. 3.7.5. Динаміка прибутку (збитку) залежно від обсягу виробництва



$$O_6 = \frac{ПВ}{Ц - ЗО}.$$

У чисельнику цієї формули постійні витрати, у знаменнику – маржинальний прибуток на одиницю продукції (питомий маржинальний прибуток).

У стартовий період роботи підприємства, коли ОП = 0, збитки дорівнюють постійним витратам. Зі збільшенням обсягу виробництва (продажу) на один виріб, ΔОп = 1, збитки зменшуються на питомий маржинальний прибуток (Ц – ЗО). Після досягнення точки беззбитковості відповідно зростає прибуток.

Беззбитковий обсяг виробництва може визначатися у натуральному і грошовому виразі. Натуральний вираз найбільш прийнятний для однопродуктового виробництва. У багатопродуктовому виробництві в цьому разі виникає проблема розподілу постійних витрат між виробництвом окремих продуктів. Тому за цих умов частіше визначають загальний обсяг беззбиткового виробництва у грошовому виразі, тобто в обсязі виручки ЧД.

Для виведення формули обчислення беззбиткового обсягу виробництва у грошовому виразі скористаємося формулою:

$$\begin{aligned} \text{Об} &= \text{ПВ} : (\text{Ц} - \text{ЗО}), \\ \text{Об} \times \text{Ц} &= \text{ПВ} : [(\text{Ц} - \text{Зо}) : \text{Ц}] \end{aligned}$$

Оскільки **Об х Ц = ЧДб** (чистий дохід який забезпечує беззбиткову діяльність), а **(Ц – ЗО) : Ц** – це коефіцієнт маржинального прибутку (Кп.м), тоді

$$\text{ЧДб} = \text{ПВ} : \text{Кп.м.}$$

Можна вивести цю формулу і на основі таких співвідношень. У точці беззбитковості:

$$\text{ЧДб} = \text{ЗВб} + \text{ПВ},$$

де **ЗВб** – змінні витрати на беззбитковий обсяг продукції (продажу), грн.

Виразимо залежність змінних витрат від обсягу виробництва (продажу), скориставшись для цього коефіцієнтом маржинального прибутку:

$$\begin{aligned} \text{Кп.м} &= (\text{ЧД} - \text{ЗВ}) : \text{ЧД}; \\ \text{ЗВ} &= \text{ЧД} - \text{ЧД} \times \text{Кп.м.} \end{aligned}$$

У точці беззбитковості

$$\text{ЧДб} = \text{ЧДб} - \text{ЧДб} \times \text{Кп.м} + \text{ПВ}.$$

Звідси

$$\text{ЧДб} = \text{ПВ} : \text{Кп.м.}$$

У точці беззбитковості постійні витрати ПВ покриваються маржинальним прибутком.

На основі беззбиткового обсягу виробництва визначається рівень безпеки операційної діяльності. Критерієм такої безпеки є ступінь перевищення беззбиткового обсягу виробництва над фактичним (плановим) обсягом виготовленої продукції. Коефіцієнт безпеки операційної (виробничої) діяльності (**Кб**) обчислюється так:

• у разі визначення обсягу продукції у натуральному виразі (однопродуктове виробництво) –

$$Кб = \frac{ОП - Об}{ОП};$$

• у випадку вартісного (грошового) виразу обсягу продукції (багатопродуктове виробництво) –

$$Кб = \frac{ЧД - ЧДб}{ЧД},$$

де **ОП**, **ЧД** – фактичний або плановий обсяг продукції (виробництво, продаж) відповідно у натуральному і грошовому виразі.

Наприклад, фактичний обсяг виготовлення (продажу) продукції 25 тис. шт., а обсяг беззбиткового виробництва (продажу) – 20 тис. шт. Для цих умов коефіцієнт безпеки виробництва становитиме:

$$Кб = (25 - 20) : 20 = 0,25.$$

Це означає, що при зменшенні обсягу продажу (ОП) на 20 % виробництво потрапляє в точку беззбитковості (Об) і перестає давати прибуток. У разі подальшого зниження обсягу виробництва (продажу) воно стає збитковим.

Коефіцієнт безпеки операційної діяльності можна вважати мірою операційного ризику. Чим він більший, тим безпечніша ситуація з огляду на прибутковість діяльності. З його зростанням зменшується ризик зниження обсягу виробництва до точки рівноваги, і навпаки – при його зниженні такий ризик зростає.

Прибуток підприємства залежить від його операційної активності, яка на виробничих підприємствах виражається передусім обсягом продажу (виробництва) продукції. Якщо йдеться про динаміку активності, тобто темп її зміни, то на величину прибутку істотно впливає ще структура витрат, а саме їх поділ на змінні та постійні витрати.

Під час аналізу залежності прибутку від операційної активності з'ясовується два питання:

- який обсяг реалізації забезпечує цільовий прибуток підприємства;
- як реагує величина прибутку на зміну обсягу реалізації.

Послідовно розглянемо ці питання.

Цільовим у даному випадку називається прибуток, який підприємство хотіло б одержати в певному періоді виходячи зі своїх стратегічних завдань. Тому виникає питання, скільки треба продавати продукції за певних цін і рівня витрат, щоб зазначений прибуток забезпечити. Такий обсяг продукції обчислюється за формулою:

- за натурального виразу обсягу продукції

$$O_{ц} = \frac{ПВ + Пц}{Ц - ЗО},$$

або

$$O_{ц} = O_{б} \frac{Пц}{Ц - ЗО},$$


- у випадку вартісного виміру обсягу продукції

$$ЧДц = \frac{ПВ + Пц}{Кпм},$$

або

$$ЧДц = ЧДб + \frac{Пц}{Кп.м.},$$

де  $O_{ц}$ ,  $ЧДц$  – обсяг продукції, який необхідно реалізувати, щоб забезпечити цільовий прибуток відповідно у натуральному і грошовому виразі;  $Пц$  – цільовий прибуток, грн.

 **Приклад.** Підприємство виготовляє і продає в середньому за рік 30 тис. виробів по ціні 70 грн. Змінні витрати на один виріб – 50 грн., річні постійні витрати – 300 тис. грн. Скільки треба виготовляти (продавати) виробів, щоб за даних умов одержати 400 тис. грн. прибутку за рік?

$$O_{ц} = \frac{300 + 400}{70 - 50} = 35 \text{ тис. шт.}$$

Для отримання 400 тис. грн. прибутку за рік слід обсяг виробництва і продажу продукції довести до 35000 виробів, тобто збільшити на 5000 од. Що це правильно, легко перевірити прямим обчисленням прибутку за даного обсягу виробництва.

$$Пц = 35000(70 - 50) - 300 \text{ тис. грн.} = 400 \text{ тис. грн.}$$

Тепер щодо відносної реакції прибутку на зміну обсягу виробництва. Цей аспект аналізу ще називають операційною залежністю. Вона визначається за допомогою такого показника, як операційний ліверидж (важіль).

Операційний ліверидж характеризує приріст прибутку на одиницю приросту обсягу реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тобто

$$ОЛ = \Delta Пв : \Delta ЧДв,$$

де **ОЛ** – операційний ліверидж; **ΔПв** – зміна прибутку, %; **ΔЧДв** – зміна обсягу реалізації, %.

Виразимо чисельник і знаменник формули у реальних показниках:

$$\Delta Пв = \frac{\Delta П}{П}; \Delta ЧДв = \frac{\Delta ЧД}{ЧД}.$$

Оскільки

$$\Delta П = \Delta Оп (Ц - ЗО) - \Delta Пв, \quad П = Оп (Ц - ЗО) - Пв, \quad Пв = 0,$$

$$ОЛ = \frac{[\Delta Оп (Ц - ЗО)]}{[Оп (Ц - ЗО) - Пв]} : \frac{\Delta Оп}{Оп} = \frac{[\Delta Оп (Ц - ЗО)]}{[Оп (Ц - ЗО) - Пв]} = Пм : П.$$

Таким чином одержана формула:

$$ОЛ = Пм : П,$$

згідно з якою операційний ліверидж обчислюється як відношення маржинального прибутку до прибутку.

Величина ОЛ – операційний ліверидж – показує, на скільки відсотків зміниться прибуток при зміні обсягу реалізації (виробництва) продукції (операційної активності) на 1%, тобто

$$\Delta Пв = \Delta ЧДв \times ОЛ.$$

Якщо, наприклад, ОЛ = 1,5, то при збільшенні обсягу реалізації (виробництва) на 10% прибуток зростає на 15 %. Прибуток зростає випереджаючими темпами стосовно збільшення обсягу реалізації (виробництва), тому що є постійні витрати, які не реагують на його зміну.

Операційний ліверидж значною мірою залежить від частки постійних витрат у сукупних витратах підприємства. З її зростанням величина ОЛ збільшується, і навпаки. Чим більша величина операційного лівериджу, тим чутливіша реакція прибутку на зміну обсягу виробництва (продажу) продукції. Це можна показати на простому прикладі з двома варіантами структури витрат.

Маржинальний прибуток:

**Таблиця 3.7.21**

**Залежність маржинального прибутку від структури витрат підприємства**

(тис. грн.)

| Показники  | Моделювання структури витрат |      |
|--|------------------------------|------|
|  | Варіанти витрат              |      |
|  | I                            | II   |
| 1. Чистий дохід (виручка) від продажу продукції                  | 1000                         | 1000 |
| 2. Змінні витрати: виробнича собівартість реалізованої продукції | 500                          | 600  |

|  |     |     |
|--|-----|-----|
| 3. Постійні витрати, – всього<br>в т. ч. | 300 | 200 |
| ◆ адміністративні витрати                | 200 | 150 |
| ◆ витрати на збут                        | 100 | 50  |
| 5. Операційний прибуток                  | 200 | 200 |
| 6. Маржинальний прибуток                 | 500 | 400 |

I варіант –  $1000 - 500 = 500$  тис. грн.

II варіант –  $1000 - 600 = 400$  тис. грн.

Прибуток у двох варіантах однаковий –

$$\Pi = 1000 - 800 = 200 \text{ тис. грн.}$$

Операційний ліверидж:

I варіант –  $500 : 200 = 2,5$ ;

II варіант –  $400 : 200 = 2,0$ .

При збільшенні обсягу реалізації (виробництва) на 10 % у I варіанті прибуток зростає на 25 % ( $10 \cdot 2,5$ ), у другому – на 20 % ( $10 \cdot 2,0$ ).

Розглянута методика універсальна, вона підходить для підприємств різних видів економічної діяльності, організаційно-правових форм і обсягів господарювання, у тому числі для внутрішніх центрів прибутку. Вона дає змогу оперативно оцінити важливі параметри операційної діяльності підприємства, зробити належні висновки та обґрунтувати планові (проектні) рішення.

Приклад комплексного дослідження співвідношення показників: витрати → чистий дохід → операційний прибуток наведемо в табл. 3.7.22.

Отже, реалізувавши продукції в кількості 15455 т (умовно-натуральних одиниць) у 2000 році та 22159 т у 2001 році підприємство повністю покривало свої витрати, а при збільшенні обсягів реалізації ставало прибутковим. Якщо на підприємстві виникає ситуація, при якій адміністративні витрати і витрати на збут будуть зменшуватися, то це при

**Таблиця 3.7.22**

**Оцінка економічної діяльності підприємства,  
як суб'єкта господарювання**

(тис. грн.)

| №<br>з/п | Показники                | За фінансовою звітністю |         | Рівень безбитковості |         |
|----------|--------------------------|-------------------------|---------|----------------------|---------|
|          |                          | 2000 р.                 | 2001 р. | 2000 р.              | 2001 р. |
| 1        | 2                        | 3                       | 4       | 5                    | 6       |
| 1        | Чистий дохід (п.8 х п.9) | 82633                   | 113586  | 19473                | 30048   |

|    |   |       |        |       |       |
|----|---|-------|--------|-------|-------|
| 2  | Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) за виробничою собівартістю (п.8 х п.13)  | 63481 | 95648  | 14960 | 25306 |
| 3  | Валовий прибуток (п.1 – п.2)  | 19152 | 17938  | 4513  | 4742  |
| 4  | Адміністративні витрати   | 1953  | 2569   | 1953  | 2569  |
| 5  | Витрати на збут   | 2560  | 2173   | 2560  | 2173  |
| 6  | Прибуток від операційної діяльності (п.1 - п.15, або п.1-п.2-п.4-п.5, або п.3-п.4-п.5)                | 14639 | 13196  | 0     | 0     |
| 7  | Маржинальний прибуток (п.3), (або п.1 – п.2, або п.4 + п.5 + п.6)                                     | 19152 | 17938  | 4513  | 4742  |
| 8  | Обсяги реалізованої продукції в умовно-натуральних одиницях ,т  | 65573 | 83750  | 15455 | 22159 |
| 9  | Ціна умовно-натуральної одиниці продукції, грн. (п.1 : п.8)   | 1260  | 1356   | 1260  | 1356  |
| 10 | Чистий дохід на 1 тис. грн. виробничих витрат собівартості реалізованої продукції, грн. (п.1 : п.2)   | 1302  | 1188   | 1302  | 1188  |
| 11 | Виробничі витрати собівартості реалізованої продукції на 1 тис. грн. чистого доходу, грн. (п.2 : п.1) | 768   | 842    | 768   | 842   |
| 12 | Операційний прибуток на умовно-натуральну одиницю продукції, грн. (п.6 : п.8)                         | 223   | 158    | 0     | 0     |
| 13 | Виробнича собівартість умовно-натуральної одиниці продукції, (п.2 : п.8)                              | 968   | 1142   | 968   | 1142  |
| 14 | Коефіцієнт безпеки підприємницької діяльності [п.8→ (65573 –15455) : 65573]                           | 0,76  | 0,74   | 0,0   | 0,0   |
| 15 | Операційні витрати (п.2 + п.4 + п.5)  | 67994 | 100390 | 19473 | 30048 |
| 16 | Операційні витрати на умовно-натуральну одиницю продукції, грн. (п.15 : п.8)                          | 1037  | 1199   | 1260  | 1356  |
| 17 | Постійні витрати (п.4 + п.5)  | 4513  | 4742   | 4513  | 4742  |
| 18 | Постійні витрати на умовно-натуральну одиницю продукції, грн. (п.17 : п.8)                            | 68,8  | 56,6   | 292,0 | 214,0 |
| 19 | Операційний ліверидж (п.7 : п.6)  | 1,31  | 1,36   | X     | X     |
| 20 | Середньорічна вартість власного капіталу  | 76159 | 80417  | 76159 | 80417 |
| 21 | Рентабельність власного капіталу  | 19,2  | 16,4   | 0     | 0     |

веде до зменшення рівня беззбитковості і поліпшення фінансового стану підприємства.

За методикою визначення рівня беззбитковості можна моделювати обсяги реалізації (чистого доходу) та витрати підприємства з метою одержання необхідного прибутку.

Для цього складається аналітична таблиця, в якій наводиться інформація, необхідна для оцінки господарської діяльності підприємства при різних варіантах необхідного прибутку (табл. 3.7.23).

*Таблиця 3.7.23*

**Моделювання рівня цільового прибутку в межах нормативної виробничої потужності суб'єкта господарювання на прикладі показників табл. 3.7.22.**

*(тис. грн.)*

| № з/п | Показники   | Виробнича та організаційна структура підприємства |   |                   |   |
|-------|---|---|---|-------------------|---|
|       |   | 2000 р.   |   | 2001 р.           |   |
|       |   | I варіант   | II варіант                              | I варіант         | II варіант                              |
|       |   | прибуток – 18 000                                 | рентабельність власного капіталу – 25 % | прибуток – 18 000 | рентабельність власного капіталу – 25 % |
| 1     | 2   | 3   | 4                                       | 5                 | 6                                       |
| 1     | Чистий дохід  | 97145   | 101633                                  | 142653            | 157436                                  |
| 2     | Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) за виробничою собівартістю | 74632   | 78080                                   | 120140            | 132590                                  |
| 3     | Валовий прибуток  | 22513   | 23553                                   | 22513             | 24846                                   |
| 4     | Адміністративні витрати   | 1953  | 1953                                    | 2569              | 2569                                    |
| 5     | Витрати на збут   | 2560  | 2560                                    | 2173              | 2173                                    |
| 6     | Прибуток від операційної діяльності   | 18000   | 19040                                   | 18000             | 20104                                   |
| 7     | Маржинальний прибуток   | 22513   | 23553                                   | 22513             | 24846                                   |
| 8     | Обсяги реалізованої продукції в умовно-натуральних одиницях, т                          | 77099   | 80661                                   | 105201            | 116103                                  |
| 9     | Ціна умовно-натуральної одиниці продукції, грн.   | 1260  | 1260                                    | 1356              | 1356                                    |
| 10    | Чистий дохід на 1 тис. грн. виробничої собівартості реалізованої продукції              | 1302  | 1302                                    | 1188              | 1188                                    |

Продовження табл. 3.7.23

| 1  | 2   | 3      | 4      | 5      | 6      |
|----|---|--------|--------|--------|--------|
| 11 | Виробничі витрати собівартості реалізованої продукції на 1 тис. грн. чистого доходу | 768    | 768    | 842    | 842    |
| 12 | Операційний прибуток на умовно-натуральну одиницю продукції, грн.                   | 233    | 236    | 171    | 173    |
| 13 | Виробнича собівартість умовно-натуральної одиниці продукції, грн.                   | 968    | 968    | 1142   | 1142   |
| 14 | Коефіцієнт безпеки підприємницької діяльності                                       | 0,80   | 0,81   | 0,79   | 0,81   |
| 15 | Операційні витрати (п.2 + п.4 + п.5)  | 79145  | 82593  | 124882 | 137332 |
| 16 | Операційні витрати на умовно-натуральну одиницю продукції, грн. (п.15 : п.8)        | 1026,5 | 1024,0 | 1187,1 | 1182,8 |
| 17 | Постійні витрати (п.4 + п.5)  | 4513   | 4513   | 4742   | 4742   |
| 18 | Постійні витрати на умовно-натуральну одиницю продукції, грн. (п.17 : п.8)          | 58,5   | 56,0   | 45,1   | 40,8   |
| 19 | Операційний ліверидж  | 1,25   | 1,24   | 1,25   | 1,24   |
| 20 | Середньорічна вартість власного капіталу  | 76159  | 76159  | 80417  | 80417  |
| 21 | Рентабельність власного капіталу, %   | 19,2   | 25,0   | 16,4   | 25,0   |

Отже, для того, щоб забезпечити одержання на підприємстві у 2000 році 18 млн. грн. прибутку йому необхідно було реалізувати продукції на суму 97 145 тис. грн., тобто збільшити чистий дохід в порівнянні з досягнутим рівнем (82633 тис. грн. з табл. 3.7.6) на 14512 тис. грн., а відповідно збільшити виробничі витрати на 11151 тис. грн. при загальному їх обсязі 74632 тис. грн. (63481+11151).

Слід зазначити, що аналіз беззбитковості сам по собі не дасть відповіді на запитання: виробляти продукцію чи ні? Він є лише



інструментом, за допомогою якого можна визначити, яким буде прибуток чи збиток від реалізації тієї чи іншої кількості продукції за певною ціною її одиниці.

Щоб прийняти рішення відносно того, виробляти продукцію чи ні, й оцінити майбутню підприємницьку діяльність, підприємець повинен поєднати власні досвід і міркування щодо ринку продукції з розрахунками аналізу.

Для оптимізації витрат підприємства та моделювання його чистого доходу (ЧД) і операційного прибутку (По) можливо використати показники операційного лівериджу: ціновий ліверидж (ОЛц), натуральний ліверидж (ОЛн), комбінований ліверидж (ОЛк).

$$\text{ОЛц} = \text{ЧД} : \text{По}; \text{ОЛн} = (\text{ЧД} - \text{ЗВ}) : \text{По};$$

$$\text{ОЛк} = \frac{\Delta\text{По}}{\text{По}} = \text{ОЛц} \times \text{Цз}(1 + \text{Нз}) + \text{ОЛн} \times \text{Нз},$$

де **ЗВ** – змінні витрати; **ΔПо** – приріст операційного прибутку; **Цз** – зміна цін на продукцію (товари, роботи, послуги) (в долях одиниці і відповідно із знаком “+” або “-“); **Нз** – зміна натурального обсягу реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (в долях одиниці і відповідно із знаком “+” або “-“).

Операційний ціновий, натуральний і комбінований ліверидж показує у скільки разів зміни прибутку перевищують темпи зміни чистого доходу, відповідно, від зміни цін, натуральних обсягів реалізації і обох факторів разом при відповідних витратах.

Механізм застосування окремих видів операційного лівериджу для моделювання чистого доходу і операційного прибутку розглянемо на відповідних прикладах.

#### *Операційний ціновий ліверидж*

##### *Приклад 1*

|   |      |
|---|------|
| Базові дані (тис. грн.)                         |      |
| Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції | 1000 |
| Змінні витрати                                  | 600  |
| Постійні витрати                                | 300  |
| Прибуток від операційної діяльності             | 100  |

$$\text{ОЛц} = 1000 : 100 = 10$$

Можливі ситуації

##### *Ситуація А*

Чистий дохід збільшується на 5 % (50 тис. грн. = 1000 x 5 : 100) за рахунок зростання цін. Відповідно прибуток зросте на 50 % (5 % x 10 = 50 %) і буде становити 150 тис. грн. [100 + (100 x 50 : 100)].

### Ситуація Б

Чистий дохід зменшується на 20 % за рахунок зниження цін. Відповідно прибуток зменшиться на 200 % ( $-20 \times 10 = -200$  %). Оскільки темп зменшення прибутку перевищує 100 %, прибуткова діяльність перетворюється у збиткову. Темп зниження прибутку на рівні 200 % означає, що сума його зменшення дорівнює  $-200$  тис. грн., і збиток буде становити 100 тис. грн. ( $100 - 200$ ).

Ситуація Б дає можливість розрахувати максимально можливе зниження цін, щоб підприємницька діяльність не була збитковою, тобто щоб чистий дохід не був нижче точки беззбитковості. Іншими словами, прибуток не повинен зменшитися більш ніж на 100 %. В нашому прикладі, коли ОЛп = 10, ціни можливо знизити не більш, ніж на 10 % ( $100 : 10 = 10$  %).

### Приклад 2

|   |     |
|---|-----|
| Базові дані (тис. грн.)                         |     |
| Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції | 800 |
| Змінні витрати                                  | 600 |
| Постійні витрати                                | 300 |
| Збиток від операційної діяльності               | 100 |

$$\text{ОЛц} = 800 : (-100) = -8$$

Можливі ситуації

### Ситуація А

Чистий дохід збільшується на 10 %. При цьому збиток зменшується на 80 % [ $10 \text{ \%} \times (-8) = -80 \text{ \%}$ ], або на 80 тис. грн.:  $-100 \times (-80) : 100 = 80$  тис. грн. Збиток буде становити 20 тис. грн. Щоб забезпечити беззбиткову діяльність, ціни необхідно збільшити не на 10 %, а на 12,5 %:  $(-100 : (-8) = 12,5 \text{ \%})$ ;  $(12,5 \text{ \%} \times (-8) = -100 \text{ \%})$ .

У такому випадку збиток буде ліквідовано не частково, а повністю.

### Операційний натуральний ліверидж

### Приклад 3

|   |      |
|---|------|
| Базові дані (тис. грн.)                         |      |
| Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції | 1000 |
| Змінні витрати                                  | 600  |
| Постійні витрати                                | 300  |
| Прибуток від операційної діяльності             | 100  |

$$\text{ОЛц} = (1000 - 600) : 100 = 4$$

Можливі ситуації

### Ситуація А

Чистий дохід збільшується на 5 % за рахунок зростання натуральних обсягів реалізації. Відповідно прибуток зростає на 20 % ( $5 \text{ \%} \times 4 = 20 \text{ \%}$ ) і буде становити 120 тис. грн. [ $100 + (100 \times 20 : 100)$ ].

### Ситуація Б

Чистий дохід зменшується на 20 % за рахунок відповідного зменшення натуральних обсягів реалізації. Відповідно прибуток зменшиться на 80 % ( $20 \times 4 = 80$  %) і складе 20 тис. грн. Якщо б натуральний обсяг реалізації знизився більш ніж на 25 %, підприємницька діяльність була б збиткова, так як зменшення прибутку перевищило б 100 % ( $25 \% \times 4 = 100$  %).

#### Приклад 4

|   |     |
|---|-----|
| Базові дані (тис. грн.)                         |     |
| Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції | 800 |
| Змінні витрати                                  | 600 |
| Постійні витрати                                | 300 |
| Збиток від операційної діяльності               | 100 |

$$\text{ОЛн} = (800 - 600) : (-100) = -2$$

Можливі ситуації

### Ситуація А

Чистий дохід збільшується на 10 %. При цьому збиток зменшується на 20 % [ $10 \% \times (-2) = -20$  %], або на 20 тис. грн.:  $-100 \times (-20) : 100 = 20$  тис. грн. Збиток буде становити 80 тис. грн. Щоб забезпечити беззбитковість, натуральний обсяг реалізації необхідно збільшити на 50 %: [ $50 \% \times (-2) = -100$  %].

### Ситуація Б

Чистий дохід зменшується на 10 % за рахунок зменшення натурального обсягу реалізації. Водночас збиток зростає на 20 % і буде становити 120 тис. грн. замість 100 тис. грн.: [ $-10 \% \times (-2) = 20$  %];  $(100 \times 120 : 100 = 120$  тис. грн.)

Таким чином, порівнюючи результати розрахунків на основі цінового і натурального операційного лівериджу, можна зробити наступні висновки:

1. Чим вищі показники операційного лівериджу обох видів, тим більшим коливанням піддається прибуток при однаковій зміні виручки від реалізації. Тому при високому операційному лівериджі зниження виручки від реалізації частіше може привести до збитковості реалізації, чим при низькому його рівні.

2. Велика різниця рівнів цінового і натурального операційного лівериджу відображає відносно сильний вплив динаміки змінних витрат на динаміку прибутку від реалізації. При рості виручки за рахунок натурального обсягу реалізації збільшення прибутку значно менше, ніж при збільшенні цін. І навпаки, зниження виручки у формі зменшення натурального обсягу реалізації приводить до кращого фінансового результату, ніж зниження цін.

3. Застосування показників операційного лівериджу при моделюванні виручки і прибутку від реалізації дозволяє визначати максимально можливе зниження виручки для збереження беззбитковості реалізації чи мінімально необхідний ріст виручки для ліквідації збитку від реалізації.

Однак, вищенаведені розрахунки придатні тільки для випадків, коли динаміка прибутку визначається одним фактором при незмінному іншому: або змінюються ціни, але не змінюється натуральний обсяг реалізації, або навпаки.

У реальних умовах господарювання, як правило, відбувається одночасна зміна і цін, і натурального обсягу реалізації, причому обидва фактори можуть діяти і в одному напрямку, і в протилежних напрямках.

Для розрахунку темпів і напрямів зміни фінансового результату від реалізації шляхом одночасного коригування зміни цін і натурального обсягу реалізації в межах наявних можливостей використовують наступну формулу:

$$\frac{\Delta\Pi_o}{\Pi_o} \times 100 = [\text{ОЛц} \times \text{Цз}(1 + \text{Нз}) + \text{ОЛн} \times \text{Нз}] \times 100$$

Розглянемо на прикладах рішення кожної з цих задач.

① Розрахунок темпів і напрямку зміни фінансового результату від реалізації.

#### Приклад 5

Вихідні дані:

Ціновий операційний ліверидж (**ОЛц**) дорівнює 8 разів.

Натуральний операційний ліверидж (**ОЛн**) дорівнює 5 разів.

Ціни знижуються на 5%, тобто **Цз** = -0,05.

Натуральний обсяг реалізації збільшується на 7%, тобто **Нз** = 0,07.

$$\frac{\Delta\Pi_o}{\Pi_o} \times 100 = [8 \times (-0,05)(1 + 0,07) + 5 \times 0,07] \times 100 = (-0,428 + 0,35) \times 100 = -7,8\%$$

Отже, при заданій ситуації прибуток від реалізації знизиться на 7,8% у порівнянні з базисним періодом. При такому методі розрахунку темпів зміни фінансового результату від реалізації не мають значення базисні дані, а важливі тільки рівні обох видів операційного лівериджу.

Перевіримо методом прямого розрахунку отриманий результат.

*Базисні дані підприємства (тис. грн.):*

|                        |        |
|------------------------|--------|
| Виручка від реалізації | — 1200 |
| Змінні витрати         | — 450  |
| Постійні витрати       | — 600  |
| Прибуток               | — 150  |

ОЛц = 8 разів, ОЛн = 5 разів, тобто умови, прийняті в розрахунок за формулою, дотримані.

Прибуток буде становити:

$$(1200 \times 0,95 \times 1,07) - (450 \times 1,07) - 600 = 138,3 \text{ тис. грн.}$$

Зменшення прибутку становить:  $(138,3-150) : 150 \times 100 = -7,8 \%$ .

Результат прямого розрахунку відповідає результату розрахунку за формулою.

#### Приклад 6

Вихідні дані:

ОЛц = - 8 разів; ОЛн = -5 разів (тобто збиткова діяльність);

Цз = 0,05; Нз = -0,03.

Зміна фінансового результату дорівнює:

$$[-8 \times 0,05 \times 0,97 + (-5) \times (-0,03)] \times 100 = (-0,388 + 0,15) \times 100 = -23,8\%.$$

В даному випадку збиток зменшився на 23,8%. Перевірка за прямим розрахунком:

$$(1200 \times 1,05 \times 0,97) - (450 \times 0,97) - 900 = -114,3 \text{ тис. руб.};$$

$$(-114,3-(-150)) : (-150) \times 100 = -23,8 \%$$

② Зміна фінансового результату шляхом одночасного коригування зміни цін і натурального обсягу реалізації в межах наявних можливостей.

#### Приклад 7

ОЛц = 10 разів; ОЛн = 5 разів. Підприємство має можливість збільшити натуральний обсяг реалізації на 5% при зниженні цін на 7%. За формулою знаходимо відсоток зміни прибутку від реалізації:

$$\frac{\Delta\Pi_o}{\Pi_o} \times 100 = [10 \times (-0,07) \times 1,05 + 5 \times 0,05] \times 100 = -48,5\%$$

Підприємству можна знизити прибуток від реалізації не більше ніж на 20%. Якщо зберегти індекс натурального обсягу реалізації, то індекс цін повинний бути менший, ніж передбачається. Прийемо індекс цін, що забезпечує зниження прибутку не більше ніж на 20%, за  $x$ . Тоді:

$$[10 \times x \times 1,05 + 5 \times 0,05] \times 100 = -20 \%; x = -4,286 \%$$

Отже, щоб отримати прибуток від реалізації не менше необхідної підприємству величини, ціни повинні знизитися не на 7%, а не більше ніж на 4,3%.

Припустимо тепер, що індекс цін не можна піддавати зміні, а можна регулювати лише індекс натурального обсягу реалізації, що і приймається за  $x$ . Рівняння буде мати наступний вигляд:

$$[10 \times (-0,07) (1+x) + 5 \times x] \times 100 = -20 \%; x = 11,63 \%$$

При зниженні цін на 7% натуральний обсяг реалізації повинен вирости майже на 12%, щоб забезпечити прибуток від реалізації не нижче припустимого для підприємства розміру. Якщо рівень розрахованих індексів є реальним в умовах попиту на продукцію

підприємства, необхідний прибуток можна забезпечити.

③ Визначення необхідного рівня одного з індексів змін: цін чи натуральних обсягів реалізації, якщо відомий інший і задана потрібна підприємству сума прибутку від реалізації.

При заданій сумі (а отже, і заданому приросту) прибутку індекси цін і натурального обсягу реалізації взаємозалежні. Тоді:

$$Цз = \left( \frac{\Delta\Pi_o}{\Pi_o} - ОЛн \times Нз \right) : ОЛц(1 + Нз);$$

$$Нз = \left( \frac{\Delta\Pi_o}{\Pi_o} - ОЛц \times Цз \right) : (ОЛц \times Цз + ОЛн).$$

*Приклад 8*

ОЛц = 10 разів; ОЛн = 5 разів;  $\frac{\Delta\Pi_o}{\Pi_o} = 0,15$ , або 15%.

Відомо, що Цз = 0,1.

За формулою визначимо Цз, що забезпечує приріст прибутку на 15 %:

$$Цз = (0,15 - 5 \times 0,1) : [10(1 + 0,1)] = -0,0318 = -3,18\%.$$

Це означає, що при збільшенні натурального обсягу реалізації на 10% ціни можуть знизитися не більше ніж на 3,18%; більше зниження цін не дозволить забезпечити приріст прибутку на 15%.

*Приклад 9*

При тих же рівнях операційного лівериджу, що й у прикладі 8 підприємству необхідно забезпечити прибуток від реалізації, рівний базисному. Одночасно передбачається зниження цін на 10%, тобто Цз = -0,1. Яким повинен бути індекс натурального обсягу реалізації?

Визначимо його за формулою (Нз):

$$Нз = [0 - 10 \times (-0,1)] : [10 \times (-0,1) + 5] = 0,25 = 25\%.$$

При збільшенні натурального обсягу реалізації менш ніж на 25% прибуток від реалізації буде менший, ніж в базисному періоді.

*Приклад 10*

У базисному періоді реалізація продукції збиткова. ОЛц = -10 разів; ОЛн = -5 разів. Необхідно суму збитку від реалізації скоротити на 50%, тобто  $\frac{\Delta\Pi_o}{\Pi_o} = -0,5$ . Натуральний обсяг реалізації зростає на 15%, тобто Нз = 0,15. Який індекс цін забезпечить задана умова?

За формулою визначаємо:

$$Цз = [-0,5 - (-5) \times 0,15] : [(-10) \times 1,15] = -0,0217 = -2,17\%$$

Зниження цін не повинне перевищувати 2,17%.

④ Визначення рівня індексів змін цін та натуральних обсягів реалізації, що забезпечують критичний обсяг чистого доходу, тобто нульовий прибуток.

Незалежно від того, була в минулому або в базисному періоді

господарська діяльність прибуткова чи збиткова, критичний обсяг чистого доходу означає, що у всіх використовуваних формулах  $\frac{\Delta\Pi_o}{\Pi_o} = -1$ , або  $-100\%$ . Тому індекси для розрахунку критичного обсягу чистого доходу визначаються за формулами:

$$\text{Цзб} = (-1 - \text{ОЛн} \times \text{Нз}) : \text{ОЛц}(1 + \text{Нз}) ;$$

$$\text{Нзб} = (-1 - \text{ОЛц} \times \text{Цз}) : (\text{ОЛц} \times \text{Цз} + \text{ОЛн}) ,$$

де **Цзб** – зміна ціни, яка забезпечує беззбитковий обсяг чистого доходу (**ЧД**) при відповідній зміні натурального обсягу реалізації (**Нз**); **Нзб** – зміна натурального обсягу реалізації, яка забезпечує беззбитковий обсяг чистого доходу (**ЧД**) при відповідній зміні цін (**Цз**).

#### Приклад 11

ОЛц = 10 разів; ОЛн = 5 разів. Отже, у базисному періоді господарська діяльність була прибуткова. Передбачуваний Цз =  $-0,03 = 3\%$ . Визначимо Нзб:

$$\text{Цзб} = [-1 - 10 \times (-0,03)] : [10 \times (-0,03) + 5] = -0,149 = -14,9\%.$$

Це означає, що зниження цін на 3% при одночасному зниженні натурального обсягу реалізації на 14,9% дозволить забезпечити нульовий прибуток від господарської діяльності.

*Дані для перевірки розрахунку:*

|                                     |        |
|-------------------------------------|--------|
| Виручка від реалізації              | — 1000 |
| Змінні витрати                      | — 500  |
| Постійні витрати                    | — 400  |
| Прибуток від операційної діяльності | — 100  |

Таким чином, ОЛц = 10 разів, ОЛн = 5 разів, як і прийнято в умовах розрахунку за формулою (Нзб):

$$1000 \times 0,97 \times 0,851 - 500 \times 0,851 - 400 = 0.$$

#### Приклад 12

ОЛц = 10 разів; ОЛн = 5%, Нз =  $-0,03 = -3\%$ . Визначимо за формулою Цзб:

$\text{Цзб} = [-1 - 5 \times (-0,03)] : [10 \times (1 - 0,03)] = -0,0876 = -8,76\%$ . При зниженні натурального обсягу реалізації на 3% і зниженні цін на 8,76% господарська діяльність буде мати нульову рентабельність.

Зрозуміло, що якщо ціни чи натуральний обсяг реалізації знизяться в більшій мірі, ніж розраховано в прикладах 11 і 12, господарська діяльність підприємства буде збиткова.

#### Приклад 13

ОЛц = (-8) разів; ОЛн = (-3) рази. Отже, у базисному періоді господарська діяльність збиткова. Передбачається зниження цін на 3%, тобто Цз =  $-0,03 = -3\%$ . За формулою знаходимо Нзб

$Nzб = [-1 - (-8) \times (-0,03)] : [-8 \times (-0,03) - 3] = 0,449 = 44,9\%$ . Щоб підприємству з такими базисними даними при зниженні цін забезпечити беззбиткову діяльність, натуральний обсяг реалізації прийдеться збільшити майже в 1,5 рази. У більшості випадків можливість настільки значного росту малоймовірна, отже, швидше за все збитковість ліквідувати не вдасться.

*Приклад 14*

ОЛн = (-8 разів); ОЛц = (-3) рази. Передбачається ріст натурального обсягу реалізації на 3%, тобто  $Nз = 0,03$ . Який індекс цін може в цих умовах забезпечити критичний обсяг чистого доходу. Скористаємося формулою:

$$Цзб = [-1 - (-3) \cdot 0,03] : -8 (1 + 0,03) = 0,110 = 11\%.$$

Підвищення цін на 11% з ростом натурального обсягу реалізації на 3% дасть можливість ліквідувати збиток. Менше значення одного з індексів при збереженні рівня іншого приведе до збитковості господарської діяльності.

Таким чином, застосування операційного лівериджу для моделювання фінансового результату від реалізації дозволяє не тільки визначити зміну прибутку в порівнянні з його величиною в базисному періоді, але й оцінити фактори, що впливають на цю зміну. Визначена можлива динаміка цін і натурального обсягу реалізації забезпечує розмір операційного прибутку, необхідного підприємству. Знаючи це, підприємство в межах наявних можливостей здатне маневрувати індексами зміни цін і натурального обсягу реалізації, наближаючи умови попиту на свою продукцію до бажаного результату.



## **МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті**

*(Наказ Міністерства транспорту України від 5 лютого 2002 р. № 65)*

### **І. Загальні положення**

1. Методичні рекомендації з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті (далі - Рекомендації) розроблені у відповідності до Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.98 р. N 1706.

2. Рекомендації можуть застосовуватись для цілей планування, ведення обліку і калькулювання собівартості перевезень вантажів і пасажирів, робіт і послуг, пов'язаних з транспортним процесом, як на транспортних підприємствах, так і на інших підприємствах, що виконують зазначені роботи (послуги), незалежно від форм власності і підпорядкування, але з врахуванням технологічних і організаційних особливостей кожного підприємства.

Конкретний перелік і склад статей калькулювання собівартості перевезень визначається підприємством.

У структурних підрозділах транспортних підприємств, що виділені в окремі виробничі одиниці, які відносяться до інших галузей народного господарства (промисловість, будівництво, сільське господарство та інших), застосовуються типові положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) відповідних галузей.

3. Собівартість перевезень (робіт, послуг) - це виражені в грошовій формі поточні витрати транспортних підприємств, безпосередньо пов'язані з підготовкою та здійсненням процесу перевезень вантажів і пасажирів, а також виконанням робіт і послуг, що забезпечують перевезення.

4. Витрати на здійснення перевезень (робіт, послуг) характеризують витрати поточного періоду (року, кварталу, місяця) на ці цілі.

Витрати на перевезення (роботи, послуги) включають у собівартість того звітного періоду, в якому вони виникли, незалежно від дати сплати грошових коштів. Непродуктивні витрати і втрати відображаються в обліку того звітного періоду, в якому вони виникли.

5. Витрати в іноземній валюті на виконання перевезень (робіт, послуг) відносяться на собівартість у гривнях, згідно з офіційним курсом Національного банку України, що діє на дату здійснення

витрат.

6. Калькулювання собівартості - це визначення розміру витрат у грошовій формі на виробництво одиниці певного виду робіт (послуг) по окремих видах витрат. За допомогою калькулювання визначаються собівартість одиниці робіт (послуг), всього їх обсягу, собівартість виробництва по окремих структурних підрозділах підприємства, по різних виробничих процесах і в цілому по підприємству.

Планування собівартості перевезень (робіт, послуг) є складовою частиною плану економічного та соціального розвитку транспортних підприємств, які розробляються ними самостійно на підставі показників планового обсягу перевезень вантажів і пасажирів, інших робіт і послуг, продуктивності праці, фонду її оплати та інших, і являє собою систему техніко-економічних розрахунків, які визначають величину витрат на здійснення перевезень (робіт, послуг).

8. Метою обліку витрат і визначення собівартості перевезень (робіт, послуг) є своєчасне, повне та достовірне визначення фактичних витрат на їх виконання, обчислення фактичної собівартості окремих видів перевезень (робіт, послуг), здійснення контролю за використанням матеріальних, трудових та грошових ресурсів.

Дані обліку витрат використовуються для оцінки фінансово-господарської діяльності підприємств та їх структурних підрозділів, визначення фактичної ефективності проведених організаційно-технічних заходів, виявлення резервів скорочення витрат, виконання аналітичних розрахунків.

9. При здійсненні планування, обліку та калькулювання собівартості повинно бути забезпечене повне зіставлення планових та звітних даних щодо складу класифікації витрат, об'єктів і одиниць калькулювання, методів розподілу витрат між об'єктами калькулювання та плановими (звітними) періодами.

## **II. Класифікація витрат**

10. З метою правильної організації планування, обліку, калькулювання та аналізу собівартості перевезень витрати на перевезення (роботи, послуги) класифікуються за різними ознаками.

11. За місцем виникнення витрати на перевезення (роботи, послуги) групуються в розрізі відокремлених структурних підрозділів транспортних підприємств.

Залежно від характеру та призначення виконуваних процесів виробництво поділяється на основне, допоміжне і обслуговуюче (невиробниче) господарство.

До основного виробництва належать відокремлені структурні

підрозділи підприємств, які безпосередньо здійснюють перевезення, виконують роботи та послуги, що належать до основного виду діяльності: перевезення вантажів, перевезення пасажирів, транспортно-експедиційні послуги для підприємств, організацій та населення; навантажувально-розвантажувальні роботи; такелажні роботи, експлуатація складів, перевалочних пунктів, вантажних станцій, контейнерів, інші роботи та послуги.

Допоміжне виробництво призначене для обслуговування підрозділів основного виробництва: виконання робіт по технічному обслуговуванню, ремонту рухомого складу, інших основних фондів, забезпечення інструментом, запасними частинами для ремонту транспортних засобів та устаткування, різними видами енергії, транспортними та іншими послугами. До нього належать ремонтні цехи, дільниці, майстерні, енергетичні, експериментальні та інші підрозділи.

До невиробничого господарства належать: житлово-комунальне господарство, культурно-побутові заклади, підсобні сільськогосподарські підприємства, науково-дослідні, оздоровчі, спортивні та інші структурні підрозділи, які не беруть участі у здійсненні та забезпеченні перевезень.

12. За видами витрати класифікуються за економічними елементами та за статтями калькуляції.

Під елементами витрат розуміють економічно однорідні види витрат. Групування витрат за економічними елементами здійснюється для організації контролю за рівнем витрат у цілому по підприємству, визначення загального обсягу використаних підприємством матеріальних, трудових і грошових коштів.

Групування витрат за статтями калькуляції призначене для організації аналітичного обліку витрат і калькулювання собівартості окремих видів перевезень, обчислення витрат в розрізі структурних підрозділів підприємства.

13. За способами віднесення на собівартість перевезень витрати поділяються на прямі та непрямі.

До прямих витрат належать витрати, які можуть бути безпосередньо включені до собівартості окремих видів перевезень (робіт, послуг).

До непрямих витрат належать витрати, безпосередньо не пов'язані із виконанням транспортних робіт, послуг. До таких витрат належать загальновиробничі витрати, які включають витрати по управлінню та обслуговуванню виробничого процесу.

14. За ступенем впливу обсягів перевезень (робіт, послуг) на рівень

витрат витрати поділяються на змінні і постійні.

До змінних витрат належать витрати, абсолютна величина яких змінюється (збільшується або зменшується) разом із зміною обсягів перевезень (робіт, послуг). Зокрема, витрати на пально-мастильні матеріали, електроенергію, запасні частини і комплектуючі, оплату праці працівників, зайнятих на перевезеннях, відрахування на соціальні заходи тощо.

Постійні витрати - це витрати, абсолютна величина яких із збільшенням або зменшенням обсягів перевезень (робіт, послуг) істотно не змінюється.

До них належать витрати, пов'язані з обслуговуванням і управлінням діяльністю виробничих підрозділів, та витрати на забезпечення загальногосподарських потреб.

15. За складом витрати поділяються на одноелементні, тобто економічно однорідні, та комплексні, які складаються з кількох елементів.

16. За звітними періодами витрати на перевезення (роботи, послуги) поділяються на поточні, витрати майбутніх періодів та минулих періодів.

17. За доцільністю витрати поділяються на продуктивні, непродуктивні та надзвичайні. Непродуктивними витратами вважаються витрати, що виникли в результаті недостатньої організації виробництва і управління, відхилень від технологічних норм, псування матеріальних цінностей.

До витрат від надзвичайних подій (втрати від стихійного лиха, від техногенних катастроф та аварій, інші) відносяться як втрати за наслідками цих подій, так і витрати на здійснення заходів, пов'язаних із запобіганням та ліквідацією таких наслідків (відшкодування, сплата стороннім організаціям, заробітна плата працівників, зайнятих на відновлювальних роботах, вартість використаних сировини та матеріалів тощо).

### **III. Групування операційних витрат за економічними елементами**

18. Витрати звичайної діяльності підприємства складаються з витрат операційної діяльності, фінансових витрат (витрат на проценти): за користування кредитами отриманими, за облігаціями випущеними, за фінансовою орендою тощо та інших витрат звичайної діяльності, які не пов'язані безпосередньо з перевезеннями.

Витрати операційної діяльності підприємства складаються з виробничої собівартості перевезень, адміністративних витрат, витрат

на збут та інших операційних витрат.

Витрати операційної діяльності підприємств транспорту відповідно до їх економічного змісту групуються за такими елементами:

- матеріальні витрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація основних фондів та нематеріальних активів;
- інші операційні витрати.

19. До елементу "Матеріальні витрати" належать:

1) витрати придбаних у сторонніх організацій або виготовлених власними силами пального, запасних частин і комплектуючих виробів, мастил, матеріалів, шин, енергії, палива, інших виробничих запасів, які використані на:

- виконання перевезень (робіт, послуг);
- забезпечення технологічного процесу перевезень (робіт, послуг), їх якості та надійності;

- проведення всіх видів ремонту, технічного огляду і обслуговування, реконструкції, модернізації основних фондів (рухомого складу, його агрегатів і вузлів, будівель, споруд, тощо), у тому числі отриманих за договорами лізингу (оренди);

- забезпечення робіт, пов'язаних з дотриманням правил безпеки праці та руху, протипожежної і сторожової охорони, санітарно-гігієнічних, природоохоронних та інших спеціальних вимог, передбачених правилами технічної експлуатації, нагляду і контролю за процесом виробництва;

- забезпечення роботи апарату управління підприємства та його структурних підрозділів, включаючи транспортне обслуговування, пов'язане з управлінням виробництвом, а також технічних засобів управління: обчислювальної техніки, засобів зв'язку, сигналізації тощо, які знаходяться на балансі підприємства;

- утримання та експлуатацію приміщень і території підприємства, утримання законсервованих основних фондів;

- винахідництво і раціоналізацію, проведення дослідно-експериментальних та конструкторських робіт, виготовлення та дослідження моделей і зразків, пов'язаних з основною діяльністю підприємства, освоєння в експлуатації нових типів і моделей транспортних засобів та видів перевезень (робіт, послуг);

- забезпечення робіт, пов'язаних з професійною підготовкою, перепідготовкою та підтриманням професійної майстерності працівників підприємства за профілем його діяльності безпосередньо

на підприємстві (здійснення навчально-тренувальних польотів, утримання тренажерних центрів тощо);

2) собівартість малоцінних і швидкозношуваних предметів (спеціального одягу, взуття, форменого одягу, що необхідні для виконання професійних обов'язків, інструменту, пристроїв, інвентарю, приладів, лабораторного обладнання, миючих засобів, інших), які не належать до основних фондів, вартість придбання продуктів спеціального харчування (включаючи соки і сухе вино) у випадках, передбачених законодавством;

3) витрати, пов'язані з використанням природної сировини, в частині відрахувань для покриття витрат на геологорозвідку корисних копалин, на рекультивацію земель, плата за деревину, продану на пні, та за воду, що вибирається з водогосподарських систем, а також платежі за використання інших природних ресурсів;

4) втрати від нестачі матеріальних цінностей в межах норм природного убутку.

20. Витрати на проведення поточного ремонту основних фондів та інших робіт власними силами, власне виробництво електричної та інших видів енергій, а також на трансформацію та передачу придбаної енергії до місця її споживання включається до відповідних елементів затрат.

21. Витрати, пов'язані з доставкою (в тому числі вантажно-розвантажувальні роботи) матеріальних ресурсів транспортними засобами і персоналом підприємства, включаються до відповідних елементів витрат.

22. До елементу "Витрати на оплату праці" належать пов'язані з веденням господарської діяльності витрати на виплату основної і додаткової заробітної плати, обчислені згідно із системами оплати праці, прийнятими підприємством, включаючи будь-які виплати у грошовій або натуральній формі.

23. Основна заробітна плата - це винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці. Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів), годинних розрахункових ставок, кілометрових та інших відрядних розцінок для робітників і посадових окладів для службовців.

24. Додаткова заробітна плата - це винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій:

1) виплати, передбачені законодавством про працю за

невідпрацьований на виробництві час:

- оплата щорічних і додаткових відпусток відповідно до законодавства, грошових компенсацій за невикористану відпустку. Якщо на підприємстві створюється резерв для оплати відпусток, то до витрат виробництва включаються щомісячні відрахування на створення такого резерву;

- оплата працівникам днів відпочинку, що надаються їм у зв'язку з роботою понад нормальну тривалість робочого часу при вахтовому методі організації праці, при підсумованому обліку робочого часу та в інших випадках, передбачених законодавством;

- оплата спеціальних перерв у роботі у випадках, передбачених законодавством (оплата перерв працюючим матерям для годування дитини і оплата часу, пов'язаного з проходженням обов'язкових медичних оглядів; оплата пільгового часу працюючим підліткам, яким не виповнилось 18 років);

- оплата працівникам-донорам днів обстеження, здачі крові та відпочинку;

- оплата робочого часу працівників, які залучаються до виконання державних або громадських обов'язків, якщо ці обов'язки виконуються у робочий час відповідно до законодавства;

- доплата за роботу у вихідні і святкові дні та в понадурочний час;

- оплата за час вимушеного прогулу або виконання нижче оплачуваної роботи у випадках, передбачених законодавством;

- виплати вихідної допомоги, що передбачені чинним законодавством;

- інші виплати за невідпрацьований на виробництві час, які передбачені законодавством;

2) виплати, пов'язані з підготовкою (навчанням) і перепідготовкою кадрів:

- виплати працівникам підприємств заробітної плати за основним місцем роботи за час їх навчання з відривом від виробництва в системі підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів;

- оплата навчальних відпусток, наданих відповідно до законодавства працівникам підприємств, які навчаються у вечірніх та заочних вищих і середніх спеціальних навчальних закладах, заочній аспірантурі, у вечірніх і заочних загальноосвітніх школах;

- оплата праці кваліфікованих робітників, керівників та спеціалістів підприємства, залучених без звільнення від основної роботи до підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників, керівництва виробничою практикою студентів і навчання учнів загальноосвітніх шкіл;

- оплата праці студентів вищих навчальних закладів і учнів середніх спеціальних і професійно-технічних закладів, які проходять виробничу практику на підприємстві, а також оплата праці учнів загальноосвітніх шкіл у період професійної орієнтації, залучених на тимчасову роботу до посильної праці на період канікул;

- витрати, пов'язані з виплатою учням професійно-технічних училищ різниці між стипендією в розмірі тарифної ставки (мінімального окладу) робітника першого розряду і витратами цих навчальних закладів (на виплату стипендій, забезпечення харчуванням і обмундируванням);

3) оплата праці працівників, які не перебувають у штаті підприємств, за виконання робіт згідно з договорами цивільно-правового характеру, включаючи договір підяду, за умови, що розрахунки з працівниками за виконану роботу проводяться безпосередньо цим підприємством. Розмір коштів, спрямованих на оплату праці цих працівників, визначається виходячи з кошторису на виконання робіт (послуг) за договором і платіжних документів;

4) передбачені законодавством доплати до тарифних ставок та посадових окладів, пов'язані з організацією праці:

- доплата не звільненим від основної роботи бригадирам з числа робітників за керівництвом бригадою;

- доплата працівникам за роботу в багатозмінному режимі та за роботу в нічний час;

5) надбавки та доплати до тарифних ставок у розмірах, передбачених законодавством, і виплати, що мають компенсуючий характер, а саме:

- доплата працівникам за шкідливі умови праці (за роботу у важких, шкідливих умовах);

- плата працівникам за роботу у вихідні та святкові (неробочі) дні, в понадурочний час за розцінками, встановленими законодавчими актами;

- винагорода працівникам за вислугу років, стаж роботи (надбавки за стаж роботи за спеціальністю на даному підприємстві), передбачені законодавством;

- доплата працівникам за суміщення професій (посад), розширення зон обслуговування або збільшення обсягу виконуваних робіт;

- надбавки за класність водіям автомобілів робітникам локомотивних бригад, доплата за клас кваліфікації льотно-інструкторському та льотному складу екіпажів;

- доплата за клас кваліфікації льотно-інструкторському та



льотному складу екіпажів;

- надбавка за знання та використання в роботі іноземної мови;
- персональні надбавки;
- надбавки керівникам, спеціалістам, службовцям за високі досягнення у праці або за виконання особливо важливих завдань на термін їх виконання;
- доплата працівникам до середнього заробітку у випадках, передбачених законодавством;
- виплати за районними коефіцієнтами, коефіцієнтами за роботу в безводних місцевостях, у високогірних районах та за іншими встановленими законодавством коефіцієнтами, що враховують особливості транспорту;
- інші передбачені законодавством надбавки, доплати і виплати, що мають компенсуючий характер;

б) передбачені законодавством виплати, що включаються у фактичну собівартість, але не плануються:

- виплата різниці в окладах працівникам, працевлаштованим з інших організацій із збереженням протягом деякого часу (відповідно до законодавства) розміру посадового окладу за попереднім місцем роботи, а також у разі тимчасового заступництва;

- виплати, пов'язані з індексацією зарплати в межах, передбачених чинним законодавством;

- плата за час вимушеного прогулу (простою) або за виконання нижче оплачуваної роботи у випадках, передбачених законодавством;

- витрати на оплату праці членам екіпажу морських суден, що призначені на конкретне судно, за час чекання підходу цього судна в порт, де можлива їх посадка;

- оплата утримання плавскладу, який знаходиться в резерві;

- суми відшкодування втраченого заробітку внаслідок тимчасової втрати непрацездатності до фактичного заробітку у випадках, коли працівник продовжує працювати на підприємстві;

7) премії працівникам підприємств за виробничі результати, включаючи премії за економію конкретних видів матеріальних ресурсів, за сприяння винахідництву і раціоналізації, за створення, освоєння та впровадження нової техніки, авторські винагороди, винагороди за підсумками роботи за рік, одноразові заохочення (за виконання особливо важливих виробничих завдань) тощо;

8) вартість безкоштовно наданих предметів (включаючи формений одяг), що залишаються в особистому постійному користуванні, або сума пільг у зв'язку з продажем їх за зниженими цінами (крім вартості виданого спецодягу, спецвзуття та інших засобів індивідуального

захисту, мила та інших миючих засобів, знешкоджуючих засобів, молока і лікувально-профілактичного харчування або відшкодування витрат працівникам за придбання ними спецодягу, спецвзуття та інших засобів індивідуального захисту у разі невидачі їх адміністрацією);

9) витрати (у випадках, передбачених законодавством) на оплату безкоштовно наданих працівникам підприємства житла, комунальних послуг, продуктів харчування тощо або суми грошових компенсацій за їх ненадання;

10) суми наданих підприємством трудових і соціальних пілг працівникам.

25. До елементу "Відрахування на соціальні заходи" належать:

1) збір на державне (обов'язкове) соціальне страхування, включаючи збір на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття;

2) відрахування на державне (обов'язкове) пенсійне страхування (до Пенсійного фонду України), а також відрахування на додаткове пенсійне страхування;

3) інші обов'язкові збори і відрахування на соціальні заходи, що визначені законодавством.

26. Відрахування на обов'язкове соціальне страхування, обов'язкове пенсійне страхування здійснюються за встановленими законодавством нормами та порядком.

Відрахування на додаткове пенсійне страхування, обов'язкове медичне страхування та інші обов'язкові збори і відрахування на соціальні заходи відносяться до собівартості виконаних перевезень (робіт, послуг) згідно з порядком, визначеним законодавством.

27. До елементу "Амортизація основних фондів і нематеріальних активів" належать суми амортизаційних відрахувань, нарахованих згідно з порядком, нормами та умовами, встановленими чинним законодавством.

28. Розрахунок амортизації основних фондів і нематеріальних активів та віднесення їх на витрати виробництва здійснюються згідно з ПБО 7 "Основні засоби" та ПБО 8 "Нематеріальні активи".

29. До елементу "Інші операційні витрати" належать витрати, які включаються у собівартість перевезень і не враховані в попередніх елементах витрат, а саме:

1) сума сплаченої орендної (лізингової) плати за користування наданими в оперативну та фінансову оренду (лізинг) основними фондами;

2) витрати, пов'язані з оплатою послуг комерційних банків та інших кредитно-фінансових установ, включаючи плату за

розрахункове обслуговування, отримання гарантій, вексельного авалю, факторингових і довірчих операцій, облік боргових вимог і зобов'язань, включаючи цінні папери, поштово-телеграфних послуг та інших витрат, пов'язаних з грошовим обігом;

3) оплата послуг сторонніх підприємств і організацій:

- за протипожежну і сторожову (включаючи воєнізовану) охорону;

- за використання і/або обслуговування технічних засобів управління: обчислювальних центрів, вузлів зв'язку, засобів сигналізації;

- щодо управління виробництвом, якщо штатним розписом підприємства не передбачено відповідні функціональні служби;

- консультаційного та інформаційного характеру, пов'язаних із забезпеченням поточної діяльності підприємства, зберіганням та реалізацією продукції, а також передбачених законодавством обов'язкових аудиторських перевірок;

- пов'язаних з освоєнням в експлуатації нових типів транспортних засобів та видів перевезень (робіт, послуг);

- за приймання, зберігання та знищення екологічно небезпечних відходів, очищення стічних вод;

4) оплата робіт і послуг виробничого характеру, які виконуються сторонніми підприємствами та організаціями або структурними підрозділами даного підприємства, що не належать до основного виду його діяльності (поточний ремонт рухомого складу та інших основних виробничих фондів, проведення випробувань з метою визначення якості пально-мастильних матеріалів тощо);

5) суми податків, зборів та інших передбачених законодавством платежів;

6) платежі за викиди і скиди забруднюючих речовин у навколишнє середовище, розміщення відходів та інші види шкідливого впливу у межах ліміту;

7) витрати зі страхування майна підприємства (у тому числі транспортних засобів за межами України), цивільної відповідальності, пов'язаної з експлуатацією транспортних засобів, що перебувають у складі основних фондів підприємств, кредитних та інших комерційних ризиків підприємства;

8) витрати, пов'язані з реалізацією перевезень (робіт, послуг):

- оплата послуг транспортно-експедиційних, страхових та посередницьких організацій (включаючи комісійну винагороду), вартість яких включається до вартості перевезень (робіт, послуг);

- витрати на виготовлення розкладів руху пасажирських

транспортних засобів, проїзних квитків, інструкцій, правил та іншої службової документації;

- витрати на декларування транспортних засобів і вантажів, оформлення провізних документів, іноземних паспортів, віз та інших дозволів, пов'язаних із здійсненням закордонних перевезень;

- витрати за користування системами бронювання та резервування перевезень;

- витрати на обладнання міських ліній та ліній міжміських пасажирських і вантажних перевезень світловими табло, таблицями розкладу руху і вартості перевезень, іншими спеціальними знаками;

- витрати за користування автомобільними дорогами, поромами, автомобільними стоянками;

- витрати на обслуговування пасажирів, в тому числі санітарно-гігієнічні засоби, посуд, харчування, якщо вони включені в ціну квитка;

9) вартість харчового задоволення членів екіпажів суден портового і службово-допоміжного флоту, льотного складу повітряних суден при виконанні польотів, працівників воєнізованої пожежної охорони на залізничному транспорті згідно встановлених норм;

10) оплата судових, аеропортових та інших зборів при здійсненні перевезень;

11) витрати на перешвартовку та шлюзування, очистку танків, вартість баласту, оплата послуг криголамів, буксирів та катерів;

12) витрати в іноземних портах, що пов'язані з достроковим виконання вантажних операцій (диспач);

13) резерв майбутніх видатків транспортних суден по закінчених рейсах;

14) витрати на проведення передпродажних та рекламних заходів:

- розробка і видання рекламних виробів (ілюстрованих прейскурантів, каталогів, брошур, альбомів, проспектів, плакатів, афіш, рекламних листів, листівок, сувенірів чи зразків товарів, що передаються клієнтам або посередницьким організаціям безоплатно, безкоштовно виконаних перевезень, оформлення вітрин, виставок тощо);

- реклама в засобах масової інформації (оголошення в пресі, передачі по радіо і телебаченню), витрати на світлову, комп'ютерну та іншу зовнішню рекламу;

- придбання, виготовлення, копіювання, дублювання і демонстрація рекламних кіно-, відео- і діафільмів;

- зберігання та експедиювання рекламних матеріалів;

- виготовлення стендів, муляжів, рекламних щитів, покажчиків

тощо (в сумі амортизації, зносу щодо зазначеного інвентарю);

- проведення інших рекламних заходів, пов'язаних з діяльністю підприємства;

15) витрати на організацію прийомів, презентацій і свят, придбання і розповсюдження подарунків, включаючи безоплатну роздачу зразків товарів або безоплатне надання послуг (виконання робіт) з рекламними цілями у передбачених законодавством розмірах;

16) придбання довідників, технічних паспортів та інших документів експлуатаційної, технічної та виробничої діяльності;

17) витрати на службові відрядження працівників у межах норм, передбачених законодавством, з урахуванням особливостей відряджень членів екіпажів суден, морських (річкових) та повітряних суден, що здійснюють діяльність за межами повітряного або митного кордону чи територіального моря (вод) України;

18) витрати на харчування (замість добових) для членів екіпажів суден, морських (річкових) та повітряних суден, що здійснюють діяльність за межами повітряного або митного кордону чи територіального моря (вод) України;

19) витрати на утримання представництв, а також працівників за кордоном, де представництва не створені;

20) додаткові витрати, пов'язані з виконанням робіт вахтовим методом, включаючи транспортні витрати на перевезення працівників від місця знаходження підприємства або пункту збору до місця роботи і назад, та від місця проживання у вахтовому селищі до місця роботи і назад, а також витрати на експлуатацію та утримання вахтового селища, в тому числі дільнично-колійних будівель, вагонів, які не компенсуються платою працівників за користування житлом і комунальними послугами;

21) витрати на перевезення працівників до місця роботи і назад у напрямках, що не обслуговуються пасажирським транспортом загального користування, або в час, коли він не працює, включаючи додаткові витрати на спеціальні маршрути міського пасажирського транспорту, організовані відповідно до угод, укладених з транспортними підприємствами;

22) витрати на перевезення працівників-інвалідів I і II групи до місця роботи і назад незалежно від наявності маршрутів пасажирського транспорту загального користування;

23) витрати на відшкодування шкоди, заподіяної працівникові ушкодженням здоров'я, пов'язаним з виконанням трудових обов'язків, а також заподіяної пасажиром та іншим користувачам транспорту;

24) допомога пасажиром при втраті працездатності, що надається

на підставі рішень суду;

25) витрати на операції із скляною тарою та одноразовим посудом;

26) надбавки до тарифних ставок і посадових окладів працівникам транспорту, робота яких проходить у дорозі або має роз'їзний характер, за кожен добу з моменту виїзду до моменту повернення на підприємство, в тому числі в іноземній валюті замість добових при здійсненні перевезень за межами України;

27) витрати на забезпечення нормальних умов праці та техніки безпеки у відповідності з вимогами чинного законодавства;

28) витрати з підтримки професійних навичок (в тому числі за межами України) працівників, що здійснюють експлуатацію рухомого складу (в тому числі на тренування працівників льотного складу в аеродромних умовах і на тренажерному обладнанні);

29) витрати, пов'язані з набором робочої сили, передбачені законодавством, з урахуванням витрат на оплату випускникам денного відділення вищих, середніх спеціальних та профтехучилищ вартості проїзду до місця роботи, а також оплачуваної відпустки, яка надається їм перед початком роботи;

30) витрати на утримання приміщень, засобів зв'язку і інших, що надаються безоплатно органам державної служби у встановленому порядку;

31) оплата вартості ліцензій, сертифікатів та інших спеціальних дозволів, виданих державними органами для ведення господарської діяльності підприємства, включаючи плату за реєстрацію підприємства в органах державної реєстрації, зокрема в органах місцевого самоврядування, їх виконавчих органах, витрати на придбання ліцензій, надання державних послуг з медичної сертифікації авіаційного персоналу та інших спеціальних дозволів на право надання транспортних послуг;

32) витрати на оприлюднення річного звіту;

33) витрати, пов'язані з виплатою дивідендів учасникам та засновникам підприємства (оплата повідомлень у засобах масової інформації, придбання конвертів, послуги зв'язку);

34) витрати на виготовлення і придбання бланків цінних паперів, а також інші витрати, пов'язані з емісією цінних паперів;

35) витрати, пов'язані з професійною підготовкою або перепідготовкою працівників підприємств в українських закладах освіти, у відповідності з чинним законодавством;

36) витрати на придбання літератури для інформаційного забезпечення господарської діяльності підприємства, у тому числі з питань законодавства, і передплату спеціалізованих періодичних

видань, а також на проведення аудиту згідно з чинним законодавством, включаючи проведення добровільного аудиту за рішенням підприємства;

37) витрати на утримання та експлуатацію об'єктів соціальної інфраструктури:

- дитячих ясел або садків, дитячих таборів відпочинку;
- закладів середньої та середньої професійно-технічної освіти та закладів підвищення кваліфікації працівників підприємства;
- дитячих, музичних та художніх шкіл, шкіл мистецтв;
- закладів охорони здоров'я, пунктів безоплатного медичного обстеження, профілактики та допомоги працівникам підприємства;
- спортивних залів і площадок, що використовуються безоплатно для фізичного оздоровлення та психологічного відтворення працівників, підприємства, клубів і будинків культури (крім будинків відпочинку, туристичних баз та інших подібних закладів);
- приміщень, що використовуються підприємством для організації харчування його працівників;
- багатоквартирного житлового фонду, включаючи гуртожитки, одноквартирного житлового фонду в сільській місцевості та об'єктів житлово-комунального господарства, щодо яких підприємством прийнято документально оформлене рішення про передачу на баланс місцевих рад.

Витрати на утримання і експлуатацію зазначених об'єктів соціальної інфраструктури включаються до складу витрат на перевезення (роботи, послуги), якщо ці об'єкти не надають платних послуг та не займаються іншою комерційною діяльністю.

Витрати, перелічені у цьому пункті, які мають комплексний характер, розподіляються між відповідними елементами затрат;

38) витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією фондів природоохоронного призначення, які перебувають у власності, витрати із самостійного зберігання, переробки, захоронення та ліквідації відходів;

39) витрати на цивільну оборону, утримання військово-мобілізаційних відділів;

40) витрати на обов'язкове страхування життя або здоров'я працівників у випадках, передбачених законодавством;

41) відрухування структурних підрозділів на утримання апарату управління підприємства;

42) операційні курсові витрати (втрати від курсових різниць, знецінення запасів, псування цінностей, списання та уцінка активів, суми фінансових санкцій тощо);

43) матеріальна допомога (оздоровчі, екологічні та інші виплати).

#### **IV. Групування витрат за статтями калькуляції**

30. До виробничої собівартості перевезень включаються:

- прями матеріальні витрати;
- прями витрати на оплату праці;
- інші прями витрати;
- загальновиробничі витрати.

31. До наведеної типової номенклатури статей калькуляції можуть вноситись зміни з урахуванням організаційної структури транспортних підприємств, характеру і рівня організації перевезень, питомої ваги витрат у собівартості окремих видів перевезень, а також об'єднувати кілька типових статей калькуляції в одну або виділяти з однієї типової статті кілька статей калькуляції.

Зокрема, для підприємств-перевізників авіаційного транспорту цей перелік доповнюється статтею "аеропортові витрати", для підприємств автомобільного транспорту - статтею "автомобільні шини", для підприємств морського та річкового транспорту - статтею "стивідорні витрати".

Особливості калькулювання собівартості перевезень (робіт, послуг) на залізничному транспорті наведено в розділі VI.

32. До статті калькуляції "Прямі матеріальні витрати" включається вартість усіх видів пально-мастильних та інших матеріалів (включаючи транспортно-заготівельні витрати), що використані як безпосередньо на виконання перевезень (робіт, послуг), так і на технологічні операції в процесі підготовки рухомого складу до експлуатації, а також витрати пально-мастильних матеріалів на допоміжно-службовий, учбово-тренувальний та невиробничий нальоти годин.

33. До статті калькуляції "Прямі витрати на оплату праці" включаються всі витрати на виплату основної і додаткової заробітної плати працівникам, безпосередньо зайнятим здійсненням перевезень (робіт, послуг), обчисленої за посадовими окладами, відрядними розцінками, тарифними ставками згідно з діючими на підприємствах системами оплати праці, включаючи будь-які види грошових і матеріальних доплат, які належать до елемента "Витрати на оплату праці".

34. До статті калькуляції "Інші прями витрати" включаються:

- відрахування від витрат на оплату праці працівників, безпосередньо зайнятих здійсненням перевезень (робіт, послуг): на державне (обов'язкове) соціальне страхування, включаючи збір на



обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття, на державне (обов'язкове) пенсійне страхування (до Пенсійного фонду), а також відрахування на додаткове пенсійне страхування у передбачених законодавством випадках, інші обов'язкові збори і відрахування на соціальні заходи, що визначені законодавством;

- нараховані згідно з порядком, нормами та умовами, встановленими чинним законодавством України та ПБО 7 "Основні засоби", ПБО 8 "Нематеріальні активи", суми амортизаційних відрахувань від вартості рухомого складу флоту, автомобільного транспорту і літако-вертольотного парку;

- витрати на всі види ремонту, технічний огляд і технічне обслуговування рухомого складу, що безпосередньо бере участь у перевезеннях, пов'язані з поліпшенням рухомого складу і/або забезпеченням відповідності його технічного стану вимогам безпеки руху та іншим експлуатаційним вимогам:

- вартість запасних частин, приладів, обладнання, пального і матеріалів, що витрачаються для виконання ремонту власними підрозділами;

- вартість ремонтних робіт і послуг, виконаних сторонніми підприємствами і організаціями;

- витрати на оплату праці і відповідні відрахування від неї працівників, що виконують ремонт і технічне обслуговування транспортних засобів;

- вартість інструментів, виданих для поповлення їх запасу на транспортних засобах;

- вартість матеріалів, що витрачаються на утримання законсервованих транспортних засобів, витрати на їх консервацію і розконсервацію;

- витрати на страхування транспортних засобів у разі їх ремонту за кордоном;

- вартість робіт по доводці на повітряному транспорті, викликаних встановленням нових типів (моделей) обладнання, приладів та апаратури;

- вартість матеріалів, що використовуються для ремонту, монтажу та дезінфекції побутового обладнання пасажирських салонів.

35. До статті калькуляції "Загально виробничі витрати" включаються витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням виробничого процесу, які не передбачені в попередніх статтях:

- витрати на утримання апарату управління виробництвом (оплата праці, відрахування на соціальні заходи, витрати на оплату службових відряджень працівників апарату управління виробничих структурних

підрозділів підприємства, технічне та інформаційне забезпечення управління виробництвом тощо);

- амортизація основних засобів та нематеріальних активів загальновиробничого призначення;

- витрати на утримання, експлуатацію, капітальний та поточний ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів, обладнання загальновиробничого призначення, в тому числі утримання резервного рухомого складу;

- витрати на вдосконалення технології і організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології і організації виробництва, поліпшенням якості робіт, послуг, підвищенням їх надійності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі, витрати матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо);

- витрати на утримання виробничих будівель, споруд і приміщень (опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення тощо);

- витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці, в тому числі за невідпрацьований, але оплачений час на виробництві, відрахування на соціальні заходи, обов'язкове страхування загальновиробничого персоналу, сума пільг у зв'язку з продажем форменого одягу виробничого персоналу за зниженими цінами, витрати на відрядження та на переміщення виробничого персоналу, витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю робіт, послуг, утримання воєнізованої, пожежної та сторожової охорони);

- витрати на охорону праці, техніку безпеки, виробничу санітарію та охорону навколишнього середовища;

- податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі, що включаються до собівартості виробництва;

- інші витрати (витрати від браку, оплата простоїв, витрати, зумовлені аваріями та катастрофами, порушеннями правил технічної експлуатації транспорту, нестачі в межах норм природного убутку тощо).

36. До статті калькуляції "Автомобільні шини" включаються всі витрати, пов'язані з експлуатацією автомобільних шин:

- витрати, пов'язані з заміною та встановленням автомобільних шин на колеса;

- транспортно-заготівельні витрати і націнки підприємств-постачальників у частині, що припадає на вартість автомобільних шин, виданих зі складу в поточному місяці;

- витрати, пов'язані з ремонтом автомобільних шин.

37. До статті калькуляції "Навігаційні витрати" включаються витрати, безпосередньо пов'язані з експлуатацією морського та річкового флоту, на:

- утримання екіпажу, пасажирів і суден в процесі перевезень (послуги криголамів, буксирів та катерів, доставка продовольства та білизни на судна і з них в порт приписки, ремонт та прання спецодягу та суднової білизни, витрати на дезінфекцію, дератизацію, дегазацію, придбання та доставка прісної води, вартість баласту, його навантаження та розвантаження, чистка танків, перешвартовка та шлюзування суден, заміна недоторканого шлюпочного штормового запасу продуктів, витрати на придбання морських карт, лоцій, довідників, навігаційних інструментів, матеріально-технічне забезпечення обслуговування пасажирів, передбачене вартістю проїзду, представницькі витрати капітана, а також інші витрати капітана або за його дорученням інших осіб командного складу для службових цілей в закордонному плаванні в межах встановленого ліміту, витрати на прокат кіно- та відеофільмів для екіпажу транспортного судна в закордонному плаванні та інші культурні потреби, в тому числі в закордонних портах, утримання членів екіпажів у лікарнях в закордонних портах, виплата інвалюти замість добових, вартість харчового задоволення членів екіпажів, витрати на оплату послуг нотаріальних контор у разі складання морських протоколів, витрати на поштово-телеграфні, супутникові та інші послуги зв'язку);

- суднові та портові збори в морських і річкових портах, в тому числі іноземних (адміністративний, буксирний, вантажний, доковий, каналний, корабельний, карантинний, консульський, лоцманський, маяковий, понтонний, причальний, протипожежний, санітарний, сигнальний, митний, швартовий, якірний);

- агентування;
- страхування суден, вантажів, фрахтів, ризиків;
- інші навігаційні витрати.

38. До статті калькуляції "Стивідорні витрати" включаються витрати, пов'язані з завантаженням та розвантаженням суден у випадках, коли за умовами перевезень ці витрати несе судноплавна компанія. До цієї статті відносяться витрати:

- по доставці вантажів до борту судна;
- охорона вантажу, зважування, обмір і закріплення вантажу;
- вартість матеріалів для закріплення вантажу;
- оренда складів, кранів;

- витрати на завантажування і розвантажування;
- складські, тальманські і супервайзерські послуги;
- інші аналогічні послуги.

39. До статті калькуляції "Аеропортові витрати" авіапідприємства-перевізники включають аеропортові збори за обслуговування повітряних суден в аеропортах (згідно ДОС 9562 "Керівництво по економіці портів" ІКАО, 1991 р.):

- збір за посадку-зліт повітряних суден (включаючи аеродромне диспетчерське обслуговування повітряного руху в зоні дії аеропорту);
- збір за наднормативну стоянку ПС;
- пасажирський збір (за користування терміналами до початку реєстрації);
- збір за забезпечення авіаційної безпеки;
- збір за наземне обслуговування (хендлінг);
- додаткові послуги, які надаються по запиті при обслуговуванні ПС.

Облік забезпечується на основі рахунків, виставлених перевізнику аеропортом.

## **V. Облік і калькулювання собівартості перевезень**

40. Облік і калькулювання фактичної собівартості перевезень на транспортних підприємствах здійснюється з використанням нормативного, стандарт-костінгу, позамовного методів або простим підрахунком витрат.

41. Основними елементами нормативного методу є облік витрат на виконання окремих видів перевезень за діючими нормами, облік відхилень від норм і облік зміни норм.

Основними завданнями нормативного методу є своєчасне попередження нераціонального витрачання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів підприємства, сприяння виявленню резервів зниження собівартості перевезень, оперативне управління формуванням витрат виробництва.

Нормативний метод обліку витрат виробництва сприяє своєчасному виявленню і встановленню причин відхилень фактичних витрат від діючих норм основних витрат та кошторисів витрат на обслуговування виробництва й управління.

42. Нормативний метод обліку і калькулювання витрат на виробництво передбачає:

- створення системи діючих прогресивних норм і нормативів;
- поточний облік і калькулювання нормативної собівартості;
- виявлення і облік витрат, пов'язаних з відхиленнями від діючих норм і нормативів;

- виявлення місць, причин і винуватців відхилень;
- системний облік зміни норм і нормативів;
- визначення фактичної собівартості як алгебраїчної суми нормативної її величини, відхилень від норм.

43. Зведений облік витрат на експлуатацію рухомого складу, його обслуговування та ремонт при нормативному методі ведеться за статтями витрат у розрізі окремих видів перевезень (робіт, послуг) з виявленням і обліком відхилень від норм по кожному з показників.

44. Нормативи витрат повинні розроблятися з урахуванням особливостей і конкретних умов діяльності підприємства, окремо для кожного виробничого підрозділу, що необхідно для своєчасного виявлення відхилень, аналізу їх причин, внесення змін у нормативи.

Відхиленням від норм вважаються як перевитрати, так і економія матеріальних, трудових та інших витрат (у тому числі зумовлених заміною матеріалів та запчастин, оплатою непередбачених технологічним процесом робіт, доплатами за відступи від нормальних умов праці тощо).

45. Для обчислення фактичної собівартості перевезень у разі застосування нормативного методу обліку основою є нормативна калькуляція.

Фактична собівартість перевезень обчислюється шляхом додавання до нормативної собівартості або віднімання від неї виявлених у звітному періоді відхилень від норм і зміни норм.

Для складання нормативної, планової і звітної калькуляції застосовується єдина номенклатура статей витрат.

Фактичні витрати, що перевищують нормативні, не включаються до витрат виробництва, якщо такі перевитрати пов'язані із зловживаннями, нестачами, крадіжками, нетехнологічним використанням та порушенням правил зберігання.

46. Позамовний метод обліку витрат і калькулювання собівартості передбачає відокремлений облік витрат по кожному з видів перевезень (робіт, послуг) у розрізі статей витрат.

Об'єктом обліку і калькулювання при застосуванні цього методу є окремі види перевезень (робіт, послуг), а калькуляційними одиницями - відповідні одиниці їх виміру.

Собівартість перевезень, тобто сума витрат, що припадає на калькуляційну одиницю, визначається шляхом ділення суми фактичних витрат по кожному об'єкту калькулювання на відповідний обсяг виконаних перевезень.

Як узагальнююча калькуляційна одиниця транспортної роботи використовується показник суми витрат, що припадають на 1 гривню

отриманих підприємством доходів.

47. Витрати на оплату праці основних робітників, зайнятих на виконанні окремих видів перевезень, безпосередньо включаються до собівартості відповідних об'єктів калькулювання.

Якщо пряме віднесення витрат на оплату праці до собівартості окремих видів перевезень ускладнене, вони розподіляються виходячи з питомої ваги даного виду перевезень у структурі доходів підприємства.

48. Відрахування на соціальні заходи від заробітної плати основних робітників включаються у собівартість перевезень виходячи з розміру відповідних витрат на оплату праці у відповідності з порядком, встановленим чинним законодавством.

49. Вартість пально-мастильних та інших експлуатаційних матеріалів, витрачених на здійснення певних видів перевезень, включається до їх собівартості за прямою ознакою.

Якщо деякі мастильні та інші експлуатаційні матеріали неможливо віднести до певних видів перевезень, їх вартість включається у собівартість окремих об'єктів калькулювання шляхом розподілу пропорційно до вартості витраченого пального.

50. Витрати за статтею "Прямі матеріальні витрати" відображаються в обліку за фактичною вартістю матеріальних ресурсів, фактично використаних безпосередньо на здійснення перевезень.

51. Амортизаційні відрахування включаються безпосередньо до собівартості окремих видів перевезень (робіт, послуг).

Амортизаційні відрахування по транспортних засобах, що експлуатувались при здійсненні кількох видів перевезень (робіт, послуг), розподіляються між об'єктами калькулювання пропорційно до обсягів перевезень (робіт, послуг).

52. Витрати на технічне обслуговування та поточний ремонт рухомого складу, безпосередньо зайнятого на певному виді перевезень (робіт, послуг), включаються до собівартості за прямою ознакою.

Якщо витрати на технічне обслуговування та поточний ремонт або окремі їх елементи віднести до певних видів перевезень (робіт, послуг) неможливо, їх розподіляють за одним з таких методів:

- у відповідності з питомою вагою планової суми витрат на технічне обслуговування та ремонт у загальній сумі планової собівартості окремих видів перевезень (робіт, послуг);
- виходячи з питомої ваги даного виду перевезень (робіт, послуг) у структурі доходів підприємства;
- виходячи з планової трудомісткості ремонтних робіт.

53. Витрати за статтею "Автомобільні шини" включаються безпосередньо до собівартості окремих видів перевезень.

Якщо автомобіль здійснював кілька видів перевезень, то витрати, пов'язані з експлуатацією встановлених на ньому шин, розподіляються між об'єктами калькулювання пропорційно до обсягу перевезень.

54. Навігаційні витрати включаються безпосередньо до витрат на здійснення конкретних видів перевезень.

55. Стивідорні витрати включаються безпосередньо до собівартості того виду перевезень, під час якого вони мали місце.

Якщо ці витрати неможливо прямо віднести до певного виду перевезень, їх розподіляють пропорційно до обсягів перевезень.

56. Аеропортові витрати включаються безпосередньо до собівартості окремих видів перевезень. Якщо ці витрати неможливо прямо віднести до певного виду перевезень, їх розподіляють пропорційно до обсягів перевезень.

57. Фактична сума загальновиробничих витрат транспортних підприємств щомісячно розподіляється між:

- основним виробництвом з подальшим розподілом між видами перевезень;
- допоміжним виробництвом в частині робіт, призначених для потреб власного капітального будівництва, непромислових господарств, а також для реалізації;
- обслуговуючими виробництвами;
- капітальним будівництвом, що ведеться господарським способом.

58. Залежно від видів виконуваних перевезень (робіт, послуг), технічного оснащення рухомого складу та інших умов загальновиробничі витрати, віднесені до основного виробництва, розподіляються між окремими видами перевезень за одним з таких методів:

- пропорційно до заробітної плати основних працівників;
- у відповідності з питомою вагою планової суми загальногосподарських витрат у загальній сумі планової собівартості окремих видів перевезень;
- на 1 гривню фактичних доходів по окремих видах перевезень;
- пропорційно до суми витрат по інших калькуляційних статтях;
- пропорційно до приведеної кількості автомобілів на автотранспортних підприємствах.

59. Протягом звітного періоду підприємство повинно забезпечувати постійність вибраних методів розподілу непрямих витрат.

60. На транспортних підприємствах до допоміжних виробництв

відносять цехи, майстерні та інші виробничі підрозділи, що виконують:

- роботи з технічного обслуговування і ремонту рухомого складу;
- роботи з ремонту, господарського обслуговування та утримання будівель, споруд, обладнання та інших основних фондів;
- ремонт агрегатів, вузлів і деталей рухомого складу;
- ремонт і відновлення автомобільних шин;
- кузовні та столярні роботи;
- діагностування і технічний контроль;
- миття транспортних засобів;
- ковальські та зварювальні роботи;
- виробництво енергії (котельні, електростанції, підстанції);
- експлуатацію та утримання очисних споруд;
- інші роботи та послуги.

61. Собівартість робіт та послуг допоміжного виробництва планується і обліковується за номенклатурою статей калькуляції, встановленою для відповідних галузей народного господарства.

62. Собівартість робіт і послуг, що надаються одними допоміжними підрозділами іншим, а також основному виробництву, визначається виходячи з фактичної суми витрат. Собівартість робіт і послуг, що виконуються виробничими підрозділами для власних потреб, визначається виходячи з прямих витрат.

63. У зведеному обліку витрати групуються за видами перевезень, структурними підрозділами тощо. Зведений облік витрат на виробництво здійснюється на основі узагальнених даних, одержаних у результаті обробки первинної документації.

На підприємствах із цеховою структурою управління зведений облік забезпечує виділення в собівартості перевезень витрат окремих структурних підрозділів. На підприємствах з безцеховою структурою управління зведений облік витрат на виробництво ведеться за видами перевезень у цілому по підприємству. Дані зведеного обліку використовуються під час складання калькуляції фактичної собівартості.

64. На підприємствах, що застосовують нормативний метод обліку, фактична собівартість кожного виду перевезень визначається шляхом додавання (зі знаком "+" або "-") до нормативної собівартості величини виявлених у зведеному обліку відхилень і зміни норм за кожною статтею витрат.

Якщо на підприємствах поточні норми значно відрізняються від планових, зведений облік витрат і калькулювання фактичної собівартості перевезень здійснюється з використанням нормативних



калькуляцій.

На підприємствах, де діючі норми незначною мірою відрізняються від планових, за основу обліку відхилень беруться норми, закладені до планових калькуляцій собівартості окремих видів перевезень. Якщо норми витрат змінюються в процесі виконання перевезень, виявлена різниця враховується окремо як пов'язана із зміною норм, а планова собівартість залишається попередньою.

65. На підставі даних зведеного обліку витрат на виробництво складаються калькуляції фактичної собівартості, які використовуються для контролю за виконанням плану собівартості як окремих видів, так і всього обсягу перевезень. Звітні калькуляції складаються на всі здійснені підприємством види перевезень.

У разі застосування нормативного методу обліку перед заповненням форми звітної калькуляції складається відомість розрахунку собівартості кожного виду перевезень, в якій собівартість одиниці визначається в розрізі виробничих підрозділів за окремими статтями витрат з виділенням витрат за нормами, змінами норм і відхиленнями від норм.

## **VI. Особливості калькулювання собівартості на залізничному транспорті**

66. Калькулювання собівартості перевезень пасажирів, багажу і пошти та перевезень вантажів на залізничному транспорті виконується тільки управлінням залізниці по залізниці у цілому згідно з Галузевою інструкцією з калькулювання собівартості перевезень на залізничному транспорті.

67. Структурні підрозділи залізниць здійснюють групування витрат на перевезення за Номенклатурою витрат по основній діяльності підприємств залізничного транспорту України.

68. Об'єктами калькуляції собівартості перевезень на залізничному транспорті є:

- вантажні перевезення;
- пасажирські перевезення;
- перевезення багажу та вантажобагажу;
- перевезення пошти.

69. Собівартість перевезень диференціюється за сполученнями: вантажними - у прямому та місцевому, пасажирськими - у далекому та приміському сполученнях, а також за видами тяги: електричної та тепловозної, моторвагонної та дизельної.

За одиницю калькуляції собівартості перевезень вантажу, багажу та вантажобагажу приймається 10 тонно-кілометрів, пасажирів - 10 пасажиро-кілометрів, пошти - 10 вагоно-кілометрів поштових вагонів.

70. Найважливішим етапом калькулювання перевезень на залізничному транспорті є розподіл експлуатаційних витрат між видами перевезень, видами сполучень та видами тяги. Розподіл витрат проводиться кожним структурним підрозділом (господарством) залізниці за окремими статтями чи групами статей.

71. Основні розрахунки по розподілу експлуатаційних витрат між видами перевезень, а також різними видами тяги виконуються залізницями на основі даних звітів підвідомчих підприємств і господарств.

## **МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств**

*(Наказ Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р. № 132)*

### **1. Загальна частина**

1.1. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств (далі – Методичні рекомендації) розроблені відповідно до Закону України від 16 липня 1999 р. № 996 "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" (зі змінами та доповненнями), Закону України від 22 травня 1997 р. № 283 "Про оподаткування прибутку підприємств" (зі змінами та доповненнями) та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку з метою забезпечення єдності в складі і класифікації витрат, застосування методики їх планування та обліку і визначення собівартості продукції (робіт, послуг) в сільськогосподарських підприємствах різних організаційно-правових форм і форм власності, включаючи їх допоміжні і підсобні підрозділи (далі – підприємства).

Дія Методичних рекомендацій поширюється на структурні підрозділи несільськогосподарських підприємств, що займаються виробництвом сільськогосподарської продукції.

1.2. Собівартість продукції (робіт, послуг) – це витрати підприємства, пов'язані з виробництвом продукції, виконанням робіт та наданням послуг.

1.3. Планування (нормування) собівартості продукції (робіт, послуг) передбачає найбільш ефективне використання матеріально-технічних і грошових ресурсів на основі нормативів та забезпечення дії противитратного механізму відповідно до технологічних умов та вимог охорони навколишнього середовища.

1.4. Метою обліку витрат та визначення собівартості продукції (робіт, послуг) є документоване, своєчасне, повне і достовірне відображення фактичних витрат на виробництво продукції для забезпечення контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

1.5. Калькулювання собівартості одиниці продукції (робіт, послуг) здійснюється для визначення ефективності запланованих і фактично здійснених агротехнічних, технологічних, організаційних і

економічних заходів, спрямованих на розвиток і вдосконалення виробництва та для обґрунтування цінової політики підприємства.

1.6. Витрати, проведені в іноземній валюті, перераховуються у грошову одиницю України за курсом Національного банку на момент здійснення операцій.

## 2. Поняття витрат

2.1. Витрати відображаються у бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань.

2.2. Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

2.3. Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.

Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

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

2.5. Не визнаються витратами звітного періоду:

- а) платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;
- б) попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
- в) погашення одержаних позик;
- г) зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками.

2.6. В плануванні і бухгалтерському обліку визначають собівартість реалізованої продукції та виробничу собівартість.

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

До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються:

- а) прямі матеріальні витрати;
- б) прямі витрати на оплату праці;
- в) інші прямі витрати;

г) загальновиборничі витрати.

2.8. Прямими вважаються витрати, які можна віднести безпосередньо на відповідний об'єкт витрат або які розподіляються між об'єктами витрат пропорційно до бази, з якою ці витрати знаходяться в близькій залежності, зокрема витрати мастильних матеріалів розподіляються пропорційно вартості основного пального; амортизація і витрати на поточний ремонт приміщення – пропорційно площі, що використовується при виробництві окремих продуктів тощо.

2.9. Прямі матеріальні витрати – це витрати цінностей (матеріалів), використаних безпосередньо на виробництво конкретного виду продукції, включаючи ті, що пов'язані з:

а) підготовкою та освоєнням випуску продукції (суми цих витрат відносяться на собівартість продукції з початку її виробництва);

б) виконанням технологічного процесу з виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг (сировина, насіння, паливо, енергія, добрива, засоби захисту рослин, ліки, корми, інструмент, пристрої та інші засоби і предмети праці, а також матеріали);

в) проведенням поточного ремонту, технічного огляду і технічного обслуговування основних виробничих засобів, у тому числі взятих у тимчасове користування за угодами операційної оренди, за винятком їх реконструкції і модернізації;

г) забезпеченням працівників спеціальним одягом і взуттям, захисними пристроями та спеціальним харчуванням у випадках, передбачених законодавством, коли ці суми можна віднести на відповідний об'єкт.

2.10. Матеріальні ресурси та послуги, що входять до "Матеріальних витрат", оцінюються за первісною вартістю.

Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, визнається собівартість, до складу якої входять такі фактичні витрати:

а) суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків;

б) суми ввізного мита;

в) суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, що не відшкодовуються підприємству;

г) транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів). Транспортно-заготівельні витрати включаються до собівартості придбаних запасів або загальною сумою та відображаються на окремому субрахунку рахунків обліку запасів.

Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітний місяць і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць. Сума транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на тих самих рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів. Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначається діленням суми залишків транспортно-заготівельних витрат на початок звітний місяць і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць;

д) інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

2.11. Первісною вартістю запасів (кормів, насіння тощо), що виготовляються власними силами підприємства, визнається протягом року планова (нормативна) собівартість їх виробництва, яка в кінці року доводиться до рівня фактичних витрат.

2.12. Первісною вартістю запасів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість.

2.13. Первісною вартістю запасів, одержаних підприємством безоплатно, визнається їх справедлива вартість.

2.14. Первісна вартість одиниці запасів, придбаних у результаті обміну на подібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітний періоду.

Первісною вартістю запасів, що придбані в обмін на неподібні запаси, визнається справедлива вартість отриманих запасів (вартість за звичайними цінами).

Первісна вартість запасів після дати балансу вважається найменша з двох оцінок: первісна вартість або чиста вартість реалізації.

2.15. Не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені):

а) понаднормативні втрати і нестачі запасів;

- б) проценти за користування позиками;
- в) витрати на збут;
- г) адміністративні та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

2.16. До вартості матеріальних запасів включаються також витрати підприємств на придбання тари, крім дерев'яної та картонної.

У разі включення до ціни матеріальних запасів вартості тари із загальної суми витрат на їх придбання вираховується можлива вартість використання або реалізації тари (без витрат на придбання матеріалів для її ремонту).

2.17. Вартість матеріальних запасів, які відносяться до собівартості продукції, зменшується на вартість зворотних відходів. Зворотні відходи – це залишки сировини та інших матеріальних ресурсів, які відповідно до встановленої технології передаються до інших цехів і підрозділів як повноцінний матеріал для виробництва інших видів продукції (виконання робіт, надання послуг).

2.18. Ціни на зворотні відходи встановлюються підприємством:

а) на рівні договірної ціни того матеріалу, на заміну якого вони використовуються (за вирахуванням додаткових витрат, пов'язаних з підготовкою їх до використання), чи в залежності від коефіцієнта використання матеріалу;

б) за договірними (тут і далі – на момент здійснення операцій) цінами на відходи, за вирахуванням витрат на їх збирання та обробку, якщо вони призначені для переробки всередині підприємства чи передані стороннім організаціям (тут і далі – договірні ціни приймаються на момент здійснення операції (в поточному місяці));

в) за повною ціною вхідної сировини чи матеріалу, якщо відходи реалізуються для використання як повноцінний (повномірний) матеріал;

г) зворотні відходи оцінюються за зниженою ціною вхідних матеріалів (напівфабрикатів), якщо відходи можуть бути використані в основному (промисловому) виробництві, але з підвищенням витрат (зниженням виходу готової продукції), для потреб допоміжного виробництва, виготовлення предметів широкого вжитку (товарів культурно-побутового і господарського призначення) або реалізовані стороннім підприємствам і організаціям.

2.19. Прямі витрати на оплату праці включають суми основної і додаткової оплати, які нараховані згідно із прийнятою підприємством системою оплати праці і які відносяться на конкретний об'єкт обліку витрат. При нарахуванні оплати праці натурою продукція оцінюється в порядку, передбаченому податковим законодавством.

2.20. До інших прямих витрат відносяться:

а) платежі зі страхування майна підприємства та цивільної відповідальності власників транспортних засобів, а також окремих категорій працівників, зайнятих у виробництві відповідних видів продукції (виконанні робіт, наданні послуг), безпосередньо на роботах з підвищеною небезпекою для життя та здоров'я, передбачених законодавством;

б) плата за оренду основних засобів, що може бути віднесена на конкретний об'єкт;

в) витрати на утримання, експлуатацію та ремонт необоротних активів, що використовуються в конкретному виробничому процесі, зокрема їх амортизацію, витрати на освітлення, опалення, водопостачання, електропостачання тощо;

г) податки і збори (обов'язкові платежі), які згідно законодавства відносяться на витрати виробництва;

д) інші витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкту витрат.

2.21. До складу загальновиробничих витрат (в сільськогосподарських підприємствах вони не діляться на постійні і змінні) включаються:

а) витрати на управління виробництвом (оплата праці, відрахування на соціальні заходи й медичне страхування та витрати на оплату службових відряджень апарату управління та спеціалістів галузей (цехів), дільниць, підрозділів тощо);

б) амортизація необоротних активів загальновиробничого (цехового, дільничого, бригадного) призначення;

в) витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення;

г) витрати на вдосконалення технології й організації виробництва (оплата праці, включаючи відрахування на соціальні заходи, працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; оплата послуг сторонніх організацій тощо);

д) витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання загальних приміщень виробничого призначення;

е) витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці та інші витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг тощо);



- є) витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища;
- ж) інші витрати (втрати від браку, оплата простоїв тощо);
- з) плата за оренду землі і майна виробничого призначення.

До складу загальнопромислових витрат входять окремі види витрат, що стосуються всіх напрямків діяльності господарства, зокрема витрати на утримання основних засобів (включаючи орендну плату), які обслуговують виробничі процеси в різних напрямках діяльності господарства; витрати на утримання складів для зберігання виробничих запасів (крім складів для зберігання продукції та витрат на реалізацію); витрат на пожежну охорону; поточні витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією засобів природоохоронного призначення (очисних споруд, уловлювачів, фільтрів тощо); витрати на захоронення екологічно небезпечних відходів; оплата послуг сторонніх організацій щодо приймання, зберігання та знищення екологічно небезпечних відходів та очищення стічних вод; інші види поточних витрат на збереження природи; витрати, пов'язані з добуванням та використанням природної сировини, в частині відрахувань для покриття витрат на геологічну розвідку та пошуки корисних копалин, на рекультивуацію земель; плата за воду, що забирається з водогосподарських систем у межах затверджених лімітів, а також платежі за використання інших природних ресурсів; за викиди і скиди забруднюючих речовин у навколишнє природне середовище; розміщення відходів та інших видів шкідливого впливу в межах лімітів.

Ці витрати обліковуються на окремому субрахунку рахунку 91 і розподіляються між основними галузями та об'єктами витрат пропорційно до суми прямих витрат (без витрат основних матеріалів: кормів, насіння, сировини).

2.22. Не відносяться на собівартість виробленої і реалізованої продукції і покриваються за рахунок інших джерел:

- а) адміністративні витрати;
- б) витрати на збут;
- в) інші витрати операційної діяльності;
- г) фінансові витрати;
- д) втрати від участі в капіталі;
- є) втрати від надзвичайних подій;
- є) витрати внаслідок вилучення капіталу власниками.

2.23. До адміністративних витрат відносяться витрати на управління підприємством:

а) загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);

б) витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого адміністративного персоналу;

в) витрати на утримання основних засобів та необоротних активів адміністративного призначення (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона тощо);

г) винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);

д) витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо);

е) витрати на вирішення судових спорів;

є) податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);

ж) плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;

з) інші витрати адміністративного призначення.

2.24. Витрати на збут включають витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг):

а) витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах;

б) витрати на ремонт тари для зберігання продукції;

в) оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут;

г) витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);

д) витрати на передпродажну підготовку товарів;

е) витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;

є) витрати на утримання необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (оперативна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона);

ж) витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги;

з) витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;

і) інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг.

До складу витрат на збут не відносяться витрати, які згідно договору поставки виконуються постачальником за окрему плату (вартість тари, відпускна ціна доставки цінностей до споживача тощо).

Адміністративні витрати та витрати на збут в кінці року списують на результати діяльності підприємства.

2.25. До інших витрат операційної діяльності включаються:

- а) витрати на дослідження та розробки;
- б) собівартість реалізованої іноземної валюти;
- в) собівартість реалізованих виробничих запасів;
- г) сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів;
- д) втрати від операційної курсової різниці;
- е) втрати від знецінення запасів;
- є) нестачі та втрати від псування цінностей;
- ж) визнані штрафи, пені та неустойки;
- з) витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення;
- і) інші витрати операційної діяльності.

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

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

2.28. До складу інших витрат включаються витрати, які виникають під час звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані безпосередньо з виробництвом та/або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг). До таких витрат належать:

- а) собівартість реалізованих фінансових інвестицій (балансова вартість та витрати, пов'язані з реалізацією фінансових інвестицій);
- б) собівартість реалізованих необоротних активів (залишкова вартість та витрати, пов'язані з реалізацією необоротних активів);
- в) собівартість реалізованих майнових комплексів;
- г) втрати від неопераційних курсових різниць;
- д) сума уцінки необоротних активів і фінансових інвестицій;
- е) витрати на ліквідацію необоротних активів (розбирання, демонтаж тощо);
- є) залишкова вартість ліквідованих (списаних) необоротних активів;
- ж) інші витрати звичайної діяльності.

2.29. В сільськогосподарських підприємствах витрати операційної діяльності (рослинництва, тваринництва і промислового виробництва) групуються за такими економічними елементами:

- а) матеріальні затрати;
- б) витрати на оплату праці;
- в) відрахування на соціальні заходи;

- г) амортизація;
- д) інші операційні витрати.

2.30. До складу елемента "Матеріальні затрати" включається вартість витрачених у виробництві (крім продукту власного виробництва):

- а) сировини й основних матеріалів;
- б) насіння;
- в) корми;
- г) паливо і мастильні матеріали;
- д) купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів;
- е) палива й енергії;
- є) будівельних матеріалів;
- ж) запасних частин;
- з) тари й тарних матеріалів;
- і) допоміжних та інших матеріалів.

2.31. До складу елемента "Витрати на оплату праці" включаються заробітна плата за окладами й тарифами, премії та заохочення, компенсаційні виплати, оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці.

2.32. До складу елемента "Відрахування на соціальні заходи" включаються: відрахування на пенсійне забезпечення, відрахування на соціальне страхування, страхові внески на випадок безробіття, відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства, відрахування на інші соціальні заходи.

2.33. До складу елемента "Амортизація" включається сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів.

2.34. До складу елемента "Інші операційні витрати" включаються витрати операційної діяльності, які не увійшли до складу елементів, наведених в пунктах 2.30 – 2.33 цих Методичних рекомендацій, зокрема витрати на відрядження, на послуги зв'язку, плата за розрахунково-касове обслуговування тощо.

### **3. Групування витрат за об'єктами і статтями**

3.1. Витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) формуються за центрами відповідальності та об'єктами обліку, планування та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг). Центрами відповідальності виступають внутрішньогосподарські підрозділи, що функціонують на засадах госпрозрахунку. Їх склад визначається з урахуванням виробничої та організаційної побудови підприємства, порядку закріплення засобів виробництва тощо.

3.2. Залежно від конкретних умов виробництва, структури управління, системи оплати праці, визначення та розподілу госпрозрахункового доходу, бухгалтерія підприємства облік витрат може вести в цілому по конкретних виробничих підрозділах без деталізації за окремими об'єктами (видами і групами худоби та птиці, видами виробництв). Фактичні витрати підрозділу розподіляють між окремими культурами, видами і групами худоби та птиці пропорційно до планових витрат, а за їх відсутності – до нормативних витрат згідно з технологічними картами чи укрупненими нормативами.

Собівартість одержаної продукції (робіт, послуг) визначається у загальноприйнятому порядку.

3.3. Залежно від характеру участі в процесі виробництва витрати поділяються на основні та накладні.

Основні витрати пов'язані з безпосереднім виконанням технологічних операцій по виробництву продукції (робіт, послуг), а накладні – з управління та обслуговування діяльності підрозділу (бригади, цеху, ферми, внутрігосподарського кооперативу тощо), галузі чи господарства в цілому.

3.4. Витрати на заходи з підвищення родючості земель (зокрема на гіпсування та вапнування ґрунтів), плануються та обліковуються як витрати майбутніх періодів і відносяться на собівартість сільськогосподарської продукції рівними частинами протягом сівозміни.

3.5. Витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) в плануванні та обліку групуються за статтями, які господарство визначає самостійно, виділяючи в окремі статті змінні і постійні витрати.

Змінні витрати діляться на пропорційні, величина яких визначається обсягом одержаної продукції, та непропорційні, величина яких залежить від обсягу виконаних робіт чи поголів'я тварин; до постійних відносяться витрати, величина яких не залежить ні від кількості продукції, ні від поголів'я чи обсягу виконаних робіт.

3.6. Примірний перелік статей витрат:

| <i>Статті витрат</i>           | <i>У<br/>рослинни<br/>цтві</i> | <i>У<br/>тваринн<br/>цтві</i> | <i>У<br/>допоміжни<br/>х<br/>виробництв<br/>ах</i> | <i>У підсобних<br/>промислових<br/>виробництв<br/>ах</i> |
|--------------------------------|--------------------------------|-------------------------------|--|--|
| Витрати на оплату праці        | +                              | +                             | +  | +  |
| Насіння та посадковий матеріал | +                              |                               |  |  |
| Паливо та мастильні матеріали  | +                              | +                             | +  | +  |
| Добрива                        | +                              |                               |  |  |

|  |   |   |   |   |
|--|---|---|---|---|
| Засоби захисту росли та тварин               | + | + |   |   |
| Корми  |   | + | + |   |
| Сировина та матеріали без зворотних відходів |   |   | + | + |
| Роботи та послуги                            | + | + | + | + |
| Витрати на ремонт необоротних активів        | + | + | + | + |
| Інші витрати на утримання основних засобів   | + | + | + | + |
| Інші витрати                                 | + | + | + | + |
| Непродуктивні витрати (в обліку)             | + | + | + | + |
| Загальновиробничі витрати                    | + | + | + | + |

3.7. До статті "Витрати на оплату праці" включається основна і додаткова оплата праці працівників, безпосередньо зайнятих в технологічному процесі виробництва (в тому числі трактористів-машиністів).

3.8. До статті "Насіння та посадковий матеріал" включається вартість насіння та посадкового матеріалу власного виробництва і придбаного, що використані для посіву (посадки) відповідних сільськогосподарських культур та насаджень, крім молодих багаторічних насаджень. Витрати на підготовку насіння до посіву (протруювання, сортування тощо), навантаження та транспортування його до місця посіву не включаються у вартість насіння, а відносяться на виробництво певної сільськогосподарської культури (групи культур) за відповідними статтями витрат.

3.9. За статтею "Паливо і мастильні матеріали" відображають комплексну ціну палива, в яку входять його вартість на виконання технологічних операцій, а також вартість мастил тощо.

3.10. До статті "Добрива" включаються витрати на внесені в ґрунт під сільськогосподарські культури органічні (гній, торф, компост, сидеральні добрива тощо), мінеральні, бактеріальні, інші добрива та мікродобрива.

Витрати на підготовку добрив, навантаження їх в транспортні засоби і розкидачі, вивезення в поле та внесення в ґрунт списуються на конкретну сільськогосподарську культуру (групу культур) за відповідними статтями витрат і в дану статтю не включаються.

3.11. До статті "Засоби захисту рослин та тварин" включаються вартість пестицидів, засобів протруювання, гербіцидів, дефоліантів та інших хімічних і біологічних засобів, які використані для боротьби з бур'янами, шкідниками і хворобами сільськогосподарських рослин, а

також біопрепаратів та дезінфікуючих засобів, які застосовуються у тваринництві.

Витрати, пов'язані з обробіткою посівів сільськогосподарських культур та багаторічних насаджень зазначеними засобами (крім вартості використаних матеріалів), відносяться на відповідні культури (групи культур) або на багаторічні насадження за певними статтями витрат (пальне, оплата праці тощо).

3.12. У статті "Корми" відображаються вартість кормів власного виробництва та придбаних, витрати на їх внутрішньогосподарське переміщення з поля на постійне місце зберігання. На цю статтю відносяться також витрати на приготування кормів в кормоцехах і кормокухнях. Ці суми списуються безпосередньо на відповідні види і групи тварин прямо або розподіляються між ними пропорційно масі згодованих кормів. Частина витрат на утримання кормоцехів відноситься на вартість кормів, які передані на склад для зберігання.

Витрати з транспортування кормів з місць постійного зберігання до кормоцехів (кормокухонь) або безпосередньо на ферму відносяться на відповідні статті витрат (пальне і мастильні матеріали, оплата праці тощо).

У допоміжних виробництвах на цю статтю списуються корми, використані на годівлю дорослої робочої худоби.

3.13. До статті "Сировина та матеріали" включається вартість сировини та матеріалів, які є необхідними компонентами або утворюють основу виготовленої продукції:

а) у цехах з виробництва комбікормів – вартість зерна, зерноsumішей, трав'яного борошна, жому, кормових дріжджів, сухого перегону, м'ясо-кісткового та рибного борошна, мінеральної сировини, мікродобавок та інших компонентів;

б) у млині, крупорушці – вартість зерна;

в) у пункті первинної обробки льону та продукції інших луб'яних культур – вартість соломки, трести;

г) у цехах з переробки овочів, фруктів та картоплі – вартість овочів, фруктів і картоплі, бобових, спецій, консервантів та інших продуктів;

д) у виноробних цехах – вартість винограду, плодів та ягід, виноматеріалів, сокоматеріалів, спирту-ректифікату, цукру, вакуум-сусла, коньячного спирту, лимонної кислоти тощо;

е) у цехах забою худоби – вартість худоби, птиці, звірів, кролів, каракульських ягнят;

є) у підрозділах з переробки молока – вартість молока, молочних продуктів, цукру, ваніліну та інших продуктів.

У допоміжних виробництвах до цієї статті включаються вартість матеріалів, палива, запасних частин, використаних для виробничих потреб.

3.14. Вартість використаних сировини і матеріалів зменшується на вартість зворотних відходів, що виникли в процесі виготовлення готової продукції, якщо вихідні матеріали повністю чи частково втратили початкові споживчі якості (хімічні чи фізичні властивості, в тому числі повномірність, конфігурацію тощо) і внаслідок цього не можуть бути використані за прямим призначенням.

Відходи, які не використовуються – не оцінюються.

3.15. У статті "Роботи та послуги" відображаються витрати на роботи та послуги власних допоміжних виробництв, які забезпечують виробничі потреби, та вартість послуг виробничого характеру, наданих сторонніми підприємствами, включаючи плату за воду для зрошення та інші послуги, надані водогосподарськими організаціями (крім робіт та послуг, витрати на які включаються до інших статей).

До складу цієї статті включають вартість послуг власного та залученого автомобільного, тракторного та гужового транспорту (на переміщення виробничих запасів з центральних складів, складів виробничих підрозділів підприємства та інших місць постійного зберігання на поля, ферми, польові стани, місця заправлення тракторів, комбайнів та інших сільськогосподарських машин під час їх роботи в полі, вивезення сільськогосподарської продукції з поля в місця зберігання та використання). Витрати відносяться на окремі об'єкти планування та обліку виходячи з обсягів робіт, пов'язаних з перевезенням вантажів (в тонно-кілометрах, умовних еталонних гектарах тощо).

Вартість послуг електро-, тепло-, водо- та газопостачання визначається з включенням вартості відповідно електричної, теплової енергії, води, газу, одержаних із сторони та вироблених у власному підприємстві.

Сума плати за воду для зрошення визначається виходячи з тарифів, затверджених у встановленому порядку, та обсягів водопостачання для поливу певних сільськогосподарських культур та угідь, а також для інших виробничих потреб.

У вартість послуг з агрохімічного обслуговування та внесення добрив, що на надані сторонніми підприємствами і організаціями послуги не включається вартість отрутохімікатів та добрив.

До цієї статті включаються також витрати холодильних установок і камер на замороження, охолодження та зберігання продукції. Витрати, пов'язані із зберіганням в них м'яса, овочів, плодів та інших



продуктів, призначених для переробки, відносяться на вартість відповідних видів сировини, використаних у виробництві.

3.16. До складу статті "Витрати на ремонт необоротних активів" включають:

а) суми на оплату праці працівників, зайнятих на ремонтних операціях, вартість запасних частин, ремонтно-будівельних та інших матеріалів, витрачених на поточний ремонт основних засобів, включаючи вартість пального та мастильних матеріалів, використаних на ремонт та обкатку машин після ремонту;

б) вартість послуг сторонніх організацій та власних майстерень з технічного обслуговування і поточного ремонту тракторів, сільськогосподарських машин та обладнання;

в) витрати на ремонт плівкових теплиць і парників, а також витрати на ремонт і заміну гусениць та гумових шин тракторів і сільськогосподарських машин (вартість плівки, яка використовується для ремонту теплиць і парників, а також гуми включаються у витрати на поточний ремонт без вартості зношеної плівки чи гуми за цінами їх можливої реалізації (використання).

3.17. До статті "Інші витрати на утримання необоротних активів" включаються суми, використані їх утримання безпосередньо в конкретному виробництві.

До складу цих витрат відносяться:

а) витрати на оплату праці персоналу, що обслуговує необоротні активи (крім трактористів-машиністів та інших працівників, зайнятих в технологічному процесі виробництва сільськогосподарської продукції тощо), механіків, сторожів, місць зберігання техніки тощо;

б) вартість пального та мастильних матеріалів на переїзд тракторів та самохідних машин з однієї ділянки на іншу;

в) амортизаційні відрахування, які прямо не відносяться на певні об'єкти обліку витрат (сільськогосподарські культури або види тварин).

Витрати на утримання основних засобів, включаючи орендну плату, обліковуються на рахунку 91 "Загальновиробничі витрати" і відносяться на собівартість продукції окремих культур та видів незавершеного виробництва таким чином:

а) тракторів – пропорційно обсягу виконаних ними механізованих тракторних та будівельних робіт (в умовних еталонних гектарах);

б) ґрунтообробних машин – пропорційно обробленим площам, зайнятим певними культурами;

в) сівалок – пропорційно площі посіву культур;

г) технічних засобів для збирання врожаю – прямо або пропорційно зібраній площі певних культур;

е) машин для внесення в ґрунт добрив – пропорційно фізичній масі внесених добрив;

є) меліоративних споруд – пропорційно меліорованим площам;

ж) приміщень для зберігання продукції – пропорційно кількості та тривалості зберігання продукції протягом звітного періоду.

Витрати на утримання меліоративних споруд підприємства, що плануються та обліковуються за статтею "Інші витрати на утримання необоротних активів", відносяться на сільськогосподарські культури, які вирощуються на зрошуваних та окремо осушених землях. Витрати на зрошення, якщо вони не можуть бути безпосередньо віднесені на певні культури, розподіляються між ними, а також пасовищами та сіножатями пропорційно площі поливних земель.

Витрати на догляд за полезахисними лісовими смугами включаються без вартості одержаних з цих смуг дров, хмизу, плодів (за цінами їх можливої реалізації чи використання). Ці витрати відносяться на багаторічні насадження та посіяні культури пропорційно площам, до яких лісові смуги прилягають.

Витрати на утримання тваринницького приміщення де розміщено декілька видів худоби розподіляються пропорційно зайнятій площі.

До складу цієї статті входить різниця між первісною вартістю та виручкою від вибракуваних тварин основного стада з наступним віднесенням цієї суми на витрати виробництва відповідної продукції (молоко, приплід, вовна тощо).

Витрати на утримання допоміжних та підсобних (промислових) виробництв відносяться на кожне з виробництв безпосередньо або розподіляються між окремими об'єктами обліку витрат пропорційно зайнятій площі, обсягу виконаних робіт чи сумі витрат на оплату праці працівників, зайнятих виконанням виробничих операцій.

3.18. У статті "Інші витрати" відображаються витрати, що безпосередньо пов'язані з виробництвом певної продукції і не включені і до однієї з вищенаведених статей, а саме:

а) вартість спецодягу та спецвзуття, що видаються працівникам, зайнятим доглядом за худобою, птицею тощо (за винятком вартості спецодягу, який видається ветпрацівникам і сторожам), а також інших малоцінних і швидкозношуваних предметів;

б) вартість підстилки для тварин (соломи, торфу, тирси);

в) витрати на штучне осіменіння тварин (утримання пункту, вартість сперми, оплата праці техника штучного осіменіння тощо);

г) витрати на будівництво та утримання літніх таборів, загонів, навісів та інших споруд некапітального характеру для тварин. Ці витрати обліковуються у складі витрат майбутніх періодів, а на собівартість відносяться рівними частками протягом терміну використання зазначених споруд, який встановлюється комісією з прийняття відповідного об'єкта в експлуатацію;

д) платежі за страхування майна, тварин, урожаю сільськогосподарських культур, а також окремих категорій працівників, зайнятих безпосередньо на роботах з підвищеною небезпекою для життя і здоров'я у випадках, передбачених законодавством;

е) інші витрати, що включаються у собівартість продукції (робіт, послуг) і не віднесені до цієї та інших статей витрат. Ці витрати, як правило, безпосередньо відносяться на відповідні сільськогосподарські культури (групи культур), види тварин і продукцію підсобних промислових та інших виробництв.

3.19. До складу статті "Непродуктивні витрати" (в обліку) включають втрати від падежу молодняка та дорослої худоби на відгодівлі, птиці, звірів, кролів, а також бджолиних сімей, за винятком втрат, які сталися внаслідок стихійного лиха, сум, що підлягають відшкодуванню винними особами, та вартості одержаної сировини (шкур, технічного м'яса тощо) за цінами можливої реалізації.

На цю статтю відноситься брак у виробництві, яким вважаються вироби, напівфабрикати, деталі, вузли та роботи, які не відповідають встановленим стандартам чи технічним умовам і не можуть бути використаними за своїм прямим призначенням чи можуть бути використаними лише після виправлення.

За місцем виявлення брак поділяється на внутрішній, виявлений на підприємстві до відправлення продукції споживачам, та зовнішній, виявлений у споживачів в процесі збирання, монтажу чи експлуатації виробу.

У собівартість внутрішнього остаточного браку включаються фактичні витрати за всіма статтями витрат.

До вартості остаточного браку додаються витрати на його виправлення і з цієї суми вираховується (віднімається) вартість забракованої продукції за ціною можливого використання і суми відшкодування, фактично утримані з осіб, з вини яких стався брак, та суми, які за рішенням суду мають відшкодувати постачальники за поставку недоброякісних матеріалів, напівфабрикатів тощо.

Вартість браку відноситься на собівартість продукції, під час виробництва якої він допущений.

3.20. У статті "Загальновиробничі витрати" відображаються бригадні, фермські, цехові та загальновиробничі витрати.

3.21. До бригадних, фермських, цехових та загальновиробничих витрат відносяться витрати на оплату праці працівників апарату управління; орендна плата; амортизаційні відрахування і витрати на утримання та поточний ремонт необоротних активів загального призначення; витрати на заходи з охорони праці та техніки безпеки; витрати на перевезення працівників до місця безпосередньої роботи; на утримання польових станів; інші витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням виробництва окремих підрозділів та галузей.

Бригадні, фермські, цехові і загальновиробничі витрати рослинництва, тваринництва та промислових виробництв розподіляються між об'єктами планування і обліку пропорційно загальній сумі витрат, за винятком вартості насіння, кормів, сировини, матеріалів та напівфабрикатів відносяться на собівартість тільки тієї продукції, яка виробляється в даній бригаді, фермі, цеху чи у відповідній галузі.

#### **4. Основні принципи планування собівартості продукції (робіт, послуг)**

4.1. Планування собівартості продукції (робіт, послуг) є важливою складовою частиною розроблення економічно обгрунтованих бізнес-планів.

4.2. Плануванню собівартості продукції передуює аналіз витрат за елементами та статтями в попередньому періоді. Для аналізу беруться дані обліку і звітності, нормативно-правові акти, матеріали спостережень, вивчення та узагальнення досвіду господарств. Одержані результати використовуються для розробки заходів щодо економії витрат та підвищення ефективності виробництва в плановому періоді.

4.3. Основою для визначення планової собівартості продукції окремих сільськогосподарських культур і видів тварин є технологічні карти, де за статтями витрат на підставі переліку передбачених в технології робіт, ґрунтово-кліматичних умов, встановлених норм виробітку, нормативів витрат праці, матеріальних та інших ресурсів і з урахуванням раціонального використання землі, основних засобів, застосування прогресивних агрозоотехнічних і організаційних заходів визначається загальна сума витрат виробництва.

4.4. У собівартість продукції включаються накладні витрати (крім адміністративних витрат і витрат на збут).

4.5. В процесі планування собівартості продукції враховується вплив основних техніко-економічних факторів, таких як підвищення рівня механізації виробництва, впровадження прогресивних технологій, проведення заходів щодо покращання родючості ґрунтів, впровадження високопродуктивних сортів і гібридів сільськогосподарських культур, порід тварин, раціональне використання матеріальних і фінансових ресурсів, застосування прогресивних форм організації та оплати праці.

## **5. Облік витрат на виробництво продукції (робіт, послуг)**

5.1. Облік витрат у сільськогосподарському виробництві повинен забезпечувати оперативне, достовірне та повне надходження інформації щодо кількості та вартості одержаної продукції (виконаних робіт і наданих послуг), трудових, матеріальних та грошових витрат на виробництво продукції по підприємству в цілому та окремих його структурних підрозділах (бригадах, цехах, фермах тощо).

Облік витрат та виходу продукції здійснюється в розрізі окремих об'єктів (виробництв, видів або груп культур чи тварин).

5.2. Оплата праці нараховується виходячи з обсягів виконаних робіт чи виходу продукції або відпрацьованого часу на підставі відповідних первинних документів і відноситься на відповідні об'єкти витрат.

5.3. Товарно-матеріальні цінності власного виробництва минулих років відносяться на витрати за їх первісною вартістю (відповідно пункту 2.14), а продукція власного виробництва поточного року – за плановою собівартістю з коригуванням її в кінці року до рівня фактичних витрат, а покупіні – за первісною вартістю з врахуванням слідуєчих методів її уточнення:

- а) ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- б) середньозваженої собівартості;
- в) собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- г) собівартості останніх за часом надходження запасів (ЛІФО);
- д) нормативних затрат;
- е) ціни продажу, що, як правило, характерно для використання товарів для виробничих потреб.

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів.

5.4. Запаси, які відпускаються, та послуги, що виконуються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють одне одного, оцінюються за ідентифікованою собівартістю.

5.5. Оцінка за середньозваженою собівартістю визначається по кожній одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітнього місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітнього місяця і одержаних у звітному місяці запасів.

5.6. Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів.

5.7. Оцінка запасів за методом ЛІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у послідовності, що є протилежною їх надходженню на підприємство (зарахуванню у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю останніх за часом надходження запасів.

5.8. Оцінка за нормативними затратами полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Для забезпечення максимального наближення нормативних затрат до фактичних у нормативній базі повинні регулярно перевірятися і переглядатися норми затрат і ціни на матеріали та послуги.

5.9. Малоцінні та швидкозношувані предмети списуються з балансу при передачі в експлуатацію; їх виключають зі складу активів з наступною організацією оперативного кількісного обліку за місцями експлуатації і відповідними особами протягом строку їх фактичного використання.

5.10. Роботи та послуги допоміжних виробництв списуються на відповідні об'єкти обліку виходячи з виконаного обсягу робіт та фактичної собівартості, яку визначають щомісяця (крім транспортних робіт тракторів і живої тягової сили).

5.11. Прямі витрати на ремонт кожного складного об'єкта (трактора, машини та обладнання) групуються в журналі обліку витрат ремонтної майстерні на аналітичних рахунках, відкритих за видами ремонтів (робіт), де роблять записи на підставі відомостей дефектів машин, лімітно-забірних карток, накладних, нарядів та ін. Витрати на ремонт інших сільськогосподарських машин та роботи, пов'язані з виготовленням виробів та інвентарю, обліковують в розрізі видів (груп) робіт.

В журналі обліку витрат ремонтної майстерні можуть обліковуватися і витрати з ремонту та технічного обслуговування, проведених безпосередньо в бригадах.

На окремому аналітичному рахунку у розрізі статей обліковуються цехові витрати ремонтної майстерні.

Собівартість закінчених робіт майстерні складається з прямих витрат на виконання робіт та суми цехових витрат у встановленому відсотку.

5.12. Витрати на експлуатацію вантажного автотранспорту групуються в накопичувальній відомості, записи в якій здійснюються на підставі дорожніх листів, товарно-транспортних накладних тощо. Витрати відносяться на споживачів послуг автотранспорту виходячи з обсягу виконаних робіт в тонно-кілометрах та їх фактичної собівартості. При цьому витрати на перевезення людей та на роботу спеціальних машин списуються на відповідні об'єкти на підставі даних про кількість машино-годин (днів).

У разі ведення окремого обліку витрат на вантажні та пасажирські перевезення і на роботу спеціальних машин виникають цехові витрати автотранспорту, які розподіляються пропорційно машино-дням роботи.

5.13. Вартість транспортних робіт, виконаних тракторами, до складу якої входить оплата праці, пальне та інші витрати, відноситься на відповідні об'єкти обліку виходячи з обсягу перевезень та планової собівартості одного еталонного гектара роботи з коригуванням її в кінці року до рівня фактичних витрат.

5.14. Облік витрат на утримання сільськогосподарської техніки ведуть протягом року на рахунку 91 "Загальновиробничі витрати". Аналітичні рахунки відкривають в розрізі видів машин (трактори, зернові комбайни, спеціальні комбайни, ґрунтообробні, посівні машини тощо). До складу витрат відносять оплату праці працівників, що займаються обслуговуванням конкретних машин (без оплати праці трактористів, які працюють на цих машинах), амортизацію, витрати на ремонт тощо. В кінці року ці витрати відносять на окремі об'єкти витрат прямо (по спеціальних машинах) або розподіляють пропорційно обсягу виконаних робіт у фізичних обсягах, а по тракторах – в умовних еталонних гектарах (між сільськогосподарськими, транспортними та будівельними роботами).

## 6. Калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг)

6.1. Точність та обґрунтованість калькуляційних розрахунків є важливою передумовою об'єктивності цілого ряду важливих економічних показників.

Собівартість окремих видів сільськогосподарської продукції визначається виходячи з витрат, віднесених на відповідну культуру (групу культур) чи вид (групу) тварин.

Фактична собівартість продукції (робіт та послуг) в сільськогосподарських підприємствах розраховується в цілому за рік, крім продукції (робіт, послуг) допоміжних виробництв, фактична собівартість яких визначається щомісяця.

Об'єктами калькуляції є конкретні види продукції, робіт та послуг (додаток 1).

У рослинництві, крім сільськогосподарської продукції, об'єктами обліку витрат можуть бути роботи, виконані в поточному році під урожай майбутнього року.

6.2. Розрахунок собівартості продукції (робіт, послуг) здійснюється в такій послідовності:

а) розподіляються між окремими об'єктами планування та обліку витрати з утримання необоротних активів;

б) визначається собівартість робіт та послуг допоміжних виробництв;

в) розподіляються загальні витрати: на зрошення та осушення земель, включаючи витрати на утримання меліоративних споруд, на вапнування та гіпсування ґрунтів та на утримання ползахисних смуг;

г) списується частина витрат бджільництва на сільськогосподарські культури, що запилюються;

д) списуються з витрат основного виробництва суми надзвичайних витрат;

е) розподіляються бригадні, фермські, цехові та загальновиробничі витрати;

є) визначається загальна сума виробничих витрат по об'єктах обліку;

ж) визначається собівартість продукції рослинництва;

з) визначається собівартість продукції підсобних промислових виробництв з переробки рослинницької продукції;

і) розподіляються витрати з утримання кормоцехів (за рішенням власника, що має бути затверджено наказом про облікову політику підприємства, розподіл витрат може виконуватися щомісяця);

ї) визначається собівартість продукції тваринництва;



й) визначається собівартість продукції інших промислових виробництв;

к) визначається собівартість товарної продукції рослинництва, тваринництва та підсобних промислових виробництв.

## **7. Калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) допоміжних виробництв**

7.1. Собівартість одиниці продукції (робіт, послуг) допоміжних виробництв визначається діленням суми витрат на обсяг продукції (робіт та послуг).

7.2. Фактична собівартість продукції, робіт та послуг допоміжних виробництв визначається щомісяця і за цією оцінкою відноситься на споживачів. Послуги, надані одним допоміжним виробництвом іншому, оцінюються за плановою собівартістю і не коригуються. Аналітичні рахунки закриваються в такій черговості: газо-, тепло-, електро-, водопостачання, ремонтна майстерня, холодильні установки, вантажний автотранспорт, гужовий транспорт.

Транспортні роботи тракторів і послуги живої тягової сили калькуються раз в кінці року.

7.3. Витрати на утримання газового господарства обліковуються на одному аналітичному рахунку в розрізі окремих статей, включаючи вартість одержаного газу. Обліковою і калькуляційною одиницею в газопостачанні є 1 куб. метр. У підприємствах, де використовується лише скраплений (балонний) газ, розраховується собівартість 1 кілограма газу.

Для розрахунку фактичної собівартості 1 куб. метра газу необхідно витрати на газопостачання, включаючи вартість придбаного газу, поділити на його кількість і за цією оцінкою надані послуги відносити на споживачів відповідно кількості відпущеного кожному з них газу.

7.4. Собівартість 10 ГКал теплоенергії визначається діленням суми витрат на виробництво, придбання та передачу споживачам теплоенергії на її загальну кількість без врахування енергії, що використана на власні потреби котельні, та втрат її в мережі. Собівартість теплоенергії відноситься щомісяця на користувачів виходячи з її кількості, спожитої кожним з них.

7.5. Для розрахунку собівартості 10 кіловат-годин електроенергії потрібно всі витрати, пов'язані з її виробництвом на власних електростанціях, вартість електроенергії, одержаної із загальної мережі, і витрати на утримання електрогосподарства поділити на загальну кількість спожитої електроенергії без урахування електроенергії, використаної електрогосподарством. Собівартість

електроенергії щомісяця списується на споживачів виходячи з її кількості, відпущеної кожному з них. Витрати на утримання електрогенераторів, змонтованих з доїльними, стригальними, зварювальними та іншими агрегатами, відносять безпосередньо на відповідні виробництва.

7.6. У водопостачанні визначається собівартість 1 куб. метра води, добутої власною водокачкою і одержаної зі сторони. Для цього витрати на водопостачання (витрати на утримання водокачки, вартість води, одержаної зі сторони, витрати на утримання внутрігосподарської водорозподільної мережі тощо) діляться на загальну кількість використаної води. Щомісяця собівартість її відноситься на споживачів виходячи з її кількості, відпущеної кожному з них.

Витрати на утримання насосних установок, які обслуговують поля, ферми, ставки, пасовища, відносяться на витрати відповідного об'єкту чи на загальновиробничі витрати.

7.7. Фактична собівартість виконаних робіт в ремонтно-механічній майстерні визначається щомісяця. В бухгалтерському обліку витрати відображаються за окремими замовленнями (групою однорідних замовлень), а загальновиробничі витрати ремонтно-механічної майстерні розподіляються між окремими замовленнями пропорційно до нарахованої прямої оплати праці. Зняті з відремонтованого об'єкта вузли і деталі оцінюються за справедливою вартістю (вартістю відновлення) або вартістю придбання. На вартість знятих вузлів (деталей) зменшуються витрати на ремонт об'єкта.

Фактична собівартість закінчених ремонтних робіт щомісяця списується на споживачів послуг.

7.8. Облік витрат на утримання холодильних установок ведеться на окремому аналітичному рахунку.

На підставі журналу обліку руху та зберігання продукції в холодильних камерах і спеціальних сховищах щомісяця розраховується кількість центнеро-днів зберігання кожного виду продукції. Фактичну собівартість послуг холодильних камер відноситься на споживачів, збільшення собівартості продукції, що зберігається або на витрати збуту.

7.9. Облік витрат на утримання вантажного автотранспорту ведеться, як правило, на одному аналітичному рахунку незалежно від кількості, видів, вантажопідйомності та характеристики кузова машин. В окремих випадках ведуть облік витрат на роботу спеціальних машин (автокранів тощо).

Перевезення вантажів обліковується в тонно-кілометрах, а робота спеціальних машин та обсяг перевезень людей вантажним

автотранспортом – в машино-годинах, кількість яких в кінці звітнього періоду перераховується в машино-дні.

Для визначення собівартості виконаних робіт спочатку розраховується собівартість машино-дня роботи вантажного автотранспорту, якщо ним виконувалися роботи на засадах погодинної оплати. Для цього всі витрати на його утримання діляться на кількість машино-днів, відпрацьованих на всіх видах робіт та визначають витрати, пов'язані з роботами з погодинною оплатою. Решта витрат становитиме собівартість робіт з перевезення вантажів, для визначення якої витрати на ці роботи ділять на обсяг робіт у тонно-кілометрах (калькуляційною одиницею роботи є 10 тонно-кілометрів). Щомісяця фактичні витрати списуються на відповідні об'єкти.

Витрати на утримання автокранів та інших спеціальних машин відображають окремо і відносять на споживачів виходячи з обсягу виконаних робіт та відпрацьованого часу на обслуговування кожного з них.

7.10. На собівартість послуг живої тяглової сили відноситься вартість кормів, амортизація робочих тварин та інших необоротних активів, оплата праці працівників, що доглядають за тваринами, витрати на профілактичні ветеринарні заходи тощо.

Собівартість однієї голови приплоду обчислюється за вартістю 60 кормо-днів утримання однієї голови дорослої рогатої худоби. Собівартість одного кормо-дня (для оцінки вартості приплоду) розраховується діленням всієї суми витрат з утримання робочої худоби на кількість кормо-днів.

Собівартість одного робочого дня визначається діленням загальної суми витрат на утримання робочої худоби (без вартості приплоду, гною та іншої побічної продукції) на кількість відпрацьованих робочих днів (без днів роботи на самообслуговуванні). При цьому робочий день коней і волів прирівнюються один до одного.

Визначена собівартість одиниці послуг живої тяглової сили є підставою для віднесення витрат на споживачів виходячи з кількості використаних ними робочих днів (коне-днів).

## **8. Калькулювання собівартості продукції рослинництва**

8.1. Виробнича собівартість продукції за видами сільськогосподарських культур визначається:

а) зерна, насіння соняшнику – франко-тік (франко-місце зберігання);

б) соломи, сіна – франко-місце зберігання;

в) цукрових буряків, картоплі, баштанних культур, овочів, маточників цукрових буряків, коренеплодів – франко-поле (франко-місце зберігання);

г) плодів, ягід, винограду, листя тютюну, продукції лікарських та ефіроолійних культур і квітництва, овочів закритого ґрунту – франко-пункт приймання (зберігання);

д) соломки та трести льону, конопель – франко-пункт зберігання чи переробки (в підприємстві);

е) насіння трав, льону, конопель, овочевих та інших культур – франко-пункт зберігання;

є) зеленої маси на корм – франко-місце споживання;

ж) зеленої маси на силос, трав'яного борошна, сінажу, гранул – франко-місце силосування, сінажування, виробництва борошна, гранул.

Всі послідувачі витрати на виконання операцій по підготовці продукції до реалізації та її проведення відносяться на витрати зі збуту.

Якщо ці операції здійснюються за плату, їх розглядають як виконання робіт на сторону з відображенням в складі доходів.

8.2. Витрати на обробіток площ, на яких повністю загинув урожай внаслідок стихійного лиха, списуються як надзвичайні втрати. При пересіві повністю загинув посівів сума витрат становитиме вартість насіння, витрати на передпосівний обробіток ґрунту, посів та інші роботи, які виконуються знову при пересіві новою культурою (повторювані витрати). Всі інші суми витрат на лушення стерні, підняття зябу і снігозатримання, вартість добрив та витрачені на їх внесення суми тощо, тобто (неповторювані витрати) списуються в розрізі статей на пересіяну культуру.

Витрати на вирощування культур, які частково загинули або по яких стався недобір продукції внаслідок стихійного лиха, списуються на втрати від стихійного лиха чи від техногенних катастроф і аварій тощо.

Собівартість соломи, гички, стебел кукурудзи і соняшнику, капустиного листя та іншої побічної продукції рослинництва визначається виходячи із розрахунково-нормативних витрат на збирання, транспортування, пресування, скиртування та інші роботи, пов'язані із заготівлею побічної чи основної продукції. При складанні звітної калькуляції із загальної суми витрат на вирощування певної культури виключається вартість побічної продукції згідно з додатком 2.

8.3. Витрати на вирощування і збирання зернових культур (включаючи вартість з доробки зерна на току, що проводиться в межах календарного року) становлять собівартість зерна, зерновідходів та соломи.

Загальна сума витрат (без вартості соломи) розподіляється між зерном і зерновідходами, при цьому зерно приймається за одиницю, а зерновідходи прирівнюються до нього за коефіцієнтом, який розраховується за вмістом в них повноцінного зерна.

Наприклад, в підприємстві зібрано 20000 центнерів повноцінного зерна озимої пшениці та 1500 центнерів зерновідходів із вмістом в них зерна 60 відсотків. Витрати на вирощування цієї культури (без вартості соломи) становили 292600 грн. Розрахунок собівартості одержаної продукції виконується таким чином. Кількість повноцінного зерна у зерновідходах становить 900 центнерів (1500 x 60/100). Загальна його кількість з урахуванням зерновідходів дорівнюватиме 20900 центнерів (20000 + 900). Собівартість центнера повноцінного зерна становитиме 14 грн. (292600 грн. : 20900 центнерів), а собівартість центнера зерновідходів становитиме 8,4 грн. (14 x 900/1500).

У разі вирощування насіння зернових культур загальна сума витрат, включаючи додаткові витрати, безпосередньо пов'язані з одержанням насінневого зерна відповідних репродукцій (без вартості рядового зерна та зерновідходів), розподіляється між цими класами насіння (супереліта, еліта, I і II репродукції) пропорційно його вартості за реалізаційними цінами. Собівартість центнера насіння визначається діленням суми витрат, віднесених на насіння відповідного класу, на його масу після доробки.

Собівартість центнера зерна кукурудзи визначається шляхом ділення витрат на вирощування і збирання продукції (без вартості кукурудзиння) на масу сухого зерна повної стиглості. Перерахунок качанів кукурудзи повної стиглості в сухе зерно здійснюється за фактичним виходом зерна з качанів, який визначається хлібоприймальними пунктами шляхом обмолоту середньодобових зразків з врахуванням базової вологості зерна в качанах (базова вологість зерна в качанах кукурудзи береться на рівні 14 відсотків). Перерахунок качанів кукурудзи повної стиглості в сухе зерно, залишених на кінець року в підприємстві, та перероблених для внутрігосподарських потреб, виконується за середнім відсотком виходу зерна базової вологості, який встановлюється за даними реєстрів накладних на прийняте покупцями зерно.

При потребі додатково розраховується фактична собівартість центнера кукурудзи в качанах.

8.4. Виробнича собівартість центнера цукрових буряків (фабричних і маточних) визначається діленням загальної суми витрат на їх вирощування і збирання (без вартості гички, оціненої за нормативно-розрахунковими витратами) на фізичну масу буряків, визначену шляхом зважування.

Для розрахунку собівартості продукції буряків-маточників від витрат, віднесених на всю вироблену продукцію, віднімається вартість гички і забракованих буряків та додаються витрати на доочищення буряків, кагатування і догляд за кагатами в звітному році. Поділивши цю суму на кількість центнерів буряків, закладених в кагати, визначають собівартість одного центнера.

Облік витрат на догляд за кагатами починаючи з січня та витрат на розкриття кагатів, вибирання коренів, їх сортування та інші роботи ведеться на окремому аналітичному рахунку, на який списується після розкриття кагатів собівартість закладених на зберігання коренів. У результаті сортування одержують буряки, придатні для висадки та забраковані, які оцінюються за середньою собівартістю кормових буряків з урахуванням їх якості, та визначається собівартість центнера буряків-висадків діленням витрат (без вартості забракованих буряків) на фізичну масу одержаних буряків-висадків.

Вирощене насіння цукрових буряків та кормових буряків калькулюється в порядку, передбаченому для продукції зернових культур.

8.5. Для визначення собівартості продукції льону та конопель витрати на їх вирощування розподіляються між насінням та соломкою пропорційно до їх вартості за діючими цінами реалізації. Собівартість соломки визначається діленням витрат на фізичну масу. Собівартість трести льону-довгунця чи конопель включає вартість соломки і витрати на її розстилення, перегортання, підняття із стелищ тощо.

8.6. Собівартість центнера насіння соняшнику визначається діленням загальної суми витрат на вирощування та збирання продукції (без вартості соняшничиння та кошиків у оцінці за нормативно-розрахунковими цінами) на фізичну масу насіння після його доробки.

8.7. Для визначення собівартості тютюнової сировини, продукції лікарських та ефіроолійних культур витрати на вирощування відповідних культур розподіляються між окремими видами одержаної продукції пропорційно її вартості за реалізаційними цінами.

8.8. Для розрахунку собівартості центнера картоплі із загальної суми витрат на її вирощування та збирання виключається вартість картоплі, яка згодована худобі, що оцінюється за собівартістю

кормових буряків з урахуванням поживності. Решта суми витрат ділиться на кількість повноцінної продукції.

8.9. Собівартість центнера продукції овочівництва відкритого і закритого ґрунту визначається діленням витрат (без вартості побічної продукції) на фізичну масу основної продукції. Побічною вважається бадилля і продукція, яка не реалізована, згодована худобі і оцінена за собівартістю кормових буряків з врахуванням поживності.

При веденні обліку витрат по групі овочевих культур розраховується середня собівартість продукції цих культур. Для визначення собівартості продукції окремої культури витрати на групу культур розподіляються між окремими видами продукції пропорційно її вартості за реалізаційними цінами.

До собівартості продукції теплиць включаються і витрати на утримання бджолиних сімей для запилення (без вартості одержаного меду та іншої продукції бджільництва за реалізаційними цінами).

Між окремими культурами, що вирощуються в теплицях, витрати розподіляються пропорційно вартості одержаної продукції за реалізаційними цінами.

8.10. Для розрахунку собівартості центнера продукції баштанних культур всі витрати діляться на кількість оприбуткованої продукції. При цьому фактичні витрати на вирощування баштанних культур розподіляються між видами продукції пропорційно їх вартості за реалізаційними цінами.

8.11. Собівартість центнера насіння овочевих та баштанних культур визначається діленням витрат на їх вирощування, збирання, сушіння та сортування (без вартості відходів та побічної продукції за цінами можливого використання) на кількість одержаної продукції.

8.12. Собівартість кормових буряків, а також цукрових буряків, вирощених для годівлі худоби, визначається діленням витрат (без вартості гички за нормативно-розрахунковими витратами) на кількість одержаної продукції.

8.13. Витрати на вирощування та збирання кормових культур становлять собівартість одержаної продукції (зеленої маси, сіна та ін.).

8.14. Витрати на вирощування і догляд за однорічними сіяними травами, поліпшеними і природними сіножатями, культурними пасовищами, які використовуються для одержання одного виду продукції, повністю відносяться на її собівартість. При одержанні кількох видів продукції (зеленої маси, включаючи і випас, та сіна) витрати на їх вирощування розподіляються пропорційно площам, використаним для одержання відповідного виду продукції, а витрати

на збирання, транспортування, доробку певного виду продукції відносяться безпосередньо на її собівартість.

8.15. Витрати на вирощування багаторічних трав розподіляються на витрати минулих років та витрати поточного року.

Витрати минулих років – це витрати на вартість насіння та інші витрати; вони обліковуються на окремому аналітичному рахунку і рівномірно розподіляються за роками залежно від терміну експлуатації посівів. Ці витрати в розрізі статей додаються до витрат поточною року. Якщо з окремих площ сіяних трав одержують кілька видів продукції, то витрати, віднесені на цю площу, розподіляються між видами продукції пропорційно кількості зібраної зеленої маси.

Витрати поточного року – це витрати на щорічний догляд за посівами та збирання врожаю. Вони разом з певною часткою витрат минулих років становлять собівартість отриманої продукції звітного періоду.

При збиранні з однієї і тієї площі кількох видів продукції витрати минулого і поточного року розподіляються між ними пропорційно площі збирання, до яких додають прямі витрати на збирання, що і буде становити собівартість продукції.

При збиранні сіяних однорічних і багаторічних трав на насіння солома оцінюється за нормативно-розрахунковою вартістю і виключається із загальних витрат, а решта суми становитиме собівартість одержаного насіння

8.16. Витрати на поліпшення природних сіножатей та створення культурних пасовищ (дискування, підсів трав, вартість насіння тощо) розглядаються як витрати майбутніх періодів і розподіляються протягом періоду, тривалість якого, як правило, 4 – 9 років, залежить від очікуваного порядку використання площ і затверджується наказом про облікову політику підприємства

8.17. Собівартість центнера готового силосу та сінажу визначається вартістю закладеної зеленої маси і витрат на транспортування, закладання в силосну споруду, трамбування (включаючи вартість використаної плівки, консервантів та інших компонентів). Загальна сума витрат ділиться на фізичну вагу одержаного готового силосу чи сінажу.

Побічна продукція, використана для силосування чи виготовлення сінажу (коренеплоди, солома, капустаєне листя, кошики соняшнику тощо), списується на виробництво силосу (сінажу) за їх вартістю згідно додатку 2.

8.18. Для визначення собівартості продукції садівництва та ягідників із загальної суми витрат поточного року виключається



вартість живців, відсадків, паростків, вусів, оцінених за реалізаційними цінами, та падалиці, оціненої за цінами можливого використання.

Собівартість центнера плодів, ягід, винограду визначається діленням загальної суми витрат на вирощування певної культури (а при потребі – за її видами та сортами) на кількість одержаної продукції.

У неспеціалізованих підприємствах витрати обчислюються в цілому по садівництву і калькулюється середня собівартість одержаної продукції. При потребі визначення собівартості кожного виду продукції витрати розподіляються між видами продукції пропорційно до вартості за реалізаційними цінами.

8.19. Для визначення собівартості вирощеного садивного матеріалу (саджанців насіннячкових і кісточкових порід тощо) загальна сума витрат на вирощування окремих культур чи груп з кожного поля (без витрат на викопування) розподіляється пропорційно кількості саджанців, викопаних для реалізації і залишених в ґрунті для дорощування.

Для визначення собівартості 1000 викопаних саджанців необхідно до витрат, що припадають на їх вирощування, додати витрати на викопування і загальну суму поділити на кількість викопаних саджанців.

8.20. Витрати на вирощування і збирання та доробку хмелю розподіляються між одержаною продукцією пропорційно її вартості за реалізаційними цінами.

8.21. У спеціалізованих підприємствах облік витрат на вирощування квітів ведеться за культурами, а собівартість продукції розраховується діленням витрат на її кількість. У разі вирощування кількох культур на одній площі (в одній теплиці) сума витрат розподіляється між видами одержаної продукції пропорційно її вартості за реалізаційними цінами.

Неспеціалізовані підприємства облік витрат на вирощування квітів ведуть в розрізі відкритого і закритого ґрунту; окремий рахунок відкривають для обліку витрат на вирощування насіння. Між видами продукції сума витрат розподіляється пропорційно її вартості за реалізаційними цінами.

8.22. На підприємствах, які вирощують гриби, виробництво складається з двох переділів.

Продукцією першого є компост, собівартість якого визначається діленням загальної сум витрат на кількість отриманого компосту.

Основною продукцією другого переділу є товарний гриб,

собівартість якого визначається сумою витрат включаючи собівартість закладеного компосту за мінусом вартості використаної побічної продукції, діленням на кількість отриманих грибів.

Використаний компост та корінці розглядають як побічний продукт.

Побічна продукція оцінюється згідно з додатком 2.

## **9. Калькулювання собівартості продукції тваринництва**

9.1. Витрати на утримання худоби і птиці (без витрат на незавершене виробництво на кінець року та вартості побічної продукції, методика оцінки якої наведена в додатку 2) становлять собівартість продукції тваринництва, причому:

а) вартість тварин, що загинули внаслідок стихійного лиха, відноситься на надзвичайні витрати;

б) вартість тварин, що загинули з інших причин (без сум, віднесених на матеріально відповідальних осіб), відображається за окремою статтею в складі витрат на утримання відповідних видів і груп тварин.

9.2. Вартість гною, одержаного від групи тварин, визначається виходячи з нормативно-розрахункових витрат, витрат на його прибирання та до ставки до місця зберігання вартості підстилки. Собівартість тонни гною визначається діленням загальної суми витрат на його фізичну масу. Кількість рідкого гною переводиться в звичайний гній виходячи з вмісту сухих речовин.

Інша побічна продукція, така як: вовна-линька, пух, перо, міражні яйця, м'ясо півників яечних курей, забитих в добовому віці, м'ясо забитих звірів, шкури загблих тварин, оцінюється за цінами можливої реалізації чи іншого використання. Її вартість відноситься на зменшення витрат на утримання відповідних видів і груп худоби (птиці).

9.3. Продукцією вирощування та відгодівлі худоби і птиці (великої рогатої худоби, свиней, овець, кролів, птиці) є приріст живої маси, одержаний в звітному періоді, та жива маса.

Витрати на утримання молодняка тварин, який не зважується (молодняк робочих коней, звірів тощо), відносяться на збільшення вартості цих тварин виходячи з кількості кормоднів та собівартості кормо-дня.

9.4. Приріст живої маси молодняка тварин і тварин на відгодівлі та птиці певного виду та групи визначається як різниця між масою поголів'я, яке було на кінець року та яке вибуло протягом року (включаючи загблих), і масою тварин і птиці, які надійшли в групу

протягом року, включаючи приплід, та які були на початок року.

Собівартість центнера приросту живої маси визначається діленням загальної суми витрат на утримання відповідної групи худоби чи птиці (без вартості побічної продукції) – кількість центнерів приросту живої маси.

9.5. Собівартість живої маси молодняка тварин і тварин на відгодівлі та птиці всіх вікових груп визначається виходячи з витрат на їх вирощування і відгодівлю в поточному році (без вартості побічної продукції), вартості худоби і птиці, що були в групі на початок року та надійшли з основного стада чи з інших груп, ферм і підприємств, та вартості приплоду (без вартості загиблих тварин).

Кількість живої маси становитиме масу тварин, що реалізовані, забиті, переведені в інші групи та залишені на кінець року.

Собівартість центнера живої маси худоби і птиці визначається діленням їх вартості на кількість центнерів живої маси (без маси тварин, що загинули).

На підставі розрахованої собівартості центнера живої маси обчислюється фактична собівартість худоби, яка реалізована, переведена в основне стадо, забита на м'ясо, а також та, що залишилася в підприємстві на кінець року. Вартість худоби, що загинула з різних причин, в кінці року не уточнюється.

Сільськогосподарські підприємства мають право визначати собівартість живої маси тварин в розрізі партії (реалізованих, переведених в старшу вікову групу, забитих тощо) на підставі даних про вартість тварин, одержаних від приплоду, переведених з молодших груп, придбаних тощо, та вартість приросту маси тварин цієї партії.

9.6. У молочному скотарстві розраховується собівартість центнера молока і однієї голови приплоду. Собівартість однієї голови приплоду розраховується за вартістю 60 кормо-днів утримання корови.

Собівартість одного кормо-дня розраховується діленням всієї суми витрат на утримання основного стада корів на кількість кормо-днів.

Для визначення собівартості центнера молока необхідно загальну суму витрат на утримання корів (без вартості приплоду та побічної продукції) розділити на кількість центнерів одержаного молока.

9.7. У підприємствах, які спеціалізуються на вирощуванні призначених для реалізації корів-первісток, витрати на їх утримання до розтелення (без вартості побічної продукції) відносяться на приріст живої маси корів-первісток і живу масу одержаного приплоду, а витрати на їх утримання з часу розтелення до реалізації становитимуть собівартість одержаного від них молока.

9.8. Собівартість приросту маси та живої маси молодняка великої рогатої худоби і тварин, вибракуваних з основного стада, в молочному скотарстві розраховується відповідно до пунктів 9.4 – 9.5 цих Рекомендацій.

9.9. У м'ясному скотарстві собівартість приросту живої маси телят до 8-місячного віку (включаючи масу одержаного приплоду) складається із витрат на утримання корів і нетелів (останні за 2 місяці до розтєлення переводяться в основне стадо) і телят до 8-місячного віку (без вартості побічної продукції та молока, яке оцінюється за реалізаційними цінами).

Собівартість центнера живої маси визначається діленням суми витрат, віднесених на приплід і приріст живої маси телят до 8-місячного віку, і балансової вартості телят, що були в цій групі на початок року та надійшли в групу протягом року, на загальну живу масу телят до 8 місяців, відлучених від маток (без маси тварин, що загнули), та тих, що залишилися під матками на кінець року. Розрахована собівартість центнера використовується для оцінки телят, що залишилися під матками на кінець року та переведені в старші групи.

Собівартість приросту маси та живої маси молодняка старше 8 місяців та худоби на відгодівлі визначається відповідно до пунктів 9.4 і 9.5 цих Рекомендацій.

9.10. Витрати на утримання основного стада свиней (свиноматок з поросятами до їх відлучення та кнурів) становитимуть собівартість приросту живої маси і ділового приплоду.

Собівартість приросту живої маси і однієї голови приплоду на момент його відлучення від свиноматок визначається діленням загальної суми витрат на утримання основного стада (без вартості побічної продукції) на кількість центнерів приросту живої маси при відлученні (включаючи живу масу одержаного приплоду).

Собівартість центнера живої маси поросят на момент їх відлучення від свиноматок визначається діленням вартості поросят під матками на початок року і витрат на основне стадо за поточний рік на живу масу (без загиблих) поросят, які відлучені та які залишилися під матками на кінець року.

Собівартість центнера приросту маси та живої маси свиней інших груп (на дорощуванні та відгодівлі) визначається відповідно до пунктів 9.4 і 9.5 цих Рекомендацій.

У неспеціалізованих підприємствах собівартість валового приросту живої маси свиней (включаючи живу масу приплоду) визначається в цілому по галузі діленням витрат на утримання всіх

груп свиней на кількість приросту. Собівартість центнера живої маси свиней визначається відповідно до пункту 9.5 цих Рекомендацій.

9.11. Витрати на утримання дорослого поголів'я і молодняка овець розподіляються між видами основної продукції (вовною, приростом живої маси, приплодом). Молоко, а також шкури загиблих тварин вважаються побічною продукцією і оцінюються за реалізаційними цінами, а гній – за нормативно-розрахунковою вартістю.

9.12. На собівартість приплоду ягнят відноситься в романівському вівчарстві 12 відсотків, каракульському – 15, а в усіх інших напрямках – 10 відсотків загальної суми на утримання овець основного стада. В підприємствах, де вівці всіх груп утримуються разом, на приплід відноситься частина (у зазначеному розмірі) загальної суми витрат.

9.13. Витрати на утримання овець без вартості побічної продукції та приплоду) розподіляються між вовною та приростом живої маси пропорційно до вартості цієї продукції за цінами реалізації вовни та живої маси овець у звітному періоді.

9.14. Витрати на утримання стригального пункту, стрижку овець, класування, пакування, маркування вовни відносяться прямо на собівартість вовни.

9.15. Вартість ягнят на момент відлучення від маток складається з собівартості приплоду та витрат на приріст їх живої маси до відлучення.

Собівартість центнера живої маси інших груп молодняка і овець на відгодівлі визначається відповідно до пунктів 9.4 і 9.5 цих Рекомендацій.

9.16. Собівартість продукції птахівництва визначається діленням витрат на утримання чи вирощування відповідної групи птиці (без вартості посліду та іншої продукції) на кількість відповідної продукції. По основному стаду птиці калькулюється собівартість 1 тис. яєць, а по молодняку птиці – 1 центнер приросту живої маси та 1 центнер живої маси відповідно до пунктів 9.4 і 9.5 цих Рекомендацій (кількість приросту живої маси визначається розрахунково).

9.17. Яйця батьківського стада птиці, не придатні для інкубації, оцінюються за собівартістю яєць промислового стада, а за його відсутності – за реалізаційними цінами. За цими ж цінами оприбутковуються яйця, одержані від молодняка птиці.

9.18. При інкубації може бути незавершене виробництво. Для його оцінки планову собівартість однієї голови добового молодняка птиці слід поділити на тривалість інкубації в днях і одержаний результат помножити на кількість яєць, що залишилися в інкубаторах на кінець року, та фактичний період їх інкубації в днях.

Для визначення суми витрат, віднесених на одержану продукцію інкубації, необхідно до вартості незавершеного виробництва на початок року додати витрати за рік і відняти вартість незавершеного виробництва на кінець року. Розділивши цю суму (без вартості яєць, вилучених при першому і другому міражі, шкаралупи, тушок півників, забитих в добовому віці, за цінами можливого використання) на кількість голів, визначають собівартість голови ділового добового молодняка птиці.

9.19. Витрати на утримання основного стада племінних коней (без вартості гною за встановленою оцінкою, іншої продукції за реалізаційними цінами та вартості виконаних робіт, оцінених за нормативною або плановою собівартістю робочого дня робочих коней) становитимуть собівартість приплоду на момент відлучення.

Собівартість приплоду робочих коней визначається згідно п. 7.10.

9.14. Витрати на утримання стригального пункту, стрижку овець, класування, пакування, маркування вовни відносяться прямо на собівартість вовни.

9.15. Вартість ягнят на момент відлучення від маток складається з собівартості приплоду та витрат на приріст їх живої маси до відлучення.

Собівартість центнера живої маси інших груп молодняка і овець на відгодівлі визначається відповідно до пунктів 9.4 і 9.5 цих Рекомендацій.

9.16. Собівартість продукції птахівництва визначається діленням витрат на утримання чи вирощування відповідної групи птиці (без вартості посліду та іншої продукції) на кількість відповідної продукції. По основному стаду птиці калькулюється собівартість 1 тис. яєць, а по молодняку птиці – 1 центнер приросту живої маси та 1 центнер живої маси відповідно до пунктів 9.4 і 9.5 цих Рекомендацій (кількість приросту живої маси визначається розрахунком).

9.17. Яйця батьківського стада птиці, не придатні для інкубації, оцінюються за собівартістю яєць промислового стада, а за його відсутності – за реалізаційними цінами. За цими ж цінами оприбутковуються яйця, одержані від молодняка птиці.

9.18. При інкубації може бути незавершене виробництво. Для його оцінки плану собівартість однієї голови добового молодняка птиці слід поділити на тривалість інкубації в днях і одержаний результат помножити на кількість яєць, що залишилися в інкубаторах на кінець року, та фактичний період їх інкубації в днях.

Для визначення суми витрат, віднесених на одержану продукцію інкубації, необхідно до вартості незавершеного виробництва на початок року додати витрати за рік і відняти вартість незавершеного

виробництва на кінець року. Розділивши цю суму (без вартості яєць, вилучених при першому і другому міражі, шкаралупи, тушок півників, забитих в добовому віці, за цінами можливого використання) на кількість голів, визначають собівартість голови ділового добового молодняка птиці.

9.19. Витрати на утримання основного стада племінних коней (без вартості гною за встановленою оцінкою, іншої продукції за реалізаційними цінами та вартості виконаних робіт, оцінених за нормативною або плановою собівартістю робочого дня робочих коней) становитимуть собівартість приплоду на момент відлучення.

Собівартість приплоду робочих коней визначається згідно п. 7.10.

9.20. Річні витрати на вирощування молодняка коней (без вартості побічної продукції) приєднуються до балансової вартості молодняка, який був у групі на початок року та який надійшов в поточному році, включаючи приплід.

Собівартість молодняка коней, переведеного в основне стадо, реалізованого і залишеного на кінець року для подальшого вирощування, визначається додаванням до його вартості на початок року, в момент придбання чи відлучення від маток, витрат на утримання лоша́т у звітному році, розрахованих за кількістю кормоднів і середньою їх собівартістю.

9.21. Собівартість однієї голови приплоду кролів визначається в розмірі 50 відсотків планової собівартості однієї голови молодняка на момент його відлучення. При відлученні приплід дооцінюється на 50 відсотків планової собівартості.

Собівартість однієї голови ділового приплоду визначається діленням загальної суми витрат на утримання дорослих кролів основного стада та молодняка до відлучення (без вартості побічної продукції – гною, шкурок забитих звірів) на кількість голів ділового (відлученого) приплоду.

Якщо в підприємстві на кінець року залишається певна кількість не відлученого молодняка, його вартість (на рівні 50 відсотків планової собівартості голови при відлученні) виключається із загальної суми витрат.

Собівартість приросту маси та живої маси молодняка після відлучення визначається відповідно до пунктів 9.4 і 9.5 цих Рекомендацій.

9.22. У звірівництві собівартість однієї голови приплоду визначається в розмірі 50 відсотків планової собівартості однієї голови молодняка на час відлучення. При відлученні приплід дооцінюється ще на 50 відсотків. Собівартість однієї голови молодняка на час

відлучення визначається діленням витрат на утримання дорослих звірів з приплодом до відлучення (без вартості шкурок загиблих тварин та м'яса забитих звірів за реалізаційними цінами) на кількість відлученого молодняка. Загальна сума витрат без вартості молодняка, що залишився під матками на кінець року, становитиме собівартість ділового приплоду.

Молодняк звірів після відлучення дооцінюється виходячи із середніх витрат на утримання однієї голови протягом дня та відповідної кількості кормо-днів.

Вартість молодняка звірів приплоду минулих років (забитого на шкурки, переведеного в основне стадо, реалізованого та залишеного на кінець року) визначається на основі вартості молодняка на початок року і витрат на його утримання, які розраховуються виходячи із витрат на утримання голови протягом дня та кількості кормо-днів.

9.23. Собівартість товарної риби, що вирощується в ставках та інших водоймах, складається із витрат на зариблення водоймищ (включаючи вартість мальків), витрат на вирощування та вилов риби. В спеціалізованих підприємствах з повносистемним рибним господарством (включаючи риборозведення) визначається собівартість 1 тис. мальків шляхом ділення суми витрат на утримання плідників, що знаходяться протягом року в маточниках і нерестових ставках, на кількість мальків, пересаджених з нерестових ставків. Собівартість одного центнера цьоголіток визначається діленням загальної вартості мальків та витрат на вирощування риборозсадницького матеріалу (цьоголіток) на кількість центнерів обчисленої продукції. При цьому середня маса цьоголітки приймається за 30 грамів.

Вартість цьоголіток, що залишилися в ставках-зимівниках, розглядається як витрати на незавершене виробництво, що переходить на майбутній рік. До витрат на утримання вигульних ставків включається вартість випущених цьоголіток і витрати на їх вирощування до вилову і реалізації. Собівартість центнера товарної риби визначається діленням всіх витрат на її вирощування на кількість одержаної товарної риби.

У риболовецьких підприємствах визначається собівартість одного центнера валової риби, що складається із витрат на виловлення, транспортування та підготовки її до зберігання (охолодження, підмороження та підсолення риби) та на утримання суден і флоту, а також засобів виловлення.

Витрати суден і флоту, які виконують функції транспортних або пошукових, враховуються в загальних транспортних витратах.



Крім того, розраховується собівартість тонни готової рибопродукції, яка включає в себе вартість сирцю або мороженого напівфабрикату та витрати на обробку, починаючи з операцій приймання риби до випуску готової продукції.

9.24. Собівартість окремих видів продукції бджільництва визначається шляхом розподілу витрат, включаючи вартість незавершеного виробництва на початок року, між видами продукції пропорційно її вартості за реалізаційними цінами. Собівартість приросту кількості сот розраховується за собівартістю топленого кондиційного воску.

Нові бджолині сім'ї оцінюються за цінами продажу. Собівартість кілограма бджіл прирівнюється до собівартості 10 кілограмів меду. У бджільництві калькулюється валовий вихід меду, до складу якого входить товарний мед і мед, залишений у вуликах, що розглядається як вартість незавершеного виробництва на кінець календарного року.

Певна частина витрат на утримання бджіл повинна бути віднесена на роботи із запилення сільськогосподарських культур. Тому одним з перших етапів калькулювання собівартості продукції бджільництва медово-запилювального напрямку є розмежування витрат, що відносяться на вироблену продукцію і на запилювальні культури згідно затверджених нормативів.

У разі використання на опилення більшої кількості бджолиних сімей, ніж передбачено нормами, витрати бджільництва, віднесені на запилювальні культури, не збільшуються.

9.25. Собівартість грени складається з вартості племінних коконів і витрат на приготування грени (без вартості гренажних коконів з метеликами, що не вийшли, оцінених за цінами реалізації).

До собівартості сирих коконів включається вартість грени за собівартістю її приготування або за ціною придбання, витрати на інкубацію грени, вигодовування черв'яків і одержання коконів. Собівартість центнера сирих коконів визначається діленням витрат (без вартості побічної продукції) на масу вирощених сирих коконів.

9.26. На підприємствах і в організаціях з племінної справи і штучного осіменіння сільськогосподарських тварин собівартість сперми розраховується за видами плідників. Готовою продукцією є вироблена і реалізована в звітному періоді спермопродукція.

До собівартості розбавленої свіжоодержаної і реалізованої сперми плідників включають витрати на їх утримання та технологічні витрати (вартість хімікатів і азоту, оплата праці спеціалістів, включаючи відрахування на соціальні заходи тощо). Для визначення собівартості сперми із загальної суми виключаються вартість побічної продукції.

Собівартість 1 дози розбавленої сперми визначається діленням суми витрат поточного року на фактично реалізовану сперму певного виду тварин.

Собівартість 1 дози розбавленої сперми плідників власного виробництва та придбані визначається діленням загальної суми витрат, що складаються із собівартості сперми власного виробництва і вартості придбані сперми, на загальну кількість реалізованої розбавленої сперми.

Повна собівартість однієї дози реалізованої замороженої сперми визначається діленням загальної суми витрат поточного року та вартості реалізованої придбані сперми на кількість проданої в поточному році продукції.

Заморожена сперма плідників, одержана в поточному році, відображається в оперативному обліку на забалансовому рахунку за кількістю (без вартісної оцінки).

Облік витрат на заморожену сперму ведеться за окремими галузями тваринництва.

Витрати на доставку рідкого азоту і сперми та вартості азоту, що використовується для дозправлення посудин Д'юара, на пунктах штучного осіменіння щомісяця списуються на витрати з реалізації.

## **10. Калькулювання собівартості продукції підсобних (промислових) виробництв**

10.1. У підсобних (промислових) виробництвах собівартість виробленої продукції визначається на умовах франко-склад.

Собівартість продукції підсобних виробництв, наприклад, підприємств з переробки насіння сояшнику, що здійснюють переробку сільськогосподарської продукції, розраховується діленням витрат на переробку та вартості переробленої продукції за договірною ціною (без побічної продукції) на кількість одержаної основної продукції.

У разі переробки власної і давальницької сировини калькуляція собівартості продукції здійснюється в два етапи: спочатку обчислюється собівартість переробки одиниці сировини, для чого всі витрати на переробку (без вартості побічної продукції) ділять на кількість переробленої (власної та давальницької) сировини (переробка давальницької сировини розглядається як виконання робіт на сторону), а потім визначається собівартість власної готової продукції, для чого вартість сировини та суми витрат, пов'язаних з її переробкою (без вартості використаних відходів та побічної продукції за реалізаційними цінами), діляться на кількість власної готової продукції.

10.2. У плодоовочеконсервному виробництві розраховується собівартість кожного виду продукції. Для цього вартість перероблених овочів і фруктів (без вартості відходів за цінами можливого їх використання) та інших компонентів (оцту, спецій, солі), оплата праці, відрахування на соціальні заходи працівників прямо відносяться на відповідні види консервів. Витрати, які не можуть бути прямо віднесені на певний вид продукції (непрямі витрати), розподіляються між окремими її видами пропорційно кількості вироблених умовних банок.

Аналогічним чином розраховується собівартість продукції пункту соління, однак між видами продукції вартість компонентів (солі, спецій тощо) розподіляється за технологічними нормами, передбаченими рецептурою, а непрямі витрати – пропорційно кількості виробленої продукції.

Непрямі витрати в сушильному виробництві розподіляються між видами продукції пропорційно центнеро-дням.

10.3. Собівартість продукції виноробного виробництва визначається діленням суми витрат на виготовлення продукції включаючи сировину і допоміжні матеріали, використані у виробництві (без вартості відходів за реалізаційними цінами) на кількість готової продукції. Непрямі витрати на виготовлення вина та виноматеріалів розподіляються між видами продукції пропорційно кількості, а при потребі враховується ще й тривалість її зберігання.

10.4. В підприємствах та підрозділах по переробці і приготуванню кормів розраховується собівартість кожного виду одержаної продукції (вітамінно-трав'яного борошна, комбікормів, гранульованих кормів, кормосумішей тощо). Для цього вартість переробленої маси і добавок відноситься прямо на конкретний вид продукції, а непрямі витрати на переробку розподіляються пропорційно масі переробленої сировини.

10.5. Собівартість виробленої продукції млинів і крупорушок включає в себе вартість переробленої сировини та витрати, пов'язані з її переробкою.

Для визначення собівартості кожного виду продукції (борошна, дерті) вартість переробленого зерна та інші прямі витрати відносяться безпосередньо на конкретний вид продукції, а непрямі витрати на переробку розподіляються між видами продукції пропорційно умовній кількості переробленої сировини. Для розрахунку використовується показник продуктивності млина у разі виготовлення конкретного виду продукції. Наприклад, якщо продуктивність млина при переробці зерна на дерть на 30 відсотків вища, ніж при його розмелюванні на

борошно, то зерно, перероблене на борошно, перераховується в умовну продукцію із застосуванням коефіцієнта 10, а на дерть – 0,7.

10.6. У хлібопекарному виробництві витрати відносяться на собівартість певного виду продукції, а суми, які не можуть бути віднесені безпосередньо, розподіляються між видами продукції пропорційно виручці від реалізації.

10.7. Собівартість окремих видів продукції переробки молока (вершки, сметана, масло, сир тощо) визначається діленням витрат на виробництво конкретного виду продукції на її масу. При цьому з загальної суми витрат виключається вартість використаних відвіюк та іншої побічної продукції за цінами реалізації. Непрямі витрати розподіляються між окремими видами продукції пропорційно виручці від реалізації.

10.8. Для обчислення собівартості продукцію забою тварин і птицю оцінюють за фактичною собівартістю. Розраховується фактична собівартість м'яса окремих видів тварин. Для цього до вартості тварин додаються витрати на забій і виключається вартість побічної продукції (шкур, субпродуктів першої та другої категорії тощо) за встановленими цінами чи цінами можливої реалізації. Результат ділиться на кількість одержаного м'яса.

На птахозабійних цехах калькулюється собівартість 1 центнера охолодженого м'яса. Побічну продукцію (пух, пір'я, підкрилок, нестандартні тушки, субпродукти, кров, кишки) слід оцінювати за цінами можливої реалізації.

У разі переробки декількох видів птиці непрямі витрати птахозабійного цеху розподіляються з урахуванням продуктивності конвеєрної лінії для переробки окремих видів птиці шляхом розрахунку кількості умовних голів з використанням таких коефіцієнтів: дорослі кури і курчата – 1,0, качки – 2,0, індики і гуси – 4,0. На конкретний вид продукції відносять безпосередньо вартість забитої птиці та використаних матеріалів.

Для визначення собівартості продукції забою кролів (м'ясо і шкурки) всі витрати на забій, включаючи вартість забитих кролів за собівартістю (без вартості побічної продукції за цінами її можливої реалізації), розподіляються між цими видами продукції пропорційно її вартості за реалізаційними цінами.

10.9. Собівартість шкурок хутряних звірів калькулюється окремо за їх видами. Витрати на забій розподіляються між ними пропорційно кількості забитих голів. Шкурки, які за своїми розмірами чи якістю не відповідають діючим стандартам, вважаються нестандартними. Витрати між стандартними і нестандартними шкурками розподіляються за

цінами можливої реалізації. Собівартість шкурок складається з вартості забитих звірів, витрат на забій, первинну обробку та зберігання знежирених шкурок в холодильнику (без вартості побічної продукції). При цьому витрати на зберігання знежирених шкурок в холодильнику розподіляються між їх видами пропорційно площі та тривалості зберігання.

10.10. Собівартість 1 тонни трести складається з вартості переробленої соломки і витрат, пов'язаних з її переробкою. У разі переробки трести у волокно собівартість волокна складається з вартості переробленої трести і витрат, пов'язаних з її переробкою (без вартості побічної продукції).

10.11. У цегельному виробництві собівартість продукції обчислюється за переділами: заготівля глини та піску, виготовлення цегли-сирцю, випалювання цегли. На перших двох переділах розраховуються витрати на одержання відповідно 1 куб. метра заготовлених глини і піску та 1000 цеглин-сирцю. Собівартість випаленої цегли складається із витрат на випалювання, включаючи вартість сахару-сирцю без вартості побічної продукції (половинок та битої цегли за реалізаційними цінами).

При незначному обсязі цегельного виробництва переділи не виділяються. В цьому разі собівартість випаленої цегли обчислюється виходячи з витрат на заготівлю сировини, виготовлення сирцю та випалювання цегли (без вартості побічної продукції).

10.12. У разі заготівлі деревини з власних лісонасаджень розраховується собівартість 1 куб. метра ділової деревини. Для цього витрати, включаючи плату за деревину, реалізовану на пні (без вартості побічної продукції, наприклад, дров за ціною можливого використання), діляться на кількість одержаної продукції.

Окремо обчислюються витрати на виготовлення пиломатеріалів, фактична собівартість яких складається з вартості розпиленої деревини (колод), заготовленої власними силами та придбаной, а також витрат на їх розпилювання, зменшених на вартість одержаної побічної продукції (обаполку, обрізків, тирси), яка оцінюється за цінами можливого використання.

У разі розпилювання на пилорамах сільськогосподарських підприємств деревини інших юридичних та фізичних осіб обчислення собівартості здійснюється відповідно до пункту 10.1 цих Рекомендацій.

10.13. Витрати сільськогосподарських підприємств на добування торфу плануються і обліковуються в цілому по виробництву

незалежно від цільового призначення торфу. Готовою продукцією є заготовлений торф, висушений до встановлених кондицій.

У разі потреби розрахунок собівартості торфу здійснюватиметься з урахуванням його вологості, яка береться на рівні: торф для добрив – 55 відсотків, для підстилки – 40 відсотків, кусковий для палива – 33 відсотки, фрезерний для палива – 40 відсотків. Це дає змогу визначити собівартість заготовленої продукції в перерахунку на торф умовної вологості.

Для визначення собівартості 1 тонни заготовленого для певного призначення торфу необхідно витрати на торфорозробку розділити на кількість торфу умовної вологості і помножити на кількість торфу умовної вологості певного призначення. Одержаний результат ділиться на його фізичну масу. Виготовлення торфобрикетів слід розглядати як окремий переділ торфорозробок. Собівартість виготовлених брикетів складається з вартості використаного торфу та інших компонентів і витрат на приготування маси, її формування та сушіння.

Додаток 1  
до Методичних рекомендацій з планування,  
обліку і калькулювання собівартості  
продукції (робіт, послуг)  
сільськогосподарських підприємств

**Об'єкти планування та обліку виробничих витрат  
і визначення собівартості продукції**

| <i>Об'єкт планування та обліку<br/>виробничих витрат</i> | <i>Об'єкти калькулювання<br/>продукції</i> | <i>Одиниця<br/>калькулюва<br/>ння</i> |
|--|--|---------------------------------------|
| 1  | 2  | 3                                     |
| <b>I. РОСЛИННИЦТВО</b>                                   |  |                                       |
| <b>1. Зернові та зернобобові культури</b>                |  |                                       |
| Пшениця озима  | Зерно, зернові відходи                     | 1 центнер                             |
| Жито озиме   | - " -                                      | - " -                                 |
| Ячмінь озимий  | - " -                                      | - " -                                 |
| Пшениця яра тверда                                       | - " -                                      | - " -                                 |
| Пшениця яра м'яка, сильна та інші<br>види                | - " -                                      | - " -                                 |
| Кукурудза на зерно                                       | - " -                                      | - " -                                 |
| Ячмінь ярий  | - " -                                      | - " -                                 |
| Овес   | - " -                                      | - " -                                 |
| Жито яре, полба тощо                                     | - " -                                      | - " -                                 |
| Просо  | - " -                                      | - " -                                 |
| Рис  | - " -                                      | - " -                                 |
| Гречка   | - " -                                      | - " -                                 |
| Сорго  | - " -                                      | - " -                                 |
| Чумиза   | - " -                                      | - " -                                 |
| Горох  | - " -                                      | - " -                                 |
| Квасоля  | - " -                                      | - " -                                 |
| Сочевиця   | - " -                                      | - " -                                 |
| Вика і викова суміш                                      | - " -                                      | - " -                                 |
| Люпин кормовий   | - " -                                      | - " -                                 |
| Соя  | - " -                                      | - " -                                 |
| <b>2. Технічні культури</b>                              |  |                                       |
| Соняшник на зерно  | Насіння                                    | 1 центнер                             |
| Льон-довгунець   | Насіння, соломка                           | - " -                                 |
| Коноплі  | - " -                                      | - " -                                 |
| Буряки цукрові (фабричні)                                | Коренеплоди                                | - " -                                 |
| Буряки цукрові (маточні)                                 | - " -                                      | - " -                                 |
| Висадки-насінники буряків                                | Насіння                                    | - " -                                 |

Продовження додатку 1

| 1   | 2   | 3           |
|---|---|-------------|
| Тютюн   | Листя свіже, насіння                                      | - " -       |
| Цикорій   | Коріння   | - " -       |
| Лікарські культури трав'янисті<br>однорічні                                     | Листя свіже, плоди,<br>насіння                            | - " -       |
| Лікарські культури трав'янисті<br>багаторічні                                   | Листя свіже, плоди,<br>насіння, коріння                   | - " -       |
|   | Розсада   | 1 тис. шгук |
|   | Трава свіжа, коріння                                      | 1 центнер   |
| Ефіроолійні культури трав'янисті<br>однорічні                                   | Насіння, плоди  | - " -       |
| Ефіроолійні культури трав'янисті<br>багаторічні                                 | Насіння, листя  | - " -       |
|   | Свіже, кореневища,<br>зелена маса, пагіння,<br>саджанці   | 1 тис. шгук |
|   | Суцвіття  | 1 центнер   |
| Ефіроолійні культури кущові   | Насіння, суцвіття   | 1 центнер   |
|   | Квіти, листя і пагіння<br>свіже, зелена маса,<br>саджанці | 1 тис. шгук |
| Ефіроолійні культури деревоподібні  | Листя свіже, квітки                                       | 1 центнер   |
|   | Саджанці  | 1 тис. шгук |
| <b>3. Картопля та овочеві культури</b>  |   |             |
| Картопля  | Картопля  | 1 центнер   |
| Овочеві культури відкритого ґрунту  | Овочі   | - " -       |
| Капуста   | Качани  | 1 центнер   |
| Коренеплодні овочеві культури<br>(буряки, морква, редиска, редька,<br>петрушка) | Коренеплоди   | - " -       |
| Цибуля ріпчаста   | Цибуля  | - " -       |
| Цибуля на перо  | Цибуля на перо  | - " -       |
| Часник  | Часник (головка)  | - " -       |
| Помідори  | Плоди   | - " -       |
| Перець солодкий, гіркий   | - " -   | - " -       |
| Баклажани   | - " -   | - " -       |
| Огірки  | - " -   | - " -       |
| Патисони, кабачки   | - " -   | - " -       |
| Зелений горошок   | - " -   | - " -       |
| Кукурудза цукрова в качанах молочно-<br>воскової стиглості                      | Качани  | - " -       |
| Салат   | Салат   | - " -       |
| Зелені овочеві культури (кріп, шпинат,<br>гірчиця листова та ін.)               | Зелень  | - " -       |



|  |                             |       |
|--|-----------------------------|-------|
| Багаторічні овочеві культури (ревінь, шавель, хрін та ін.) | Насіння, зелень, кореневище | - " - |
|--|-----------------------------|-------|

*Продовження додатку 1*

| <i>1</i>  | <i>2</i>  | <i>3</i>    |
|---|---|-------------|
| Насінництво овочевих культур (окремо маточники, висадки - за основними культурами)            | Коренеплоди, насіння  | - " -       |
| Баштанні продовольчі культури (кавуни, дині, гарбузи)   | Плоди, насіння  | - " -       |
| Овочеві культури закритого ґрунту (цибуля на перо, огірки, помідори, салат, редиска, розсада) | Плоди, коренеплоди, зелень (за видами)                      | 1 центнер   |
|   | Розсада (за видами)   | 1 тис. штук |
| Гриби   | Гриби   | 1 центнер   |
| <b>4. Кормові культури</b>  |   |             |
| Буряки кормові, морква  | Коренеплоди   | 1 центнер   |
| Буряки цукрові на корм  | Коренеплоди   | - " -       |
| Баштанні кормові культури   | Плоди   | - " -       |
| Насінники кормових коренеплодів і баштанних культур   | Коренеплоди, насіння  | - " -       |
| Кукурудза на силос і зелений корм   | Зелена маса   | - " -       |
| Інші силосні культури   | - " -   | - " -       |
| Однорічні сіяні трави   | Сіно, насіння, зелена маса                                  | - " -       |
| Багаторічні сіяні трави   | - " -   | - " -       |
| Сіножаті і пасовища природні  | Сіно, зелена маса   | - " -       |
| Силосування   | Силос   | 1 тонна     |
| Сінажування   | Сінаж   | - " -       |
| <b>5. Багаторічні насадження (плодові, ягідні культури та виноградники)</b>                   |   |             |
| Насіннячкові культури   | Плоди   | 1 центнер   |
|   | Живці   | 1 тис. штук |
| Кісточкові культури   | Плоди   | 1 центнер   |
|   | Живці   | 1 тис. штук |
| Ягідники  | Ягоди   | 1 центнер   |
| Виноградники  | Плоди   | - " -       |
|   | Живці   | 1 тис. штук |
| Плантації хмелю   | Плоди   | 1 центнер   |
|   | Живці, чубуки   | 1 тис. штук |
| Шишки хмелю   | Шишки хмелю   | 1 центнер   |
|   | Живці   | 1 тис. штук |
| <b>6. Квітникарство</b>   |   |             |
| Квітникарство відкритого ґрунту   | Квітки зрізані, бульбоцибулини, кореневище, живці, саджанці | 1 тис. штук |

|                                 |  |             |
|---------------------------------|--|-------------|
| Квітникарство захищеного ґрунту | Квітки зрізані, квітки в горщиках, розсада | - " -       |
|                                 | Насіння                                    | 1 кілограм  |
|                                 | Живці                                      | 1 тис. штук |

*Продовження додатку 1*

| <i>1</i>  | <i>2</i>         | <i>3</i>    |
|---|------------------|-------------|
| Насіння квітникових культур   | Насіння          | 1 кілограм  |
| Розсадники плодкових і декоративних культур (окремо за видами та сортами) | Сіянци, саджанці | 1 тис. штук |

**7. Незавершене виробництво у рослинництві  
(витрати під урожай майбутнього року)**

|   |                 |          |
|---|-----------------|----------|
| Посів озимих зернових на зерно                            | Виконані роботи | 1 гектар |
| Посів озимих зернових на зелений корм і силос             | - " -           | - " -    |
| Посів овочевих культур на зиму                            | - " -           | - " -    |
| Підняття зябу   | - " -           | - " -    |
| Луціння стерні (без зяблевої оранки)                      | - " -           | - " -    |
| Внесення органічних добрив                                | - " -           | - " -    |
| Внесення мінеральних добрив                               | - " -           | - " -    |
| Снігозатримання (у IV кварталі)                           | - " -           | - " -    |
| Догляд за багаторічними травами посіву минулих років      | - " -           | - " -    |
| Посів багаторічних трав весною та восени звітного року    | - " -           | - " -    |
| Догляд за парами під ярі культури врожаю майбутнього року | Виконані роботи | 1 гектар |
| Роботи з докорінного поліпшення сіножатей і пасовищ       | - " -           | - " -    |
| Вапнування та гіпсування земель                           | - " -           | - " -    |
| Первинне окультурення меліоративних земель                | - " -           | - " -    |
| Підготовка теплиць  | - " -           | - " -    |
| Підготовка парників                                       | - " -           | - " -    |
| Зрошення  | - " -           | - " -    |
| Осушення  | - " -           | - " -    |
| Інші роботи незавершеного виробництва                     | - " -           | - " -    |
| Витрати на утримання меліоративних споруд                 | - " -           | - " -    |
| Витрати на утримання полезахисних лісосмуг                | - " -           | - " -    |

**II. ТВАРИННИЦТВО**

**1. Велика рогата худоба молочного напрямку**

|   |         |           |
|---|---------|-----------|
| Основне стадо (корови та бики-плідники) | Молоко  | 1 центнер |
|   | Приплід | 1 голова  |

|  |                    |           |
|--|--------------------|-----------|
| Худоба на вирощуванні та відгодівлі (телиці і бички різного віку, корови, бики-плідники, воли, вибракувані з основного стада, корови-годувальниці) | Приріст живої маси | 1 центнер |
|  | Жива маса          |           |

*Продовження додатку 1*

|          |          |          |
|----------|----------|----------|
| <i>1</i> | <i>2</i> | <i>3</i> |
|----------|----------|----------|

**2. Велика рогата худоба м'ясного напрямку**

|   |                    |           |
|---|--------------------|-----------|
| Основне стадо (корови, бики-плідники і телята віком до 8 місяців)   | Приплід            | 1 голова  |
|   | Приріст живої маси | 1 центнер |
| Худоба на вирощуванні і відгодівлі (телиці і бички старше 8 місяців, корови, бики-плідники і воли, вибракувані з основного стада) | Приріст живої маси | - " -     |
|   | Жива маса          | - " -     |

**3. Свинарство**

|  |                    |           |
|--|--------------------|-----------|
| Основне стадо свиней (свиноматки, хряки - плідники і поросята до відлучення) | Поросята відлучені | 1 голова  |
|  | Приріст живої маси | 1 центнер |
| Свині на вирощуванні   | Приріст живої маси | - " -     |
|  | Жива маса          | - " -     |
| Свині на відгодівлі  | Приріст живої маси | - " -     |
|  | Жива маса          | - " -     |

**Примітка.** Об'єкти планування та обліку виробничих витрат у свинарстві можуть уточнюватися відповідно до існуючої технології в конкретних підприємствах.

**4. Вівчарство (козівництво) роздільно-тонкорунне, напівтонкорунне, напівгрубошерстне, грубошерстне**

|  |                          |           |
|--|--------------------------|-----------|
| Основне стадо овець (вівцематки з ягнятами до вилучення, барани-плідники, барани-пробники, валухи) | Ягнята на час відлучення | 1 голова  |
|  | Вовна, пух, молоко       | 1 центнер |
| Вівці на вирощуванні і відгодівлі  | Приріст живої маси       | - " -     |
|  | Вовна                    | - " -     |

**5. Вівчарство каракульське і смушкове**

|   |                           |           |
|---|---------------------------|-----------|
| Основне стадо (вівцематки з ягнятами до відлучення, барани-плідники, барани-пробники) | Приплід                   | 1 голова  |
|   | Вовна, приріст живої маси | 1 центнер |
| Вівці на вирощуванні і відгодівлі   | Приріст живої маси        | - " -     |
|   | Вовна                     | - " -     |

**6. Птахівництво**

|                         |                    |             |
|-------------------------|--------------------|-------------|
| Доросле стадо           | Яйця               | 1 тис. штук |
| Молодняк на вирощуванні | Приріст живої маси | 1 центнер   |

**7. Інкубація**

|                |                  |              |
|----------------|------------------|--------------|
| Інкубація яєць | Добовий молодняк | 1 тис. голів |
|----------------|------------------|--------------|

**Примітка.** Об'єкти планування та обліку виробничих витрат у птахівництві можуть уточнюватися відповідно до існуючої технології, що використовується конкретним підприємством.

**8. Конярство**

|   |   |                      |
|---|---|----------------------|
| Основне стадо   | Приплід   | 1 голова             |
|   | Молоко  | 1 центнер            |
|   | Робота коней  | 1 робочий день       |
| <i>Продовження додатку 1</i>  |   |                      |
| <i>1</i>  | <i>2</i>  | <i>3</i>             |
| Молодняк на вирощуванні   | Приріст   | 1 кормо-день         |
| <b>9. Кролівництво і звівництво</b>   |   |                      |
| Основне стадо   | Діловий молодняк  | 1 голова             |
| Молодняк різного віку   | Приріст живої маси  | 1 центнер            |
|   | Приріст   | 1 тис. кормо-днів    |
| <b>10. Рибництво, бджільництво, штучне осіменіння тварин і птиці</b>                      |   |                      |
| Рибництво   | Мальки  | 1 тис. штук          |
|   | Цьоголітки, річники, ремонтний молодняк, риба                         | 1 центнер            |
| Бджільництво (розплідне, медове, запилювально-медове, запилювальне)                       | Неплідна матка, матка плідна, пакети із бджолами (рої), соти бджолині | 1 штука              |
|   | Мед, віск бджолиний   | 1 центнер            |
|   | Прополіс  | 1 кілограм           |
|   | Рій   | 1 штука              |
|   | Яд бджолиний (сирець), пилок квітковий, магочне молоко                | 1 грам               |
|   | Соторамка   | 1 штука              |
|   | Запилення культур   | 1 гектар             |
| Шовківництво  | Кокони тугового шовкопряда, грена                                     | 1 кілограм           |
| Одержання сперми (за видами тварин)   | Сперма  | 1 спермо-доза        |
| <b>ІІІ. ПІДСОБНІ (ПРОМИСЛОВІ) ВИРОБНИЦТВА З ПЕРЕРОБКИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ</b> |   |                      |
| Виробництво комбікормів   | Комбікорм, кормові суміші, кормові добавки, гранули, брикети          | 1 центнер            |
| Переробка зерна   | Борошно, крупа, дроблене зерно, дерть                                 | - " -                |
| Первинна обробка льону і луб'яних культур   | Треста, коноплі, волокно  | - " -                |
| Переробка овочів, фруктів і картоплі  | Консерви  | 1 тис. умовних банок |

|  |  |                      |
|--|--|----------------------|
|  | Швидкозаморожена засолена, заквашена продукція, сушена картопля, овочі, сухофрукти | 1 центнер            |
|  | Соки   | 1 тис. умовних банок |
|  | Спирт  | 1 декалітр           |

*Продовження додатку 1*

| <i>1</i>                                 | <i>2</i>   | <i>3</i>   |
|--|--|------------|
| Переробка олійних культур                | Олія, шрот, макуха   | 1 центнер  |
| Виноробне виробництво                    | Виноматеріал, сокоматеріал, вино, коньяк, вакуум-сусло, сік, спирт       | 1 декалітр |
| Забій худоби і птиці, кролів тощо        | М'ясо, субпродукти   | 1 центнер  |
|  | Шкури, шкурки, смушки  | 1 штука    |
|  | Пір'я  | 1 кілограм |
| Переробка молока                         | Молочна продукція (в перерахунку на молоко), вершки, сметана, масло, сир | 1 центнер  |
| Утилізація відходів                      | Перо, пух (у перерахунку на 12 відсотків вологості)                      | - " -      |
|  | М'ясо-кісткове борошно   | - " -      |
| Виробництво вітамінно-трав'яного борошна | Трав'яне борошно, сіяне борошно  | - " -      |

**IV. ДОПОМІЖНІ ВИРОБНИЦТВА**

|                         |  |   |
|-------------------------|--|---|
| Ремонтна майстерня      | Відремонтований об'єкт, виготовлений виріб | 1 штука (замовлення)                                |
| Автомобільний транспорт | Обсяг роботи                               | 10 тонно-кілометрів, 1 машино-день, 1 машино-година |
| Жива тяглова сила       | Робочий день                               | 1 робочий день коней                                |
|                         | Приплід                                    | 1 голова приплоду                                   |
| Електропостачання       | Електроенергія                             | 10 кВт.год.   |
| Теплопостачання         | Теплоенергія                               | 10 Гкал   |
| Водопостачання          | Вода                                       | 1 куб. метр   |
| Газопостачання          | Газ  | 1 куб. метр   |

|   |                       |                   |
|---|-----------------------|-------------------|
|   | Газ скраплений        | 1 кілограм        |
| Холодильні установки  | Послуги з охолодження | 1 центнеро-день   |
| <b>V. ВИТРАТИ НА УТРИМАННЯ ТА ЕКСПЛУАТАЦІЮ МАШИН І ОБЛАДНАННЯ</b> |                       |                   |
| Утримання і використання машинно-тракторного парку                | Обсяги роботи         | 1 умовний гектар  |
| Утримання і експлуатація комбайнів та інших самохідних машин      | - " -                 | 1 фізичний гектар |
| Поточний ремонт будівель і споруд                                 | Об'єкт ремонту        | 1 одиниця         |

Додаток 2  
до Методичних рекомендацій з планування,  
обліку і калькулювання собівартості продукції  
(робіт, послуг) сільськогосподарських  
підприємств

### Оцінка побічної продукції сільськогосподарських підприємств

| <i>Види побічної продукції та<br/>одиниця калькулювання</i>   | <i>Методика оцінки побічної продукції</i>  |
|---|--|
| 1   | 2  |
| Солома і полова зернових та зернобобових культур, кукурудзиння, сояшничиння, солома сіяних трав (центнер) | Нормативні витрати на виконання робіт зі збирання, транспортування та скиртування соломи, кукурудзиння, сояшничиння стосовно кількості продукції, що використана або буде використана в підприємстві |
| Гичка цукрових і кормових буряків (центнер)   | Нормативні витрати на збирання та транспортування гички з поля до пункту використання  |
| Цукрові буряки, забраковані при кагатуванні та розкритті кагатів (центнер)                                | За собівартістю коренів кормових буряків (з урахуванням якості)  |
| Насіння льону і конопель (центнер)  | Нормативні витрати на підготовку і обмолот стебел, транспортування та оброблення насіння   |
| Дрібна і пошкоджена картопля та овочі, використані для годівлі тварин (центнер)                           | За собівартістю коренів кормових буряків (з урахуванням якості)  |
| Мед від бджолосімей, які використовувалися для запилення культур в теплицях (центнер)                     | За реалізаційними цінами на момент обчислення собівартості   |
| Відходи, одержані на збиранні насіння баштанних та овочевих культур (центнер)                             | За реалізаційними цінами, а у разі згодовування тваринам - за цінами на корені кормових буряків  |
| Падалиця (центнер)  | За реалізаційними цінами чи цінами їх використання   |
| Живці, відсадки, вуси, паростки (1 тис. штук)   | За цінами можливої реалізації  |
| Гній (тонна)  | Вартість підстилки та нормативно-розрахункові витрати, які включають амортизацію та поточний ремонт пристроїв для видалення гною з   |

|  |   |
|--|---|
|  | тваринницьких приміщень, та транспортування витрати на зберігання гною та сечі в гноєсховищах |
|--|---|

*Продовження додатку 2*

| <i>1</i>  | <i>2</i>   |
|---|--|
| Вовна-линька (центнер), пух (центнер), перо (центнер), міражні яйця (штук), м'ясо півників яєчних курей, забитих в дорослому віці, і м'ясо забитих звірів (центнер), шкури загиблих тварин (штук), молоко овець (центнер), шкарлупа (при інкубації, кілограм), гренажні кокони, з яких не вийшли метелики (центнер) | За реалізаційними цінами чи цінами їх використання   |
| Вартість робіт, виконаних племінних кіньми та молодняком коней (коне-день)  | За собівартістю коне-днів робочих коней  |
| Пташиний послід (центнер)   | Нормативно-розрахункові витрати на видалення посліду з приміщень та його сушіння і зберігання, вартість тари   |
| Відходи, що використовуються в промислових виробництвах і промислах   | За реалізаційними цінами або цінами їх можливого використання (допускається використання цін на аналогічні продукти на м'ясокомбінатах, молоко- і сирзаводах, птахозабійних підприємствах тощо). Відходи, що не використовуються, не оцінюють. |



## **МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ з планування, обліку і калькулювання собівартості робіт (послуг) на підприємствах і в організаціях житлово-комунального господарства**

*(Наказ Державного комітету будівництва, архітектури та житлової політики  
України від 6 березня 2002 року № 47)*

### **1. Загальні положення**

1.1. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості робіт (послуг) на підприємствах і в організаціях житлово-комунального господарства (далі - Методичні рекомендації) розроблені відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 р. N 996-XIV (зі змінами та доповненнями), постанови Кабінету Міністрів України від 26 квітня 1996 року N 473 "Про затвердження Типового положення з планування, обліку й калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості", постанови Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 р. N 1706 "Про затвердження Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів".

1.2. Методичні рекомендації враховують особливості діяльності таких підгалузей житлово-комунального господарства:

- житлове господарство;
- водопровідно-каналізаційне господарство;
- теплове господарство;
- міський електротранспорт.

1.3. Методичні рекомендації розроблені для здійснення планування, ведення обліку і калькулювання операційної собівартості послуг на підприємствах і в організаціях житлово-комунального господарства незалежно від відомчої підпорядкованості, форм власності і господарювання та на підприємствах і організаціях інших галузей, що виконують роботи і надають послуги по обслуговуванню житлового фонду, тепловодопостачанню та перевезенню пасажирів міськелектротранспортом.

Методичні рекомендації дають основу для групування витрат для здійснення планування операційної собівартості при формуванні цін (тарифів) на роботи (послуги) підприємств підгалузей, визначених в п. 1.2.

Для цілей обліку Методичні рекомендації визначають основні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати,

які утворюють операційну собівартість робіт (послуг), розкриття її в фінансовій звітності та надає класифікацію витрат для використання при створенні системи внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, формулює об'єкти і одиниці калькулювання.

У структурних підрозділах підприємств, виділених в окрему планово-облікову одиницю, що відносяться до інших галузей господарства, крім галузей, вказаних в п.1.2 даних Методичних рекомендацій (промислові підрозділи, підсобні сільськогосподарські виробництва тощо), застосовуються типові положення (інструкції) з планування, обліку і калькулювання витрат продукції робіт (послуг) відповідних галузей (промисловість, будівництво, сільське господарство, санаторно-курортні заклади, профілакторії тощо).

1.4. Терміни, наведені в цих Методичних рекомендаціях, застосовуються в такому значенні:

Виробнича собівартість робіт (послуг) - це виражені в грошовій формі поточні витрати підприємства на їх виробництво. В бухгалтерському обліку виробнича собівартість реалізованих робіт (послуг) складається з витрат, пов'язаних з операційною діяльністю підприємства, які включаються до собівартості реалізованих послуг, що визначається згідно з П(С)БО 16 "Витрати" та 9 "Запаси".

Операційна собівартість робіт (послуг) - (далі - собівартість) - це виражені в грошовій формі поточні витрати підприємства на їх виробництво і збут, а також загальногосподарські витрати на обслуговування та управління підприємством. В бухгалтерському обліку такі витрати є витратами операційної (основної) діяльності підприємства, а також інших видів діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою. Згідно з П(С)БО 16 "Витрати" витрати операційної діяльності підприємств поділяють на собівартість реалізованих робіт (послуг) та витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованих робіт (послуг).

Повна собівартість (собівартість звичайної діяльності) - це виражені в грошовій формі сукупні поточні витрати звичайної діяльності підприємства. З метою ціноутворення та аналізу підприємство (на свій розсуд) може здійснювати калькулювання собівартості звичайної діяльності. З цією метою в калькуляції окремо виділяються статті фінансових, інвестиційних та інших витрат звичайної діяльності з наступним розподілом загальної суми між окремими об'єктами витрат. Підприємство, виходячи з економічної доцільності, встановлює самостійно в наказі про облікову політику перелік статей калькуляції по повній собівартості та порядок їх формування (розрахунку).

Планування собівартості робіт (послуг) - це система обґрунтованих техніко-економічних розрахунків витрат підприємства на здійснення робіт (надання послуг) в плановому періоді.

Облік собівартості робіт (послуг) - це бухгалтерський та внутрішньогосподарський (управлінський) облік на підприємствах житлово-комунального господарства.

Калькулювання собівартості - це визначення розміру витрат у грошовій формі як по окремих видах діяльності, виробничих процесах, структурних підрозділах, так і в цілому по підприємству на виробництво (збут) одиниці виконаних робіт (послуг) за допомогою економічно обґрунтованих методів.

Об'єкт витрат - окремий вид діяльності або роботи (послуги) в цілому, об'єднані за певною ознакою однорідності (наприклад, призначення), які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат і які можна включити до окремої калькуляційної групи. Ступінь деталізації об'єктів витрат та порядок визначення калькуляційних груп є внутрішньою справою кожного підприємства і знаходить відображення в наказі про облікову політику підприємства.

Наведене визначення поняття "об'єкт витрат" відповідає обліку методами управлінського обліку: нормативному, попередньому та позамовному, визначених у Типовому положенні з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості.

1.5. Метою планування собівартості є визначення величини економічно обґрунтованих витрат, необхідних для виконання робіт (надання послуг) кожного виду, у планованому періоді, які відповідають вимогам щодо їх якості. Розрахунки планової собівартості використовуються для планування цін (тарифів), визначення потреби в оборотних коштах, планування прибутку з метою виконання програм розвитку житлово-комунального господарства та визначення економічної ефективності цих заходів та виробництва в цілому.

Метою обліку є виявлення, вимірювання, реєстрація, накопичення, узагальнення, зберігання та передача інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень, а також підготовка цієї інформації внутрішнім користувачам для оцінки та аналізу виконання планових показників, визначення результатів діяльності структурних підрозділів та підприємства в цілому, фактичної ефективності організаційно-технічних заходів, спрямованих на розвиток та удосконалення виробництва, для планово-

економічних та аналітичних розрахунків у процесі управління підприємством та здійснення контролю за використанням матеріальних, трудових та грошових ресурсів.

1.6. При здійсненні планування, обліку та калькулювання собівартості повинно бути забезпечене повне зіставлення планових та звітних даних щодо складу витрат, об'єктів і одиниць калькулювання, методів розподілу витрат між об'єктами калькулювання та плановими (звітними) періодами.

## 2. Класифікація витрат

2.1. З метою зіставлення планових та звітних даних про витрати при здійсненні планування, обліку і калькулювання виробничої (операційної) собівартості робіт (послуг) в наступних параграфах визначені групи витрат, які класифіковані за різними ознаками.

2.2. За місцем виникнення витрати на виробництво робіт (послуг) групуються за окремими структурними підрозділами житлово-комунальних підприємств і організацій.

Залежно від характеру та призначення виконуваних процесів виробництво поділяється на основне, допоміжне і обслуговуюче (невиробниче) господарство і регламентується в наказі про облікову політику підприємства.

До основного виробництва належать відокремлені структурні підрозділи підприємств, які безпосередньо беруть участь у виконанні житлово-комунальних робіт та виробництві, які належать до основного виду операційної діяльності.

Допоміжне виробництво призначене для обслуговування підрозділів основного виробництва: виконання робіт по технічному обслуговуванню, ремонту основних фондів, забезпечення інструментом, запасними частинами для ремонту устаткування, різними видами енергії, транспортними та іншими послугами. До нього належать ремонтні цехи, будівельні дільниці, механічні майстерні, енергетичні, експериментальні та інші підрозділи. До невикробничого господарства належать: культурно-побутові заклади, житлово-комунальне господарство, підсобні сільськогосподарські підприємства, науково-дослідні, оздоровчі, спортивні та інші структурні підрозділи, які не беруть участі у здійсненні та забезпеченні надання комунальних послуг.

2.3. За видами витрати класифікуються за економічними елементами та за статтями витрат.

2.4. За способами віднесення на виробничу собівартість - прямі та непрямі витрати. Прямі - це витрати, які можуть бути безпосередньо

включені до виробничої собівартості окремих видів робіт (послуг). До непрямих витрат належать витрати, безпосередньо не пов'язані із виконанням житлово-комунальних робіт (послуг). До таких витрат належать загальновиробничі витрати, які включають витрати по управлінню та обслуговуванню виробничого процесу.

2.5. За ступенем впливу обсягів виконаних робіт та реалізованих послуг на рівень витрат, витрати поділяються на змінні і постійні.

Змінні витрати - це витрати, абсолютна величина яких змінюється (збільшується або зменшується) разом із зміною обсягів робіт (послуг). Зокрема, витрати на сировину, матеріали, пально-мастильні матеріали, електроенергію, запасні частини і комплектуючі тощо. Постійні витрати - це витрати, абсолютна величина яких із збільшенням або зменшенням обсягів робіт (послуг) істотно не змінюється. До них належать витрати, пов'язані з обслуговуванням і управлінням виробничих підрозділів, та витрати на забезпечення загальногосподарських потреб.

2.6. За складом витрати поділяються на одноелементні, тобто економічно однорідні, та комплексні, які складаються з кількох елементів.

2.7. За звітними періодами витрати поділяються на поточні, витрати минулих та майбутніх періодів.

2.8. За доцільністю витрати поділяються на продуктивні, непродуктивні та надзвичайні.

Непродуктивними витратами вважаються витрати, що виникли в результаті недостатньої організації виробництва і управління, відхилень від технологічних норм, псування матеріальних цінностей.

До витрат від надзвичайних подій (втрати від стихійного лиха, від техногенних катастроф та аварій, інші) відносяться як втрати за наслідками цих подій, так і витрати на здійснення заходів, пов'язаних з запобіганням та ліквідацією таких наслідків (відшкодування, сплата стороннім організаціям, заробітна плата працівників, зайнятих на відновлювальних роботах, вартість використаних сировини та матеріалів тощо).

### **3. Групування витрат за економічними елементами**

3.1. Групування витрат за економічними елементами здійснюється для організації контролю за рівнем витрат у цілому по підприємству, визначення загального обсягу використаних підприємством матеріальних, трудових і грошових коштів. Витрати операційної діяльності групуються за економічними елементами витрат відповідно до п.21 П(С)БО 16 "Витрати".

3.2. До складу елемента "Матеріальні витрати" включаються витрати згідно з п.22 П(С)БО 16 "Витрати". Вартість матеріальних ресурсів в залежності від способу їх придбання (отримання) визначається підприємством відповідно до п.п.9-15, а їх оцінка при використанні у виробництво (вибуття) - п.п.16-23 П(С)БО 9 "Запаси".

Транспортне - заготівельні витрати, пов'язані з доставкою і транспортуванням запасів, в тому числі вантажно-розвантажувальні роботи, включаються до відповідних елементів витрат і обліковуються відповідно до п.9 абзац 5 П(С)БО 9 "Запаси".

До елемента "Матеріальні витрати" можуть включатися наступні витрати:

3.2.1 Витрати на придбання у сторонніх підприємств чи організацій сировини і матеріалів, палива, мастил, енергії, шин, малоцінних і швидкозношуваних предметів, які не належать до основних засобів, молока і продуктів лікувально-профілактичного харчування та засобів індивідуального захисту у випадках, передбачених законодавством, інших виробничих запасів або виготовлених власними силами запасних частин і комплектуючих виробів, які використані на:

- виробництво житлово-комунальних послуг (виконання робіт);
- забезпечення технологічного процесу надання послуг (робіт), їх якості та надійності;
- проведення всіх видів ремонту, технічного огляду і обслуговування, реконструкції, модернізації основних засобів (технологічного обладнання, його агрегатів і вузлів, будівель, споруд тощо), у тому числі отриманих за договорами лізингу (оренди);
- забезпечення робіт, пов'язаних з дотриманням правил безпеки праці, протипожежної і сторожової охорони, санітарно-гігієнічних, природоохоронних та інших спеціальних вимог, передбачених правилами технічної експлуатації, нагляду і контролю за процесом виробництва;
- забезпечення роботи апарату управління підприємства та його структурних підрозділів, включаючи транспортне обслуговування, пов'язане з управлінням виробництвом, а також технічних засобів управління: обчислювальної техніки, засобів зв'язку, сигналізації тощо, які знаходяться на балансі підприємства;
- утримання та експлуатацію приміщень і території підприємства;
- утримання за наявності законсервованих основних засобів;
- винахідництво і раціоналізацію, проведення дослідно-експериментальних та конструкторських робіт, виготовлення та дослідження;

- забезпечення робіт, пов'язаних з професійною підготовкою, переїдготовкою та підтриманням професійної майстерності працівників підприємства за профілем його діяльності безпосередньо на підприємстві.

3.2.2. Витрати, пов'язані з підготовкою та освоєнням нових видів робіт (послуг):

- підвищені витрати на виробництво нових видів робіт (послуг) в період їх освоєння;

- витрати на освоєння нового виробництва, цехів та агрегатів (пускові витрати), раціоналізацію.

3.2.3. Витрати, пов'язані з використанням природної сировини, плата за воду, що вибирається з водогосподарських систем у межах затверджених лімітів, а також платежі за використання інших природних ресурсів, за викиди і скиди забруднюючих речовин у навколишнє середовище, розміщення відходів та інших видів шкідливого впливу в межах лімітів.

3.2.4. Витрати на обслуговування виробничого процесу:

- на матеріали, паливо, енергію та на її трансформацію і подачу до місця використання; на роботи і послуги виробничого характеру, які виконуються сторонніми організаціями або структурними підрозділами підприємства, що не належать до основного виду його діяльності (виконання лабораторних аналізів, ремонт та перевірка приладів обліку, які знаходяться на балансі підприємства, дослідження внутрішнього стану трубопроводів тощо), на придбання інструментів, пристроїв та інших засобів і предметів праці;

- проведення поточного ремонту, проведення технічного огляду та технічного обслуговування основних виробничих фондів, у тому числі взятих в тимчасове користування за угодами оперативної оренди (лізингу), за винятком їх реконструкції і модернізації;

- контроль за виробничими процесами і якістю продукції (робіт, послуг);

- забезпечення правил техніки безпеки праці, пожежної і сторожової охорони (включаючи оплату послуг сторонніх підприємств за пожежну та сторожову охорону), санітарно-гігієнічних та інших спеціальних вимог, передбачених правилами технічної експлуатації, нагляду і контролю за діяльністю підприємств у встановленому законодавством порядку;

- забезпечення працівників спеціальним одягом, взуттям, обмундируванням, форменим одягом, захисними пристроями та спеціальним харчуванням у випадках, передбачених законодавством;

3.2.5. Із витрат на матеріальні ресурси, що включаються до собівартості виконаних робіт (наданих послуг), вираховується вартість зворотних відходів.

Зворотні відходи - це залишки сировини, матеріалів, теплоносіїв та інших видів матеріальних ресурсів, що утворилися в процесі виробництва робіт (послуг) і втратили повністю або частково споживчі властивості початкового ресурсу (хімічні та фізичні) і через це використовуються з підвищеними витратами (зниженням виходу продукції) або використовуються не за прямим призначенням, а також реалізуються на сторону.

Оцінка зворотних відходів здійснюється відповідно до методу, передбаченого в обліковій політиці підприємства.

3.2.6. Поточні витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією фондів природоохоронного призначення (очисних споруд, уловлювачів, фільтрів тощо), витрати на захоронення екологічно небезпечних відходів, оплата послуг сторонніх організацій за приймання, зберігання та знищення екологічно небезпечних відходів, очищення стічних вод, інші види поточних витрат.

3.2.7. Витрати некапітального характеру, пов'язані з удосконаленням технологій та організацією виробництва, поліпшенням якості робіт (послуг), що проводиться в ході виробничого процесу.

3.2.8. Витрати на проведення інших робіт власними силами, власне виробництво електричної та інших видів енергій, а також на трансформацію та передачу придбаної енергії до місця її споживання включаються до відповідних елементів витрат.

3.2.9. Втрати від нестачі матеріальних цінностей в межах норм природного убутку.

3.3. До складу елемента "Витрати на оплату праці" належать витрати, що зазначені в п.23 П(С)БО 16 "Витрати" згідно з прийнятими підприємством системами оплати праці, включаючи будь-які види грошових і матеріальних доплат, витрати на оплату праці фізичних осіб, які знаходяться з підприємством в трудових і договірних відносинах та інших заохочень і виплат, виходячи з тарифних ставок у вигляді премій, заохочень, погашення вартості товарів (робіт, послуг) згідно з договорами цивільно-правового характеру, інші виплати в грошовій та натуральній формі, які встановлені Положенням про оплату праці, колективним договором або за домовленістю сторін.

Структура та перелік витрат підприємства, пов'язаних з оплатою праці, формується відповідно до Закону України "Про оплату праці".



3.4. До елементу витрат "Відрахування на соціальні заходи" належать витрати, зазначені в п.24 П(С)БО 16 "Витрати", зокрема:

- збір на державне (обов'язкове) соціальне страхування, включаючи збір на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття;

- відрахування на державне (обов'язкове) пенсійне страхування (до Пенсійного фонду України), а також відрахування на додаткове пенсійне страхування;

- відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві;

- інші обов'язкові збори і відрахування на соціальні заходи, що визначені законодавством.

3.4.1. Відрахування на обов'язкове соціальне страхування, обов'язкове пенсійне страхування здійснюються за встановленими законодавством нормами та порядком.

Відрахування на додаткове пенсійне страхування, обов'язкове медичне страхування та інші обов'язкові збори і відрахування на соціальні заходи відносяться до собівартості наданих послуг (виконаних робіт) згідно з порядком, визначеним законодавством.

3.5. До складу елемента "Амортизація основних засобів і нематеріальних активів" належать суми амортизаційних відрахувань, нарахованих згідно з порядком, нормами та умовами, встановленими відповідно до чинного законодавства та облікової політики підприємства.

Розрахунок амортизації основних засобів та нематеріальних активів та віднесення їх на собівартість робіт (послуг) здійснюються згідно з П(С)БО 7 "Основні засоби" та П(С)БО 8 "Нематеріальні активи".

3.6. До складу елемента "Інші операційні витрати" належать витрати, які включаються у собівартість наданих послуг (виконаних робіт) і не враховані в попередніх елементах витрат, а саме:

- сума сплаченої орендної (лізингової) плати за користування наданими в оперативну та фінансову оренду (лізинг) основними фондами;

- витрати, пов'язані з оплатою послуг комерційних банків та інших кредитно-фінансових установ, включаючи плату за розрахункове обслуговування, отримання гарантій, вексельного авалю, факторингових і довірчих операцій, облік боргових вимог і зобов'язань, включаючи цінні папери, поштово-телеграфних послуг та інших витрат, пов'язаних з грошовим обігом;

- будь-які витрати по страхуванню ризиків транспортування тепла, води, іншої продукції по трубопроводах, цивільної відповідальності, пов'язаної з експлуатацією трубопроводів при транспортуванні продукції підприємств, інших транспортних засобів, що перебувають у складі основних фондів підприємства, майна підприємств, страхування кредитних та комерційних ризиків у разі, якщо такі ризики безпосередньо пов'язані з господарською діяльністю підприємств при виконанні ними обов'язків по договорах цивільно-правового характеру;

- оплата послуг сторонніх підприємств і організацій, зокрема:

- за протипожежну і сторожову (включаючи воєнізовану) охорону (в частині, що стосується іншої операційної діяльності);

- за використання та/або обслуговування технічних засобів управління: обчислювальних центрів, вузлів зв'язку, засобів сигналізації;

- щодо управління виробництвом, якщо штатним розписом підприємства не передбачено відповідні функціональні служби;

- консультативного та інформаційного характеру, пов'язаних із забезпеченням поточної діяльності підприємства, ціноутворенням, реалізацією послуг населенню, бюджетним організаціям та комерційним підприємствам;

- пов'язаних з освоєнням нових робіт, послуг;

- за приймання, зберігання та знищення екологічно небезпечних відходів, очищення стічних вод;

- оплата робіт і послуг виробничого характеру, які виконуються сторонніми підприємствами та організаціями або структурними підрозділами даного підприємства, що не належать до основного виду його діяльності;

- суми податків, зборів та інших передбачених законодавством обов'язкових платежів;

- витрати на виготовлення інструкцій, розрахункових книжок, правил та іншої службової документації;

- витрати на офіційну публікацію звітів (балансів) про фінансовий стан підприємств у засобах масової інформації, якщо це передбачено законодавством;

- витрати за користування автомобільними стоянками;

- витрати на проведення роз'яснювально-рекламних заходів: розробка і видання рекламних виробів (ілюстрованих преїскурантів, каталогів, брошур, проспектів, плакатів, афіш, рекламних листів, листівок, оформлення виставок тощо); реклама в засобах масової інформації (оголошення в пресі, передачі по радіо і телебаченню);

придбання, виготовлення, копіювання, дублювання і демонстрація рекламних кіно-, відео- і діафільмів, зберігання та експедирування рекламних матеріалів; виготовлення стендів, муляжів, рекламних щитів, показчиків тощо (в сумі амортизації, зносу щодо зазначеного інвентарю); проведення інших рекламних заходів, пов'язаних з діяльністю підприємства;

- витрати на організацію прийомів, презентацій і свят, придбання і розповсюдження подарунків, включаючи безоплатне надання послуг (виконання робіт) з рекламними цілями у передбачених законодавством розмірах;

- придбання довідників, технічних паспортів та інших документів експлуатаційної, технічної та виробничої діяльності;

- витрати на службові відрядження працівників у межах норм, передбачених законодавством;

- витрати на перевезення працівників до місця роботи і назад у напрямках, що не обслуговуються пасажирським транспортом загального користування або в час, коли він не працює, включаючи додаткові витрати на спеціальні маршрути міського пасажирського транспорту, організовані відповідно до угод, укладених з транспортними підприємствами; витрати на перевезення працівників-інвалідів I і II групи до місця роботи і назад незалежно від наявності маршрутів пасажирського транспорту загального користування;

- витрати на відшкодування шкоди, заподіяної працівникові ушкодженням здоров'я, пов'язаним з виконанням трудових обов'язків, а також заподіяної іншим особам;

- надбавки до тарифних ставок і посадових окладів працівникам транспорту, робота яких проходить у дорозі або має роз'їзний характер, за кожну добу з моменту виїзду до моменту повернення на підприємство, в тому числі при здійсненні перевезень за межами України;

- витрати на забезпечення нормальних умов праці та техніки безпеки згідно з вимогами чинного законодавства;

- витрати з підтримки професійних навичок (в тому числі за межами України) працівників, що здійснюють експлуатацію технологічних комплексів;

- витрати, пов'язані з професійною підготовкою та перепідготовкою по профілю підприємства в українських навчальних закладах фізичних осіб, які знаходяться в трудових відносинах з підприємством. Витрати, пов'язані з набором робочої сили, передбачені законодавством, з урахуванням витрат на оплату випускникам денного відділення середніх спеціальних та середніх

професійно-технічних училищ і молодим спеціалістам, які закінчили вищий навчальний заклад, вартості проїзду до місця роботи, а також оплачуваної відпустки, яка надається їм перед початком роботи;

- витрати на утримання приміщень, засобів зв'язку і інших, що надаються безоплатно органам державної служби у встановленому порядку;

- оплата вартості ліцензій, сертифікатів та інших спеціальних дозволів, виданих державними органами для ведення господарської діяльності підприємства, включаючи плату за реєстрацію підприємства в органах державної реєстрації, зокрема в органах місцевого самоврядування, їх виконавчих органах, витрати на придбання ліцензій, надання державних послуг з медичної сертифікації персоналу та інших спеціальних дозволів на право надання будь-яких, пов'язаних зі звичайною діяльністю підприємства, послуг;

- витрати на оприлюднення річного звіту, у випадках, передбачених діючим законодавством;

- витрати на виготовлення і придбання бланків цінних паперів, а також інші витрати, пов'язані з емісією цінних паперів;

- витрати на придбання літератури для інформаційного забезпечення господарської діяльності підприємства, у тому числі з питань законодавства, і передплату спеціалізованих періодичних видань, а також на проведення аудиту згідно з чинним законодавством, включаючи проведення добровільного аудиту за рішенням підприємства;

- витрати на утримання та експлуатацію об'єктів соціальної інфраструктури: дитячих ясел або садків, дитячих таборів відпочинку; закладів середньої та середньої професійно-технічної освіти та закладів підвищення кваліфікації працівників підприємства; закладів охорони здоров'я, пунктів безоплатного медичного обстеження, профілактики та допомоги працівникам підприємства; спортивних залів і площадок, що використовуються безоплатно для оздоровлення працівників підприємства, клубів і будинків культури (крім будинків відпочинку, туристичних баз та інших подібних закладів); приміщень, що використовуються підприємством для організації харчування його працівників; житлового фонду, включаючи гуртожитки, та об'єктів житлово-комунального господарства, щодо яких підприємством прийнято документально оформлене рішення про передачу на баланс місцевих рад.

Витрати на утримання і експлуатацію зазначених об'єктів соціальної інфраструктури включаються до складу операційної собівартості виконаних робіт, наданих послуг, якщо ці об'єкти не

надають платних послуг та не займаються іншою комерційною діяльністю. Витрати, зазначені у цьому пункті, які мають комплексний характер, розподіляються між відповідними елементами витрат:

- витрати на цивільну оборону та утримання державних матеріальних резервів;

- витрати на обов'язкове страхування життя або здоров'я працівників у випадках, передбачених законодавством;

- операційні курсові витрати (втрата від курсових різниць, знецінення запасів, псування цінностей, списання та уцінка активів, суми фінансових санкцій тощо);

- витрати на утримання приміщень, що надаються безоплатно підприємствам громадського харчування або використовуються підприємствами самостійно для обслуговування працівників, що перебувають з підприємствами у трудових відносинах, витрати на проведення поточного ремонту приміщень, на освітлення, опалення, водопостачання та каналізацію, електропостачання, а також на паливо для приготування їжі;

- сума нарахованих (сплачених) податків, зборів (обов'язкових платежів), встановлених Законом України "Про систему оподаткування", за винятком податків, зборів, передбачених п.п. 5.3.3, 5.3.4, та пені, штрафів, неустойок, які передбачені підпунктом 5.3.5 статті 5 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств", тобто ті, що включаються до валових витрат, податок на землю, що використовується у виробничому обороті, санітарних та охоронних зонах, податок з власників транспортних засобів, а також збори та інші обов'язкові платежі, передбачені законодавством України.

#### **4. Групування витрат за статтями калькуляції**

4.1. Групування витрат за статтями калькуляції призначене для організації аналітичного обліку витрат і калькулювання собівартості окремих видів житлово-комунальних послуг (робіт), обчислення витрат в розрізі структурних підрозділів комунального підприємства.

Витрати, пов'язані з виробництвом і реалізацією робіт (послуг) та управління підприємством (крім підприємств міського електротранспорту) з метою планування, обліку і калькулювання собівартості робіт (послуг) групуються за такими типовими статтями:

##### **4.2. Прямі матеріальні витрати.**

4.2.1. Сировина та матеріали. До статті "Сировина та матеріали" включається вартість сировини та матеріалів, потрібних для виконання робіт (послуг) та для забезпечення технологічного процесу (хімічні реагенти: коагулянт, хлор, аміак, сіль, сульфовугілля, хімреактиви,

тощо). Витрати за статтею "Сировина та матеріали" включаються безпосередньо до собівартості окремих видів робіт (послуг);

4.2.2. Паливо на технологічні потреби;

4.2.3. Електроенергія на технологічні потреби. До статей "Паливо на технологічні потреби" та "Енергія на технологічні потреби" відносяться витрати на всі види палива та енергії, що безпосередньо витрачаються у технологічному процесі виробництва робіт (послуг), як одержані від сторонніх організацій, так і вироблені самим підприємством. Витрати на паливо та енергію на технологічні потреби (рух рухомого складу електротранспорту, виробництво теплової енергії, гарячої води, її очищення і доставка, відведення та очищення стоків, робота ліфтів) відносяться безпосередньо до собівартості робіт (послуг);

4.2.4. До статті "Покупні ресурси, комплектувальні вироби, напівфабрикати" включається вартість води (для підприємств водопровідного господарства) та теплової енергії (для підприємств теплового господарства), придбаних у сторонніх підприємств для подальшого транспортування та реалізації споживачам. Витрати на покупні ресурси, комплектувальні вироби, напівфабрикати відносяться безпосередньо до собівартості робіт (послуг);

4.2.5. До статті "Роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств і організацій" включається вартість робіт (послуг) виробничого характеру, які виконуються сторонніми підприємствами і організаціями або структурними підрозділами підприємства, що не належать до основного виду діяльності. До робіт і послуг виробничого характеру належать: у житловому господарстві - експлуатація ліфтів, прибирання, вивіз та знешкодження сміття; у водопровідному та тепловому господарствах - користування водо-, тепломережами сторонніх підприємств.

4.2.6. Витрати інших матеріальних ресурсів. До цієї статті витрат відносяться матеріальні витрати, що не знайшли відображення в попередніх статтях витрат.

4.3. До статті "Відрахування на соціальні заходи" включаються витрати, аналогічно їх групуванню по п.3.4 цих Методичних рекомендацій.

4.4. До статті "Витрати на оплату праці" відносяться:

4.4.1. Основна заробітна плата виробничих працівників;

4.4.2. Додаткова заробітна плата виробничих працівників;

4.4.3. Інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

4.5. Амортизація основних виробничих засобів та інших необоротних матеріальних активів.

4.6. Витрати по орендній платі основних засобів.

4.7. Загальновиробничі витрати. Загальна величина загальновиробничих витрат підприємства в цілому є сумою відповідних витрат структурних підрозділів основного виробництва. Такі ж витрати допоміжних виробництв включаються до собівартості робіт (послуг), що виконуються (надаються) допоміжними виробництвами підприємства.

До статті "Загальновиробничі витрати" належать:

4.7.1. Витрати на управління виробництвом (оплата праці фахівців і працівників апарату управління цехів та дільниць, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені діючим законодавством, інші грошові і матеріальні виплати згідно з Положенням про оплату праці, колективним договором тощо, відрахування на соціальні заходи, оплата службових відряджень персоналу цехів і ділянок, інші витрати на утримання апарату управління.

4.7.2. Амортизація основних засобів та інших необоротних матеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення;

4.7.3. Амортизація нематеріальних активів загальновиробничого призначення;

4.7.4. Витрати на утримання, експлуатацію, ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів і інших необоротних матеріальних активів загальновиробничого призначення. До цієї статті належать витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією технологічного обладнання, транспортних засобів, цехових приміщень, будівель, споруд, включаючи витрати на дезинфекцію, дератизацію виробничих приміщень тощо.

Витрати на утримання та експлуатацію машин та обладнання розподіляються між видами робіт (послуг), пропорційно величині цих витрат за годину роботи машин та обладнання і тривалості його роботи при виконанні відповідного виду (послуг) або за методом, передбаченим обліковою політикою підприємства.

До пускових витрат відносяться витрати, пов'язані з освоєнням нових потужностей виробництва, які включаються до собівартості робіт протягом періоду, визначеного проектно-технічною документацією, а також витрати для виконання планових перевірок стану обладнання, виконання періодичних регламентних робіт, які передбачені відповідною проектно-технічною документацією, і розподіляються на період часу між виконанням цих робіт. Ці витрати визначаються кошторисом, а їх погашення починається з місяця,

наступного за місяцем підписання акту про закінчення випробувань чи пробної експлуатації об'єкта;

4.7.5. Витрати на вдосконалення технології і організації виробництва;

4.7.6. Витрати на дезинфекцію і дератизацію;

4.7.7. Витрати на пожежну й сторожову охорону об'єктів виробничого призначення та утримання санітарних зон;

4.7.8. Витрати на охорону навколишнього середовища;

4.7.9. Витрати на обслуговування виробничого процесу;

4.7.10. Витрати по податках і цільових платежах загальногосподарського характеру.

4.8. Адміністративні витрати. До статті "Адміністративні витрати" належать загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування і управління підприємством, які включають:

4.8.1. Витрати на утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу (оплата праці персоналу, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені діючим законодавством; інші грошові і матеріальні виплати згідно з Положенням про оплату праці, колективним договором; відрядження на соціальні заходи);

4.8.2. Витрати на службові відрядження;

4.8.3. Представницькі та організаційні витрати;

4.8.4. Витрати на утримання, експлуатацію, ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів і інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського використання (матеріали на утримання будинків, опалення, освітлення, вивіз сміття, профдезінфекція, охорона майна);

4.8.5. Витрати на професійні послуги (юридичні, експертні з оцінки майна, аудиторські та інші послуги);

4.8.6. Витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телексі, факс, Інтернет тощо);

4.8.7. Амортизація основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів загальногосподарського використання;

4.8.8. Витрати по податках і цільових платежах загальногосподарського характеру. До цієї статті включаються: податки, збори й інші, передбачені законодавством, обов'язкові платежі, крім тих, що включаються у виробничі витрати, зокрема: плата за землю, займану адміністративно-управлінськими приміщеннями; комунальний податок, розрахований відповідно до чисельності адміністративного персоналу; податок із власників



транспортних засобів на автомобілі, які використовуються апаратом управління підприємства; інші обов'язкові збори і платежі, передбачені чинним законодавством;

4.8.9. Витрати на розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банку (окрім витрат при прийомі платежів від населення тощо);

4.8.10. Витрати на врегулювання спорів у судових органах;

4.8.11. Інші витрати загальногосподарського призначення. До цієї статті витрат включаються витрати на підготовку і перепідготовку кадрів; оренду електронно-обчислювальних машин; передплату періодичних професійних видань та інші, що не були включені до вищезазначених статей;

Адміністративні витрати розподіляються між об'єктами калькулювання пропорційно до суми заробітної плати робітників, зайнятих виконанням (наданням) відповідних робіт (послуг), або до витрат на утримання та експлуатацію машин та обладнання. (Номенклатуру витрат наведено в ст.18 П(С)БО 16 "Витрати").

4.9. Витрати на збут. До статті "Витрати на збут" відносяться наступні витрати:

4.9.1. Витрати на оплату праці та утримання персоналу, що забезпечує збут послуг.

4.9.2. Відрахування на соціальні заходи.

4.9.3. Витрати на дослідження ринку, рекламу, участь у виставках, ярмарках, вартість безоплатно переданих зразків і моделей, інформаційні послуги.

4.9.4. Витрати на виготовлення розрахункових книжок.

4.9.5. Амортизація та ремонт основних засобів, інших необоротних матеріальних активів.

4.9.6. Амортизація нематеріальних активів відділу збуту.

4.9.7. Відрахування житлово-комунальним організаціям за збір абонентської плати.

4.9.8. Обслуговування і перевірки технологічних приладів обліку, витрати на гарантійне обслуговування.

4.9.9. Інші витрати, пов'язані зі збутом послуг.

4.10. Інші операційні витрати. До статті "Інші операційні витрати" включаються:

4.10.1. Витрати на дослідження і розробки.

4.10.2. Резерв сумнівних боргів у сумі безнадійної дебіторської заборгованості.

4.10.3. Втрати від операційних курсових різниць.

4.10.4. Втрати від знецінення запасів, застосування яких втратило економічну доцільність.

4.10.5. Витрати на утримання сфери соціально-культурного призначення.

4.10.6. Інші витрати операційної діяльності.

## **5. Планування і калькулювання собівартості житлово-комунальних послуг**

5.1. Планування собівартості житлово-комунальних робіт (послуг) здійснюється підприємствами галузі та їх структурними підрозділами одночасно із розробкою їх загальних річних, квартальних, а при необхідності - місячних планів.

Планові витрати на виконання робіт (послуг) у вартісному вираженні формують їх планову собівартість.

5.2. Розрахунок планових витрат передують оцінка та аналіз виконання планових показників попереднього періоду, результатів діяльності структурних підрозділів та підприємства в цілому, фактичної ефективності окремих організаційно-технічних заходів та виробництва в цілому.

5.3. На основі результатів оцінки та аналізу у процесі планування виявляють внутрішньовиробничі резерви та розробляють організаційно-технічні заходи, спрямовані на оптимізацію структури й вимог виробництва, оптимізацію процесу виробництва та удосконалення технологій виробництва робіт (послуг), транспортування послуг до споживачів; удосконалення його організації та управління, підвищення технічного рівня, раціональний вибір матеріальних ресурсів, що використовуються, підвищення економічної ефективності виробництва, оптимізації рівня використання виробничих потужностей, матеріальних та грошових ресурсів, удосконалення системи організації праці. Серед заходів особлива увага приділяється впровадженню систем обліку використання матеріальних ресурсів та обсягів споживання послуг.

Процес планування включає виконання таких завдань:

- визначення потреб в ресурсах для виконання робіт (надання послуг) у натуральному виразі;

- розрахунок індивідуальних складових витрат у грошовому виразі;

- визначення загальної величини витрат у грошовому виразі, яка визначає собівартість робіт (послуг) і є основою для формування цін (тарифів) на роботи (послуги);

- створення основи для визначення внутрішньовиробничих економічних відносин на підприємстві.

Розрахунки витрат проводяться з урахуванням суспільних умов виробництва, що визначають умови праці, правила використання природних ресурсів, безпечного ведення робіт, охорони навколишнього середовища, а також ураховують техніко-економічні особливості умов господарювання підприємств, що надають комунальні послуги.

5.4. Визначення планових витрат здійснюється шляхом техніко-економічних розрахунків, проведених з використанням технічних норм, нормативів та інших параметрів виробничого процесу, що фіксується технічною документацією, статистичних даних із урахуванням економічних умов виробничої діяльності: форм і систем оплати праці, цін на продукцію і ресурси, що передбачаються в плановому році, нормативів платежів, що визначаються законами та нормативними актами.

5.5. Для розрахунку планових витрат використовуються наступні дані:

- Планові обсяги виконання робіт (послуг) в натуральному та у вартісному виразі;
- Норми витрат матеріальних ресурсів для виконання робіт (послуг) і розрахунки потреби в ресурсах у натуральному виразі;
- Договори на постачання матеріальних ресурсів, на обслуговування і управління виробництвом;

Офіційні дані про ціни виробників промислової продукції на плановий період;

Норми витрат праці, розрахунки чисельності і кваліфікаційного складу робітників, умови оплати праці, визначені колективним договором і чинним законодавством України, ставки і розцінки, які застосовуються на підприємстві при оплаті праці;

Економічні нормативи і норми: амортизаційних відрахувань, відрахувань на соціальні заходи, податків, зборів та інших обов'язкових платежів, передбачених обліковою політикою підприємства та діючим законодавством тощо;

Плани організаційно-технічних заходів щодо технічного переоснащення та удосконалення організації виробництва, ресурсозбереження, планово - попереджувальних робіт, що призводять до економії матеріальних ресурсів, поліпшення використання трудових ресурсів, до усунення зайвих витрат і втрат. Ціни на продукцію і ресурси, що передбачаються в плановому періоді;

Плани, кошториси підприємства, інші дані, необхідні для планування.

5.6. Перелік типових видів кошторисів, які можуть складатися комунальними підприємствами:

- Кошторис загальнопромислових витрат;
- Кошторис витрат на виробництво допоміжних цехів;
- Кошторис витрат на утримання і експлуатацію обладнання;
- Кошторис адміністративних витрат;
- Кошторис витрат на збут;
- Кошторис витрат на підготовку виробництва та освоєння нових потужностей;
- Кошторис транспортно-заготівельних витрат;
- Кошторис витрат на обслуговування виробничого процесу;
- Кошторис інших виробничих витрат;
- Кошторис витрат на всі види ремонтів основних фондів;
- Кошторис витрат на охорону праці та техніку безпеки;
- Кошторис витрат на утримання пожежної і сторожової охорони;
- Кошторис витрат на винахідництво і раціоналізацію;
- Кошторис витрат на утримання об'єктів соціальної інфраструктури;
- Кошторис витрат на виробничу практику і підготовку кадрів;
- Кошторис витрат на представницькі цілі та рекламні заходи.

5.7. Розрахунок планової операційної собівартості робіт (послуг) складається з розрахунків реалізованої (виробничої) собівартості, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат. Планова виробнича собівартість розраховується за типовими статтями калькуляції, згрупованими в розділі 4 цих Методичних рекомендацій.

5.7.1. Сировина і матеріали, паливо, електроенергія. Витрати на сировину, матеріали, паливо, енергію та інші матеріальні ресурси формуються, виходячи з оцінки їх вибуття на виробництво, яка визначається підприємством у наказі про облікову політику згідно з вимогами п.п.16-23 П(С)БО 9 "Запаси".

Розрахунок планових витрат на сировину, матеріали, технологічне паливо та енергію в основному виробництві складається на рік у натуральному та вартісному виразі на підставі даних про обсяги виробництва у плановому періоді, показів контрольно-вимірювальних приладів, технічно обґрунтованих норм витрат матеріальних та енергетичних ресурсів на одиницю робіт (послуг) у розрахунку на рік з урахуванням змін у плановому періоді.

Сума витрат на матеріальні ресурси зменшується на вартість зворотних відходів.

5.7.2. Розрахунок витрат на покупні ресурси (вода і тепло, придбане у сторонніх організацій для підприємств і організацій водопровідного та теплового господарств) здійснюється на підставі планових обсягів реалізації послуг, існуючих потужностей власного виробництва, показів контрольно-вимірювальних приладів, цін і тарифів на зазначені види матеріальних ресурсів та умов укладених договорів на їх поставку. Витрати на технологічну обробку покупних ресурсів враховуються у відповідних статтях калькуляції.

5.7.3. Планування витрат на роботи (послуги) виробничого характеру сторонніх підприємств і організацій здійснюється на підставі запланованих обсягів їх проведення (надання), цін і тарифів на них, а також умов укладених договорів на їх проведення. На підприємствах, де обсяг витрат на роботи та послуги виробничого характеру сторонніх підприємств незначний, ця стаття може не використовуватись, витрати на них враховуються в залежності від характеру робіт за статтями "Сировина та матеріали", "Паливо", "Енергія" тощо.

5.8. Витрати на оплату праці. За основу для планування витрат на оплату праці беруться норми витрат праці, розрахунки чисельності і кваліфікаційного складу робітників, тарифні сітки, ставки і розцінки, умови оплати праці, визначені колективним договором з дотриманням норм і гарантій, передбачених чинним законодавством України, генеральною та галузевими (регіональними) угодами, які застосовуються на підприємстві при оплаті праці.

Структуру фонду оплати праці наведено в пункті 1.2. Інструкції зі статистики заробітної плати, затвердженої наказом Міністерства статистики України від 11.12.95 N 323.

5.9. Відрахування на соціальні заходи. Розрахунок планових витрат здійснюється відповідно до норм чинного законодавства.

5.10. Амортизація основних виробничих засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів розраховується виходячи зі складу і терміну служби основних засобів, необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів виробничого призначення згідно з П(С)БО 7 "Основні засоби" та наказом підприємства про облікову політику.

Для розрахунку планової амортизації основних засобів, нематеріальних активів слід враховувати плани капітальних інвестицій, графіки введення (вибуття) в експлуатацію придбаних, виготовлених основних засобів, очікуваний строк експлуатації, ліквідаційну вартість основних засобів, нематеріальних активів в плановому періоді тощо.

### 5.11. Загальновиробничі витрати.

5.11.1 Витрати на управління виробництвом плануються, виходячи з розрахунків чисельності, умов оплати праці, визначених колективним договором з дотриманням норм і гарантій, передбачених чинним законодавством України, генеральною та галузевими (регіональними) угодами, які застосовуються на підприємстві при оплаті праці, а також передбачуваних в плановому періоді змін.

Розрахунок планових витрат по відрахуваннях на соціальні заходи здійснюється відповідно до норм чинного законодавства.

Планування витрат на оплату службових відряджень персоналу цехів і ділянок здійснюється на підставі фактичних витрат за попередній рік, з урахуванням передбачуваних змін в плановому періоді, відповідно до норм відшкодування витрат по відрядженнях, передбачених чинним законодавством.

5.11.2. Амортизація основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів загальновиробничого призначення (цехового, дільничного, лінійного). Розрахунок планових відрахувань здійснюється аналогічно розрахунку амортизації основних виробничих засобів і інших необоротних матеріальних активів та амортизації нематеріальних активів виробничого призначення.

5.11.3. Витрати на утримання, експлуатацію, ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів і інших необоротних матеріальних активів загальновиробничого призначення.

5.11.3.1. Планування витрат на утримання (опалення, освітлення, охорона, профдезинфекція, вивіз сміття та інші комунальні послуги), експлуатацію, ремонт, утримання санітарних зон здійснюється на підставі планів (кошторисів) підприємства і укладених та запланованих договорів.

Опалення, освітлення, вивіз сміття та інші комунальні витрати розраховуються, виходячи з електроенергії на освітлення виробничих приміщень, теплової енергії для опалення площі, твердих побутових відходів і діючих тарифів на електроенергію і комунальні послуги.

Витрати на дезинфекцію, дератизацію виробничих приміщень, санітарно-епідеміологічне забезпечення розраховуються виходячи з їхнього фактичного рівня, передбачуваних змін та укладених договорів.

5.11.3.2. Витрати на страхування, операційну оренду основних засобів та інших необоротних матеріальних активів визначаються відповідно до укладених та передбачуваних договорів або фактичного та прогнозного рівня таких витрат.

5.11.4. Витрати на вдосконалення технології й організації виробництва, упровадження заходів з ресурсозбереження визначаються відповідно до планів підприємства.

5.11.5. Витрати на пожежну і сторожову охорону об'єктів виробничого призначення, службові роз'їзди, інші витрати загальновиробничого призначення (усунення намерзлої криги, аналізи води, метрологічне обслуговування, зберігання матеріалів тощо) визначаються відповідно до укладених та передбачуваних договорів або фактичного та прогнозного рівня таких витрат.

5.11.6. Витрати на охорону навколишнього середовища. Витрати приймаються виходячи з її фактичного рівня і планових змін.

5.11.7. Витрати на придбання матеріалів, купівельних комплектних виробів, напівфабрикатів для виробничих комплексів, послуги ремонтних цехів і інших допоміжних виробництв, а також сума зносу малоцінних і швидкозношуваних предметів, послуги зв'язку (телефонні, телеграфні, факсові, Інтернет, поштові тощо), послуги сторонніх організацій загальновиробничого призначення розраховуються виходячи з їхнього фактичного рівня і передбачуваних змін.

Витрати на підготовку і перепідготовку кадрів, техніку безпеки (вартість спецодягу, спецвзуття, миючих засобів, забезпечення санітарно-технічних вимог і правил техніки безпеки, заходів щодо техніки безпеки й охорони праці некапітального характеру тощо) розраховуються виходячи з планової чисельності працівників, на яких розповсюджуються норми колективного договору з охорони праці та техніки безпеки, відповідно до вимог чинного законодавства з охорони праці, техніки безпеки.

5.11.8. Витрати по податках і цільових платежах (зборах) включають збір за забруднення навколишнього середовища, збір за спеціальне використання прісних водних ресурсів, плату (податок) на землю, займану виробничими приміщеннями і допоміжними цехами, комунальний податок, інші обов'язкові платежі, передбачені чинним законодавством. Розраховуються згідно з чинним законодавством.

5.12. Адміністративні витрати.

5.12.1. Витрати на оплату праці персоналу апарату управління плануються, виходячи з розрахунків чисельності, умов оплати праці, визначених колективним договором з дотриманням норм і гарантій, передбачених чинним законодавством України, генеральною та галузевими (регіональними) угодами, які застосовуються на підприємстві при оплаті праці, а також і передбачуваних в плановому періоді змін.

5.12.1.1. Відрахування на соціальні заходи плануються відповідно до норм чинного законодавства.

5.12.2. Витрати на службові відрядження плануються аналогічно до витрат на службові відрядження персоналу цехів і ділянок.

5.12.3. Представницькі, організаційні та інші витрати розраховуються відповідно до складеного кошторису згідно з діючим законодавством.

5.12.4. Витрати на утримання (опалення, освітлення, охорона, профдезинфекція, вивіз сміття та інші комунальні послуги), експлуатацію, ремонт, страхування, послуги ремонтних цехів, інших допоміжних виробництв та сторонніх підприємств, операційну оренду основних засобів та інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського використання плануються аналогічно плановим розрахункам на відповідні загальновиробничі витрати.

5.12.5. Витрати на професійні послуги (юридичні, аудиторські, послуги з оцінки майна та інші) приймаються виходячи з укладених і запланованих угод.

5.12.6. Витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні витрати, телекс, факс, Інтернет тощо) визначаються виходячи з їхнього фактичного рівня і змін, які передбачаються у плановому періоді.

5.12.7. Амортизація основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів загальногосподарського використання визначається аналогічно розрахункам планової амортизації на відповідні загальновиробничі витрати.

5.12.8. Витрати по податках і цільових платежах (зборах) та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі, крім тих, що включаються у виробничу собівартість, плануються на базі норм, визначених чинним законодавством.

5.12.9. Плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків, обчислювальних центрів приймаються згідно з укладеними та запланованими договорами.

5.12.10. Інші витрати загальногосподарського призначення. Витрати на підготовку та перепідготовку кадрів приймаються згідно з планом підприємства. Витрати на обов'язкове страхування водіїв автомобілів, які обслуговують апарат управління підприємства, плануються на підставі фактичних витрат з урахуванням передбачених змін в плановому році. Витрати на підписку періодичних видань плануються на підставі прейскурантів на підписку періодичних видань. Витрати на охорону праці плануються на підставі кошторису по охороні праці.

5.13. Витрати на збут.



5.13.1. Витрати на оплату праці персоналу служби збуту плануються, виходячи з розрахунків чисельності і кваліфікаційного складу робітників, норм витрат праці, тарифних сіток, ставок і розцінок, умов оплати праці, визначених колективним договором з дотриманням норм і гарантій, передбачених чинним законодавством України, генеральною та галузевими (регіональними) угодами, які застосовуються на підприємстві при оплаті праці, а також передбачуваних в плановому періоді змін. Витрати на службові відрядження плануються аналогічно до витрат на службові відрядження персоналу цехів і ділянок.

5.13.2. Відрахування на соціальні заходи плануються відповідно до норм чинного законодавства.

5.13.3. Витрати на рекламу та інформаційні послуги визначаються на підставі кошторису або угод на рекламно-інформаційні послуги.

5.13.4. Витрати на виготовлення розрахункових книжок плануються на підставі розрахунків, що враховують дані про кількість абонентів та інші дані.

5.13.5. Планові відрахування на амортизацію основних засобів, необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, пов'язаних зі збутом робіт (послуг), визначаються аналогічно плановим розрахункам амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, амортизації нематеріальних активів виробничого призначення.

5.13.6. Відрахування організаціям (підприємствам) за збір абонентської плати і за надання в користування бази даних житлового фонду плануються на підставі укладених та передбачуваних договорів. Витрати на ремонт розраховуються на підставі планів (кошторисів) підприємства і укладених договорів.

5.13.7. Інші витрати, пов'язані з реалізацією робіт (послуг), плануються на підставі фактичних та прогнозних даних.

5.14. Інші операційні витрати.

По цій статті витрати плануються на підставі розрахунків, що базуються на планах науково-дослідницьких робіт, методи оцінки безнадійної дебіторської заборгованості та нарахування резерву сумнівних боргів відповідно до облікової політики підприємства, кошторисах витрат на утримання соціально-побутової сфери підприємства та інших даних.

## **6. Облік і калькулювання собівартості робіт (послуг) підприємств в основних підгалузях житлово-комунального господарства**

6.1. Бухгалтерський облік витрат (собівартості) на виконання робіт (надання послуг) та подання облікової інформації в фінансовій звітності здійснюється підприємствами згідно з вимогами Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 р. N 996-XIV зі змінами та доповненнями, Положення (стандарту) бухгалтерського обліку (16 "Витрати", 9 "Запаси", інших П(С)БО, Інструкції щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій від 30.11.1999 р. N 291, наказу "Про облікову політику підприємства", інших нормативно-правових актів.

6.2. Облік витрат (собівартості) на виконання робіт (надання послуг) в первинному, поточному та зведеному обліку здійснюється з дотриманням принципу відповідності.

Визнання в обліку витрат базується на використанні методу нарахування всіх витрат, які можуть бути достовірно оцінені, в тому числі всіх процентних витрат.

Відображення в обліку витрат (собівартості) на виконання робіт (надання послуг) здійснюється згідно з робочим планом рахунків по вибору підприємства з використанням рахунків та субрахунків витрат першого, другого та третього порядку восьмого та дев'ятого класу або тільки 8 "Витрати за елементами", чи тільки рахунки 9 класу "Витрати діяльності".

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості на виконання робіт (надання послуг), собівартості реалізованих робіт (послуг), операційної та інших видів собівартості, а також змінних і постійних витрат та методів їх обліку і розподілу визначається підприємством самостійно з урахуванням доцільності і наводиться в додатках до облікової політики.

На підставі даних зведеного обліку витрат на виробництво складаються калькуляції фактичної собівартості, які використовуються для контролю за дотриманням планових калькуляцій як окремих робіт (послуг), так і всього обсягу виробництва чи діяльності. Звітні калькуляції складаються на всі виконані підприємством роботи та надані послуги.

6.3. Управлінський облік витрат (собівартості) на виконання робіт (надання послуг) та подання облікової інформації для планування, калькулювання, оцінки, контролю та інших управлінських цілей

внутрішнім користувачам здійснюється підприємствами самостійно на основі внутрішніх регламентів (наприклад, Положення про систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності й контролю господарських операцій).

Управлінський облік в основних підгалузях житлово-комунального господарства не регламентується і не регулюється державними органами, а організовується підприємством самостійно на основі загальних принципів і методів обліку, виходячи з потреб діяльності.

Собівартість об'єктів витрат може визначатися в залежності від особливостей організації діяльності підприємства, методів калькулювання з застосуванням різних систем виробничого обліку та відповідних субрахунків бухгалтерського обліку. Впровадження системи виробничого обліку здійснюється підприємством самостійно.

7. Особливості розрахунку собівартості робіт підприємств в основних підгалузях житлово-комунального господарства

Витрати на обслуговування внутрішньобудинкових мереж та обладнання, в тому числі приладів обліку та регулювання споживання води та теплової енергії, включаються до складу квартирної плати.

Власники приватних будинків та бюджетні організації внутрішньобудинкове обслуговування здійснюють самостійно або по окремих договорах за додаткові кошти.

#### 7.1. Житлове господарство

Крім типових статей калькуляції в житловому господарстві застосовуються додаткові статті, а саме:

7.1.1. Підготовка житлового фонду до експлуатації в зимовий період.

7.1.2. Поточний ремонт житлового фонду.

7.1.3. До статті "Сировина та матеріали" підприємства житлового господарства включають, крім типових, витрати на:

7.1.3.1. Використання піску та інших матеріалів для посипання території у зимовий період.

7.1.3.2. Використання води для поливання та миття території і зелених насаджень.

7.1.3.3. Посадку зелених насаджень.

7.1.3.4. Використання землі, добрив, засобів захисту рослин тощо.

7.1.3.5. Використання води для системи холодного і гарячого водопостачання.

7.1.4. До статті "Паливо і енергія на технологічні цілі" підприємства житлового господарства включають, крім типових, витрати на:

7.1.4.1. Освітлення місць загального користування в житлових будинках та прибудинкової території.

7.1.4.2. Теплоу енергію для опалення та підігріву води для системи гарячого водопостачання.

7.1.4.3. Електроенергію для забезпечення у внутрішньобудинкових системах процесів опалення і гарячого водопостачання.

7.1.4.4. Електроенергію для ліфтів.

7.1.5. До статті "Роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств і організацій", крім типових витрат, відноситься вартість послуг сторонніх підприємств за:

7.1.5.1. Вивезення снігу у зимовий період.

7.1.5.2. Прибирання, вивезення та знешкодження сміття і очищення неканалізаційних люків.

7.1.5.3. Очищення димоходів та вентиляційних каналів.

7.1.5.4. Дезинфекцію та дератизацію місць загального користування житлового фонду (підвалів, сміттєзбірників тощо).

7.1.5.5. Експлуатацію, технічне обслуговування устаткування диспетчерських систем по обслуговуванню житлового фонду за заявками населення.

7.1.6. До статті "Підготовка житлового фонду до експлуатації в зимовий період" відносяться витрати на випробування під тиском систем опалення, водопостачання та водовідведення.

7.1.7. До статті "Поточний ремонт житлового фонду" включаються витрати на матеріали, енергію, оплату праці ремонтних працівників, відрухування на соціальні заходи, транспортні витрати тощо.

7.1.8. До статті "Загальновиробничі витрати", крім витрат типової номенклатури, включаються також:

7.1.8.1. Вартість житла та комунальних послуг, безкоштовно або пільгове наданих працівникам житлових організацій, відповідно до діючого законодавства.

7.1.8.2. Витрати на технічну інвентаризацію (реєстрацію усіх змін у складі житлового фонду, що експлуатуються, і його стану).

7.1.9. До статті "Витрати на утримання та експлуатацію машин та обладнання", крім витрат типової номенклатури, підприємства житлового господарства включають витрати на обслуговування інформаційно-обчислювального комплексу з програмним забезпеченням.

7.1.10. До статті "Адміністративні витрати", крім витрат типової номенклатури, включаються також:

7.1.10.1. Витрати на оплату послуг банківських установ по прийому платежів від населення;

7.1.10.2. Витрати по централізованому збору платежів від населення.

7.1.11. До статті "Витрати на збут", крім витрат типової номенклатури, включаються також:

7.1.11.1. Витрати на виготовлення бланків договорів, рахунків, розрахункових книжок та довідок.

7.1.12. Калькуляційною одиницею у житловому господарстві є один квадратний метр загальної площі житлових будинків.

7.2. Водопровідно-каналізаційне господарство.

7.2.1. До собівартості робіт (послуг) підприємств водопровідно-каналізаційного господарства включаються усі витрати по добуванню, виробництву і транспортуванню споживачам питної води, а також по прийманню, відводу і очистці води для її подальшого використання чи випуску в водойми (в тому числі гарячої води, а також води, яка проходить процес очищення на загальноміських спорудах).

Собівартість обраховується за видами технологічних процесів (підйом води, подача її в мережу, очищення води та подача її споживачам) та за видами послуг - водопостачання та водовідведення.

7.2.2. Підприємствами водопровідно-каналізаційного господарства, крім типових статей калькуляції, застосовується стаття "Вода для використання з технологічною метою". Витрати по статті включаються в собівартість робіт (послуг) по виробничій собівартості води.

7.2.2.1. Витрати на воду для власних потреб водопровідно-каналізаційних підприємств (по собівартості її виробництва), необхідні для технології очищення питної води (промивка фільтрів, відстійників, резервуарів питної води, реагентного господарства та дезинфекції водопровідних мереж), згідно з Правилами технічної експлуатації систем водопостачання та каналізації населених пунктів України, які затверджено наказом Держжитлокомунгоспу України від [05.07.95](#) N 30, та відповідно до Методики розробки технологічних нормативів використання води на підприємствах водопровідно-каналізаційного господарства України, затвердженої наказом Держбуду України від [21.07.98](#) N 161.

7.2.2.2. Норми втрат води (готової продукції) в системах подачі і розподілу води після розрахунку затверджуються органами виконавчої влади на місцях.

7.2.3. Витрати на очищення, обробку та транспортування купованої води, її реалізацію абонентам відносяться до відповідних статей собівартості ("Сировина та матеріали", "Паливо та

електроенергія для використання з технологічною метою", "Витрати на оплату праці" тощо).

7.2.4. До статті "Витрати на утримання та експлуатацію машин та обладнання", крім витрат Типової номенклатури, підприємства водопровідно-каналізаційного господарства включають:

7.2.4.1. Витрати на обслуговування інформаційно-обчислювального комплексу з програмним забезпеченням.

7.2.4.2. Витрати на аварійно-відновлювальні роботи (матеріали, запчастини, заробітна плата робітників аварійних бригад з відрахуваннями на соціальні заходи, витрати на оплату проїзду обхідників, енергоресурси тощо) в тій частині, яка не відноситься до капітальних витрат, за винятком аварій, що відносяться до надзвичайних ситуацій.

Згідно з Тимчасовим класифікатором надзвичайних ситуацій до них відносяться:

- аварії на каналізаційних системах, теплових мережах, в системах водопостачання населенню питної води, що призвели до збільшення об'єму стічних вод і концентрації забруднених речовин більше ніж у 10 разів;

- аварії на очисних спорудах стічних вод промислових підприємств з масовим викидом забруднюючих речовин в обсязі перевищення ГДК в 10 разів і більше.

7.2.5. До статей "Загальновиробничі витрати" та "Адміністративні витрати" на підприємствах водопровідно-каналізаційного господарства, крім витрат типової номенклатури, також відносяться:

7.2.5.1. Витрати на оплату послуг банківських установ та розрахункових центрів по прийому та розробці платежів від населення при прийомі платежів Водоканалом.

7.2.5.2. Будь-які витрати платника податків, що пов'язані з утриманням та експлуатацією основних фондів природоохоронного призначення, включаючи санітарні та охоронні зони, які знаходяться в його власності або на балансі.

7.2.5.3. Витрати на утримання територій санітарних зон охорони (охорона, озеленення, освітлення, утримання в належному санітарному стані тощо).

7.2.6. До статті "Інші операційні витрати", крім витрат типової номенклатури, також відносяться:

7.2.6.1. Відрахування за геологорозвідувальні роботи відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від [11.08.95 N 645](#).

7.2.7. Калькуляційними одиницями для підприємств водопровідно-каналізаційного господарства є один кубометр води та один кубометр стічних вод.

7.3. Теплове господарство.

7.3.1. До собівартості послуг підприємств теплового господарства включаються витрати на виробництво теплової енергії і гарячої води та подачу їх споживачам.

7.3.2. Облік і калькулювання собівартості робіт та послуг підприємств теплового господарства здійснюється по видах продукції та по стадіях технологічного процесу (виробництво, подача) на одиницю відпущеної продукції, якими є 1 гікалорія теплової енергії та 1 куб. метр гарячої води (тільки за наявності відкритої системи гарячого водопостачання).

7.3.3. При калькулюванні витрат в собівартості теплової енергії виділяються умовно-змінні витрати: "Паливо, електроенергія та покупне тепло", які залежать від обсягів споживання теплової енергії (зима, літо). Умовно-постійні витрати: всі інші, які не залежать від обсягів споживання теплової енергії.

7.3.4. До статей "Сировина та матеріали" підприємства теплового господарства включають також:

7.3.4.1. Витрати на воду, що використовується для заповнення теплових мереж, підживлення котлоагрегатів, промивки фільтрів при хімічному очищенні води, а також на господарські потреби в межах діючих нормативів.

7.3.4.2 Вартість холодної води, що використовується для подачі в систему гарячого водопостачання (тільки за наявності відкритої системи підігріву води для гарячого водопостачання).

7.3.4.3. Межі витрат тепла в системах подачі і розподілу регламентовані "Галузевою методикою нормування питомих витрат паливно-енергетичних ресурсів при виробленні теплової енергії в комунальній теплоенергетиці", затвердженою наказом Держбуду України від 17.12.98 N 290.

7.3.5. До статей "Витрати на утримання та експлуатацію машин та обладнання", крім типових витрат, підприємства теплового господарства включають:

7.3.5.1. Витрати на ремонт, промивку, гідравлічну перевірку, щорічну наладку котлоагрегатів, теплових мереж, електричного обладнання, КВП та А, проведення паспортизації будівель, обладнання, теплових мереж, що знаходяться на балансі підприємств теплового господарства.

7.3.5.2. Витрати на обстеження технічного стану теплових мереж, обладнання приладів обліку теплової енергії, паспортизацію теплового навантаження споживачів теплової енергії та приладів обліку.

7.3.5.3. Витрати на обслуговування інформаційно-обчислювального комплексу з програмним забезпеченням.

7.3.6. До загальновиробничих та адміністративних витрат на підприємствах теплового господарства в залежності від їх структури управління також відносяться:

7.3.6.1. Витрати на оплату послуг банківських установ та розрахункових центрів за приймання та розробку платежів від населення, якщо приймає плату теплове господарство або за його дорученням виконавець послуг чи розрахунковий центр.

7.3.6.2. Витрати на утримання територій санітарних зон охорони (охорона, озеленення, освітлення, утримання в належному санітарному стані тощо).

7.3.7. Калькуляційними одиницями для підприємств теплового господарства є одна гікакалорія тепла.

7.4. Міськелектротранспорт.

7.4.1. Собівартість послуг міськелектротранспорту являє собою виражену у вартісній формі сукупність витрат, пов'язаних із забезпеченням технологічного процесу перевезення пасажирів.

7.4.2. Облік і калькулювання собівартості послуг проводиться за видами перевезень (трамвай, тролейбус) та за стадіями технологічного процесу.

7.4.3. Групування витрат, пов'язаних з експлуатацією міського електротранспорту, здійснюється за такою номенклатурою статей калькуляції:

7.4.3.1. До статті "Енергія для використання з технологічною метою" включається вартість електроенергії, що одержується зі сторони і використовується для забезпечення роботи рухомого складу, а також витрати на перетворення змінного електричного струму.

7.4.3.2. До статті "Витрати на оплату праці" відносяться витрати на оплату праці водіїв, кондукторів пасажирських вагонів (трамваїв, тролейбусів) за період їх роботи на лінії.

7.4.3.3. До статті "Відрахування на соціальні заходи" відносяться відрахування на соціальні заходи від заробітної плати водіїв, кондукторів пасажирських вагонів (трамваїв, тролейбусів) відповідно до встановлених законодавством норм (соціальне страхування, до Пенсійного фонду, до Фонду сприяння зайнятості населення).

7.4.3.4. До статті "Амортизація рухомого пасажирського складу" відносяться витрати на повне відновлення основних виробничих



фондів у вигляді амортизаційних відрахувань від балансової вартості трамваїв та тролейбусів за встановленими нормами і порядком.

7.4.3.5. До статті "Утримання та поточний ремонт енергогосподарства" відносяться витрати на:

7.4.3.5.1. Амортизаційні відрахування на повне відновлення об'єктів енергогосподарства (кабельні мережі, тягові електропідстанції).

7.4.3.5.2. Технічне обслуговування та поточний ремонт об'єктів енергогосподарства.

7.4.3.5.3. Оплату праці робітників, які обслуговують енергогосподарство.

7.4.3.5.4. Відрахування на соціальні заходи та обов'язкові платежі до Фондів відповідно до та у межах норм, передбачених законодавством.

7.4.3.6. До статті "Утримання служби автоматики та зв'язку" включаються витрати на автоматизацію процесу управління рухом трамваїв і тролейбусів. До них відносяться витрати:

7.4.3.6.1. На оплату праці робітників служби автоматики та зв'язку.

7.4.3.6.2. Відрахування на соціальні заходи та обов'язкові платежі до Фондів відповідно до та у межах норм, передбачених законодавством.

7.4.3.6.3. Амортизаційні відрахування від вартості засобів автоматики та зв'язку.

7.4.3.6.4. На технічне обслуговування і поточний ремонт засобів автоматики та зв'язку.

7.4.3.7. До статті "Утримання та поточний ремонт трамвайної колії та контактних мереж" включаються витрати на:

7.4.3.7.1. Амортизаційні відрахування на повне відновлення трамвайних колій та контактних мереж у межах норм, встановлених законодавством.

7.4.3.7.2. Проведення технічного обслуговування та ремонт трамвайної колії.

7.4.3.7.3. Оплату праці робітників, які обслуговують і ремонтують трамвайні колії та контактні мережі.

7.4.3.7.4. Відрахування на соціальні заходи та обов'язкові платежі до Фондів відповідно до та у межах норм, передбачених законодавством.

7.4.3.8. До статті "Утримання служби (відділу) руху" відносяться витрати на організацію пасажирського руху та утримання диспетчерської служби (заробітна плата диспетчерів, відрахування на

соціальні заходи, експлуатаційні витрати по утриманню диспетчерських пунктів тощо).

Загальна сума витрат на утримання служби руху розподіляється між трамвайними і тролейбусними господарствами пропорційно вагоно-дням у русі та відноситься на собівартість трамвайних і тролейбусних перевезень.

7.4.3.9. До статті "Експлуатаційні витрати" відносяться витрати;

7.4.3.9.1. На поточний ремонт пасажирського рухомого складу, його технічне обслуговування, поточний ремонт устаткування (касових апаратів, компостерів, радіообладнання, акумуляторів тощо), а також заміну та відновлення автошин.

7.4.3.9.2. Вартість використаних мастильних, обтиральних та інших матеріалів, обслуговування рухомого складу та підтримання його у робочому стані.

7.4.3.9.3. На оплату праці робітників, які проводять технічне обслуговування та ремонт рухомого складу.

7.4.3.9.4. Вартість використаного палива, електроенергії, води, пари та інших видів енергії на технічне обслуговування та ремонт рухомого складу.

7.4.3.10. До статті "Загальновиробничі витрати", крім витрат типової номенклатури, також відносяться витрати на придбання (друкування) всіх видів проїзних квитків, оплату організаціям комісійних за продаж квитків, утримання пунктів (кіосків) по продажу квитків, оплату праці та відрахування на соціальні заходи від оплати праці продавців квитків, контролерів, транспортні та інші витрати по збиранню контролю виторгу від продажу квитків.

7.4.3.11. До статті "Загальногосподарські витрати" відносяться витрати, які наведено в типовій номенклатурі.

7.4.4. Калькуляційною одиницею на підприємствах міськелектро транспорту є одне пасажироперевезення. При цьому враховується вся кількість пасажирів, включаючи тих, які мають пільги по оплаті за проїзд.

## МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності

(Наказ Міністерства економіки та з питань Європейської інтеграції України  
від 22 травня 2002 р. № 145)

### 1. Загальні положення

1. Ці Методичні рекомендації визначають склад поточних витрат торговельної діяльності і порядок їх планування в підприємствах усіх форм власності незалежно від організаційно-правових форм господарювання і носять рекомендаційний характер.

Норми рекомендацій базуються на національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку (далі - П(С)БО).

2. До складу витрат торговельної діяльності належать витрати підприємств, що здійснюють таку діяльність, які виникають у процесі руху товарів, а також витрати підприємств громадського харчування, що пов'язані з випуском і реалізацією продукції власного виробництва (далі - підприємства торгівлі).

3. Поточні витрати підприємства торгівлі - це грошове відбиття витрат живої та уречевленої праці на здійснення поточної торговельно-виробничої діяльності підприємства, що за натурально-речовим складом становлять спожиту частину матеріальних, нематеріальних трудових та фінансових ресурсів. Згідно з стандартами бухгалтерського обліку витрати - це зменшення економічної вигоди у вигляді вибуття активів чи збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу між власниками).

4. Собівартість реалізованих товарів включає вартість реалізованих товарних запасів, визначену розрахунковим шляхом відповідно до П(С)БО 9 "Запаси", та транспортно-заготівельних витрат, які припадають на реалізовані товари.

5. До складу поточних витрат підприємства торгівлі входять витрати обігу - представлені в грошовій формі витрати підприємства на здійснення процесу реалізації товарів, які складають за своєю суттю собівартість послуг з доведення товарів від виробника до споживача та пов'язаних із зміною форм вартості.

До складу витрат обігу включають операційні витрати, транспортно-заготівельні витрати, що припадають на реалізовані товари (продукцію власного виробництва підприємств громадського харчування - далі продукція), та відсотки за кредит, що відносяться до витрат фінансової діяльності.

## 2. Класифікація витрат

6. У плануванні та обліку поточні витрати торговельної діяльності класифікують за видами діяльності, економічними елементами та підгалузями торгівлі (оптова торгівля, роздрібна торгівля, громадське харчування).

В управлінні поточними витратами торговельної діяльності, крім зазначених класифікаційних ознак, можна застосовувати додаткові ознаки класифікації - за ступенем реагування на зміну обсягів діяльності, за періодами, за центрами відповідальності чи місцем виникнення, за ступенем однорідності, за можливістю контролю в конкретному структурному підрозділі, за принципами організації управління.

7. Поточні витрати підприємств торгівлі за видами діяльності класифікуються за такими групами:

- витрати операційної діяльності;
- витрати фінансової діяльності;
- витрати інвестиційної діяльності;
- інші витрати звичайної діяльності;
- надзвичайні витрати.

Витрати операційної діяльності поділяють на:

- витрати, які включають до собівартості реалізованих товарів (продукції);
- адміністративні витрати;
- витрати на збут;
- інші операційні витрати.

8. Витрати операційної діяльності за їх економічним змістом групують за економічними елементами та статтями витрат.

Під економічними елементами витрат розуміють сукупність економічно однорідних витрат у грошовому виразі за їх видами (це групування дозволяє відповісти на запитання, що витрачено за даний звітний період).

Статті калькуляції характеризують склад використаних ресурсів залежно від напрямів діяльності (операційна, фінансова, інвестиційна діяльність) та об'єкта витрат.

Статті калькуляції показують, як формуються ці витрати з метою їх аналізу та контролю - одні витрати показують за їх видами (елементами), інші - за комплексними статтями (включаючи декілька елементів). При цьому один економічний елемент витрат може бути присутнім у декількох статтях калькуляції.

9. За ступенем реагування на зміну обсягів діяльності витрати поділяють на умовно-постійні та змінні.

До умовно-постійних відносять такі витрати, розмір яких не змінюється внаслідок зміни обсягів товарообігу. До постійних належать витрати, пов'язані з управлінням діяльністю підприємства, а також витрати на забезпечення господарських потреб виробництва підприємства громадського харчування тощо.

Змінні витрати включають у себе ті види витрат, величина яких змінюється зі зміною обсягів товарообігу. До змінних витрат належать витрати підприємств торгівлі на сировину, купівельні напівфабрикати, технологічне паливо та енергію, на оплату праці торговельно-оперативного персоналу та відповідні суми відрахувань на соціальні заходи, а також інші витрати.

10. За періодами витрати торговельної діяльності поділяють на витрати поточного періоду та витрати майбутніх періодів.

Витрати поточного періоду - це витрати на управління, збут продукції та інші операційні витрати, які належать до того періоду, у якому вони були здійснені.

Витрати майбутніх періодів - це витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів.

Віднесення витрат майбутніх періодів до витрат певного періоду здійснюється в повному обсязі або на основі їх розподілу між декількома звітними періодами.

11. За центрами відповідальності чи місцем виникнення витрати поділяють на витрати відділу, дільниці, служби, іншого структурного підрозділу підприємства.

12. За ступенем однорідності витрати поділяють на прості (одноелементні) та комплексні.

Прості витрати мають однорідний зміст, тобто складаються з одного елементу витрат, наприклад, заробітна плата або амортизаційні відрахування.

До складу комплексних витрат включають елементи з різною економічною природою, наприклад, витрати на зберігання, підсортування товарів.

13. За можливістю контролю в конкретному структурному підрозділі розрізняють контрольовані та неконтрольовані витрати в даному центрі і відповідальності.

14. За принципами організації (управління) - витрати, що плануються, та позапланові витрати.

### **3. Склад витрат операційної діяльності за економічними елементами**

15. Склад витрат операційної діяльності за економічними

елементами визначають за витратами, які не включають до собівартості реалізованої продукції (відповідно до П(С)БО 16 "Витрати".

Витрати операційної діяльності підприємства торгівлі групують за такими економічними елементами:

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

16. До складу елемента "Матеріальні витрати" включають вартість витрачених (спожитих) у процесі операційної діяльності:

1) матеріалів та комплектуючих виробів, що використані в процесі торгівлі, для забезпечення виробництва продукції, для господарських потреб, технічних цілей та для гарантійного ремонту, гарантійного обслуговування реалізованих товарів, у тому числі:

- поточних матеріальних витрат некапітального характеру, пов'язаних із забезпеченням нормальних умов праці та дотриманням правил техніки безпеки праці, санітарно-гігієнічних та інших спеціальних вимог, передбачених правилами роботи підприємств торгівлі в установленому законодавством порядку;

- реактивів, посуду, іншого приладдя та матеріалів для роботи власних лабораторій;

- комплектуючих виробів тощо;

2) сировини та купівельних напівфабрикатів, які використані в підприємствах громадського харчування для приготування власної продукції;

3) паливно-мастильних матеріалів усіх видів, які придбані в сторонніх підприємств і організацій і використані на технологічні та інші операційні цілі, у тому числі для належної експлуатації транспортних засобів, опалення та освітлення приміщень тощо.

Витрати, що пов'язані з власним виробництвом і використанням електричної та інших видів енергії, включають до відповідних елементів витрат;

4) будівельних матеріалів та запасних частин для проведення поточного ремонту основних засобів та інших позаоборотних матеріальних активів, у тому числі взятих у тимчасове використання згідно з угодами про операційну оренду (лізинг), а також малоцінних та швидкозношуваних предметів;

5) тари й тарних матеріалів, що використані в операційній діяльності підприємства;

б) товарів:

- вартість товарів для власного використання (без продажу);
- вартість товарів, відібраних для оцінки їх якості з наступним порушенням цілості зразків, а також для фізико-хімічних і мікробіологічних досліджень;

7) малоцінних та швидкозношуваних предметів, які використовують в операційній діяльності підприємства протягом одного року чи нормального операційного циклу, якщо він більше одного року, зокрема:

- інструментів, господарського інвентарю, спеціального оснащення;
- санітарного, спеціального одягу, взуття, захисних пристроїв тощо;
- мила та інших миючих та знешкоджуючих засобів;
- молока і лікувально-профілактичного харчування;
- відшкодування витрат працівникам за придбання ними спеціального одягу, спеціального взуття та інших засобів індивідуального захисту у випадках невидачі їх адміністрацією;

8) інших матеріальних витрат, які пов'язані з виконанням підприємством робіт і послуг виробничого та невиробничого характеру (здійснення окремих операцій з реалізації товарів (продукції), виробництва продукції; проведення лабораторних аналізів сировини, яку використовують підприємства громадського харчування у виробництві власної продукції тощо).

Придбані (отримані) або вироблені матеріальні цінності зараховують на баланс підприємства за їх первинною вартістю, яку визначають відповідно до П(С)БО 9 "Запаси".

З метою визначення первинної вартості матеріальних цінностей розрізняють:

- матеріальні цінності, що внесені до статутного капіталу підприємства;
- матеріальні цінності, що одержані підприємством безоплатно;
- матеріальні цінності, що придбані в результаті обміну на подібні матеріальні цінності;
- матеріальні цінності, що придбані в обмін на неподібні матеріальні цінності.

Подібними визнають такі матеріальні цінності, які мають однакове призначення (виконують подібну функцію в такому ж виді діяльності) і однакову справедливую вартість.

При вибутті матеріальних цінностей (реалізації товарів (продукції), відпусканні у виробництво сировини, переданні у використання для забезпечення діяльності підприємства) оцінку їх здійснюють за одним з таких методів відповідно до П(С)БО 9

"Запаси":

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці матеріальних цінностей;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження матеріальних цінностей (ФІФО);
- собівартості останніх за часом надходження матеріальних цінностей (ЛІФО);
- нормативних витрат.

Метод оцінки матеріальних цінностей при їх вибутті підприємство вибирає самостійно.

17. До складу елементу "Витрати на оплату праці" включають основну заробітну плату, додаткову заробітну плату та інші заохочувальні і компенсаційні виплати.

1) До складу витрат на виплату основної заробітної плати належать:

- заробітна плата, яка нарахована за виконану роботу (відпрацьований час) відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки) за відрядними розцінками, тарифними ставками (окладами) робітників та посадовими окладами усіх форм і систем оплати праці, що прийняті на підприємстві;

- вартість товарів (продукції), які видають в порядку натуральної оплати працівникам згідно з діючим законодавством (Законом України "Про оплату праці");

- суми відсоткових або комісійних нарахувань залежно від обсягу доходів (прибутку), отриманих від реалізації товарів (продукції), у випадках, коли вони є основною заробітною платою.

2) До витрат на виплату додаткової заробітної плати належать:

- надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів у розмірах, передбачених діючим законодавством;

- премії та заохочення керівникам, спеціалістам, іншим службовцям та робітникам за виробничі результати;

- гарантійні та компенсаційні виплати;

- оплата відпусток;

- оплата іншого невідпрацьованого часу;

- інші витрати на оплату праці.

Надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів у розмірах, передбачених діючим законодавством, включають такі їх види:

- кваліфікованим робітникам, які зайняті на особливо відповідальних роботах, за високу кваліфікаційну майстерність;



- за класність водіям автомобілів, робітникам провідних професій та іншим категоріям працівників торговельних підприємств, у яких уведено такі надбавки, та доплати за звання майстра і класи кваліфікації;
- бригадирам із числа працівників, не звільненим від основної роботи, за керівництво бригадами;
- персональні надбавки;
- керівникам, спеціалістам, службовцям за високі досягнення у праці або за виконання особливо важливих завдань на термін їх виконання;
- за суміщення професій (посад), розширення зон обслуговування або збільшення обсягу виконуваних робіт;
- доплати до середнього заробітку у випадках, передбачених законодавством;
- за роботу у важких, шкідливих, особливо шкідливих умовах; за роботу в багатозмінному та безперервному режимі виробництва (включаючи доплати за роботу у вихідні дні, що є робочими днями за графіком), у нічний час;
- за знання іноземної мови;
- оплату праці кваліфікованих робітників, керівників, спеціалістів підприємств, залучених без звільнення від основної роботи до підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників, для керівництва виробничою практикою студентів;
- інші надбавки та доплати, передбачені законодавством.

Мінімальні розміри доплат та надбавок міжгалузевого характеру встановлені Кодексом законів про працю України (далі - КЗпП) і носять обов'язковий характер.

Премії та заохочення керівникам, спеціалістам, іншим службовцям та робітникам за виробничі результати включають такі їх види:

- за виконання і перевиконання виробничих завдань;
- за підвищення продуктивності праці, виробітку;
- за поліпшення кінцевих результатів господарської діяльності бригади, дільниці, цеху;
- за економію сировини, матеріалів, інструментів та інших матеріальних цінностей;
- винагороди (відсоткові надбавки) за вислугу років, стаж роботи (надбавки за стаж роботи за спеціальністю наданому підприємстві), які передбачені чинним законодавством.

Підприємства, які за чинним законодавством виплачують винагороду за вислугу років, можуть створювати резерв на її виплату, уключаючи збір на обов'язкове державне пенсійне страхування,

загальнообов'язкове соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням, загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття, індивідуальне страхування;

- матеріальна допомога;
- відсоткові або комісійні винагороди, виплачені додатково до тарифної ставки (окладу);
- одноразові заохочення (наприклад, окремих працівників за виконання особливо важливих виробничих завдань).

Гарантійні та компенсаційні виплати включають:

- оплату праці у вихідні та святкові (неробочі) дні, у понадурочний час за розцінками, установленними законодавчими актами;

- суми відшкодування втраченого заробітку внаслідок тимчасової втрати працездатності до фактичного заробітку у випадках, коли працівник продовжує працювати на підприємстві;

- виплати різниці в окладах працівникам, працевлаштованим з інших підприємств із збереженням протягом деякого часу (відповідно до законодавства) розміру посадового окладу за попереднім місцем роботи, а також при тимчасовому заступництві;

- оплату працівникам днів відпочинку, наданих їм у зв'язку з роботою понад нормальну тривалість робочого часу при вахтовому методі організації праці, при підсумковому обліку робочого часу та в інших випадках, передбачених законодавством;

- суми виплат, пов'язаних з індексацією заробітної плати працівників у межах, передбачених законодавчими та іншими нормативно-правовими актами (Законами України "Про оплату праці", "Про індексацію грошових доходів населення", постановою Верховної Ради України від 3 грудня 1998 р. № 292-XIV "Про індексацію грошових доходів населення", постановою Кабінету Міністрів України від 7 травня 1998 р. № 663 "Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів громадян", постановою Кабінету Міністрів України від 21 грудня 1998 р. № 2034 "Про індексацію грошових доходів громадян").

Згідно з Порядком проведення індексації грошових доходів громадян до витрат виробництва може бути включена лише та частина суми індексації, яку нараховують на виплати, що належать до витрат на виробництво;

- компенсацію працівникам втрати частини заробітної плати у зв'язку з порушенням термінів її виплати.

Компенсацію здійснюють згідно із Законами України "Про оплату

праці", "Про компенсацію громадянам втрати частини доходів у зв'язку з порушенням строків їх виплати".

Компенсацію здійснюють в разі затримки на один і більше календарних місяців виплати заробітної плати, нарахованої працівнику;

- оплату за час вимушеного прогулу або виконання нижчеоплачуваної роботи у випадках, передбачених законодавством;

- вартість безкоштовно наданих працівникам підприємства комунальних послуг, продуктів харчування тощо відповідно до законодавства;

- витрати на оплату житла, безкоштовно наданого працівникам підприємства відповідно до законодавства (суми грошових компенсацій за ненадання безкоштовно житла, комунальних послуг та інше);

- вартість безкоштовно наданих предметів (включаючи формений одяг, обмундирування), що залишаються в особистому постійному користуванні, або суму пільг у зв'язку з продажем їх за зниженими цінами відповідно до переліку та норм, установлених чинними нормативно-правовими актами (крім вартості виданого спецодягу, спецвзуття та інших засобів індивідуального захисту, мила та інших миючих засобів, знешкджувальних засобів, мола та лікувально-профілактичного харчування або відшкодування витрат працівникам за придбання ними спецодягу, спецвзуття та інших засобів індивідуального захисту у разі невидачі їх адміністрацією);

- виплату різниці між заробітками при переведенні на нижчеоплачувану роботу відповідно до законодавства.

Оплата відпусток включає:

- оплату щорічних основних і додаткових відпусток відповідно до Закону України "Про відпустки" та КЗпП, грошових компенсацій за невикористану відпустку.

Якщо на підприємстві створюють резерв для забезпечення виплат відпусток, то до витрат виробництва (обігу) включають щомісячні відрахування на створення такого резерву, включаючи обов'язкові відрахування на збори на обов'язкове державне пенсійне страхування, загальнообов'язкове соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням, загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття, індивідуальне страхування. Сума забезпечення визначається щомісяця як добуток фактично нарахованої заробітної плати працівникам і відсотка, обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду

оплати праці;

- оплату навчальних відпусток, наданих працівникам, які навчаються у вечірніх та заочних вищих і середніх спеціальних навчальних закладах, аспірантурах, а також навчаються без відриву від виробництва у вечірніх, заочних загальноосвітніх школах.

Оплата іншого невідпрацьованого часу включає:

- оплату спеціальної перерви в роботі у випадках, передбачених законодавством, оплати пільгового часу підліткам;

- оплату робочого часу працівників, яких залучають до виконання державних або громадських обов'язків, якщо ці обов'язки вони виконують в робочий час відповідно до законодавства;

- суми заробітної плати за основним місцем роботи робітникам, керівникам і спеціалістам підприємств за час їхнього навчання з відривом від виробництва в системі підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів;

- оплату працівникам-донорам днів обстеження, здавання крові та відпочинку, які їм надають після кожного дня здавання крові.

Інші витрати на оплату праці включають:

- оплату праці працівників, які не перебувають у штаті підприємства, за виконання робіт згідно з договорами цивільно-правового характеру, уключаючи договір підряду, за умови, що розрахунки з працівниками за виконану роботу проводить безпосередньо це підприємство. Розмір коштів, спрямованих на оплату праці цих працівників, визначають, виходячи з кошторису на виконання робіт (послуг) за договором і платіжних документів;

- оплату праці працівників, які не перебувають у штаті підприємства, за виконання разових робіт (ремонт інвентарю, побілка і фарбування, роботи з експертизи тощо);

- суми, нараховані за виконану роботу особам, залученим до роботи на підприємстві згідно зі спеціальними договорами з державними організаціями (на надання робочої сили), які видані безпосередньо цим особам;

- оплату праці студентів вищих навчальних закладів і учнів середніх спеціальних та професійно-технічних навчальних закладів, які працюють на підприємствах у складі студентських загонів;

- оплату праці студентів вищих навчальних закладів і учнів середніх спеціальних та професійно-технічних навчальних закладів, що проходять виробничу практику на підприємстві, а також оплату праці учнів загальноосвітніх шкіл у період професійної орієнтації, які залучені на тимчасову роботу до посильної праці на період канікул.

Якщо працівники, зазначені в цьому пункті, виконують ті ж

роботи, що й основні працівники підприємства торгівлі, зайняті реалізацією товарів (продукції) або виробництвом продукції, то нарахована їм заробітна плата за виконану роботу (відпрацьований час) також може бути віднесена до основної заробітної плати.

3) До інших заохочувальних та компенсаційних виплат належать виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадять понад установлені зазначеними актами норми.

До суми наданих підприємством трудових і соціальних пільг працівникам відносять оплату додатково наданих за рішенням трудового колективу (понад передбачених законодавством) відпусток, у тому числі жінкам, які виховують дітей, одноразову допомогу працівникам, які виходять на пенсію, доплати і надбавки до державних пенсій працюючим пенсіонерам, оплату за навчання в навчальних закладах дітей працівників підприємства, вартість путівок на лікування і відпочинок або суми компенсацій, видані замість путівок; екскурсії і мандрівки, здешевлення вартості харчування працівників як готівкою, так і за безготівковими розрахунками в їдальнях, буфетах, профілакторіях, витрати на погашення позик, виданих працівникам підприємств для поліпшення житлових умов, уключаючи кошти для погашення первинних внесків для вступу в житловий кооператив та на індивідуальне будівництво, придбання садових будинків і облаштування домашнім господарством, витрати на благоустрій садівничих товариств (будівництво доріг, енерго-, водопостачання, осушення та інші витрати загального характеру), будівництво гаражів, інші виплати, що мають індивідуальний характер (оплата квартири та найманого житла, крім гуртожитків, продовольчих та непродовольчих товарів, уключаючи товари, одержані за бартером, продуктових замовлень, проїзних квитків, абонементів у групи здоров'я, передплати на газети та журнали, протезування, виплати різниці в цінах на паливо або суми компенсації працівникам вартості виданого палива у випадках, не передбачених чинним законодавством, та інші), суми прибутку, спрямовані на придбання акцій (для працівників трудового колективу), кошти, спрямовані на викуп майна підприємства членами трудового колективу за рахунок коштів підприємства (або коштів, взятих у позику в установах банків, з початку її погашення) з моменту їх персоналізації, витрати в розмірі страхових внесків підприємств (крім сум матеріальної допомоги, що надає підприємство на поховання), пов'язаних з добровільним страхуванням працівників (від

нешасних випадків, безробіття тощо), якщо договір страхування передбачає виплату обумовленої суми застрахованій фізичній особі незалежно від виникнення страхового випадку після закінчення терміну страхового договору. При цьому ці суми включають до фонду оплати праці втому місяці, у якому провадять перерахунки страховій компанії.

18. До складу елемента "Відрахування на соціальні заходи" включають:

- відрахування на обов'язкове державне пенсійне страхування;
- відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням;
- відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття (далі - страхування на випадок безробіття);
- відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності;
- відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства;
- оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, за рахунок коштів підприємства;
- медичне страхування;
- відрахування на інші соціальні заходи.

Відрахування на обов'язкове державне пенсійне страхування здійснюють у порядку, установленому Законом України "Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування" (із змінами та доповненнями).

Об'єкт оподаткування на обов'язкове державне пенсійне страхування визначається за видами платників збору, зокрема:

| <i>Види платників збору на обов'язкове державне пенсійне страхування</i>   | <i>Об'єкт оподаткування збором на обов'язкове державне пенсійне страхування</i>   |
|--|---|
| Суб'єкти підприємницької діяльності усіх форм власності, їх об'єднання, бюджетні, громадські та інші установи та організації, об'єднання громадян та інші юридичні особи, а також фізичні особи - суб'єкти підприємницької діяльності, які використовують працю найманих працівників | фактичні витрати на оплату праці працівників, які включають в себе витрати на виплату основної і додаткової заробітної плати та інших заохочувальних та компенсаційних виплат, у тому числі в натуральній формі, визначені згідно з нормативно-правовими актами |
| Філії, відділення та інші відокремлені   | фактичні витрати на оплату праці  |

| <i>Види платників збору на обов'язкове державне пенсійне страхування</i>  | <i>Об'єкт оподаткування збором на обов'язкове державне пенсійне страхування</i>   |
|---|---|
| підрозділи платників податку, зазначених у пункті 1 цієї статті, що не мають статусу юридичної особи, розташовані на території іншої, ніж платник зборів, територіальної громади  | працівників, які включають в себе витрати на виплату основної і додаткової заробітної плати та інших заохочувальних та компенсаційних виплат, у тому числі в натуральній формі, визначені нормативно-правовими актами   |
| Фізичні особи - суб'єкти підприємницької діяльності, які не використовують працю найманих працівників, а також адвокати, їх помічники, приватні нотаріуси, інші особи, які не є суб'єктами підприємницької діяльності і займаються діяльністю, пов'язаною з одержанням доходу | сума оподаткованого доходу(прибутку), яка обчислена в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України відповідно до законодавства України  |
| Юридичні та фізичні особи, що здійснюють операції з купівлі-продажу валют   | сума операції з купівлі-продажу валют   |
| Суб'єкти підприємницької діяльності, які здійснюють торгівлю ювелірними виробами із золота (крім обручок), платини дорогоцінного каміння  | вартість реалізованих ювелірних виробів із золота крім обручок), платини і дорогоцінного каміння  |
| Юридичні та фізичні особи при відчуженні легкових автомобілів, крім легкових автомобілів, якими забезпечують інвалідів, та тих автомобілів, які переходять у власність спадкоємцям за законом   | вартість легкового автомобіля   |
| Суб'єкти підприємницької діяльності (у тому числі нерезиденти) - виробники та імпортери тютюнових виробів   | кількість вироблених ними тютюнових виробів (крім тих, які експортують), що підлягають продажу, обміну на інші товари (продукцію, роботи, послуги), безоплатній передачі або з частковою їх оплатою, у тому числі своїм працівникам, та кількість тютюнових виробів, що ввозять (імпортують) на митну територію України |
| Підприємства, установи та організації усіх форм власності та фізичні особи, які придбавають нерухоме майно, крім державних підприємств, установ і організацій, що придбавають нерухоме майно за рахунок бюджетних коштів, установ та  | вартість нерухомого майна, зазначена в договорі купівлі-продажу такого майна  |

| <i>Види платників збору на обов'язкове державне пенсійне страхування</i>   | <i>Об'єкт оподаткування збором на обов'язкове державне пенсійне страхування</i> |
|--|---|
| організацій іноземних держав, що користуються імунітетами і привілеями згідно із законами та міжнародними договорами України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, а також громадян, які придбавають житло і перебувають у черзі на одержання житла або придбавають житло вперше |   |

Ставки збору на обов'язкове державне пенсійне страхування встановлюють за видами платників збору Законом України "Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування".

Для платників збору, які мають найманих працівників, але не здійснюють витрат на оплату їх праці, об'єктом оподаткування збором на обов'язкове державне пенсійне страхування є сума коштів, яку визначають розрахунково як добуток визначеного законом мінімального розміру заробітної плати на кількість працівників такого платника збору, на яких здійснюють нарахування заробітної плати.

Відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням здійснюють відповідно до Закону України "Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням" (із змінами та доповненнями).

До витрат підприємства торгівлі відносять суму страхових внесків, нарахованих страхувальником-роботодавцем до фонду відповідно до законодавства.

Збір на обов'язкове соціальне страхування нараховують на фактичні витрати на оплату праці працівників, які включають витрати на виплату основної і додаткової заробітної плати та інші види заохочень і виплат, виходячи з тарифних ставок, у вигляді премій, заохочень, у тому числі в натуральній формі, які підлягають обкладанню податком на доходи фізичних осіб (прибутковим податком з громадян).

До цих витрат не відносять витрати на оплату виконаних робіт (послуг) згідно з цивільно-правовими договорами, виплату доходів у вигляді дивідендів, а також інші витрати, які не враховують при обчисленні середньомісячної заробітної плати для призначення пенсій,



перелік яких затверджує Кабінет Міністрів України.

Відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття здійснюються згідно із Законом України "Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття" (із змінами і доповненнями).

До витрат підприємства включають нараховані страхові внески страхувальників-роботодавців, що сплачують на умовах і в порядку, передбачених цим Законом та іншими законодавчими актами.

До цих витрат не відносять витрати на оплату виконаних робіт (послуг) згідно з цивільно-правовими договорами, виплату доходів у вигляді дивідендів, а також інші витрати, які не враховують при обчисленні середньомісячної заробітної плати для призначення пенсій, перелік яких затверджує Кабінет Міністрів України.

Відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності, здійснюються згідно із Законом України "Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності".

Страховий тариф щодо відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності, визначено Законом України "Про страхові тарифи на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності" і встановлюється у відсотках до фактичних витрат на оплату праці найманих працівників відповідно до класів професійного ризику виробництва.

Страхові внески на індивідуальне страхування та на інші соціальні заходи персоналу підприємства встановлюють відповідні закони України з кожного окремого виду страхування.

Розміри страхових внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням, та на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття встановлюють у відсотках до сум фактичних витрат на оплату праці найманих працівників, що включають витрати на виплату основної та додаткової заробітної плати, інших заохочувальних і компенсаційних виплат, у тому числі в натуральній формі, що визначають згідно з нормативно-правовими актами, прийнятими відповідно до Закону України "Про оплату праці", які підлягають

обкладенню прибутковим податком з громадян.

Розміри внесків на обов'язкове державне соціальне страхування залежно від його виду щороку установлює Верховна Рада України відповідно для роботодавців і застрахованих осіб з кожного виду страхування одночасно із затвердженням Державного бюджету України, якщо інше не передбачено законами України з окремих видів обов'язкового державного соціального страхування.

Страхові внески (збори) до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття, Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань та Пенсійного фонду нараховують з сум, що не перевищують максимальну величину фактичних витрат на оплату праці найманих працівників, у розрахунку на кожну фізичну особу, з якої відповідно до законодавчих та нормативно-правових актів України справляють страхові внески (у розмірі, визначеному постановою Кабінету Міністрів України від 7 березня 2001 р. N 225 "Про максимальну величину фактичних витрат на оплату праці найманих працівників, оподатковуваного доходу (прибутку), сукупного оподатковуваного доходу (граничну суму заробітної плати (доходу)), з яких справляються страхові внески (збори) до соціальних фондів").

Суми виплат, які не включають до складу сукупного оподатковуваного доходу громадян і не враховують ори визначенні бази нарахування страхових внесків, податків і зборів, які нараховують на фонд оплати праці відповідно до законодавства України, визначені Декретом Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 р. N 13-92 "Про прибутковий податок з громадян" (із змінами і доповненнями). До них відносять:

- допомогу по державному соціальному страхуванню і державному соціальному забезпеченню, крім допомоги по тимчасовій непрацездатності (в тому числі допомоги по догляду за хворою дитиною);

- суми одержуваних аліментів;

- державні пенсії, а також додаткові пенсії, що виплачуються за умовами добровільного страхування пенсій;

- компенсаційні виплати в грошовій і натуральній формі у межах норм, передбачених чинним законодавством, за винятком компенсації за невикористану відпустку при звільненні;

- суми, одержувані в результаті відчуження майна, що належить громадянам на правах власності, за нотаріальне посвідчення або за

операції, з відчуження якого сплачується державне мито чи плата за вчинення нотаріальних дій, крім доходів громадян, одержуваних від реалізації продукції та іншого майна в результаті здійснення ними підприємницької діяльності;

- доходи громадян від продажу вирощеної в особистому підсобному господарстві, на присадибній, дачній і садовій ділянці продукції рослинництва і бджільництва, худоби, кролів, нутрій, птиці як у живому вигляді, так і продукції їх забою в сирому вигляді та у вигляді первинної переробки;

- суми доходів, що направляються у джерела їх одержання на придбання акцій, та суми, інвестовані на реконструкцію і розширення виробництва суб'єктів підприємницької діяльності;

- суми, одержувані працівниками на відшкодування шкоди, заподіяної їм каліцтвом або іншим ушкодженням здоров'я, пов'язаним з виконанням ними трудових обов'язків, а також у зв'язку із втратою годувальника;

- суми, одержувані громадянами за здавання ними крові, від інших видів донорства;

- вартість путівок на лікування, відпочинок та у дитячі оздоровчі табори, крім туристських і міжнародних;

- суми плати за утримання та навчання дітей у дошкільних виховних закладах, закладах загальної середньої, професійно-технічної освіти, а також у державних вищих учбових закладах освіти, розташованих на території України, за рахунок фізичних або юридичних осіб;

- суми дивідендів, що були оподатковані під час їх виплати відповідно до Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств";

- суми, одержані громадянами за здану ними вторинну сировину (макулатуру та ганчір'я);

- суми допомоги, вартість подарунків (призів), що надаються один раз на календарний рік межам розміру прожиткового мінімуму, встановленого законом на працездатну особу, за рахунок юридичних, фізичних осіб та громадських організацій;

- тощо.

Оплату перших п'яти днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві (далі - дні тимчасової непрацездатності), здійснюють відповідно до Порядку оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, за рахунок коштів підприємства,

установи, організації, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 6 травня 2001 р. N 439.

Оплату днів тимчасової непрацездатності застрахованій особі провадять за основним місцем роботи у формі матеріального забезпечення, яке повністю або частково компенсує втрату заробітної плати за робочі дні (години) згідно з графіком роботи, що припадають на дні тимчасової непрацездатності.

Роботодавці, діяльність яких фінансують за рахунок державного та/або місцевих бюджетів, сплачують страхові внески з коштів, передбачених на ці цілі, та не включають нараховані страхові внески до витрат діяльності.

19. До складу елементу "Амортизація" включають суму нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів.

Основні засоби (крім землі) є об'єктом амортизації.

Нарахування амортизації здійснюють протягом терміну корисного використання об'єкта, який встановлює підприємство при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), і призупиняють на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання і консервації.

Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" рекомендовано здійснювати нарахування амортизації основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) за такими методами:

1) прямолінійним, за яким річну суму амортизації визначають діленням вартості, яка амортизується, на очікуваний період часу використання об'єкта основних засобів.

При використанні цього методу вартість об'єкта основних засобів списують однаковими частками протягом усього періоду його експлуатації;

2) зменшення залишкової вартості, за яким річну суму амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року (або первинної вартості на дату початку нарахування амортизації) та річної норми амортизації;

3) прискореного зменшення залишкової вартості, за яким річну суму амортизації визначають як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітної періоду (або первинної вартості на дату початку нарахування амортизації) та подвоєної річної норми амортизації;

4) кумулятивним, за яким річну суму амортизації визначають як добуток вартості, що амортизується, та кумулятивного коефіцієнта.

Кумулятивний метод амортизації, методи зменшення залишкової

вартості та прискореного зменшення залишкової вартості є методами прискореної амортизації основних засобів.

Місячну суму амортизації об'єкта при застосуванні методів зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, прямолінійного та кумулятивного визначають діленням річної суми амортизації на 12;

5) виробничим, за яким місячну суму амортизації визначають як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації.

Виробничу ставку амортизації обчислюють діленням вартості, що амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити з використанням об'єкта основних засобів.

Метод амортизації обирає підприємство самостійно з урахуванням очікуваного способу одержання економічних вигод від його використання.

У разі зміни передбаченого способу одержання економічних вигод від використання об'єкта переглядають метод амортизації.

Нарахування амортизації проводять щомісяця незалежно від фінансових результатів підприємства.

Нарахування амортизації починають з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання, і припиняють, починаючи з місяця вибуття об'єкта основних засобів.

Підприємства можуть також застосовувати норми і методи нарахування амортизації основних засобів, передбачені податковим законодавством (податкові методи).

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" амортизацію інших необоротних матеріальних активів нараховують з використанням прямолінійного та виробничого методів.

Якщо об'єкт основних засобів та інших необоротних матеріальних активів знаходиться в оперативній оренді, то в орендаря його обліковують на забалансовому рахунку. Амортизацію нараховує за таким об'єктом орендодавець.

Затрати орендаря на поліпшення об'єкта оперативної оренди (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводять до збільшення майбутніх економічних вигод, які попередньо очікувалися від його використання, орендар відображає як капітальні інвестиції у створення (будівництво) інших необоротних матеріальних активів і підлягають амортизації.

Амортизацію об'єкта фінансової оренди нараховує орендар протягом періоду очікуваного використання активу.

Затрати орендаря на поліпшення об'єкта фінансової оренди, що призводять до збільшення майбутніх економічних вигод, які попередньо очікувалися від його використання, відображають як капітальні інвестиції, що включені до вартості об'єкта фінансової оренди і підлягають амортизації.

Нарахування амортизації нематеріальних активів здійснюють протягом терміну їх корисного використання, який встановлює підприємство при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), але не більше 20 років.

Нематеріальні активи, що внесені до статутного фонду, є прямою інвестицією і підлягають амортизації, як і основні засоби.

Нараховувати амортизацію починають з місяця, наступного за місяцем, у якому нематеріальний актив став придатним для використання, і припиняють, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття нематеріального активу.

Підприємство самостійно, виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигод обирає метод амортизації нематеріального активу. Якщо такі умови визначити неможливо, то амортизацію нараховують із застосуванням прямолінійного методу.

Витрати на придбання нематеріальних активів підлягають амортизації тільки за умовою придбання їх для власного виробничого використання на підприємстві.

Амортизаційні відрахування провадять до досягнення залишковою вартістю необоротних активів нульового значення.

20. До складу елементу "Інші операційні витрати" включають витрати операційної діяльності, які не увійшли до складу собівартості реалізованих товарів, а також до складу елементів, наведених у пунктах 2 - 5 цих Методичних рекомендацій, зокрема:

1) вартість послуг сторонніх підприємств, пов'язаних з забезпеченням протипожежної та сторожової охорони;

2) вартість послуг сторонніх підприємств з проведення рекламних заходів, пов'язаних з діяльністю підприємств торгівлі;

3) вартість транспортно-експедиційних послуг, не пов'язаних з придбанням товарних та інших запасів;

4) вартість послуг страхових і посередницьких підприємств;

5) витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів (оренда, ремонт, комунальні послуги), крім амортизації;

6) витрати на охорону праці;

7) витрати на придбання літератури для інформаційного забезпечення господарської діяльності підприємства;

8) витрати з оплати за участь у семінарах;

9) витрати на гарантійний ремонт та гарантійне обслуговування;

10) сума податків, зборів, обов'язкових платежів (державне мито, плата за землю, збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі, комунальний податок, експортне мито, митні збори, інші), крім податків на прибуток, які нараховують згідно із чинним законодавством;

11) втрати від операційних курсових різниць;

12) втрати від знецінення запасів;

13) нестачі грошових коштів та інших цінностей, втрати від псування цінностей, якщо на час установлення нестачі винуватця не встановлено;

14) вартість активів (основних засобів, необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів) за залишковою вартістю при їх вибутті (списанні);

15) витрати на розрахунково-касове обслуговування в установах банків;

16) витрати, пов'язані з веденням касового господарства (плата стороннім організаціям за обслуговування, технічний нагляд і догляд за РРО, витрати на контрольно-касові стрічки, вартість фарби для друкарського механізму РРО та інше);

17) витрати, пов'язані з забезпеченням нормальних умов праці і техніки безпеки (плата медичним закладам за медичний огляд працівників торгівлі і громадського харчування, вартість аптечок, медикаментів тощо);

18) витрати на облаштування та утримання кімнат відпочинку, роздягалень, душу, шаф для спеціального одягу й іншого обладнання;

19) представницькі витрати (організація прийомів, конференцій, свят, участь у ярмарках, виставках тощо);

20) визнані суми фінансових санкцій (штрафи, пені, неустойки);

21) собівартість реалізованої іноземної валюти;

22) сума резерву сумнівних боргів за реалізовані товари (продукцію), роботи і послуги;

23) витрати, пов'язані з управлінням торговельною діяльністю, у тому числі:

- витрати на службові відрядження;
- вартість послуг сторонніх підприємств з транспортного обслуговування, пов'язаного з управлінням торговельною діяльністю;
- вартість професійних послуг (юридичних, аудиторських,

консультаційно-інформаційного характеру), пов'язаних з операційною діяльністю підприємства;

- вартість поштово-телеграфних послуг;
  - вартість послуг централізованих бухгалтерій, обчислювальних центрів;
  - витрати на оцінку вартості майна;
- 24) інші операційні витрати.

#### 4. Номенклатура статей витрат звичайної та надзвичайної діяльності підприємств торгівлі

21. Групування витрат діяльності підприємств торгівлі за статтями витрат\*

| <i>Витрати діяльності</i>                           | <i>Статті витрат</i>   |
|---|--|
| 1. Собівартість реалізованих товарів (продукції) ** | 1.1. Собівартість реалізованих товарів та продукції власного виробництва   |
| 2. Адміністративні витрати **                       | 2.1. Витрати на оплату праці адміністративно-управлінського персоналу.<br>2.2. Відрахування на соціальні заходи.<br>2.3. Витрати на оренду основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, що забезпечують адміністративні потреби.<br>2.4. Витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, малоцінних швидкозношуваних предметів, що забезпечують адміністративні потреби.<br>2.5. Амортизація основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що забезпечують адміністративні потреби.<br>2.6. Витрати на страхування майна.<br>2.7. Податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі.<br>2.8. Загальні корпоративні витрати.<br>2.9. Інші адміністративні витрати |
| 3. Витрати на збут **                               | 3.1. Витрати на оплату праці персоналу, що забезпечує збут товарів (продукції).<br>3.2. Відрахування на соціальні заходи.<br>3.3. Витрати на оренду основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що забезпечують збут товарів (продукції).<br>3.4. Витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів малоцінних швидкозношуваних предметів, що забезпечують збут товарів (продукції)  |



| <i>Витрати діяльності</i>            | <i>Статті витрат</i>  |
|--------------------------------------|---|
|                                      | 3.5. Амортизація основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що забезпечують збут товарів (продукції).<br>3.6. Витрати на зберігання, підсортування, обробку, пакування і передпродажну підготовку товарів (продукції).<br>3.7. Витрати на транспортування.<br>3.8. Витрати на проведення маркетингових заходів.<br>3.9. Витрати на тару.<br>3.10. Податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі.<br>3.11. Інші витрати на збут |
| 4. Інші операційні витрати **        | 4.1. Витрати на дослідження та розробки.<br>4.2. Собівартість реалізованої іноземної валюти.<br>4.3. Собівартість реалізованих виробничих запасів.<br>4.4. Сумнівні та безнадійні борги.<br>4.5. Втрати від операційної курсової різниці.<br>4.6. Втрати від знецінення запасів.<br>4.7. Нестачі і втрати від псування цінностей.<br>4.8. Визнані штрафи, пені, неустойки.<br>4.9. Інші витрати операційної діяльності  |
| 5. Витрати фінансової діяльності     | 5.1. Відсотки за кредит.<br>5.2. Інші фінансові витрати   |
| 6. Витрати інвестиційної діяльності  | 6. Втрати від участі в капіталі   |
| 7. Інші витрати звичайної діяльності | 7. Інші витрати звичайної діяльності  |
| 8. Надзвичайні витрати               | 8. Надзвичайні витрати  |

\* У Методичних рекомендаціях статтям калькуляції надано номер та назву, які збережено за ними в усіх розділах рекомендацій.

\*\* Витрати входять до складу витрат операційної діяльності.

## 22. Собівартість реалізованих товарів

**Стаття 1.1.** Собівартість реалізованих товарів та продукції власного виробництва

Собівартість реалізованих товарів - це первинна вартість товарів, що вибули. Собівартість реалізованої продукції власного виробництва - це первинна вартість продуктів (сировини), витрачених на її виготовлення.

Згідно з П(С)БО 9 "Запаси" оцінку товарів (продукції) при їх продажу та іншому вибутті здійснюють за одним з таких методів:

- 1) ціни продажу;

- 2) ідентифікованої собівартості відповідної одиниці товарів;
- 3) середньозваженої собівартості;
- 4) собівартості перших за часом надходження товарів (ФІФО);
- 5) собівартості останніх за часом надходження товарів (ЛІФО);
- 6) нормативних затрат.

Метод оцінки матеріальних цінностей при їх вибутті підприємство обирає самостійно (з урахуванням особливостей, викладених у самих методах).

Підприємство самостійно визначає доцільність використання різних методів для визначення собівартості запасів.

Оцінка за методом ціни продажу заснована на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі та громадського харчування середнього відсотка торговельної націнки на товари (націнки громадського харчування).

Цей метод застосовують підприємства, що мають значну і змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки.

Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари.

Суму торговельної націнки на реалізовані товари визначають як добуток продажною (роздрібною) вартості реалізованих товарів і середнього відсотка торговельної націнки. Середній відсоток торговельної націнки визначається діленням суми залишку торговельних націнок на початок звітного місяця і торговельних націнок у продажній вартості одержаних у звітному місяці товарів на суму продажною (роздрібною) вартості залишку товарів на початок звітного місяця та продажною (роздрібною) вартості одержаних у звітному місяці товарів.

Метод ціни продажу підприємства можуть застосовувати у випадку, якщо інші методи оцінки вибуття запасів не виправдані (п. 22 П(С)БО 9 "Запаси").

Одиницею бухгалтерського обліку товарів є їх найменування або однорідна група (вид). В одну групу об'єднують товари з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки.

Метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів можуть застосовувати при незначній номенклатурі товарів (продукції), що існують на підприємстві. Облік надходження товарів, їх вибуття та залишків здійснюють за конкретними партіями.

Такий метод звичайно застосовують для визначення собівартості індивідуальних товарів при торгівлі нерухомістю, автомобілями,

коштовностями і такого іншого.

Але можливість застосування цього методу на практиці обмежена через різноманітність номенклатури і велику кількість однакових товарів (продукції).

Оцінка за методом середньозваженої собівартості проводиться по кожній одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітної місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітної місяця і одержаних у звітному місяці запасів.

Оцінка запасів за методом собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) базується на припущенні, що запаси вибувають у тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство (відображено в бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими вибувають, оцінюють за собівартістю перших за часом надходження запасів.

Використання метода ФІФО максимально наближає вартість запасів до поточної ринкової вартості.

Оцінка запасів за методом собівартості останніх за часом надходження запасів (ЛІФО) базується на припущенні, що запаси вибувають у послідовності, що є протилежною їх надходженню на підприємство, Запаси, які першими вибувають, оцінюють за собівартістю останніх за часом надходження запасів.

Оцінка за методом нормативних затрат полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Метод нормативних затрат для оцінки запасів у фінансовому обліку та звітності застосовують у разі, коли результати такої оцінки запасів приблизно дорівнюють їх собівартості. Щоб забезпечити максимальне наближення нормативних витрат до фактичних, необхідно норми витрат і ціни в нормативній базі регулярно перевіряти і переглядати.

Метод нормативних затрат застосовують у разі стабільності цін на запаси, коли відхилення між стандартними та фактичними витратами на матеріали є несуттєвими і їх списують у момент придбання матеріалів. Суму перевищення фактичної собівартості запасів над їх нормативною собівартістю включають до собівартості реалізованої продукції звітного року.

До первинної вартості (собівартості) придбаних товарів включають витрати на вантажно-розвантажувальні роботи, транспортування товарів, страхування ризиків транспортування та інші витрати, пов'язані з придбанням товарів і доведенням їх до стану,

в якому вони придатні для продажу.

Оскільки деякі витрати, що пов'язані з придбанням товарів, можна визначити тільки після закінчення звітного періоду, а також через великий асортимент товарів іноді досить складно правильно розподілити транспортно-заготівельні витрати на одиницю товарів. У таких випадках неможливо визначити повну собівартість придбання кожної одиниці (однорідної групи) товарів.

Відповідно до П(С)БО 9 "Запаси" підприємства торгівлі до собівартості одиниці товару включають транспортно-заготівельні витрати:

- 1) в момент придбання;
- 2) у кінці звітного періоду при визначенні собівартості реалізованих товарів.

Транспортно-заготівельні витрати обліковуються загальною сумою з наступним щомісячним розподілом їх між сумою залишку товарів на кінець звітного місяця і сумою вибулих за місяць товарів.

При цьому суму транспортно-заготівельних витрат, що припадає на залишок нереалізованих товарів, відображають у балансі у складі запасів, а решту суми відносять на збільшення собівартості реалізованих товарів.

23. Адміністративні витрати групуються за такою номенклатурою статей:

**Стаття 2.1.** Витрати на оплату праці адміністративно-управлінського персоналу

До статті 2.1 відносять витрати на виплату основної та додаткової заробітної плати адміністративно-управлінського персоналу підприємства та іншого загальногосподарського персоналу (штатних і позаштатних працівників).

До фонду основної заробітної плати відносять заробітну плату, нараховану за виконану роботу (відпрацьований час) за тарифними ставками та/або посадовими окладами.

До фонду додаткової заробітної плати відносять:

1) надбавки і доплати до тарифних ставок і посадових окладів у розмірах, передбачених законодавством, у тому числі: персональні надбавки;

- надбавки керівникам, спеціалістам, службовцям за високі досягнення у праці або за виконання особливо важливих завдань (на термін їх виконання);

- надбавки за знання іноземної мови у випадках, передбачених законодавством;

- надбавки за суміщення професій (посад), збільшення обсягу

робіт, які виконують;

- доплати до середнього заробітку у випадках, передбачених законодавством;

- інші надбавки і доплати, передбачені законодавством;

2) оплату праці працівників, які не перебувають у штаті підприємства торгівлі, але виконують роботи (надають послуги) згідно з договорами цивільно-правового характеру, уключаючи договір підряду, за умови, що розрахунки з працівниками за виконану роботу провадить безпосередньо це підприємство. При цьому розмір коштів, спрямованих на оплату праці зазначених працівників, визначають, виходячи з кошторису на виконання робіт (надання послуг) за договором і платіжним документом;

- оплату праці працівників, які не перебувають у штаті підприємства, за виконання разових робіт (ремонт інвентарю, побілка і фарбування, експертиза тощо);

3) оплату щорічних і додаткових відпусток відповідно до законодавства, надання грошових компенсацій за невикористану відпустку (крім оплати відпустки у відповідній частці заробітної плати, яку виплачують за рахунок прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства);

4) оплату спеціальних перерв у роботі у випадках, передбачених законодавством;

5) оплату робочого часу працівників, яких залучають до виконання державних або громадських обов'язків, якщо вони ці обов'язки виконують в робочий час відповідно до законодавства;

6) оплату за роботу у вихідні і святкові (неробочі) дні, у понадурочний і нічний час за розцінками, установленими законодавчими актами України;

7) виплату різниці в окладах працівників, працевлаштованих з інших підприємств із збереженням протягом деякого часу (відповідно до законодавства) розміру посадового окладу за попереднім місцем роботи, а також у разі тимчасового заступництва;

8) суми, нараховані за виконану роботу особам, залученим до роботи на підприємствах торгівлі відповідно до спеціальних договорів з державними організаціями (на надання робочої сили), як видані безпосередньо цим особам, так і перераховані державним організаціям;

9) оплату праці кваліфікованих робітників, керівників, спеціалістів підприємств торгівлі, залучених без звільнення від основної роботи до підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників, до керування виробничою практикою студентів;

10) суми заробітної плати за основним місцем роботи робітників, керівників і спеціалістів підприємств торгівлі за час їх навчання з відривом від виробництва в системі підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів;

11) оплату відпусток, наданих згідно із законодавством працівникам, які навчаються в заочних вищих і середніх спеціальних навчальних закладах, в аспірантурі, для участі у сесії та складання іспитів;

12) оплату працівникам-донорам днів медичного обстеження, здачі крові та відпочинку;

13) плату за час вимушеного прогулу або виконання нижчеоплачуваної роботи у випадках, передбачених законодавством;

14) суми вихідної допомоги і середнього заробітку, які виплачують на період працевлаштування працівникам, звільненим з підприємства торгівлі у зв'язку зі змінами в організації виробництва і праці, а також у зв'язку з призовом на дійсну військову службу;

15) премії за сприяння винахідництву та раціоналізації;

16) суми нарахованої індексації заробітної плати у випадках, передбачених законодавством;

17) одноразові заохочення (за виконання особливо важливих виробничих завдань);

18) премії адміністративно-управлінському персоналу підприємства за виробничі результати (поліпшення кінцевих результатів господарської діяльності підприємства торгівлі, відділу, секції) та іншому загальногосподарському персоналу (за підвищення продуктивності праці);

19) виплату різниці між заробітками в разі переведення працівника на нижчеоплачувану роботу;

20) інші премії, заохочення, компенсаційні виплати, передбачені законодавством.

### **Стаття 2.2.** Відрахування на соціальні заходи

До статті 2.2 відносять відрахування на соціальні заходи, базою для розрахунку яких є фактичні витрати на оплату праці адміністративно-управлінського персоналу підприємства згідно з чинним законодавством, зокрема:

1) збір на обов'язкове державне пенсійне страхування;

2) внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням;

3) внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття;

- 4) внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання;
- 5) відрухування на інші соціальні заходи.

**Стаття 2.3.** Витрати на оренду основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, що забезпечують адміністративні потреби

До статті 2.3 відносять:

- 1) плату за операційну оренду окремих об'єктів основних засобів загальногосподарського призначення;
- 2) плату за операційну оренду окремих об'єктів інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського призначення;
- 3) плату за операційну оренду окремих об'єктів нематеріальних активів загальногосподарського призначення.

**Стаття 2.4.** Витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, малоцінних та швидкозношуваних предметів, що забезпечують адміністративні потреби

До статті 2.4 відносять:

1) витрати на опалення, освітлення, водопостачання, каналізацію та інші комунальні послуги загальногосподарського призначення (собівартість палива в разі автономного опалення, плата за перевіряння та таврування лічильників, вартість ламп і матеріалів, плата стороннім підприємствам за обслуговування та налагодження систем енергопостачання, чищення печей, котлів та димарів, увімкнення та вимкнення опалення, перевіряння та промивання мереж, витрати на утримання свердловин, криниць тощо);

2) витрати на оплату послуг сторонніх підприємств, пов'язаних з прибиранням, миттям вікон, дахів, панелей, обладнання, дезінфекцією, натиранням підлоги, чищенням килимів і м'яких меблів (у приміщеннях адміністративного або іншого загальногосподарського призначення), прибиранням прилеглої території в межах закріпленої за ними ділянки (дворів, вулиць, тротуарів), вивезенням побутового сміття, виробничих відходів, снігу, льоду, листя тощо;

3) вартість матеріалів і засобів догляду за при міщеннями, будівлями, спорудами, територіями, обладнанням, інвентарем загальногосподарського призначення (вапно, мастика, миючі засоби, кислоти, луги, мастила, прокладки, фільтри, мішковина, щітки, мітли, віники, картриджі тощо);

4) вартість електроенергії, використаної на роботу ліфтів, обчислювальної техніки та кондиціонерів, що встановлені в приміщеннях адміністративного або іншого загальногосподарського

призначення, та інших машин та обладнання (крім реєстраторів розрахункових операцій, підйомників, вантажних ліфтів, транспортерів, торговельних та виробничих автоматів, фасувальних, пакувальних апаратів, обчислювальної техніки виробничого призначення, вимірювальних приладів, виробничого обладнання підприємств громадського харчування, холодильного обладнання, рекламних засобів, транспорту, обладнання гаражів тощо, тобто тих, що забезпечують виробництво та збут товарів (продукції, робіт, послуг));

5) витрати на проведення протипожежних заходів (установлення протипожежної сигналізації, перезарядження вогнегасників тощо), оплату послуг сторонніх підприємств, пов'язаних із забезпеченням пожежної і сторожової охорони, згідно з укладеними договорами;

6) витрати на поточний ремонт основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, малоцінних та швидкозношуваних предметів загальногосподарського призначення відповідно до кошторисів, включаючи матеріали, запасні частини; оплату праці робітників, відрахування на соціальні заходи тощо;

7) витрати на оплату послуг сторонніх підприємств (організацій), пов'язаних з виконанням ремонту основних засобів та інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського призначення;

8) витрати на утримання і експлуатацію власних телефонних станцій, комутаторів, телетайпів, диспетчерського зв'язку, радіозв'язку.

**Стаття 2.5.** Амортизація основних засобів, інших матеріальних необоротних активів та нематеріальних активів, що забезпечують адміністративні потреби

До статті 2.5 відносять:

- 1) амортизацію основних засобів;
- 2) амортизацію інших необоротних матеріальних активів;
- 3) амортизацію нематеріальних активів.

Нарахування амортизації основних засобів інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів здійснюють згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку і визначають у порядку, зазначеному в розділі "Склад витрат операційної діяльності за економічними елементами".

**Стаття 2.6.** Витрати на страхування майна

До статті 2.6 відносять платежі з обов'язкового страхування майна підприємств торгівлі та громадського харчування та цивільної відповідальності, передбачені законодавством.

**Стаття 2.7.** Податки, збори та інші передбачені законодавством



обов'язкові платежі

До статті 2.7 відносять податки (крім тих, які сплачують за рахунок прибутку), збори та інші обов'язкові платежі, передбачені законодавством України, нарахування яких збільшує адміністративні витрати підприємства.

**Стаття 2.8.** Загальні корпоративні витрати

До статті 2.8 відносять:

1) витрати, пов'язані з виготовленням і використанням бланків, що підтверджують сплату пайових, цільових та інших внесків членами споживчих товариств, акціонерних та інших господарських товариств, членських квитків, та інші витрати, пов'язані з кооперуванням населення, веденням організаційно-масової роботи з пайовиками;

2) витрати на оприлюднення річного звіту;

3) організаційні та представницькі витрати, пов'язані із забезпеченням корпоративної діяльності підприємства;

4) витрати на проведення річних зборів;

5) плату за користування електронними засобами масової інформації для оприлюднення результатів фінансово-господарської діяльності підприємства торгівлі;

6) оплату робіт і послуг консультативного та інформаційного характеру, зумовлених зміною структури управління приватизованим підприємством, а також організацією передбачених законодавством обов'язкових аудиторських перевірок;

7) сплату передбаченого законодавством збору за реєстрацію підприємств торгівлі та громадського харчування в органі державного управління;

8) інші витрати, пов'язані з виконанням обов'язків корпоративного підприємства.

**Стаття 2.9.** Інші адміністративні витрати

До статті 2.9 відносять:

1) витрати, пов'язані із забезпеченням нормальних умов праці і додержанням правил техніки безпеки праці, які передбачені колективним договором, укладеним між адміністрацією підприємства і профспілковим комітетом, та/або трудовими договорами, укладеним між адміністрацією підприємства та окремим працівником;

2) виплати на відшкодування шкоди, заподіяної працівникові ушкодженням здоров'я, пов'язаним з виконанням ним трудових обов'язків;

3) витрати, пов'язані з управлінням торговельною діяльністю:

• витрати на службові відрядження адміністративно-управлінського та іншого загальногосподарського персоналу, які

визначають, виходячи з норм, передбачених законодавством;

- оплату послуг поштового (крім пересилання товарів), телефонного, телеграфного, факсимільного та інших видів зв'язку;

- витрати на придбання і виготовлення бланків документів, пов'язаних з фінансово-господарською діяльністю підприємства, придбання канцелярського приладдя;

- оплату послуг архівних установ за оброблення документів та робіт з переплітання їх;

- витрати на передплату спеціалізованої преси, придбання прейскурантів, каталогів, інструктивних та інших службових матеріалів;

- оплату робіт і послуг консультаційного та інформаційного характеру з питань забезпечення діяльності підприємств торгівлі та громадського харчування, що не були включені до статті 2.8;

- організаційні витрати, представницькі витрати тощо (організація прийомів, конференцій та інших офіційних заходів), що не були включені до статті 2.8, пов'язані з операційною діяльністю підприємства;

4) оплату послуг комерційних банків та інших кредитно-фінансових установ, пов'язаних з операційною діяльністю підприємства, уключаючи плату за розрахункове обслуговування; вексельного авалю; отримання гарантій; факторингових і довірчих операцій; облік боргових вимог і зобов'язань, поштово-телеграфних послуг та інших витрат, пов'язаних з грошовим обігом;

5) витрати на перевезення працівників підприємств торгівлі та громадського харчування до місця роботи і назад, уключаючи додаткові витрати на спеціальні маршрути міського пасажирського транспорту, організовані відповідно до угод, укладених з транспортними підприємствами (понад вартість, сплачену працівниками підприємства торгівлі за діючими тарифами на відповідний вид транспорту або віднесена на рахунок прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства);

6) винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);

7) витрати на врегулювання спорів у судових органах;

8) інші витрати загальногосподарського призначення.

24. Витрати на збут групують за такими статтями

**Стаття 3.1.** Витрати на оплату праці персоналу, який забезпечує збут товарів (продукції)

До статті 3.1 відносять витрати на виплату основної та додаткової заробітної плати торговельно-оперативному персоналу, допоміжному

персоналу, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут.

До фонду основної заробітної плати відносять заробітну плату, нараховану за виконану роботу (відпрацьований час) за тарифними ставками, посадовими окладами, відрядними розцінками.

До фонду додаткової заробітної плати відносять:

1) надбавки і доплати до тарифних ставок і посадових окладів у розмірах, передбачених законодавством, а саме:

- персональні надбавки за високі досягнення в праці або за виконання особливо важливих завдань (на термін їх виконання);

- надбавки за знання іноземної мови у випадках, передбачених законодавством;

- надбавки за суміщення професій (посад), розширення зон обслуговування або збільшення обсягу виконуваних робіт;

- доплату до середнього заробітку у випадках, в передбачених законодавством;

- інші надбавки і доплати, передбачені законодавством;

2) вартість санітарного і спеціального одягу, який відповідно до законодавства безоплатно надають працівникам підприємств торгівлі і який залишається в особистому постійному користуванні, або сума пільг у зв'язку з його продажем за зниженими цінами;

3) оплату праці працівників, які не перебувають у штаті підприємства торгівлі, але виконують роботи (надають послуги) згідно з договорами цивільно-правового характеру, уключаючи договір підяду, за умови, що розрахунки з працівниками за виконану роботу провадить безпосередньо це підприємство. При цьому розмір коштів, спрямованих на оплату праці зазначених працівників, визначають виходячи з кошторису на виконання робіт (надання послуг) за договором і платіжним документом;

- оплату праці працівників, які не перебувають у штаті підприємства, за виконання разових робіт (ремонт інвентарю, побіл і фарбування, експертиза тощо);

4) оплату щорічних і додаткових відпусток відповідно до законодавства, надання грошових компенсацій за невикористану відпустку (крім оплати відпустки у відповідній частці заробітної плати, яку виплачують за рахунок прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства);

5) оплату спеціальних перерв у роботі у випадках, передбачених законодавством; оплату праці працівників віком до 18 років за скороченої тривалості їх щоденної роботи; оплату перерв у роботі працюючим матерям для годування дитини;

6) оплату робочого часу працівників, яких залучають до виконання державних або громадських обов'язків, якщо ці обов'язки вони виконують у робочий час відповідно до законодавства;

7) оплату за роботу у вихідні і святкові (неробочі) дні, в понадурочний час за розцінками, установленими законодавчими актами;

8) суми заробітної плати за основним місцем роботи робітників підприємств торгівлі за час їх навчання з відривом від виробництва в системі підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів;

9) оплату відпусток, наданих згідно із законодавством працівникам, які навчаються у вечірніх і заочних вищих навчальних закладах, в аспірантурі для участі у сесії та складання іспитів;

10) оплату працівникам-донорам днів медичного обстеження, здачі крові та відпочинку;

11) плату за час вимушеного прогулу або виконання нижчеоплачуваної роботи у випадках, передбачених законодавством;

12) суми вихідної допомоги і середнього заробітку, які виплачують на період працевлаштування працівникам, звільненим з підприємства торгівлі у зв'язку зі змінами в організації виробництва і праці, а також у зв'язку з призовом на дійсну військову службу;

13) премії за сприяння винахідництву та раціоналізації;

14) одноразові заохочення (за виконання особливо важливих виробничих завдань);

15) премії робітникам за виробничі результати;

16) сума індексації;

17) інші виплати.

### **Стаття 3.2.** Відрахування на соціальні заходи

До статті 3.2 відносять відрахування на соціальні заходи, базою для розрахунку яких є фактичні витрати на оплату праці персоналу підприємства, що забезпечує збут товарів (продукції) згідно з чинним законодавством, зокрема:

1) збір на обов'язкове державне пенсійне страхування;

2) внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням;

3) внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття;

4) внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання;

5) відрахування на інші соціальні заходи.

### **Стаття 3.3.** Витрати на оренду основних засобів, інших

необоротних матеріальних активів і нематеріальних активів, що забезпечують збут товарів (продукції)

До статті 3.3 відносять:

1) плату за операційну оренду окремих об'єктів основних засобів, пов'язаних зі збутом товарів (продукції);

2) плату за операційну оренду окремих об'єктів інших необоротних матеріальних активів, пов'язаних зі збутом товарів (продукції);

3) плату за операційну оренду окремих об'єктів нематеріальних активів, пов'язаних зі збутом товарів (продукції).

**Стаття 3.4.** Витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, малоцінних та швидкозношуваних предметів, що забезпечують збут товарів (продукції)

До статті 3.4 відносять:

1) витрати на опалення, освітлення, водопостачання, каналізацію та інші комунальні послуги;

2) витрати на оплату послуг сторонніх підприємств, пов'язаних з прибиранням, миттям вікон, дахів, панелей, обладнання, дезінфекцією, натиранням підлоги, чищенням килимів і м'яких меблів тощо;

3) вартість матеріалів і засобів догляду за приміщеннями, будівлями, спорудами, територіями, обладнанням, інвентарем (вапно, мастика, миючі засоби, кислоти, луги, мастила, прокладки, фільтри, мішкочина, щітки, мітли, віники тощо);

4) вартість електроенергії, використаної на роботу підйомників, ліфтів, транспортерів, торговельних та виробничих автоматів, фасувальних, пакувальних апаратів, реєстраторів розрахункових операцій, обчислювальної техніки, вимірювальних приладів, інших машин та обладнання;

5) вартість електроенергії, газу і пару, використаних на технологічні потреби, на приведення в дію обладнання та механізмів підприємств громадського харчування;

6) витрати на проведення протипожежних заходів, оплату послуг сторонніх підприємств, пов'язаних із забезпеченням пожежної і сторожової охорони згідно з укладеними договорами;

7) витрати на поточний ремонт основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, що забезпечують збут товарів (продукції);

8) витрати на оплату послуг сторонніх підприємств, пов'язаних із виконанням ремонту основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, що забезпечують збут товарів (продукції);

9) інші поточні витрати на ремонт і утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та малоцінних і

швидкозношуваних предметів;

10) вартість столової білизни, санітарного і спеціального одягу (крім виданого за рахунок заробітної плати), взуття та санітарних речей;

11) оплату послуг пралень, ремонтних майстерень, хімчисток та інших підприємств, пов'язаних із пранням, дезінфекцією і лагодженням столової білизни, санітарного і спеціального одягу, взуття та санітарних речей, іншого інвентарю, інструменту та пристосувань;

12) вартість матеріалів (мила, соди, інших миючих засобів, крохмалю, голок, ниток, гудзиків, тканин, щіток тощо), використаних для шиття, прання і лагодження столової білизни, санітарного і спеціального одягу, взуття та санітарних речей, чищення столового посуду та приборів.

**Стаття 3.5.** Амортизація основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що забезпечують збут товарів (продукції)

До статті 3.5 відносять:

- 1) амортизацію основних засобів;
- 2) амортизацію інших необоротних матеріальних активів;
- 3) амортизацію нематеріальних активів.

Нарахування амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів здійснюють згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку і визначають у порядку, визначеному розділом "Склад витрат за економічними елементами".

**Стаття 3.6.** Витрати на зберігання, підсортування, оброблення, пакування і передпродажну підготовку товарів (продукції)

До статті 3.6 відносять:

1) вартість матеріалів (пакувального та обгорткового паперу, пергаменту, плівки, пакетів, коробок, футлярів, клею, дроту, шпагату, цвяхів, дошок, фанери, стружки, тирси, соломи, вати, бісульфату, парафіну тощо), які використовують для зберігання, підсортування, оброблення, пакування і фасування товарів (продукції);

2) плату за послуги сторонніх підприємств, пов'язані з пакуванням і фасуванням товарів (продукції);

3) витрати на передпродажну підготовку товарів (продукції);

4) витрати на утримання холодильного обладнання і вартість електроенергії, води, холодоносіїв, інгібіторів, мастильних і інших матеріалів, на оплату послуг сторонніх підприємств з технічного обслуговування холодильного обладнання;

5) фактична собівартість льоду, який використовують для охолодження товарів. До фактичної собівартості льоду входять витрати на закупівлю, перевезення, вантажно-розвантажувальні роботи, наповнення льодом льодосховищ;

6) витрати на утримання льодосховищ;

7) оплату за тимчасове зберігання товарів на складах сторонніх підприємств;

8) витрати на дезінсекцію (знищення шкідливих комах) і дератизацію (знищення мишей, пацюків та інших гризунів);

9) витрати на утримання тварин і рослин, якщо вони є товаром (ветеринарні та інші послуги, корми, добрива);

10) витрати на створення спеціальних умов для зберігання товарів (продукції), у тому числі штучне охолодження, газове середовище, активна вентиляція, різні види випромінювання, утримання акваріумів та рибних садків тощо;

11) оплату послуг сторонніх підприємств і власні витрати на спеціальне маркування і нанесення кодів на товари;

12) інші витрати, пов'язані із зберіганням, підсортуванням, обробленням, пакуванням і передпродажною підготовкою товарів (продукції).

### **Стаття 3.7. Витрати на транспортування**

До статті 3.7 відносять:

1) витрати на оплату послуг сторонніх підприємств, пов'язаних з перевезенням товарів (збори за подання вагонів, зважування вантажів тощо) за договірною ціною або тарифами;

2) витрати на перевезення товарів (продукції) власним транспортом за собівартістю перевезень, до яких включають:

- вартість пально-мастильних матеріалів та інших матеріалів і предметів для належної експлуатації транспортних засобів;

- плату за обслуговування транспортних засобів сторонніми підприємствами;

- збори за проходження технічного огляду;

- витрати на оплату праці водіїв, механіків та інших працівників транспорту;

- нарахування заробітної плати;

- амортизацію транспортних засобів, приміщень гаражів, їх обладнання, паливних резервуарів;

- витрати на поточний ремонт;

- поточні витрати на утримання приміщень гаражів та їх обладнання;

- витрати на утримання гужового транспорту;

- інші витрати, пов'язані з експлуатацією власного автомобільного та гужового транспорту;

3) вартість матеріалів, використаних на обладнання транспортних засобів (піддони, щити, дошки, люки, стійки, стелажі, плівка, цвяхи, дріт тощо), їх утеплення (мати, солома, тирса, вата, ганчір'я, мішковина), охолодження (лід, холодоносії) та теплоізолювання;

4) оплату за обслуговування під'їзних шляхів і складів не загального користування, уключаючи виплату залізницям відповідно до укладених угод;

5) витрати на пересилання товарів поштою (оплата згідно з тарифами, страховий збір за оцінку, вартість пакувальних матеріалів, повідомлень про вручення відправлень тощо).

### **Стаття 3.8.** Витрати на проведення маркетингових заходів

До статті 3.8 відносять витрати:

1) на проведення маркетингових досліджень ринку, конкурентних переваг, перспектив розвитку товарного асортименту;

2) на оформлення вітрин, виставок-продажів, кімнат, де знаходяться зразки товарів (продукції), відрядження працівників підприємства на виставку-продаж і вартість зразків товарів (продукції), які передані безпосередньо покупцям або посередницьким організаціям відповідно до контрактів і угод безоплатно і які не підлягають поверненню;

3) на розроблення і видання рекламних виробів (ілюстрованих прейскурантів, каталогів, брошур, альбомів, проспектів, плакатів, афіш, рекламних листів, листівок тощо);

4) на розроблення і виготовлення ескізів етикеток, зразків фірмових пакетів та упаковки;

5) на рекламу в засобах масової інформації (оголошення в пресі, теле- і радіопередачах);

6) на придбання, виготовлення, копіювання, дублювання рекламних кіно-, відео- і діафільмів;

7) на оформлення світлової, щитової, комп'ютерної, транспортної та іншої зовнішньої реклами;

8) на утримання автовідповідачів для покуштів;

9) на проведення інших маркетингових заходів, пов'язаних зі збутом товарів.

### **Стаття 3.9.** Витрати на тару

До статті 3.9 відносять:

1) амортизацію (знос) власної інвентарної тари і тари-обладнання;

2) витрати на ремонт власної інвентарної тари і тари-обладнання;

3) витрати, пов'язані з ремонтом і природним зносом тари-



обладнання, у частині, яку відшкодовують постачальникам (власникам тари-обладнання);

4) витрати на перевезення, навантаження та розвантаження порожньої тари в разі повернення її постачальникам або здачі підприємствам, які займаються збиранням тари;

5) витрати на очищення, прошивання, пропарювання (дезінфекцію) тари;

6) вартість тари, списаної внаслідок зносу, без урахування вартості утилю та брухту.

**Стаття 3.10.** Податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі

До статті 3.10 відносять експортне мито, податок на рекламу та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі, нарахування яких збільшує витрати на збут товарів (продукції).

**Стаття 3.11.** Інші витрати на збут

До статті 3.11 відносять:

- 1) витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;
- 2) витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;
- 3) інші витрати, пов'язані зі збутом товарів (продукції).

25. Інші операційні витрати групуються за такою номенклатурою статей

**Стаття 4.1.** Витрати на дослідження та розробки

До статті 4.1 відносять витрати на винахідництво та раціоналізацію (включаючи проведення дослідно-експериментальних робіт, виготовлення та випробування моделей і зразків за винахідницькими і раціоналізаторськими пропозиціями, розроблення рецептур страв і виробів, патентування, виплату винагород).

**Стаття 4.2.** Собівартість реалізованої іноземної валюти

До статті 4.2 відносять собівартість реалізованої іноземної валюти, яку визначають шляхом перерахунку іноземної валюти в грошову одиницю в еквіваленті, вираженому в грошовій одиниці України за курсом НБУ на дату продажу іноземної валюти, а також витрати, пов'язані з продажем іноземної валюти - оплатою послуг банку та міжбанківського валютного ринку.

**Стаття 4.3.** Собівартість реалізованих виробничих запасів

До статті 4.3 відносять облікову вартість реалізованих виробничих запасів, визначену за одним з методів оцінки вибуття запасів згідно з П(С)БО 9 "Запаси", а також витрати, що виникають під час реалізації виробничих запасів і аналогічні витратам на збут, які відносять до реалізації виробничих запасів.

**Стаття 4.4.** Сумнівні та безнадійні борги

До статті 4.4 відносять безнадійну дебіторську заборгованість та відрахування до резерву сумнівних боргів.

**Стаття 4.5.** Втрати від операційної курсової різниці

До статті 4.5 відносять втрати від зміни курсу валют за операціями, активами і зобов'язаннями, пов'язаними з операційною діяльністю підприємства.

**Стаття 4.6.** Втрати від знецінення запасів

До статті 4.6 відносять:

- втрати від знецінення запасів, що повністю або частково втратили свою первісну якість за час експонування в кімнатах зразків, вітринах і на виставках, а також під час демонстрації в торговельних залах самообслуговування;

- уцінку товарів у зв'язку з тривалим зберіганням.

**Стаття 4.7.** Нестачі і втрати від псування цінностей

До статті 4.7 відносять:

- 1) втрату товарів під час перевезення, зберігання та реалізації, що утворилася внаслідок усушки і вивітрювання, розтрушування і розпилення, розкришення, витоку (танення, просочування), розливання під час перекачування і продажу рідин, втрату ваги в процесі дихання плодів і овочів тощо;

- 2) втрату відбою під час перевезення, зберігання та реалізації скляного і порцелянового посуду з продовольчими товарами і порожнього;

- 3) втрату від бою під час перевезення, зберігання і реалізації порцелянових, фаянсових, скляних і керамічних виробів, ялинкових прикрас, грамплатівок, парфюмерно-косметичних товарів, господарських і галантерейних виробів із пластмас, товарів побутової хімії в дрібній розфасовці та інших;

- 4) втрату товарів у магазинах (відділах, секціях) самообслуговування;

- 5) інші нестачі і втрати від псування цінностей.

Рекомендовано в цілях забезпечення ведення фінансового та податкового обліку облік втрат вести на окремих аналітичних рахунках:

- а) у межах норм природного убутку, затверджених у встановленому порядку;

- б) поза межами норм природного убутку.

**Стаття 4.8.** Визнані штрафи, пені, неустойки

До статті 4.8 відносять визнані економічні санкції за невиконання підприємством чинних норм законодавчих та нормативно-правових актів (правил торгівлі, умов договорів).

#### **Стаття 4.9.** Інші витрати операційної діяльності

До статті 4.9 відносять усі інші витрати операційної діяльності, які не ввійшли до попередніх статей.

26. Витрати фінансової діяльності групуються за такою номенклатурою статей:

##### **Стаття 5.1.** Відсотки за кредит

До статті 5.1 відносять витрати, пов'язані з нарахуванням та сплатою відсотків за користування довгостроковими та короткостроковими кредитами банків.

##### **Стаття 5.2.** Інші фінансові витрати

До статті 5.2 відносять витрати, пов'язані із залученням позикового капіталу:

1) витрати, пов'язані з випуском, утриманням та обігом власних цінних паперів;

2) витрати, пов'язані із нарахуванням відсотків за договорами кредитування (крім банківських кредитів);

3) витрати, пов'язані з нарахуванням відсотків за договорами фінансового лізингу;

4) інші фінансові витрати.

#### **27.** Витрати інвестиційної діяльності

##### **Стаття 6.** Втрати від участі в капіталі

До статті 6 відносять:

- збитки від інвестицій в асоційовані підприємства, які обліковують методом участі в капіталі;

- збитки від інвестицій у спільні підприємства, які обліковують методом участі в капіталі;

- збитки від інвестицій у дочірні підприємства, які обліковують методом участі в капіталі.

#### **28.** Інші витрати звичайної діяльності

##### **Стаття 7.** Інші витрати звичайної діяльності

До статті 7 відносять витрати, які виникають під час звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані безпосередньо з виробництвом та/або реалізацією товарів (продукції), у тому числі:

- собівартість реалізованих фінансових інвестицій (балансова вартість та витрати, пов'язані з реалізацією фінансових інвестицій);

- собівартість реалізованих необоротних активів (залишкова вартість та витрати, пов'язані з реалізацією необоротних активів);

- собівартість реалізованих майнових комплексів;

- втрати від неопераційних курсових різниць;

- суму уцінки необоротних активів та фінансових інвестицій;

- витрати на ліквідацію необоротних активів (розбирання,

демонтаж тощо);

- залишкову вартість ліквідованих (списаних) необоротних активів;
- інші витрати звичайної діяльності.

29. Надзвичайні витрати

**Стаття 8.** Надзвичайні витрати

До статті 8 відносять:

- втрати (збитки) від стихійного лиха;
- збитки від техногенних катастроф і аварій;
- інші збитки від надзвичайних подій.

## 5. Планування витрат звичайної діяльності

30. Поточні витрати є одним з результативних показників господарської діяльності підприємств торгівлі, основна мета планування яких - визначення загальної суми витрат, необхідної для забезпечення нормальної роботи та якісного обслуговування споживачів, з урахуванням наявних резервів зниження витрат. Планові розрахунки витрат діяльності використовують для визначення потреби в обігових коштах, планування фінансових результатів діяльності підприємства, визначення економічної ефективності реалізації окремих товарів, комерційних угод, інвестиційних проєктів, а також для формування цінової політики підприємства.

31. Витрати звичайної діяльності планують за такими видами: операційні витрати, фінансові витрати, інші витрати звичайної діяльності. Операційні витрати планують за групами: собівартість реалізованих товарів та продукції власного виробництва, адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати.

Не підлягають плануванню втрати від участі в капіталі та надзвичайні витрати.

При плануванні визначають також рівень операційних витрат та витрат обігу у відсотках до загального обсягу товарообороту.

32. Інформаційною базою для планування витрат звичайної діяльності виступають такі фінансово-економічні показники розвитку підприємства: плановий та фактичний обсяг та структура товарообороту, товарного забезпечення, запасів товарно-матеріальних цінностей, планова середньоспискова чисельність, штатний розклад, прийнята на підприємстві система оплати праці, наявна матеріально-технічна база підприємства та проєкти її розвитку. При плануванні беруть до уваги інформацію про місцезнаходження постачальників, умови постачання товарів, діючі на відповідний період ставки, тарифи, розцінки, норми та інші розрахункові показники, які використовує підприємство для внутрішньогосподарського планування, матеріали

аналізу витрат в цілому на підприємстві за окремими елементами та статтями витрат за поточний рік (квартал, місяць).

33. Обґрунтування плану витрат звичайної діяльності підприємства здійснюють методом прямих техніко-економічних розрахунків за кожною статтею витрат (відповідно до номенклатури статей, що визначена в розділі 4). Загальний розмір витрат за видами діяльності та підприємства в цілому визначають шляхом додавання планової суми витрат за кожною калькуляційною статтею.

У зв'язку з тим, що кожна стаття витрат є комплексною, розрахунки необхідно проводити за кожним елементом витрат, що підлягає плануванню та включається до тієї чи іншої статті.

34. Планування собівартості реалізованих товарів (продукції) здійснюють за такими статтями:

**Стаття 1.1.** Собівартість реалізованих товарів та продукції власного виробництва

Планування витрат за цією статтею здійснюють на основі запланованого обсягу товарообороту підприємства торгівлі, узгоджують з розрахунковими обсягами постачання товарів та наявними товарними запасами підприємства.

Планову собівартість реалізованих товарів розраховують за такими елементами витрат:

- вартість реалізованих товарних запасів;
- вартість реалізованої продукції власного виробництва;
- транспортно-заготівельні витрати, що плануються на реалізовані товарні запаси.

Розрахунковий обсяг реалізованих товарних запасів визначають, виходячи із запланованого обсягу товарообороту кожної товарної групи, підрозділу, у цілому на підприємстві та планового середнього відсотка торговельної націнки на товари. Оцінку вартості товарних запасів, які планують до реалізації, визначають за обраним підприємством методом.

Розрахункову вартість реалізованої продукції власного виробництва здійснюють на основі програми виробництва та запланованого обсягу реалізації продукції власного виробництва підприємства громадського харчування, узгоджуючи з виробничими потужностями цехів, розрахунковими обсягами постачання сировини, продуктів та наявними запасами продуктів та сировини у виробничих цехах підприємства.

Планування транспортно-заготівельних витрат здійснюють методом прямих техніко-економічних розрахунків, виходячи з таких показників: запланованого обсягу та структури товарного

забезпечення підприємства, діючих тарифів на вантажно-розвантажувальні роботи, транспортні послуги, наявних довгострокових контрактів з транспортно-експедиційними підприємствами.

35. Планування адміністративних витрат здійснюють за наступними статтями:

**Стаття 2.1.** Витрати на оплату праці

Витрати за цією статтею розраховують, виходячи із чисельності адміністративно-управлінського персоналу, іншого загальногосподарського персоналу (штатних та позаштатних працівників), посадових окладів, надбавок, доплат, планових премій, заохочень, компенсаційних виплат згідно з прийнятою на підприємстві системою оплати праці та штатним розкладом.

**Стаття 2.2.** Відрахування на соціальні заходи

Витрати за цією статтею визначають, виходячи з запланованого фонду оплати праці адміністративно-управлінського, іншого загальногосподарського персоналу та обсягів відрахувань на соціальні заходи за встановленими законодавством нормами.

**Стаття 2.3.** Витрати на оренду основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, що забезпечують адміністративні потреби

Витрати за цією статтею планують на оперативну оренду об'єктів загальногосподарського призначення, інвентарю, розраховуються відповідно до площі, яку орендують, або місткості, кількості інвентарю та ставок орендної плати, передбачених угодами на оренду.

До витрат підприємств торгівлі, що перебувають у комунальній власності, зараховують орендну плату в межах сум, розрахованих за ставками, які встановлюють місцеві органи виконавчої влади.

**Стаття 2.4.** Витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, малоцінних та швидкозношуваних предметів, що забезпечують адміністративні потреби

Витрати за цією статтею планують на утримання та ремонт основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, малоцінних та швидкозношуваних предметів, що забезпечують адміністративні потреби:

1) витрати на опалення розраховують, виходячи з площі опалювальних приміщень, видів палива і його вартості, тривалості опалювального сезону та норм витрат палива, а у разі надходження тепла, яке виробляють теплові електростанції, - із затверджених розцінок на пару і гарячу воду та кількості спожитої теплової енергії;

2) витрати на освітлення розраховують, виходячи з кількості

спожитої енергії і діючих тарифів. Необхідну кількість електроенергії в кіловат-годинах розраховують залежно від кількості освітлювальних точок відповідно до норм освітлення на 1 кв. метр площі, від кількості і потужності різних електроприладів, двигунів, інших машин і обладнання, які споживають електроенергію;

3) витрати на постачання та інші комунальні послуги розраховують, виходячи з кількості витраченої води, обсягів послуг і діючих тарифів;

4) витрати на вивезення сміття і відходів, утримання в чистоті приміщень і території (якщо ці роботи виконують сторонні підприємства) розраховують, виходячи з обсягів послуг і діючих тарифів. Вартість предметів і засобів догляду за приміщеннями, територією, обладнанням розраховують за кількістю і діючими цінами;

5) витрати на протипожежні засоби розраховують, виходячи з вартості матеріалів, тарифів на зарядження і перевірення справності вогнегасників, а також відповідно до угод на послуги, які надають органи пожежної охорони;

6) витрати на утримання охорони, яка не входить до штатного розкладу підприємства торгівлі, і на обслуговування засобів сигналізації визначають, виходячи з укладених угод;

7) планування витрат матеріалів і засобів догляду за приміщеннями здійснюють, виходячи з вартості матеріалів і норм їх споживання, установлених на підприємстві;

8) розрахунок витрат на поточний ремонт приміщень проводять відповідно до потреб на ремонт окремих приміщень, обладнання, інвентарю шляхом визначення вартості матеріалів і їх доставляння до місця проведення ремонту, заробітної плати осіб, яких залучають до виконання ремонтних робіт, оплати послуг сторонніх підприємств (організацій), пов'язаних з виконанням ремонтних робіт у приміщеннях загальногосподарського призначення, тощо. Зазначені витрати зараховують до витрат цієї статті згідно з кошторисом і графіком ремонтних робіт;

9) витрати, пов'язані із зносом санітарного і спеціального одягу, взуття, столової білизни, посуду, наборів, розраховують, виходячи з потреби в них, вартості одиниці та термінів служби;

10) витрати, пов'язані із зносом предметів, інструментів, інвентарю, визначають, виходячи з вартості одиниці, термінів служби. Їх планують з урахуванням фізичного зносу малоцінних предметів, які є в наявності на початок планованого періоду, їх надходження і вибуття;

11) витрати на утримання малоцінних та швидкозношуваних

предметів планують, виходячи з обсягів послуг пралень, ремонтних майстерень, хімчисток та інших підприємств, пов'язаних з пранням, лагодженням столової білизни, санітарного і спеціального одягу, взуття та санітарних речей, іншого інвентарю, інструменту та діючих тарифів.

**Стаття 2.5.** Амортизація основних засобів, інших матеріальних необоротних активів та нематеріальних активів, що забезпечують адміністративні потреби

Розмір амортизації основних засобів, інших матеріальних необоротних активів та нематеріальних активів планують відповідно до П(С)БО 7 "Основні засоби" та П(С)БО 8 "Нематеріальні активи", виходячи з прийнятих на підприємстві методів нарахування амортизації (прямолінійного методу, методу зменшення залишкової вартості, методу прискороного зменшення залишкової вартості, кумулятивного методу, виробничого методу, а також методів, передбачених податковим законодавством), вартості об'єктів, що амортизується, терміну їх корисного використання.

**Стаття 2.6.** Витрати на страхування майна

Витрати за цією статтею визначають, виходячи з вартості майна підприємства торгівлі, що підлягає обов'язковому страхуванню, розмірів страхових тарифів і нормативів платежів обов'язкового страхування.

**Стаття 2.7.** Податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, включених до статті 2.2)

Податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі, включені до складу адміністративних витрат (митні платежі, портові збори, податок на рекламу, комунальні податки, збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з вартості послуг стільникового зв'язку, інші), визначають за встановленими нормами, передбаченими законодавством.

**Стаття 2.8.** Загальні корпоративні витрати

Витрати за цією статтею планують за такими елементами:

1) витрати, що пов'язані з виготовленням і використанням бланків, що підтверджують сплату пайових, цільових та інших внесків членами споживчих товариств, розраховують, виходячи з обсягу та вартості виготовлення бланків;

2) витрати на оприлюднення річного звіту розраховують, виходячи з розцінок на послуги засобів масової інформації;

3) організаційні та представницькі витрати, пов'язані із забезпеченням корпоративної діяльності підприємства розраховують, виходячи з кошторису даних заходів і норм витрат, установлених



чинним законодавством;

4) витрати на проведення річних зборів розраховують, виходячи з кошторису даних заходів і норм витрат, установлених чинним законодавством;

5) оплату робіт і послуг консультативного та інформаційного характеру, а також пов'язаних з організацією передбачених законодавством обов'язкових аудиторських перевірок планують, виходячи з тарифів на ці послуги відповідно до угод, укладених з аудиторськими, консалтинговими, іншими фірмами, що надають відповідні послуги.

#### **Стаття 2.9.** Інші адміністративні витрати

Інші адміністративні витрати, включені до цієї статті, планують за елементами витрат з урахуванням специфічних особливостей кожного їх виду, зокрема:

- витрати, пов'язані із забезпеченням нормальних умов праці і додержанням правил техніки безпеки праці, розраховують відповідно до кошторису витрат на ці заходи;

- витрати на службові відрядження визначають, виходячи з норм витрат, передбачених чинним законодавством, запланованої кількості та тривалості відряджень працівників підприємства;

- витрати на оплату послуг поштово-телеграфного, телефонного, факсимільного та інших видів зв'язку розраховують, виходячи з їх фактичних розмірів за передпланований період, розмірів тарифів і абонентної плати на ці послуги;

- витрати на передплату спеціалізованої преси, придбання спеціальної літератури, прейскурантів, каталогів, інструктивних та інших службових матеріалів розраховують, виходячи з їх планової кількості та вартості одного видання;

- витрати на винахідництво та раціоналізацію розраховують згідно з планом відповідних заходів і витратами на ці потреби згідно з прийнятими проектами впровадження цих заходів;

- витрати на придбання і виготовлення бланків документів, пов'язаних з фінансово-господарською діяльністю підприємства торгівлі, розраховують згідно з рахунками оплати цих бланків.

36. Планування витрат на збут здійснюють за такими статтями:

#### **Стаття 3.1.** Витрати на оплату праці

Витрати на виплату основної заробітної плати торговельно-оперативному, допоміжному та іншому персоналу, що забезпечує збут, планують, виходячи зі штатного розкладу, посадових окладів чи відрядних розцінок, запланованих обсягів товарообігу підприємства. Витрати на виплату додаткової заробітної плати розраховують,

виходячи з надбавок та доплат, планових премій, заохочень, компенсаційних виплат, згідно з прийнятою на підприємстві системою оплати праці.

До складу витрат за цією статтею планують також витрати на оплату праці робітників, не включених у штатний розклад і залучених до виконання робіт за угодами (сезонна реалізація, навантаження, розвантаження, переміщення товарів тари, оброблення, підсортування, пакування, фасування, прання та ремонт спеціального одяг) взуття, участь у рекламних заходах тощо).

**Стаття 3.2.** Відрахування на соціальні заходи

Витрати за цією статтею визначають, виходячи з запланованого фонду оплати праці працівників, що зайняті збутом, та обсягів відрахувань на соціальні заходи за встановленими законодавством нормами

**Стаття 3.3.** Витрати на оренду основних засобів, інших необоротних матеріальних та нематеріальних активів, що забезпечують збут товарів

Витрати на операційну оренду будівель, складських і підсобних приміщень, споруд, холодильників обладнання, інвентарю та інших матеріальних активів, пов'язаних із збутом продукції (товарів, робіт, послуг), розраховують відповідно до орендованої площі або місткості, кількості інвентарю та ставок орендної плати, передбачених угодами на оренду.

**Стаття 3.4.** Витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, малоцінних та швидкозношуваних предметів, що забезпечують збут товарів

Витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, малоцінних та швидкозношуваних предметів, що забезпечують збут товарів, планують аналогічно статті 2.4.

Витрати на перевірення і таврування вагів інших вимірювальних приладів розраховують, виходячи з їх кількості та середньої вартості обслуговування одного приладу (за видами).

**Стаття 3.5.** Амортизація основних засобів, інших матеріальних необоротних активів та нематеріальних активів, що забезпечують збут товарів

Витрати за цією статтею планують аналогічні розрахунку амортизації у складі витрат, що забезпечують адміністративні потреби.

**Стаття 3.6.** Витрати на зберігання, підсортування, оброблення, пакування і передпродажну підготовку товарів

Витрати за цією статтею визначають за елементами затрат шляхом прямих техніко-економічних розрахунків, виходячи з таких

показників, як кількість товарів, які потребують цих витрат, структура товарообороту, витрати на одиницю товару (тонну, парі взуття, одиницю одягу тощо), вартість усіх пакувальних матеріалів за діючими цінами; норми (затверджені або розраховані підприємством) витрат на тонну товарів, на тисячу гривень товарообороту.

Розмір витрат на утримання холодильного обладнання розраховують, виходячи з кількості і видів обладнання, кількості товарів, які необхідно охолоджувати, термінів їх зберігання, тривалості роботи обладнання, вартості електроенергії, води, мастильних матеріалів, витрат на оплату послуг сторонніх підприємств з технічного обслуговування холодильного обладнання.

### **Стаття 3.7.** Витрати на транспортування

Витрати на транспортування планують залежно від умов поставки товарів, які визначають під час укладання договору поставки.

Виходячи з асортименту і обсягів товарів, які реалізовуватимуть іногороднім покупцям оптом, визначають обсяг вантажообороту з перевезення товарів залізничним, водним і повітряним транспортом, який розраховують у тоннах. Якщо в угоді відсутнє положення про обсяг перевезень товарів у тоннах, розрахунок вантажообороту провадять шляхом ділення передбаченої вартості товарів, які перевозитимуть, на середню вартість тонни товару. Середню вартість тонни конкретного товару визначають діленням суми вартості цього товару (за рахунками, взятими на вибір) на його масу брутто, яка показана в цих рахунках або в супроводжувальних транспортних документах.

Після розрахунку вантажообороту з реалізації товарів визначають відстань, на яку перевозитимуть товари вагонами, контейнерами, насипом, великою чи малою швидкістю. Розрахунки витрат провадять за діючими на окремих видах транспорту тарифами і розцінками на вантажно-розвантажувальні роботи. До цих витрат додають вартість обладнання вагонів, утримання експедиторів (якщо це передбачене угодою), вартість навантаження і розвантаження товарів на станціях, пристанях і в аеропортах силами нештатних робітників (крім витрат на навантаження автотранспорту); інші транспортні витрати (утримання власних під'їзних колій, подання вагонів, збереження вантажів на станціях, пристанях та інші витрати, які включають до накладних залізниць і водного, транспорту).

Обсяг перевезення товарів автомобільним транспортом розраховують на весь вантажооборот, включаючи доставку на залізничні станції, пристані і в аеропорти товарів, які відвантажуватимуть зі складів іногороднім покупцям; доставку товарів з

власних складів на склади покупців, у роздрібну мережу, підприємствам громадського харчування і населенню. За кожним з різновидів доставки розраховують обсяг вантажообороту шляхом ділення вартості товарів, які будуть доставлені покупцям, на середню вартість тонни цих товарів. Крім маси товару, до вантажообороту необхідно додати масу тари, у якій перевозитимуть товар. Масу тари визначають у відсотках до маси товару за даними маркування тари або дослідним шляхом. Загальна маса товарів і тари, які перевозитимуть з урахуванням коефіцієнтів повторних перевезень, становить транспортний вантажооборот, який враховують при розрахунку витрат на перевезення автомобільним транспортом. Розрахунок роблять з урахуванням відстані перевезень, класу вантажу, типу автомобіля та тарифів на перевезення товарів автомобільним транспортом.

Витрати на транспортування дрібних партій товарів планують, виходячи з діючих тарифів (розцінок) на замовлення автотранспорту та на одну автомобілегодину його використання. Для цього кількість автомобілів, що буде використано, множать на кількість годин роботи та на діючі тарифи (розцінки).

Витрати на транспортування, пов'язані з виїзною торгівлею, планують, виходячи з кількості даних заходів, обсягу вантажообороту, типу автомобіля та тарифів (розцінок) на перевезення товарів автомобільним транспортом. До обсягу витрат на перевезення товарів автомобільним транспортом додають витрати на оплату вантажно-розвантажувальних робіт за розцінками за тону ваги, а також витрати на експедиційні операції, якщо це було передбачено угодами.

### **Стаття 3.8.** Витрати на проведення маркетингових заходів

Витрати на маркетинг та рекламу визначають шляхом прямих техніко-економічних розрахунків згідно з планом маркетингових заходів, які передбачені до реалізації в плановому періоді. Маркетинговий бюджет передбачає розрахунок кошторису витрат кожного рекламного заходу, маркетингових досліджень ринку збуту. Розрахунки здійснюють, виходячи з вартості матеріалів, товарів, послуг, які використовують для проведення рекламних компаній, маркетингових досліджень.

### **Стаття 3.9.** Витрати на тару

Для визначення витрат за цією статтею розраховують кількість і вартість тари за видами (мішки, ящики, бочки, бідони, лотки тощо), суму уцінки під час її повернення.

Амортизацію власної інвентарної тари і тари-обладнання розраховують згідно з відповідними нормами, а багатооборотної (заставної) тари - згідно з угодами з постачальниками.

Витрати на ремонт власної інвентарної тари та тари-обладнання, перевезення її на склади постачальників, тарозбиральні та тароремонтні підприємства розраховують, виходячи з обсягів ремонту, перевезень, розцінок і тарифів на ремонтні роботи та перевезення відповідними видами транспорту. До зазначених витрат не відносять заробітну плату штатних та позаштатних робітників, вантажників.

**Стаття 3.10.** Інші витрати на збут

Витрати за цією статтею визначають за елементами затрат шляхом прямих техніко-економічних розрахунків, виходячи з запланованих відряджень працівників, зайнятих збутом; вартості матеріалів, товарів, обладнання, необхідного для гарантійного ремонту та гарантійного обслуговування; інших витрат на збут. До зазначених витрат не відносять заробітну плату штатних та позаштатних працівників, що здійснюють гарантійний ремонт та гарантійне обслуговування.

37. Планування інших операційних витрат здійснюють згідно зі статтями, які включають до інших операційних витрат, відповідно до розділу 4

Витрати за цими статтями визначають за елементами затрат шляхом прямих техніко-економічних розрахунків на основі:

- кошторису науково-дослідних робіт, вартості виготовлення та випробування нових моделей, страв, виробів;
- запланованих обсягів реалізації іноземної валюти, вартості послуг банків та міжбанківського валютного ринку, втрат від зміни курсу валют, що підлягають прогнозуванню;
- запланованих обсягів реалізації виробничих запасів та витрат на їх реалізацію;
- втрат товарів у межах норм природного убутку під час перевезення, зберігання та реалізації відповідно до встановлених чинними нормативно-правовими актами норм списання.

При розрахунках не беруть до уваги обсяги продажу розфасованих та штучних товарів, для яких норм природного убутку не передбачено.

38. Планування витрат фінансової діяльності здійснюють за такими статтями:

**Стаття 5.1.** Відсотки за кредит

Розрахунок цих витрат на планований період здійснюють, виходячи з потреби в кредитах для поповнення власних обігових коштів, для придбання виробничих фондів і нематеріальних активів та інших цілей, терміну кредитування, розміру відсоткової ставки за кредит.

Планування відсотків за короткостроковий кредит для закупівлі товарів здійснюють, виходячи із обсягу планового товарообороту,

планових залишків товарів, їх обіговості, пайової участі власних обігових коштів в оплаті товарів і відсоткової ставки за кредит.

Особливі умови надання кредиту враховують в розрахунках через введення додаткових витрат або за іншим алгоритмом визначення розміру відсотків платежу.

#### **Стаття 5.2.** Інші фінансові витрати

Планування відсотків за довгостроковий кредит здійснюють, виходячи з потреби в кредиті, терміну кредитування, розміру відсоткової ставки, щорічних сум виплат, утому числі погашення основі суми боргу та залишку основної суми боргу на кінець кожного року впродовж терміну кредитування, необхідності дисконтування потоку платежів на обслуговування кредиту.

Витрати, що пов'язані з викупом, утриманням та обігом власних цінних паперів, планують, виходячи з виду і обсягу випуску цінних паперів, вартості виготовлення цінних паперів у паперовій формі, тарифів юридичних послуг, аудиторських послуг, нотаріальних послуг, послуг з друкування та тиражування необхідної документації, послуг з опублікуванні інформації про випуск цінних паперів та інших рекламних повідомлень у друкованих засобах масової інформації, розміру комісійної винагороди фінансовим посередникам, що здійснюють реалізацію цінних паперів.

Витрати, які пов'язані з нарахуванням відсотків за договорами кредитування (крім банківських кредитів), планують, виходячи з потреби в цьому виді кредиту та розміру відсоткової ставки за кредит.

Витрати, пов'язані з нарахуванням відсотків з договорами фінансового лізингу, планують, виходячи з вартості устаткування, яке використовують на умовах фінансового лізингу, та відсоткової ставки відповідно до лізингової угоди.

#### **39.** Планування інших витрат звичайної діяльності

#### **Стаття 7.** Інші витрати звичайної діяльності

Витрати за цією статтею визначають за елементами затрат шляхом прямих техніко-економічних розрахунків, виходячи із собівартості фінансових інвестицій, позаоборотних активів, майнових комплексів, які планують до реалізації, ліквідаційної вартості позаоборотних активів, запланованих до списання, інших витрат звичайної діяльності, що підлягають плануванню.

## МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ з формування собівартості будівельно-монтажних робіт

(Наказ Державного комітету будівництва, архітектури та житлової політики  
України від 7 травня 2002 року № 81)

### I. Загальні положення

1. Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт (далі – Методичні рекомендації) розроблені відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 року N 996-XIV та на основі національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі – ПБО), затверджених наказами Міністерства фінансів України.

2. Методичні рекомендації встановлюють єдині методичні засади формування собівартості будівельно-монтажних робіт і можуть застосовуватися для цілей планування, бухгалтерського обліку і калькулювання собівартості будівельно-монтажних робіт як будівельними організаціями та їх структурними підрозділами (незалежно від форм власності і підпорядкування), так і структурними підрозділами підприємств і організацій, які відносяться до інших видів економічної діяльності, що виконують загальнобудівельні, спеціальні, монтажні, пусконаладжувальні та ремонтно-будівельні роботи (далі – будівельно-монтажні роботи) під час спорудження нових об'єктів, розширення, реконструкції та технічного переоснащення підприємств, ремонту будівель і споруд, реставрації пам'яток архітектури підрядним або господарським способом.

У структурних підрозділах будівельних організацій, що виділені в окремі виробничі одиниці і відносяться до інших видів економічної діяльності (проектна, вишукувальна, дослідницька, наукова діяльність, виробництво будь-яких видів промислової або іншої продукції, транспортні перевезення тощо), застосовуються методичні рекомендації з формування собівартості для відповідних видів економічної діяльності.

Методичні рекомендації застосовуються з моменту набуття чинності Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 18 "Будівельні контракти".

2. **Собівартість будівельно-монтажних робіт** – це витрати будівельної організації, пов'язані з виконанням будівельно-монтажних робіт із використанням у процесі будівельного виробництва машин, механізмів, устаткування, матеріальних, трудових та інших виробничих ресурсів.

Собівартість будівельно-монтажних робіт будівельної організації, що має статус юридичної особи, складається з витрат, пов'язаних з виконанням на свій ризик власними силами будівельно-монтажних робіт відособленими структурними підрозділами, які входять до її складу.

Собівартість будівельно-монтажних робіт відособленого структурного підрозділу будівельної організації складається з витрат цього підрозділу, пов'язаних з виконанням на свій ризик власними силами будівельно-монтажних робіт.

*До витрат, що включаються у собівартість будівельно-монтажних робіт, належать витрати, передбачені ПБО 16 "Витрати" (з урахуванням змін і доповнень до нього) та ПБО 18 "Будівельні контракти", затвердженими наказами Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року N 318 та від 28 квітня 2001 року N 205 відповідно, а також витрати, пов'язані з особливостями технології, організації та управління будівельним виробництвом, контролю за виробничими процесами та якістю будівництва.*

3. Собівартість будівельно-монтажних робіт може бути:

- *плановою*, яка включає витрати на виконання будівельно-монтажних робіт, що визначаються на підставі техніко-економічних розрахунків з використанням економічно обґрунтованих норм і нормативів затрат на виконання будівельно-монтажних робіт за умови нормальної потужності будівельної організації та дотримання планових термінів будівництва, раціонального та ефективного використання виробничих ресурсів та вимог до якості будівництва, а також інженерних розрахунків щодо підвищення організаційно-технічного рівня будівельного виробництва внаслідок впровадження заходів з нової техніки та технології, удосконалення його організації і управління, інших техніко-економічних чинників;

- *фактичною*, яка включає фактичні витрати будівельної організації на виконання будівельно-монтажних робіт, що визначаються відповідно до Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та цих Методичних рекомендацій.

*Планування та бухгалтерський облік витрат, що включаються до собівартості будівельно-монтажних робіт, здійснюється за об'єктами витрат.*

4. **Об'єктом витрат** у будівництві можуть бути:

- окремі види будівельно-монтажних робіт;
- об'єкт будівництва;
- будівельний контракт.

Відповідно до об'єктів витрат розрізняють:



- **собівартість окремих видів будівельно-монтажних робіт** – це витрати будівельної організації, пов'язані з виконанням на свій ризик і власними силами окремих видів будівельно-монтажних робіт на одному або декількох об'єктах будівництва, за одним або декількома будівельними контрактами;

- **собівартість об'єкта будівництва** – це витрати будівельної організації, пов'язані з виконанням на свій ризик і власними силами будівельно-монтажних робіт на конкретному об'єкті будівництва за весь період його будівництва;

- **собівартість будівельно-монтажних робіт за будівельним контрактом** – це витрати будівельної організації, пов'язані з виконанням будівельно-монтажних робіт, передбачених контрактом на будівництво, від дати укладання контракту до остаточного завершення контракту.

## II. Класифікація витрат будівельної організації

1. Класифікація витрат будівельної організації здійснюється з метою організації планування, бухгалтерського обліку, калькулювання та аналізу собівартості будівельно-монтажних робіт.

**Витрати класифікуються за такими ознаками:**

- види діяльності будівельної організації;
- місце виникнення витрат;
- подібність складу витрат;
- способи включення витрат у собівартість будівельно-монтажних робіт;
- доцільність витрачання;
- відношення до вартості будівельного контракту (будівельно-монтажних робіт).

**1.1. Класифікація витрат за видами діяльності:**

- витрати основної діяльності;
- витрати операційної діяльності;
- витрати звичайної діяльності.

**Витрати основної діяльності** – це витрати будівельної організації, пов'язані з виконанням або реалізацією будівельно-монтажних робіт.

**Витрати операційної діяльності** включають витрати основної діяльності та інших видів діяльності будівельної організації, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю.

**Витрати звичайної діяльності** включають витрати операційної, фінансової та інвестиційної діяльності.

**1.2. Класифікація витрат за місцем їх виникнення:**

- витрати основного виробництва;
- витрати допоміжного виробництва;
- витрати другорядних виробництв.

*Витрати основного виробництва* – це витрати структурних підрозділів будівельної організації, які безпосередньо приймають участь у виконанні будівельно-монтажних робіт, включаючи витрати, пов'язані з управлінням, організацією та обслуговуванням будівельного виробництва.

*Витрати допоміжного виробництва* – це витрати структурних підрозділів будівельної організації, які зайняті забезпеченням процесу основного виробництва, включаючи витрати, пов'язані з управлінням, організацією та обслуговуванням виробництва: технічний огляд, технічне обслуговування, ремонт власних та орендованих будівельних машин, механізмів та устаткування; забезпечення інструментом, запасними частинами, транспортними послугами тощо.

*Витрати другорядних виробництв* – це витрати структурних підрозділів будівельної організації, що безпосередньо не беруть участі у виконанні будівельно-монтажних робіт але їх продукція використовується при їх виконанні. До таких виробництв відносяться: бетонне і розчинне виробництво; виробництво залізобетонних і бетонних виробів, будівельних матеріалів, виробів і конструкцій, блоків та будівельного каміння; цегляне виробництво; механічні, столярні, ремонтні та інші майстерні; виготовлення інших виробів, напівфабрикатів тощо.

Витрати основного виробництва та допоміжних і другорядних виробництв, продукція яких у подальшому використовуються на будівельно-монтажних роботах, є виробничими витратами основної діяльності будівельної організації і включаються у виробничу собівартість будівельно-монтажних робіт або у собівартість за будівельним контрактом.

### **1.3. Класифікація за подібністю складу витрат:**

- елементи витрат;
- статті витрат.

*Елемент витрат* – це сукупність однорідних за своїм економічним змістом витрат.

*До статті витрат* можуть включатися складові будь-якого елемента або декількох елементів.

Витрати операційної діяльності будівельної організації групуються за елементами витрат, а витрати основної діяльності, крім того, і за статтями калькулювання.

Групування витрат за елементами витрат наведено у розділі III, а

за статтями – у розділі IV Методичних рекомендацій.

**1.4. Класифікація витрат за способами включення у собівартість будівельно-монтажних робіт:**

- прямі витрати;
- загальновиробничі (непрямі) витрати.

*Прямі* – це витрати, які безпосередньо пов'язані з виконанням будівельно-монтажних робіт і включаються у виробничу собівартість будівельно-монтажних робіт відповідних об'єктів витрат за прямою ознакою.

*Загальновиробничі витрати* – це непрямі витрати, що пов'язані з управлінням, організацією та обслуговуванням будівельного виробництва, які не можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат і розподіляються між об'єктами витрат пропорційно базі розподілу, обраної будівельною організацією самостійно.

**1.5. Класифікація витрат за доцільністю їх витрачання:**

- продуктивні витрати;
- непродуктивні витрати;
- надзвичайні витрати.

*Продуктивні витрати* – це витрати, що передбачені раціональною організацією та технологією виробництва.

*Непродуктивні витрати* – це витрати, що виникають через недосконалість організації виробництва, порушення технології тощо.

*Надзвичайні витрати* – це витрати, що виникли внаслідок стихійного лиха, техногенних аварій, надзвичайних подій, а також витрати на здійснення заходів, пов'язаних із запобіганням та ліквідацією таких наслідків.

**1.6. Класифікація витрат за ознакою відношення до вартості будівельного контракту (будівельно-монтажних робіт):**

- витрати за будівельним контрактом;
- витрати періоду.

*Витрати за будівельним контрактом* – це витрати на виконання будівельно-монтажних робіт, які безпосередньо пов'язані з виконанням даного контракту (прямі витрати), а також витрати, пов'язані з управлінням, організацією та обслуговуванням будівельного виробництва (загальновиробничі витрати).

*Витрати періоду* – це витрати, які неможливо прямо пов'язати з конкретними контрактами (будівельно-монтажними роботами) і, відповідно, з доходами від контрактів (будівельно-монтажних робіт), для отримання яких вони були здійснені. Такі витрати не відносяться до витрат за будівельними контрактами і не включаються до

собівартості будівельно-монтажних робіт, а відображуються у складі витрат будівельної організації у тому звітному періоді, в якому були здійснені (адміністративні витрати; витрати на збут; інші операційні витрати). До вартості будівельного контракту включаються тільки адміністративні витрати.

### III. Групування витрат будівельних організацій за економічними елементами

1. Групування витрат за елементами здійснюється з метою визначення загальних обсягів використаних матеріальних, трудових та інших виробничих ресурсів, а також організації контролю за рівнем цих витрат в цілому по будівельній організації.

**Витрати операційної діяльності** будівельної організації групуються за такими елементами:

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

2. До складу елемента "**Матеріальні витрати**" включаються:

2.1. Вартість сировини, матеріалів, будівельних конструкцій, комплектуючих виробів та напівфабрикатів, тари і тарних матеріалів, паливних і мастильних матеріалів, пари, води, енергії всіх видів та запасних частин, придбаних у сторонніх організацій.

2.2. Вартість виробів та напівфабрикатів, виготовлених у допоміжних та другорядних виробництвах будівельної організації, які у подальшому використовуються на виконанні будівельно-монтажних робіт.

2.3. Вартість робіт і послуг виробничого характеру, що виконуються сторонніми організаціями або іншими структурними підрозділами будівельної організації, а саме:

- з обробки матеріалів та проведення їх випробувань з метою визначення якості;
- з перевезення вантажів у межах будівельного майданчика і території допоміжних та другорядних виробництв будівельної організації;
- з ремонту, технічного огляду та технічного обслуговування власних і орендованих основних засобів для використання у будівельному виробництві, за винятком їх реконструкції та модернізації;

- з експертизи і консультацій, пов'язаних з результатами випробувань матеріалів і конструкцій.

2.4. Витрати, пов'язані з використанням природної сировини:

- плата за деревину, продану на пні;
- плата за воду, що вибирається з водогосподарських систем, у межах затверджених лімітів;
- плата за використання інших природних ресурсів.

2.5. Знос тимчасових (нетитульних) будівель, споруд та необоротних матеріальних активів (за умови передачі їх на баланс будівельної організації замовником).

2.6. Втрати від нестачі матеріальних цінностей на виробництві, в дорозі та на складах в межах норм природного убутку.

3. До складу елемента "**Витрати на оплату праці**" включаються витрати на основну, додаткову заробітну плату, будь-які види грошових виплат працівників (включаючи позаштатних), зайнятих на виконанні будівельно-монтажних робіт і в допоміжних та другорядних виробництвах будівельної організації, нараховану згідно з формами і системами оплати праці, що застосовуються у будівельній організації.

До *основної заробітної плати* належить заробітна плата, нарахована за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів), відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців.

До *додаткової заробітної плати* належить оплата за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні та компенсаційні виплати, передбачені законодавством; премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій; оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу; матеріальна допомога; інші витрати на оплату праці.

До *інших грошових виплат* належать установлені відповідно до законодавства доплати, надбавки і виплати за особливий характер організації виконання будівельно-монтажних робіт.

Перелік витрат, пов'язаних з виплатою основної, додаткової заробітної плати та інших грошових виплат, наведено у пунктах 3.1 – 3.9 цього розділу:

3.1. *Заробітна плата штатних працівників:*

- нарахована за виконану роботу (відпрацьований час) відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування,

посадові обов'язки), за тарифними ставками (окладами), відрядними розцінками, посадовими окладами.

*3.2. Заробітна плата працівників, які не перебувають у штаті будівельної організації:*

- за виконані роботи (надані послуги), пов'язані з основною діяльністю будівельної організації, відповідно до договорів цивільно-правового характеру, включаючи договір підряду; за виконання разових робіт (ремонт інвентарю, побілення, фарбування, проведення експертизи тощо), за умови, що розрахунки з працівниками за виконану роботу проводяться безпосередньо самою будівельною організацією. Розмір коштів, спрямованих на оплату праці цих працівників, визначається виходячи з кошторису на виконання робіт (надання послуг) за договором і платіжним документом;

- за роботи, виконані особами, залученими до будівельної організації відповідно до спеціальних договорів з організаціями, підприємствами (про надання робочої сили), якщо нараховані суми видані безпосередньо цим особам або перераховані для оплати їх праці організаціям, підприємствам.

*3.3. Доплати до тарифних ставок та посадових окладів, пов'язані з організацією праці, передбачені законодавством:*

- бригадирам з числа робітників, не звільненим від основної роботи, за керівництво бригадою;

- працівникам за роботу в багатозмінному режимі та за роботу в нічний час.

*3.4. Виплати, передбачені законодавством про працю, за невідпрацьований на виробництві час:*

- оплата щорічних та додаткових відпусток відповідно до законодавства (грошова компенсація за невикористану відпустку);

- оплата працівникам днів відпочинку, що надаються їм у зв'язку з роботою в понадурочний час при вахтовому методі організації праці, при підсумковому обліку робочого часу та в інших випадках, передбачених законодавством;

- оплата спеціальних перерв у роботі у випадках, передбачених законодавством (оплата перерв працюючим матерям для годування дитини; оплата часу, пов'язаного з проходженням обов'язкових медичних оглядів; оплата пільгового часу підліткам);

- оплата працівникам-донорам днів обстеження, здачі крові та відпочинку;

- оплата робочого часу працівників, які залучені до виконання державних або громадських обов'язків, якщо ці обов'язки виконуються у робочий час відповідно до законодавства;

- виплати за перші п'ять днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травм працівника;
- суми виплат, пов'язаних з індексацією заробітної плати працівників у межах, передбачених чинним законодавством;
- інші виплати за невідпрацьований на виробництві час, передбачені законодавством.

3.5. *Виплати, пов'язані з набором робочої сили, підготовкою (навчанням) і перепідготовкою кадрів:*

- суми заробітної плати за основним місцем роботи робітникам, керівникам і спеціалістам за час їх навчання з відривом від виробництва в системі підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів;

- оплата відпусток, що надаються відповідно до законодавства працівникам, які навчаються у вечірніх та заочних вищих і середніх спеціальних учбових закладах освіти, в аспірантурі, а також без відриву від виробництва у вечірніх та заочних загальноосвітніх школах, і для участі у сесії та складання іспитів;

- оплата відпусток перед початком роботи випускникам середніх спеціальних і професійно-технічних закладів освіти та молодим спеціалістам, які закінчили вищі навчальні заклади;

- оплата праці кваліфікованих робітників, керівників, спеціалістів будівельної організації, залучених без звільнення від основної роботи до підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників, керівництва виробничою практикою студентів і навчання учнів загальноосвітніх шкіл;

- оплата праці студентів вищих учбових закладів освіти та учнів середніх спеціальних і професійно-технічних учбових закладів освіти, які проходять у будівельній організації виробничу практику, а також оплата праці учнів загальноосвітніх шкіл у період професійної орієнтації, залучених на тимчасову роботу до посильної праці на період канікул.

3.6. *Надбавки та доплати до тарифних ставок і виплати, що мають компенсаційний характер, передбачені чинним законодавством, а саме:*

- доплата працівникам за шкідливі умови праці (за роботу у важких, шкідливих, особливо шкідливих умовах);
- оплата відповідно до законодавства працівникам за роботу у вихідні та святкові (неробочі) дні; в понадурочний час;
- винагорода працівникам за вислугу років;

- доплата працівникам за суміщення професій (посад), розширення зон обслуговування або збільшення обсягу виконуваних робіт;

- доплата працівникам, постійно зайнятим на підземних будівельно-монтажних роботах, за нормативний час їх пересування в шахті від ствола до робочого місця і у зворотному напрямку;

- надбавки водіям автомобілів за класність;

- надбавки кваліфікованим робітникам, зайнятим на особливо відповідальних роботах, за високу професійну майстерність;

- персональні надбавки;

- надбавки керівникам, спеціалістам, службовцям будівельної організації за високі досягнення у праці або за виконання особливо важливих завдань на термін їх виконання;

- доплата працівникам до середнього заробітку у випадках, передбачених законодавством;

- виплата різниці в окладах працівникам, працевлаштованим з інших організацій із збереженням протягом деякого часу (відповідно до законодавства) розміру посадового окладу за попереднім місцем роботи, а також у разі тимчасового заступництва;

- виплата за районними коефіцієнтами, коефіцієнтами за роботу в безводних місцевостях, у високогірних районах та за іншими встановленими законодавством коефіцієнтами;

- інші передбачені законодавством надбавки, доплати і виплати, що мають компенсаційний характер.

### *3.7. Виплати додаткової заробітної плати:*

- премії робітникам, керівникам, спеціалістам та службовцям будівельної організації за поточні основні виробничі результати;

- премії за сприяння винахідництву та раціоналізації, за створення та впровадження нової техніки;

- премії за своєчасне і дострокове введення в дію виробничих потужностей і об'єктів будівництва;

- одноразові заохочення (за виконання особливо важливих виробничих завдань), винагорода за підсумками роботи за рік, матеріальна допомога;

- виплата різниці між заробітками у разі переведення на нижче оплачувану роботу.

### *3.8. Інші грошові виплати, передбачені законодавством:*

- виплати на відшкодування шкоди, заподіяної працівникові ушкодженням здоров'я, пов'язаної з виконанням ним трудових обов'язків (за умови, що такі витрати мають місце в організації);



- суми вихідної допомоги, які виплачуються на період працевлаштування працівникам, звільненим з будівельної організації у зв'язку із змінами в організації виробництва і праці, а також у зв'язку з призовом на дійсну військову службу;

- оплата за час вимушеного прогулу (простою) або за виконання нижче оплачуваної роботи у випадках, передбачених законодавством.

3.9. *Виплати за особливий характер виконання будівельно-монтажних робіт, встановлені відповідно до законодавства:*

- надбавки до заробітної плати працівникам за пересувний, роз'їзний характер ведення будівельно-монтажних робіт та виконання робіт вахтовим методом;

- надбавки до тарифної ставки робітників замість добових у разі відрядження їх для виконання будівельно-монтажних робіт за межами пункту розміщення будівельної організації;

- суми коштів, що під час виконання робіт вахтовим методом виплачуються робітникам за дні перебування в дорозі від місця роботи і у зворотному напрямку, передбачені графіком роботи на вахті.

4. **До складу елемента "Відрахування на соціальні заходи"** включаються суми відрахувань на:

- обов'язкове державне та додаткове пенсійне страхування;

- обов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та втратами, зумовленими народженням та похованням;

- обов'язкове медичне страхування;

- обов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності;

- обов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття;

- індивідуальне (особисте) страхування персоналу будівельної організації у випадках, передбачених законодавством;

- інші соціальні заходи, передбачені законодавством.

Відрахування на соціальні заходи здійснюються за встановленими законодавством нормами від витрат на оплату праці працівників.

5. **До складу елемента "Амортизація"** включаються суми амортизаційних відрахувань на основні засоби, нематеріальні активи та інші необоротні матеріальні активи, нараховані згідно з порядком, нормами та умовами, встановленими чинним законодавством. Порядок нарахування амортизації під час формування виробничої собівартості будівельно-монтажних робіт здійснюється згідно ПБО 7 "Основні засоби" та ПБО 8 "Нематеріальні активи".

*Нарахування амортизації на основні засоби* здійснюється щомісяця виходячи з первісної вартості або переоціненої справедливої вартості цих засобів, протягом строку їх корисного використання та за умови визнання активами (за винятком періоду їх реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації) за нормами, встановленими в організації, у розрахунку за календарний рік.

*Нарахування амортизації нематеріальних активів* здійснюється щомісяця за нормами, розрахованими виходячи з первісної їх вартості або за умови переоцінки за справедливою вартістю на дату балансу тих нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок, протягом строку їх корисного використання, що встановлюється будівельною організацією при зарахуванні цих активів на баланс, але не більш як двадцять років або терміну діяльності цієї організації.

6. До складу елемента "*Інші операційні витрати*" включаються витрати будівельної організації, які не увійшли до складу попередніх елементів витрат, а саме:

6.1. Витрати на службові відрядження працівників.

6.2. Оплата послуг, робіт, що надаються сторонніми організаціями:

- з управління виробництвом, якщо штатним розкладом будівельної організації не передбачені відповідні функціональні служби;
- з консультативного та інформаційного характеру (у тому числі витрати на придбання літератури і передплату спеціалізованих періодичних видань), пов'язаних із забезпеченням поточної виробничої діяльності, виготовленням, зберіганням та реалізацією продукції допоміжних та другорядних підприємств будівельної організації, додержанням законодавства;
- з використання і обслуговування технічних засобів управління обчислювальних центрів, вузлів зв'язку, засобів сигналізації;
- з контролю за додержанням технології виконання будівельно-монтажних робіт;
- з протипожежної і сторожової охорони;
- з приймання, зберігання та знищення екологічно небезпечних відходів, очищення стічних вод;
- з проведення аудиторських перевірок.

До складу витрат цього елемента включається також вартість послуг управлінських механізацій та інших спеціалізованих організацій під час виконання будівельно-монтажних робіт, включаючи перебазування власних і орендованих будівельних машин з об'єкта на об'єкт.

6.3. Вартість спеціального харчування працівників будівельної організації у випадках, передбачених законодавством.

6.4. Виплати авторських винагород за винахідництво і раціоналізацію, якщо вони не є роялті.

6.5. Оплата збору, передбаченого законодавством, за реєстрацію будівельної організації та її відособлених структурних підрозділів в органах державної виконавчої влади.

6.6. Витрати на сплату рентних платежів за використання земельних ресурсів та на сплату концесійних платежів за використання природних копалин.

6.7. Витрати на внесення виправлень та гарантійні роботи, в тому числі витрати на гарантійний ремонт, зданих замовнику об'єктів протягом гарантійного терміну з дати підписання акта про прийняття об'єкта в експлуатацію.

6.8. Передбачені законодавством витрати, пов'язані з набором робочої сили, з урахуванням витрат на оплату вартості проїзду до місця роботи, випускникам середніх спеціальних і професійно-технічних закладів освіти і молодим спеціалістам, які закінчили вищі навчальні заклади.

6.9. Платежі за викиди і скиди забруднюючих речовин у навколишнє природне середовище, розміщення відходів, інших видів шкідливого впливу в межах лімітів.

6.10. Витрати, пов'язані з оплатою послуг комерційних банків та інших кредитно-фінансових установ, включаючи плату за розрахунково-касове обслуговування, отримання гарантій, вексельного авалю, факторингових і довірчих операцій, ведення обліку боргових вимог і зобов'язань, у тому числі й цінних паперів, поштово-телеграфних послуг та інших витрат, пов'язаних із грошовим обігом.

6.11. Оплата за розроблення і видання рекламних виробів (прейскурантів, каталогів, брошур, альбомів, проспектів, плакатів тощо), рекламу в засобах масової інформації (оголошення в пресі, передачі по радіо і телебаченню); витрати на світлову, комп'ютерну, іншу зовнішню рекламу та на дослідження ринку (маркетинг).

6.12. Відшкодування витрат на участь у виставках, ярмарках, вартість безплатно переданих зразків і макетів, представницьких витрат (організація прийомів, презентацій, конференцій та інших офіційних заходів, включаючи оплату праці обслуговуючого персоналу).

6.13. Передбачені законодавством додаткові витрати, пов'язані з виконанням робіт вахтовим методом, включаючи витрати на перевезення працівників від місцезнаходження будівельної організації або пункту збору до місця роботи і у зворотному напрямку та від місця проживання у вахтовому селищі до місця роботи і у зворотному

напрямку; витрати на експлуатацію та утримання вахтового селища (оплата освітлення, опалення, каналізації, водопостачання), які не компенсуються платою працівників за користування житлом і комунальними послугами.

6.14. Витрати на перевезення працівників будівельної організації до місця роботи і у зворотному напрямку.

6.15. Відрахування структурних підрозділів на утримання апарату управління будівельною організацією.

6.16. Податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі.

6.17. Платежі зі страхування майна (робіт) будівельної організації, комерційних ризиків, цивільної відповідальності суб'єктів господарювання.

6.18. Сума орендної плати у разі оперативної оренди основних засобів.

6.19. Витрати на виготовлення і придбання бланків цінних паперів, а також інші витрати, пов'язані з їх емісією.

6.20. Витрати на оприлюднення річного звіту.

6.21. Втрати від знецінення запасів.

6.22. Втрати від нестачі і від псування цінностей.

6.23. Визнані штрафи, пеня, неустойка.

Витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення, що перебувають на балансі будівельної організації, необхідно відносити до відповідних елементів витрат.

#### **IV. Групування витрат виробничої собівартості за статтями калькулювання**

1. Групування витрат за статтями калькулювання здійснюється з метою планування виробничої собівартості будівельно-монтажних робіт, організації бухгалтерського та аналітичного обліку витрат, визначення вартості будівельно-монтажних робіт.

**Витрати основної діяльності** будівельної організації під час формування виробничої собівартості будівельно-монтажних робіт можуть групуватись за такими **статтями калькулювання**:

- прями матеріальні витрати;
- прями витрати на оплату праці;
- суми відрахувань на соціальні заходи;
- витрати на експлуатацію будівельних машин та механізмів, які можна віднести до конкретних об'єктів витрат за прямою ознакою;
- інші прями витрати;
- загальновиробничі витрати.

Склад статей калькулювання прямих витрат наведено у пунктах 2 – 6, а склад статті калькулювання "Загальновиробничі витрати" у пункті 7 цього розділу.

Зазначений Перелік статей калькулювання, як і їх склад, може уточнюватися будівельною організацією самостійно.

2. До статті **"Прямі матеріальні витрати"** включається: вартість сировини, матеріалів, будівельних конструкцій, комплектуючих виробів та напівфабрикатів; вартість допоміжних та інших матеріалів, придбаних у сторонніх організацій та виготовлених у допоміжних та другорядних виробництвах будівельної організації, що в подальшому безпосередньо використовуються на виконанні будівельно-монтажних робіт; вартість паливних і мастильних матеріалів, пари, води, енергії всіх видів та запасних частин тощо.

Вартість матеріальних ресурсів включається у виробничу собівартість будівельно-монтажних робіт за їх первісною вартістю, яка формується відповідно до ПБО 9 "Запаси". Вартість продукції, виготовленої у допоміжних та другорядних виробництвах будівельної організації, включається у виробничу собівартість будівельно-монтажних робіт за собівартістю їх виготовлення, яка формується відповідно до ПБО 16 "Витрати".

3. До статті **"Прямі витрати на оплату праці"** включаються витрати на основну, додаткову заробітну плату та інші грошові виплати робітників (включаючи нештатних) та працівників лінійного персоналу (начальників дільниць, виконавців робіт, майстрів, механіків дільниць тощо) у разі включення їх до складу бригад, зайнятих на будівельно-монтажних роботах (включаючи розвантаження на приоб'єктному складі будівельних матеріалів, конструкцій, виробів і обладнання та переміщення їх вручну від приоб'єктного складу до робочої зони), нараховану згідно з формами і системами оплати праці, що застосовуються у будівельній організації. Перелік витрат на оплату праці, що включаються до цієї статті, наведено у пунктах 3.1 – 3.8 розділу III Методичних рекомендацій.

4. До статті **"Експлуатація будівельних машин та механізмів"** включаються витрати, які можуть бути віднесені до конкретного об'єкта витрат за прямою ознакою:

4.1. Основна та додаткова заробітна плата робітників, які зайняті керуванням, обслуговуванням, ремонтом, технічним оглядом і технічним обслуговуванням власних і орендованих будівельних машин і механізмів, нарахована згідно з формами і системами оплати праці, що застосовуються в будівельній організації. Перелік витрат на

оплату праці, що належать до цієї статті, наведено у пунктах 3.1 – 3.8 розділу III Методичних рекомендацій.

4.2. Вартість паливних і мастильних матеріалів, електроенергії та інших матеріалів і запасних частин, що використовуються під час експлуатації, ремонту (всіх видів), технічного огляду та технічного обслуговування власної та орендованої будівельної техніки (включаючи витрати на їх доставку до приоб'єктного складу та заготівельно-складські витрати).

4.3. Витрати на перебазування будівельних машин і механізмів з об'єкта на об'єкт, а також на утримання та ремонт рейкових і безрейкових колій.

4.4. Сума орендної плати (лізингового платежу) у разі оперативної оренди (оперативного лізингу) будівельних машин та механізмів та сума винагороди орендодавцю (лізингодавцю) за користування будівельними машинами та механізмами.

4.5. Вартість послуг, наданих управліннями механізації або іншими спеціалізованими організаціями під час виконання будівельно-монтажних робіт, включаючи перебазування будівельних машин з об'єкта на об'єкт.

4.6. Витрати на переміщення за допомогою будівельних машин матеріалів і будівельних конструкцій у межах будівельного майданчика.

4.7. Інші витрати, пов'язані з експлуатацією та утриманням будівельної техніки (крім витрат на експлуатацію машин і механізмів, які використовуються на роботах, що не належать до будівельно-монтажних робіт, а також витрат на експлуатацію машин, зданих в оренду стороннім організаціям).

4.8. Амортизаційні відрахування (лізинговий платіж) від первісної або переоціненої вартості будівельних машин та механізмів, устаткування виробничих підрозділів, ремонтних майстерень, гаражів тощо, в яких обслуговується будівельна техніка.

5. До статті **"Інші прями витрати"** включаються усі інші виробничі витрати, які не увійшли до попередніх статей і можуть бути віднесені безпосередньо на собівартість будівельно-монтажних робіт за прямими ознаками, зокрема:

- плата за оренду земельних і майнових паїв;
- витрати від браку, які становлять вартість остаточно забракованих виробів, напівфабрикатів, та витрати на виправлення браку за вирахуванням: остаточно забракованої продукції за справедливою вартістю; сум, що відшкодовуються працівниками, які допустили брак; сум, що одержані від постачальників за неякісні матеріали і комплектуючі вироби;

- витрати на виконання виправлень та гарантійних робіт, в тому числі витрати на гарантійний ремонт, зданих замовнику об'єктів протягом гарантійного терміну з дати підписання акта про прийняття об'єкта в експлуатацію, за умови включення такого ремонту до контракту та належного оформлення документів щодо виконання такого ремонту тощо.

6. До статті "**Відрахування на соціальні заходи**" включаються відрахування, передбачені пунктом 4 розділу III Методичних рекомендацій, від заробітної плати персоналу, зазначеного у статтях калькулювання, що відносяться до прямих витрат, за нормами, встановленими законодавством.

7. До статті "**Загальновиробничі витрати**" належать витрати, визначені ПБО 16 "Витрати", які включають:

- витрати на управління та обслуговування будівельного виробництва;
- витрати на вдосконалення технології і організації робіт на будівельних майданчиках;
- інші загальновиробничі витрати.

Перелік загальновиробничих витрат наведено у додатку N 1 до Методичних рекомендацій.

## **V. Особливості формування собівартості будівельно-монтажних робіт за будівельним контрактом**

1. *Собівартість реалізованих будівельно-монтажних робіт* складається з виробничої собівартості будівельно-монтажних робіт, які були реалізовані протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат.

*До наднормативних виробничих витрат* відносяться витрати на матеріальні ресурси, обсяг яких розраховується за нормами, що збільшено, як виняток, за діючі в будівельній організації виробничі норми.

2. *Виробнича собівартість будівельно-монтажних робіт* за будівельним контрактом складається з *прямих витрат* на виконання будівельно-монтажних робіт, які можуть бути віднесені до об'єкта витрат безпосередньо, та *загальновиробничих витрат*.

При формуванні виробничої собівартості будівельно-монтажних робіт за будівельним контрактом до складу витрат, безпосередньо пов'язаних з його виконанням, включається також вартість робіт, виконаних субпідрядниками.

3. *Прямі витрати*, що включаються до виробничої собівартості будівельно-монтажних робіт, складаються з:

- матеріальних витрат;
- витрат на оплату праці;
- відрахувань на соціальні заходи;
- витрат на експлуатацію будівельних машин та механізмів, які можна віднести до конкретних об'єктів витрат за прямою ознакою;
- інших прямих витрат.

4. *Загальновиробничі витрати* складаються з:

- постійних загальновиробничих витрат (розподілені та нерозподілені);
- змінних загальновиробничих витрат.

До *постійних* загальновиробничих витрат відносяться витрати, які залишаються незмінними при зміні обсягу виконаних будівельно-монтажних робіт.

Постійні загальновиробничі витрати розподіляються між об'єктами витрат пропорційно базі розподілу, обраної будівельною організацією самостійно, виходячи з *нормальної потужності* будівельної організації.

*Нормальна потужність* організації визначається як очікуваний середній обсяг виконуваних робіт, що може бути досягнутий за умови звичайної діяльності будівельної організації протягом кількох років, з урахуванням запланованого обслуговування виробництва.

*Нерозподілені постійні* загальновиробничі витрати, які включаються до складу собівартості реалізованих будівельно-монтажних робіт, визначаються як різниця між загальною сумою постійних загальновиробничих витрат за нормальною потужністю будівельної організації та сумою розподілених *постійних* загальновиробничих витрат за фактичною потужністю будівельної організації. Загальна сума постійних загальновиробничих витрат (розподілених та нерозподілених) не може перевищувати фактичну величину цих витрат.

До *змінних* загальновиробничих витрат відносяться витрати, що змінюються прямо пропорційно до зміни обсягу виконаних будівельно-монтажних робіт і розподіляються між об'єктами витрат з використанням бази розподілу, обраної будівельною організацією самостійно, виходячи з *фактичної потужності будівельної організації за звітний період*.

Конкретний перелік і склад постійних і змінних загальновиробничих витрат встановлюється будівельною організацією самостійно.

5. *Базою розподілу* загальновиробничих витрат (постійних та змінних) може бути:



- сума прямих витрат на виконання будівельно-монтажних робіт;
- сума прямих витрат на оплату праці на виконання будівельно-монтажних робіт;
- трудовитрати на виконання будівельно-монтажних робіт (нормативні або фактичні);
- відпрацьований час на будівництві об'єкта будівельними машинами і механізмами;
- тощо.

6. **Не включаються** до виробничої собівартості будівельно-монтажних робіт за будівельним контрактом **витрати, пов'язані з операційною діяльністю будівельної організації**:

- адміністративні витрати;
- витрати на збут;
- інші операційні витрати.

Адміністративні витрати – це загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління будівельною організацією. Ці витрати включаються до вартості будівельно-монтажних робіт за будівельним контрактом пропорційно бази розподілу, обраної будівельною організацією самостійно.

Перелік витрат, що не включаються до собівартості будівельно-монтажних робіт, наведено у додатку N 2 до Методичних рекомендацій.

Витрати операційної діяльності будівельної організації на утримання (амортизація, охорона тощо) незадіяних будівельних машин, механізмів та інших необоротних активів, які не використовуються при виконанні будівельного контракту, не включаються до витрат за будівельним контрактом і відносяться на зменшення фінансових результатів від операційної діяльності будівельної організації.

## **VI. Визнання витрат та доходів за будівельним контрактом**

1. До витрат за будівельним контрактом включаються витрати за період від дати укладення будівельного контракту до дати завершення цього контракту. До витрат за будівельним контрактом також включаються витрати, яких зазнав підрядник при укладенні будівельного контракту, якщо існує імовірність його підписання і достовірної оцінки цих витрат. Витрати, визнані при укладенні будівельного контракту, який не підписано до дати складання балансу, визнаються витратами звітного періоду без включення до витрат за цим будівельним контрактом у наступних звітних періодах.

2. Доходи і витрати, здійснені протягом періоду виконання будівельного контракту, визнаються на дату складання балансу (на останнє число місяця) за ступенем завершеності будівельно-монтажних робіт, якщо кінцевий фінансовий результат цього контракту може бути достовірно оцінений.

3. Ступінь завершеності робіт за будівельним контрактом може визначатися за одним з наведених методів:

- вимірювання та оцінка виконаної роботи;
- співвідношення обсягу завершеної частини робіт та їх загального обсягу за будівельним контрактом у натуральному вимірюванні (м<sup>2</sup>, м<sup>3</sup>, т тощо);
- співвідношення фактичних витрат від початку виконання будівельного контракту до дати балансу та очікуваної (кошторисної) суми загальних витрат за контрактом.

4. Будівельні контракти залежно від способу визначення ціни поділяються на контракти з фіксованою ціною та контракти за ціною "витрати плюс".

**Контракт з фіксованою ціною** передбачає фіксовану (тверду) ціну всього обсягу робіт за будівельним контрактом або фіксовану ставку за одиницю кінцевої продукції, що випускається на об'єкті будівництва.

**Контракт за ціною "витрати плюс"** передбачає ціну як суму фактичних витрат підрядника на виконання будівельного контракту та погодженого у контракті прибутку (у вигляді процента від витрат або фіксованої величини).

5. Кінцевий фінансовий результат за **будівельним контрактом з фіксованою ціною** може бути достовірно оцінений за наявності одночасно таких умов:

- можливості достовірного визначення суми загального доходу від виконання будівельного контракту;
- імовірного отримання підрядником економічних вигод від виконання будівельного контракту;
- можливості достовірного визначення суми витрат, необхідних для завершення будівельного контракту, і ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом на дату балансу;
- можливості достовірного визначення та оцінки витрат, пов'язаних з виконанням будівельного контракту для порівняння фактичних витрат за цим будівельним контрактом, з попередньою оцінкою таких витрат.

6. Кінцевий фінансовий результат за **будівельним контрактом за ціною "витрати плюс"** може бути достовірно оцінений за наявності одночасно таких умов:

- імовірного отримання підрядником економічних вигод від виконання будівельного контракту;

- можливості достовірного визначення витрат, пов'язаних з виконанням будівельного контракту, незалежно від імовірності їх відшкодування замовником.

7. Якщо кінцевий фінансовий результат за будівельним контрактом не може бути оцінений достовірно, то:

- дохід визнається як сума фактичних витрат від початку виконання будівельного контракту, щодо яких існує імовірність їх відшкодування;

- витрати за будівельним контрактом визнаються витратами того періоду, протягом якого вони були зазані.

8. Якщо в наступних звітних періодах не існує невизначеності, яка перешкоджала в попередніх періодах отриманню достовірної оцінки кінцевого фінансового результату за будівельним контрактом, то дохід і витрати, пов'язані з виконанням цього контракту, визнаються згідно ПБО 18 "Будівельні контракти".

Якщо на дату балансу існує імовірність того, що загальні витрати на виконання будівельного контракту перевищуватимуть загальний дохід за цим будівельним контрактом, то очікувані збитки визнаються витратами звітного періоду.

9. До доходу від будівельного контракту генпідрядник включає всю вартість виконаних за будівельним контрактом робіт. Вартість робіт, виконаних субпідрядниками, генпідрядники визнають як інші прямі витрати, пов'язані з виконанням будівельного контракту. Субпідрядники до доходу включають вартість будівельно-монтажних робіт, виконаних власними силами.

10. До доходу від будівельного контракту підрядники (генпідрядники, субпідрядники) включають також суму відхилень, претензій та заохочувальних виплат. Кошти, одержані внаслідок застосування майнової відповідальності за порушення замовниками умов будівельного контракту, відображається підрядником у складі доходу від будівельного контракту.

Суми сплаченої неустойки (пені) та відшкодування збитків, завданих невиконанням або неналежним виконанням підрядником умов будівельного контракту, відносяться на зменшення доходу від контракту.

11. Доходи і витрати за кожним будівельним контрактом відображаються в бухгалтерському обліку окремо, із застосуванням принципу нарахування.

Не визнаються доходами аванси, одержані від замовників для фінансового забезпечення виконання будівельного контракту. Ці суми відображаються підрядником у складі його зобов'язань і зменшуються після завершення виконання робіт, визнання доходу і заліку заборгованості.

## **VII. Планування виробничої собівартості будівельно-монтажних робіт**

1. Метою планування виробничої собівартості будівельно-монтажних робіт є:

- визначення витрат, необхідних для виконання будівельно-монтажних робіт у встановлені терміни за умови раціонального використання матеріалів, робочої сили, будівельних та інших виробничих ресурсів, дотримання правил технічної експлуатації будівельних машин і механізмів, а також дотримання безпечних умов праці;

- організація внутрішньогосподарського розрахунку та управлінського обліку у структурних підрозділах будівельної організації;

- визначення ціни, за якою будівельна організація спроможна збудувати об'єкт (виконати роботи), щодо якого провадяться торги (тендери).

2. Порядок і методи планування виробничої собівартості будівельно-монтажних робіт встановлюють будівельні організації самостійно, виходячи з умов та особливостей їх виробничої діяльності та з урахуванням цих Методичних рекомендацій. Планування собівартості будівельно-монтажних робіт може здійснюватись за об'єктами витрат, що наведені у пункті 4 розділу I Методичних рекомендацій.

3. Планова виробнича собівартість окремих об'єктів будівництва та видів будівельно-монтажних робіт може розраховуватись на основі техніко-економічних обґрунтувань та визначатися за статтями калькулювання витрат або за елементами витрат. Вихідними даними для таких розрахунків є: програма робіт будівельної організації, проектно-кошторисна документація об'єктів, що споруджуються; фізичні обсяги видів робіт; виробничі норми витрат на одиницю виміру відповідних видів робіт (конструктивних елементів). Під час здійснення розрахунків враховуються: конкретні технологічні та організаційні умови роботи будівельної організації, передбачені проектами організації будівництва і проектами виконання робіт; результати аналізу рівня витрат у минулих облікових періодах,

можливості інтенсифікації та підвищення ефективності будівельного виробництва.

У разі зміни протягом року проектних рішень, що викликає зміну обсягів будівельно-монтажних робіт, їх вартісних показників, цін на матеріальні ресурси тощо, або проведення індексції заробітної плати, відповідно до законодавства, виробнича собівартість підлягає уточненню.

3.1. Витрати на виконання будівельно-монтажних робіт за статтею калькулювання "Прямі матеріальні витрати" визначаються виходячи з фізичних обсягів робіт, передбачених у проектно-кошторисній документації, виробничих норм витрачання матеріальних ресурсів та цін постачальників на матеріальні ресурси. Вартість будівельних матеріалів визначається відповідно до пункту 2 розділу IV Методичних рекомендацій.

3.2. Витрати за статтею калькулювання "Прямі витрати на оплату праці" визначаються виходячи з фізичних обсягів робіт, передбачених у проектно-кошторисній документації, та норм затрат праці, що діють в організації. Основна, додаткова заробітна плата та інші грошові виплати робітникам та лінійному персоналу (начальникам дільниць, виконавцям робіт, майстрам, механікам дільниць), що входить до складу виробничих бригад, визначається відповідно до системи оплати праці, що застосовується у даній будівельній організації.

3.3. Витрати за статтею калькулювання "Експлуатація будівельних машин та механізмів" визначаються виходячи з потреби в роботі будівельних машин і механізмів у машино-змінах (машино-годинах), передбаченої у проектах організації будівництва і проектах виконання робіт для окремих об'єктів, та планової калькуляції вартості машино-змін (машино-годин).

3.4. Витрати за статтею калькулювання "Відрахування на соціальні заходи" визначаються за кожним видом відрахувань, передбачених пунктом 4 розділу III Методичних рекомендацій, відповідно до встановлених законодавством норм.

3.5. Загальновиробничі витрати, перелік яких наведено у додатку N 1 до цих Методичних рекомендацій, визначаються на плановий період у цілому для будівельної організації на підставі кошторисів цих витрат. Розподіл загальновиробничих витрат між об'єктами витрат здійснюється з використанням бази розподілу, наведеної у пункті 5 розділу V Методичних рекомендацій. Витрати на оплату праці лінійного персоналу та робітників, які зайняті на роботах, що виконуються за рахунок загальновиробничих витрат, визначаються

виходячи з посадових окладів, тарифних ставок та систем оплати праці, установлених у даній будівельній організації.

3.6. Для визначення планової виробничої собівартості окремих об'єктів будівництва (видів будівельно-монтажних робіт) складають планові калькуляції, у яких витрати розраховуються за окремими статтями на обсяг робіт, передбачений планом (програмою робіт). Враховується також зниження витрат, передбачених заходами щодо підвищення технічного і організаційного рівня будівельного виробництва. Планова собівартість повинна бути не вищою ніж відповідна собівартість об'єктів будівництва (видів будівельно-монтажних робіт), передбачена договірною ціною.

4. Планова виробнича собівартість будівельно-монтажних робіт структурного підрозділу може визначатися як підсумок планових витрат окремих об'єктів будівництва (видів будівельно-монтажних робіт), включених до плану (програми робіт підрозділу) або розрахована укрупнено аналітично-розрахунковим методом в цілому за окремими елементами витрат.

4.1. Планові витрати за елементом "Матеріальні затрати" можуть обчислюватися одним з наведених способів:

- за планово-розрахунковими нормативами матеріальних витрат на 1 млн. вартості будівельно-монтажних робіт. Такі нормативи розраховуються на підставі аналізу фактичних витрат за минулі періоди, з використанням даних бухгалтерського обліку та індексів інфляції за вказані періоди;

- за фізичними обсягами укрупнених видів будівельно-монтажних робіт по об'єктах будівництва, включених до плану, планово-розрахунковими нормативами матеріальних ресурсів на відповідні види робіт та їх вартості за цінами, що визначаються відповідно до пункту 2 розділу IV Методичних рекомендацій.

4.2. Планові витрати за елементом "Витрати на оплату праці" можуть обчислюватися за планово-розрахунковими нормативами витрат на оплату праці робітників та лінійного персоналу (начальників дільниць, виконавців робіт, майстрів, механіків дільниць), що входить до складу виробничих бригад, та апарату управління відособленого структурного підрозділу на 1 млн. вартості будівельно-монтажних робіт. Такі нормативи розраховуються на підставі аналізу фактичних витрат за минулі періоди, з використанням даних бухгалтерського обліку та індексів інфляції за вказані періоди.

4.3. Планові витрати за елементом "Відрахування на соціальні заходи" обчислюються за кожним видом відрахувань, передбачених

пунктом 4 розділу III Методичних рекомендацій, відповідно до встановлених законодавством норм.

4.4. Планові витрати за елементом "Амортизація" обчислюються виходячи із середньомісячної вартості як власних, так і орендованих основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів, на які нараховується амортизація, і середньої норми амортизаційних відрахувань.

Середня норма амортизаційних відрахувань визначається виходячи з переліку основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів, що передбачається задіяти у плановому періоді, на які нараховується амортизація, а також норм, затверджених за окремими групами основних засобів.

4.5. Планові витрати за елементом "Інші операційні витрати" обчислюються із застосуванням планово-розрахункових нормативів, які розраховуються у відсотках до суми витрат за елементами, що передбачені пунктами 4.1 – 4.4 цього розділу. Такі нормативи розраховуються на підставі аналізу фактичних витрат за минулий період з використанням даних бухгалтерського обліку.

## **VIII. Бухгалтерський облік витрат в будівельній організації**

1. Бухгалтерський облік витрат будівельної організації здійснюється з метою забезпечення формування повної, правдивої та неупередженої інформації щодо відображення фактичних витрат понесених під час виконання будівельно-монтажних робіт, а також вироблення продукції допоміжними та другорядними виробництвами будівельної організації, обчислення фактичної собівартості як для окремих об'єктів обліку витрат, так і витрат будівельної організації в цілому, а також для здійснення контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Дані бухгалтерського обліку використовуються для оцінки фінансового стану будівельної організації, ефективності організаційно-технічних заходів, спрямованих на розвиток і удосконалення будівельного виробництва, планово-економічних і аналітичних розрахунків, управлінського обліку та внутрішньо-господарського розрахунку у будівельній організації.

2. Організація бухгалтерського обліку витрат передбачає:

- застосування єдиного підходу до відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій, на підставі затверджених в будівельній організації правил ведення документообігу з урахуванням особливостей її діяльності;

- застосування типових форм первинних облікових документів, системи рахунків, реєстрів аналітичного обліку та способів реєстрації й узагальнення наявної інформації та оброблення облікової інформації на паперових або машинних носіях;

- розроблення облікової номенклатури об'єктів калькулювання.

3. Об'єктом бухгалтерського обліку витрат можуть бути окремі види будівельно-монтажних робіт, окрема будівля і споруда, декілька будівель і споруд, будівельний контракт у цілому, відособлений структурний підрозділ, будівельна організація в цілому.

Бухгалтерський облік витрат на виконання будівельно-монтажних робіт у залежності від видів об'єктів обліку може бути організовано за замовленнями або за методом накопичення витрат за певний період часу із застосуванням елементів нормативного методу обліку і контролю за економним і раціональним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Основним методом обліку витрат на виконання будівельно-монтажних робіт є облік за замовленнями, відповідно до будівельних контрактів. Облік витрат за замовленнями ведеться наростаючим підсумком до закінчення виконання контракту.

4. Регістром обліку виконаних будівельно-монтажних робіт у натуральній та у вартісній формі є Журнал обліку виконаних робіт. Дані Журналу обліку є підставою для складання первинних облікових документів у будівництві (форма N КБ-2в "Акт приймання виконаних підрядних робіт" та форма N КБ-3 "Довідка про вартість виконаних робіт та витрати"), які використовуються для розрахунків із замовником за виконані підрядні роботи та складання звітності у будівництві.

5. Відображення в бухгалтерському обліку витрат на будівельно-монтажні роботи здійснюється відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкції по його застосуванню, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року N 291.

6. Бухгалтерський облік витрат на виконання будівельно-монтажних робіт ведеться на *рахунку 23 "Виробництво"* безпосередньо в Журналі-ордері, або машинограмах, які їх замінюють, в яких об'єднані аналітичний і синтетичний обліки витрат, а також відображається вартість робіт, виконаних власними силами будівельної організації і вартість робіт, прийнятих від субпідрядних організацій. На *рахунку 23 "Виробництво"* в Журналі-ордері витрати групуються відповідно до визначених об'єктів калькулювання.



Витрати відособлених допоміжних та другорядних виробництв обліковуються на окремих аналітичних субрахунках *"Допоміжні виробництва"*, в журналах-ордерах, листках-розшифровках або в машинограмах, які їх замінюють, у розрізі видів цих виробництв.

7. Фактичні витрати на будівельно-монтажні роботи групуються за статтями витрат, що визначені пунктами 2 – 6 розділу IV Методичних рекомендацій. Прямі витрати (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, витрати на експлуатацію будівельних машин і механізмів, відрахування на соціальні заходи, інші прямі витрати) щомісячно визначаються та відносяться на окремі об'єкти калькулювання за прямими ознаками на підставі первинних облікових документів. Уся первинна документація складається з обов'язковим кодуванням, що забезпечує облік за статтями витрат і за об'єктами калькулювання. Первинні документи складаються в момент здійснення операцій, а якщо це неможливо – безпосередньо після їх закінчення.

8. Прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також загальновиробничі витрати та витрати від браку робіт відображаються за дебетом *рахунку 23 "Виробництво"*, за кредитом – суми фактичної виробничої собівартості виконаних робіт (у дебет *рахунку 90 "Собівартість реалізації"*). За кредитом субрахунків обліку витрат допоміжних виробництв з виконання некапітальних робіт у кореспонденції з дебетом *рахунків 11 "Інші необоротні матеріальні активи"*, *22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"* та субрахунків обліку витрат основного виробництва списується собівартість виготовлених у допоміжних та другорядних виробництвах виробів, робіт.

9. Вартість використаних матеріалів включається у виробничу собівартість будівельно-монтажних робіт з кредиту *рахунку 80 "Матеріальні витрати"* для будівельних організацій, які застосовують 8 клас рахунків або з кредиту *рахунку 20 "Виробничі запаси"* для організацій, що застосовують 9 клас рахунків, вартість продукції допоміжних та другорядних виробництв – з кредиту *рахунку 23 "Виробництво"*, а вартість послуг виробничого характеру, наданих сторонніми організаціями, – з кредиту *рахунку 63 "Розрахунки з постачальниками і підрядниками"* та відповідних субрахунків.

Фактичні витрати матеріалів на виконання будівельно-монтажних робіт по об'єктах обліку відображаються в облікових регістрах на підставі матеріальних звітів.

10. Витрати на оплату праці робітників включаються у виробничу собівартість будівельно-монтажних робіт з кредиту *рахунку 81 "Витрати на оплату праці"* за видами оплати праці для організацій,

що застосовують 8 клас рахунків, або відповідно з кредиту *рахунку 66 "Розрахунки з оплати праці"* для організацій, що застосовують 9 клас рахунків, і відносяться на витрати по окремих об'єктах калькулювання за прямою ознакою на підставі документів, які визначають витрати праці. Якщо неможливо віднести окремі види надбавок, доплат, заохочувальних і компенсуючих виплат за прямою ознакою, розподіл їх по об'єктах відбувається пропорційно сумі заробітної плати без цих надбавок, доплат і компенсуючих виплат або іншими методами, що застосовуються у будівельній організації.

11. Відрахування на соціальні заходи включаються у собівартість будівельно-монтажних робіт за прямою ознакою з кредиту *рахунку 65 "Розрахунки за страхуванням"* та відповідних субрахунків: *651 "За пенсійним забезпеченням"*, *652 "За соціальним страхуванням"*, *653 "За страхуванням на випадок безробіття"*, *654 "За індивідуальним страхуванням"*.

12. Витрати на утримання та експлуатацію власних і орендованих машин і механізмів у будівельній організації відображаються на *рахунку 23 "Виробництво"* субрахунок *"Експлуатація машин і механізмів"* за їх видами чи групами і відносяться на витрати по окремих об'єктах калькулювання за прямою ознакою на підставі первинних документів.

Витрати на оплату праці робітників, зайнятих керуванням та обслуговуванням машин, відрахування у резерв на оплату відпусток, витрати на паливо, електроенергію, а також допоміжні експлуатаційні матеріали, утримання рейкових і безрейкових колій, амортизаційні відрахування, витрати на ремонт та орендна плата за машини відносяться на виробничу собівартість утримання груп цих машин за прямою ознакою.

13. Втрати від браку в роботі будівельних організацій накопичуються на *рахунку 24 "Брак у виробництві"* окремо за браком, допущеним під час виконання будівельно-монтажних робіт, і браком, допущеним у допоміжних та другорядних виробництвах будівельної організації на окремому субрахунку. Облік втрат від браку ведеться по окремих об'єктах будівництва, видах робіт та допоміжних та другорядних виробництвах у журналах, листках-розшифровках або машинограмах, які їх замінюють.

До втрат від браку, допущеного під час виконання будівельно-монтажних робіт, належать витрати на перероблення неякісне виконаних робіт з вини будівельної організації, а також витрати на усунення пошкоджень у зведених конструкціях, допущених під час подальшого виконання будівельно-монтажних робіт.

Витрати на усунення дефектів у будівництві, допущених з вини замовника і ним оплачених, не відносяться до втрат від браку.

У витрати на виправлення браку, допущеного під час виконання будівельно-монтажних робіт, включається вартість додатково витрачених матеріалів, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, на експлуатацію будівельних машин і механізмів, а також частина загальновиробничих витрат.

У виробничу собівартість будівельно-монтажних робіт включаються витрати на виправлення браку за вирахуванням: остаточно забракованої продукції за справедливою вартістю; суми, що відшкодовуються працівниками, які допустили брак; суми, що одержані від постачальників за неякісні матеріали і комплектуючі вироби тощо.

14. Загальновиробничі витрати визначаються по будівельній організації в цілому як постійні, так і змінні, і відносяться з кредиту *рахунку 91 "Загальновиробничі витрати"* в дебет *рахунку 90 "Собівартість реалізації"*, субрахунок 903 *"Собівартість реалізованих робіт і послуг"*.

При цьому генеральні підрядники щомісяця зменшують величину окремих статей загальновиробничих витрат на суму витрат на обслуговування субпідрядників відповідно до контрактів між ними, списуючи їх з *рахунку 91 "Загальновиробничі витрати"* на *рахунок 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"*. Субпідрядні організації збільшують величину відповідних статей загальновиробничих витрат по дебету *рахунку 91 "Загальновиробничі витрати"* і відображають їх по кредиту *рахунку 36 "Розрахунки з покупцями і замовниками"*.

Загальновиробничі витрати підлягають розподілу між об'єктами обліку витрат із застосуванням установлених у будівельній організації способів їх розподілу, виходячи із специфіки виконуваних робіт.

15. Прямі та загальновиробничі витрати включаються у виробничу собівартість будівельно-монтажних робіт того звітного періоду, в якому вони були здійснені. Непродуктивні витрати і втрати відображаються в обліку того звітного періоду, в якому вони виявлені.

Якщо у будівельній організації створюється резерв для оплати відпусток і виплати винагород за вислугу років, то у витрати виробництва включаються щомісячні відрахування на створення такого резерву з віднесенням їх на загальновиробничі витрати.

16. До незавершеного будівельного виробництва належать незакінчені і не прийняті замовником об'єкти (будівельно-монтажні роботи), що є об'єктами обліку.

Незавершене будівельне виробництво складається з витрат на виконання будівельно-монтажних робіт, що виконуються власними силами будівельної організації, а також із вартості робіт субпідрядних організацій, прийнятих і сплачених генеральним підрядником.

Фактична собівартість будівельно-монтажних робіт, виконаних власними силами будівельної організації на об'єктах, які належать до незавершеного будівельного виробництва, обліковується на *рахунку 23 "Виробництво"*.

Виконані субпідрядними організаціями роботи, прийняті і оплачені генеральним підрядником, включаються у виробничу собівартість будівельно-монтажних робіт генерального підрядника (*рахунок 90 "Собівартість реалізації"*). Розрахунки за виконані субпідрядними організаціями роботи ведуться на *рахунку 631 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"*.

17. Витрати на спорудження та розбирання тимчасових (титульних і нетитульних) будівель і споруд включаються у виробничу собівартість будівельно-монтажних робіт за умови включення таких витрат у кошторис на будівництво об'єкта.

Витрати на спорудження та розбирання титульних тимчасових будівель і споруд обліковуються у порядку, встановленому щодо обліку виконаних будівельно-монтажних робіт, і включаються у виробничу собівартість робіт за відповідними статтями калькулювання та елементами витрат.

Витрати на спорудження та розбирання нетитульних тимчасових будов і споруд обліковуються на *рахунку 91 "Загальновиробничі витрати"* окремо за кожним з таких об'єктів і включаються у виробничу собівартість будівельно-монтажних робіт за статтею *"Загально-виробничі витрати"* (за елементом "Інші операційні витрати") – у дебет *рахунку 90 "Собівартість реалізації"* для організацій, які застосовують 9 клас рахунків, і в *рахунок 80 "Матеріальні витрати"* субрахунок 809 *"Інші матеріальні витрати"* для організацій, які застосовують 8 клас рахунків.

Додаток N 1  
до Методичних рекомендацій з  
формування собівартості будівельно-  
монтажних робіт

## ПЕРЕЛІК

**витрат, що належать до статті "Загальновиробничі витрати"**

### **1. Витрати на управління та обслуговування будівельного виробництва**

1. Витрати на основну, додаткову заробітну плату, будь-які інші грошові виплати працівників апарату управління відособлених виробничих структурних підрозділів будівельної організації (керівників, спеціалістів, службовців), лінійного персоналу (начальників дільниць, виконавців робіт, майстрів, механіків дільниць тощо), крім тих, які включені до складу виробничих бригад, обчислену за посадовими окладами, тарифними ставками згідно з формами і системами оплати праці, встановленими будівельною організацією.

Перелік виплат, пов'язаних з основною, додатковою заробітною платою та іншими грошовими виплатами, зазначених вище працівників, наведено у пунктах 3.1 – 3.9 розділу III Методичних рекомендацій.

2. Витрати на службові відрядження персоналу, зазначеного у пункті 1 цього розділу, у межах норм, передбачених законодавством.

3. Амортизація основних засобів, призначених для обслуговування апарату управління відособлених структурних підрозділів та лінійного персоналу.

4. Амортизація нематеріальних активів, призначених для обслуговування апарату управління відособлених структурних підрозділів та лінійного персоналу.

5. Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення.

6. Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень.

7. Витрати на дотримання правил охорони праці, протипожежної і сторожової охорони, санітарно-гігієнічних та інших спеціальних

вимог, передбачених правилами виконання будівельно-монтажних робіт або законодавством, а саме:

7.1. Амортизація, витрати на проведення поточного ремонту та на переміщення нетитульних тимчасових споруд і приміщень санітарно-побутового призначення, що належать до складу основних засобів.

7.2. Витрати на обладнання та утримання огорож для машин та їх рухомих частин, люків, отворів, сигналізації та інших пристроїв некапітального характеру, що забезпечують охорону праці.

7.3. Витрати на забезпечення працівників спеціальним одягом, взуттям та іншими засобами індивідуального захисту та лікувально-профілактичним харчуванням, а також матеріально-технічне забезпечення дотримання санітарно-гігієнічних вимог у встановленому законодавством порядку.

7.4. Витрати на придбання необхідних довідників, плакатів і діапозитивів з охорони праці, запобігання нещасним випадкам і захворюванням на будівництві, а також поліпшення умов праці; обладнання кабінетів з охорони праці; витрати на організацію доповідей і лекцій з охорони праці.

7.5. Витрати на утримання протипожежної та сторожової охорони будівельних майданчиків, виробничих приміщень та приміщень, де розміщується апарат управління відособлених структурних підрозділів та лінійний персонал:

- витрати на оплату праці робітників, які перебувають у штаті відособленого структурного підрозділу;
- оплата послуг, наданих сторонніми організаціями, з протипожежної та сторожової охорони в установленому законодавством порядку;
- придбання, утримання та знос протипожежного інвентарю та устаткування.

8. Витрати на аварійно-рятувальне обслуговування об'єктів підземного будівництва та об'єктів спеціального призначення за наявністю відповідних договорів.

9. Витрати на транспортне обслуговування будівельного виробництва, включаючи апарат управління відособлених структурних підрозділів, лінійний персонал (начальників дільниць, виконавців робіт, майстрів, механіків дільниць тощо) будівельної організації, у тому числі:

- основна, додаткова заробітна плата та будь-які інші грошові виплати водіїв та інших робітників, що обслуговують автомобілі;
- утримання та експлуатація власних та орендованих автомобілів, що використовуються для обслуговування будівельного виробництва;

- утримання гаражів та місць стоянки (паркування) автомобілів (енергопостачання, водопостачання, каналізація тощо);

- вартість паливних, мастильних та інших експлуатаційних матеріалів, знос і ремонт автомобільної гуми.

10. Витрати, пов'язані з оплатою послуг комерційних банків та інших кредитно-фінансових установ за розрахунково-касове обслуговування (в частині виплат заробітної плати персоналу, зазначеному у пунктах 1, 9 цього розділу та пунктах 3, 4 розділу IV Методичних рекомендацій), та витрати на поштово-телеграфні послуги, пов'язані з обслуговуванням будівельного виробництва.

11. Витрати за користування лічильно-обчислювальною, машинописною, розмножувальною та іншою оргтехнікою персоналом, зазначеним у пункті 1 цього розділу.

12. Оплата послуг, що надаються (за замовленнями персоналу, зазначеного у пункті 1 цього розділу) сторонніми організаціями, якщо у будівельній організації не передбачено відповідних функціональних служб, включаючи витрати на друкарські, розмножувальні, копіювальні, обчислювальні та інші роботи.

13. Відрахування за встановленими законодавством нормами на соціальні заходи, передбачені пунктом 4 розділу III Методичних рекомендацій, від витрат на оплату праці працівників, зазначених у цьому розділі.

## **2. Витрати на організацію робіт на будівельних майданчиках та вдосконалення технології**

1. Витрати на геодезичні роботи, що здійснюються під час виконання будівельно-монтажних робіт, включаючи: оплату праці працівників, які проводять геодезичні роботи; вартість матеріалів; амортизацію; знос геодезичного устаткування, інструментів і приладів та витрати на всі види їх ремонту і на переміщення.

2. Витрати на упорядкування та утримання будівельних майданчиків:

- оплата праці робітників, зайнятих на упорядкуванні та утриманні будівельних майданчиків;

- витрати на прибирання та очищення (з вивезенням сміття) території будівництва, облаштування доріжок, містків та інші роботи, пов'язані з упорядкуванням території будівельних майданчиків;

- витрати на електроенергію (в тому числі від тимчасових електростанцій), оплату праці чергових електромонтерів та інші витрати, пов'язані з освітленням території будівництва.

3. Витрати на перебезування лінійних підрозділів будівельних організацій на іншу будову та в межах будівельного майданчика (за винятком витрат, пов'язаних з переміщенням будівельних машин та механізмів, врахованих у вартості машино-змін).

4. Амортизація та витрати на проведення поточного ремонту пристроїв та обладнання, що належать до складу основних засобів і не передбачені у прямих витратах:

- мобільних інвентарних будов контейнерного типу (за винятком призначених для санітарно-побутового обслуговування);

- триног, пристосувань для намотування і очищення зварювального дроту, центрвальних пристроїв для зварювання труб, насосів та пресів ручних гідравлічних;

- переносних металевих і дерев'яних драбин, інвентарних металевих столиків та риштувань;

- такелажних та монтажних пристроїв, що застосовуються під час виконання будівельних та монтажних робіт, ручних лебідок, домкратів тощо;

- бункерів для бетонів і розчинів, тачок; апаратів для зварювання дротів, повітроводів, переносних вентиляційних установок для роботи із застосуванням вибухонебезпечних мастик та полімерних матеріалів, електросушарок для сушіння будівельних конструкцій, генераторів ацетиленових (крім тих, що застосовуються під час монтажу устаткування);

- обгороджувальної техніки небезпечних зон проведення робіт, шлагбаумів, сигнальних щогл, прожекторів тощо.

5. Витрати на малоцінні і швидкозношувані інструменти та виробничий інвентар, що використовуються під час виконання будівельно-монтажних робіт і не належать до основних засобів, та витрати на їх ремонт.

6. Амортизація нетитульних тимчасових споруд, знос пристосувань і пристроїв та витрати, пов'язані з їх спорудженням, ремонтом, утриманням, розбиранням та переміщенням.

До них належать:

- приоб'єктні контори та комори виконробів і майстрів;
- складські приміщення та навіси на об'єкті будівництва;
- помости, драбини, перехідні містки, ходові дошки, обгороджування під час розпланування будівлі;

- пристосування для охорони праці;
- інвентарні уніфіковані засоби підмашування типу люльок, інвентарних площадок, риштування тощо; паркани і огорожі, необхідні



для проведення робіт (крім спеціальних та архітектурно оформлених), охоронні козирки, сховища під час проведення буровибухових робіт;

- тимчасові розведення від магістральних і розвідних мереж електроенергії, води, пари, газу та повітря в межах робочої зони;
- витрати, пов'язані з пристосуванням будівель, що споруджуються чи існують на будівельних майданчиках, замість будівництва нетитульних тимчасових будівель та споруд.

7. Витрати на підготовку об'єктів будівництва до здачі:

- витрати на оплату праці чергових слюсарів-сантехніків, ключниць, а також робітників, які прибирають сміття, миють підлогу та вікна;
- вартість миючих засобів та інших матеріалів, що використовуються під час прибирання об'єктів перед здачею;
- витрати на опалення та освітлення в період здачі об'єктів.

8. Витрати некапітального характеру, пов'язані з удосконаленням технології та організації будівельного виробництва, нормативними роботами, включаючи послуги, надані сторонніми організаціями з розроблення проектів виконання робіт, креслень конструкцій, металевих деталей, технологічних деталей, впровадження передових методів організації праці, нормування праці тощо, а також оплату праці працівників проектно-кошторисних груп, груп проектування виконання робіт, економічних лабораторій, нормативно-дослідних станцій, що входять до складу будівельної організації та її структурних підрозділів.

9. Витрати некапітального характеру, пов'язані із забезпеченням якості будівництва:

- витрати на утримання виробничих лабораторій, що входять до складу будівельної організації та її структурних підрозділів, включаючи оплату праці працівників, утримання, амортизацію та витрати на проведення поточного ремонту приміщень, устаткування та інвентарю лабораторій; вартість витрачених або зруйнованих під час випробування матеріалів, конструкцій і частин споруд, крім витрат на випробування споруд в цілому (середніх та великих мостів, резервуарів тощо, оплачуваних за рахунок коштів, передбачених на цю мету в кошторисах на будівництво);
- витрати на проведення експертизи і консультацій, пов'язаних з результатами випробувань матеріалів і конструкцій;
- оплата послуг з випробування матеріалів і конструкцій, що надаються лабораторіями інших організацій.

10. Витрати, пов'язані з винахідництвом та раціоналізацією: на проведення дослідно-експериментальних робіт, виготовлення моделей

і зразків за винахідницькими та раціоналізаторськими пропозиціями, щодо виконання будівельно-монтажних робіт; виплата авторських винагород, якщо вони не є роялті.

11. Відрахування за встановленими законодавством нормами на соціальні заходи, передбачені пунктом 4 розділу III Методичних рекомендацій, від витрат на оплату праці працівників, зазначених у пунктах 1 – 2, 7 – 9 цього розділу.

### **3. Інші загальновиробничі витрати**

1. Платежі зі страхування майна, ризиків, цивільної відповідальності, а також окремих категорій працівників, зайнятих на виробництві відповідних видів продукції (робіт), безпосередньо на роботах з підвищеною небезпекою для життя та здоров'я, передбачених законодавством.

2. Витрати на охорону навколишнього середовища, зокрема: платежі за викиди і скиди забруднювальних речовин у навколишнє природне середовище та інші види шкідливого впливу в межах лімітів; оплата послуг сторонніх організацій з очищення стічних вод, розміщення відходів виробництва тощо.

3. Відрахування на спорудження та розбирання титульних тимчасових будівель і споруд від їх кошторисної вартості у разі, коли кошти на зазначені цілі передбачені інвесторським кошторисом.

4. Витрати на перевезення працівників будівельної організації до місця роботи та у зворотному напрямку.

5. Передбачені законодавством додаткові витрати, пов'язані з виконанням робіт вахтовим методом, включаючи транспортні витрати на перевезення працівників від місця знаходження будівельної організації або пункту збору до місця роботи і у зворотному напрямку та від місця проживання у вахтовому селищі до місця роботи і у зворотному напрямку, а також витрати на експлуатацію та утримання вахтового селища, некомпенсовані платою працівників за користування житлом і комунальні послуги; оплата працівникам за дні відпочинку (відгули), що надаються у зв'язку з роботою в понадурочний час при організації робіт вахтовим методом, у разі підсумкового обліку робочого часу та в інших випадках, установлених законодавством.

6. Податки, збори та інші обов'язкові платежі, передбачені законодавством, що включаються до виробничої собівартості будівельно-монтажних робіт.

7. Інші загальновиробничі витрати, які можуть бути віднесені до виробничої собівартості будівельно-монтажних робіт та відшкодовуються замовниками.

Додаток N 2  
до Методичних рекомендацій з  
формування собівартості  
будівельно-монтажних робіт

## **ПЕРЕЛІК**

### **витрат операційної діяльності, які не включаються до собівартості будівельно-монтажних робіт**

#### **1. Адміністративні витрати**

До адміністративних витрат відносяться *загальногосподарські витрати*, які спрямовані на обслуговування та управління будівельною організацією, а саме:

1. Витрати на основну та додаткову заробітну плату, відповідно до штатного розкладу та встановлених будівельною організацією систем оплати праці, включаючи будь-які види грошових виплат (передбачені чинним законодавством надбавки та доплати, виплати, що мають компенсаційний характер, премії, одноразові заохочення тощо):

- працівників апарату управління будівельної організації, яка має статус юридичної особи (керівників, спеціалістів, службовців);
- робітників, які здійснюють загальногосподарське обслуговування будівельної організації (телефоністів, телеграфістів, радіооператорів, операторів зв'язку, операторів електронно-обчислювальних машин, двірників, прибиральниць тощо);
- іншого загальногосподарського персоналу.

Перелік виплат, пов'язаних з основною, додатковою заробітною платою та іншими грошовими виплатами зазначених вище працівників, наведено у пунктах 3.1 – 3.9 розділу III Методичних рекомендацій.

2. Відрахування за встановленими законодавством нормами на соціальні заходи, передбачені пунктом 4 розділу III Методичних рекомендацій, від заробітної плати працівників, зазначених у пункті 1 цього розділу.

3. Витрати на службові відрядження працівників апарату управління будівельної організації та робітників, які здійснюють загальногосподарське обслуговування будівельної організації.

4. Витрати на транспортне обслуговування працівників апарату управління будівельної організації, зокрема:

4.1. Витрати на утримання та експлуатацію службових легкових автомобілів, що перебувають на балансі будівельної організації (орендуються) та обслуговують працівників апарату управління, включаючи:

- основну, додаткову заробітну плату та будь-які інші грошові виплати водіїв та інших робітників, що обслуговують легкові автомобілі;

- вартість паливних, мастильних та інших експлуатаційних матеріалів, знос і ремонт автомобільної гуми;

- витрати на утримання гаражів та місць стоянки (паркування) легкових автомобілів (енергопостачання, водопостачання, каналізація тощо);

- амортизація (орендна плата), витрати на поточний ремонт, технічний огляд, технічне обслуговування легкових автомобілів та поточний ремонт гаражів і місць стоянки автомобілів.

5. Витрати на матеріально-технічне забезпечення апарату управління будівельної організації та інші загальногосподарські витрати:

5.1. Витрати на придбання канцелярських товарів і приладів, бланків обліку, звітності.

5.2. Витрати на утримання, експлуатацію та поточний ремонт будинків, споруд, приміщень, що використовуються апаратом управління будівельною організацією.

5.3. Витрати на утримання основних засобів, інших нематеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона).

5.4. Амортизація основних засобів, призначених для обслуговування апарату управління (крім легкових автомобілів), обчислена за їх первісною або справедливою вартістю відповідно до встановлених норм.

5.5. Витрати на малоцінний і швидкозношуваний інвентар та малоцінні предмети, що використовуються будівельною організацією і не належать до основних засобів, та витрати на їх ремонт.

5.6. Витрати на утримання і експлуатацію всіх видів зв'язку та радіо, що використовуються для здійснення управління і перебувають на балансі будівельної організації, оплата послуг зв'язку (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо), обчислювальних центрів, засобів сигналізації та інших технічних засобів управління.

5.7. Витрати на утримання, ремонт та експлуатацію лічильно-обчислювальної, машинописної, розмножувальної та іншої оргтехніки, що перебуває на балансі будівельної організації і використовується персоналом, зазначеним у цьому розділі.

5.8. Оплата послуг, що надаються сторонніми організаціями в управлінні виробництвом, якщо у штатному розкладі не передбачено відповідних функціональних служб, включаючи витрати на обчислювальні, друкарські, розмножувальні та інші роботи.

5.9. Оплата послуг консультативного та інформаційного характеру (у тому числі витрати на придбання літератури і передплату спеціалізованих періодичних видань), пов'язаних із забезпеченням поточної діяльності апарату управління, виготовленням та зберіганням продукції допоміжних, другорядних виробництв будівельної організації, додержанням законодавства.

6. Оплата професійних послуг (юридичних, з оцінки майна, аудиторських – оплата за проведення обов'язкових аудиторських перевірок, передбачених законодавством, тощо).

7. Витрати на урегулювання спорів у судових органах.

8. Загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, на оприлюднення річного звіту, представницькі витрати, послуги щодо зміни структури приватизованої будівельної організації тощо).

9. Оплата передбаченого законодавством збору за реєстрацію будівельної організації в органах державної виконавчої влади.

10. Витрати, пов'язані з оплатою послуг комерційних банків та інших кредитно-фінансових установ, включаючи плату за розрахунково-касове обслуговування (в частині виплат заробітної плати персоналу, зазначеного у пункті 1 цього розділу), отримання гарантій, вексельного авалу, факторингових і довірчих операцій, ведення обліку боргових вимог і зобов'язань, в тому числі й цінних паперів. Надання поштово-телеграфних послуг та інші витрати, пов'язані з грошовим обігом.

11. Одноразова допомога, що виплачується працівникам відповідно до законодавства під час переведення, прийому і направлення на роботу в іншу місцевість.

12. Відрахування відособлених структурних підрозділів на утримання апарату управління будівельним об'єднанням, включаючи витрати на утримання корпорації, асоціації тощо.

13. Податки, збори та інші обов'язкові платежі, передбачені законодавством (крім податків і зборів, що включаються до виробничої собівартості будівельно-монтажних робіт, тобто ті, що

можна віднести до персоналу, зазначеного у пункті 1 цього Переліку, або до відповідних адміністративних витрат).

14. Утримання протипожежної та сторожової охорони адміністративних приміщень:

- витрати на оплату праці робітників, які перебувають у штаті будівельної організації;
- послуги, надані сторонніми організаціями, з протипожежної та сторожової охорони в установленому законодавством порядку;
- придбання, утримання та знос протипожежного інвентарю та устаткування.

15. Витрати на перебазування будівельних та монтажних організацій.

16. Витрати на сплату відсотків (винагороди) за користування матеріальними цінностями, взятими в оренду (лізинг), крім врахованих у пункті 4.4 розділу IV Методичних рекомендацій.

## **2. Витрати на збут**

До витрат на збут відносяться витрати, пов'язані з реалізацією товарів, робіт, послуг, а саме:

1. Оплата за розроблення і видання рекламних виробів (прейскурантів, каталогів, брошур, альбомів, проспектів, плакатів тощо), рекламу в засобах масової інформації (оголошення в пресі, передачі по радіо і телебаченню); витрати на світлову, комп'ютерну, іншу зовнішню рекламу щодо діяльності будівельної організації та на дослідження ринку (маркетинг); відшкодування витрат на участь у виставках, ярмарках, вартість безоплатно переданих зразків і макетів; представницькі витрати (організація прийомів, конференцій та інших офіційних заходів, включаючи оплату праці обслуговуючого персоналу).

2. Витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах готової продукції (допоміжних та другорядних виробництв будівельної організації); витрати на ремонт тари.

3. Витрати на утримання персоналу, діяльність якого пов'язана із збутом, включаючи витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом.

4. Витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона).

5. Витрати на утримання легкового автотранспорту, який використовується працівниками відділу збуто:

- витрати на оплату праці водіїв та на обов'язкові відрахування на соціальні заходи згідно законодавства;
  - витрати на ремонт, технічний нагляд і технічне обслуговування.
6. Витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції, виробленої допоміжними та другорядними виробництвами будівельної організації для її реалізації на сторону, транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції відповідно до умов договору (базису) поставки.
7. Податки, збори та інші обов'язкові платежі, передбачені законодавством, пов'язані з відповідними витратами на збут.
8. Інші витрати, пов'язані зі збутом товарів, робіт (послуг).

### **3. Інші операційні витрати**

До інших операційних витрат включаються:

1. Втрати від знецінення запасів.
2. Втрати від нестачі і втрати від псування цінностей.
3. Визнані штрафи, пені, неустойка.
4. Сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів.
5. Витрати на утримання об'єктів соціальної сфери.
6. Витрати на утримання приміщень, що надаються безоплатно професійним спілкам, підприємствам громадського харчування, що обслуговують працівників будівельної організації або використовуються будівельною організацією самостійно на зазначені цілі, включаючи нарахування амортизації, витрати на проведення поточного ремонту, освітлення, опалення, водопостачання, каналізацію, електропостачання, а також на паливо для приготування їжі.
7. Витрати на дослідження та розробки відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи".
8. Собівартість реалізованої іноземної валюти, яка для цілей бухгалтерського обліку є еквівалентом у грошовій одиниці України за курсом Національного банку України на дату продажу іноземної валюти, плюс витрати, пов'язані з продажем іноземної валюти.
9. Собівартість реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського обліку складається з їх облікової вартості, та витрат, пов'язаних з їх реалізацією.
10. Втрати від операційної курсової різниці (тобто від зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що пов'язані з операційною діяльністю будівельної організації).



11. Витрати, пов'язані з наданням фінансової допомоги медичним, дитячим, громадським організаціям тощо.

12. Інші витрати, що виникають у процесі операційної діяльності будівельної організації.

**МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ  
з формування собівартості проектних робіт  
з урахуванням вимог положень (стандартів)  
бухгалтерського обліку**

*(Наказ Державного комітету будівництва, архітектури та житлової політики  
України від 29 березня 2002 року № 64)*

**І. Загальні засади**

1. Методичні рекомендації з формування собівартості проектно-вишукувальних робіт з урахуванням вимог положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі - Методичні рекомендації) підготовлено відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 року N 996-XIV, постанови Кабінету Міністрів України "Про затвердження Програми реформування бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів" від 28 жовтня 1998 року N 1706, національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, затверджених наказами Міністерства фінансів України, та інших законодавчих і нормативних документів.

2. Методичні рекомендації встановлюють методичні засади формування собівартості проектно-вишукувальних робіт і поширюються на всі проектно-вишукувальні організації та їх відособлені структурні підрозділи (незалежно від форм власності), які виконують проектні та вишукувальні роботи для нового будівництва, розширення, реконструкції та технічного переоснащення підприємств, будівель і споруд, ремонту житла, об'єктів соціальної сфери і комунального призначення та благоустрою, а також реставрації пам'яток архітектури і містобудування.

Методичні рекомендації набувають чинності з 1 січня 2002 року.

3. Собівартість проектних робіт - це виробничі витрати проектної організації, безпосередньо пов'язані з виконанням на замовлення організації, підприємств, установ та громадян на свій ризик і власними силами проектних робіт, доход від яких був визнаний у звітному періоді.

4. Собівартість проектних робіт може бути:

- плановою, яка визначається з використанням системи економічно обґрунтованих норм і нормативів, а також економічних розрахунків, що відображають підвищення організаційно-технічного рівня проектування внаслідок впровадження ефективних проектних рішень, прогресивної технології, матеріалів, конструкцій та

устаткування, передових методів організації виробництва, що відповідають новітнім досягненням науки і техніки, а також сучасним вимогам до якісного рівня архітектури та містобудування й інших техніко-економічних чинників;

- фактичною, яка включає витрати на виконання проектних робіт відповідно до Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (надалі - ПБО) та цих Методичних рекомендацій.

5. Планування витрат на виконання проектних робіт та облік цих витрат здійснюється кожною проектною організацією незалежно від того, чи вона є самостійною організацією, чи є відособленим структурним підрозділом організації, на підставі договорів (контрактів) на виконання робіт і надання послуг.

Об'єктом обліку витрат можуть бути: повністю завершені проектно-вишукувальні роботи - розробка (тема) в цілому, об'єкти проектування, окремі етапи, завдання тощо.

6. Собівартість проектних робіт проектної організації, що має статус юридичної особи і має у своєму складі відособлені структурні підрозділи, складається з витрат відособлених структурних підрозділів та виробничих витрат на проектні роботи, які безпосередньо виконуються центральним підрозділом цієї організації. Собівартість проектних робіт відособленого структурного підрозділу проектної організації складається з виробничих витрат цього підрозділу.

Собівартість проектних робіт проектної організації, яка має статус юридичної особи, але не має у своєму складі відособлених структурних підрозділів, і виконує проектні роботи безпосередньо, складається з виробничих витрат цієї організації.

## II. Класифікація витрат проектної організації

Витрати проектних організацій класифікуються за такими ознаками:

1. **За видами діяльності** витрати поділяються на витрати **звичайної** діяльності та витрати **надзвичайної** діяльності.

*Витрати звичайної діяльності*, у свою чергу, поділяють на витрати операційної, фінансової та інвестиційної діяльності.

*Витрати операційної діяльності* включають в себе витрати основної діяльності та інших видів діяльності проектної організації.

*Витрати основної діяльності* - це витрати, пов'язані з виконанням або реалізацією проектних робіт.

*Витрати надзвичайної діяльності* - це невідшкодовані втрати від надзвичайних подій: стихійного лиха, пожеж, техногенних аварій тощо, включаючи витрати на запобігання виникнення втрат від надзвичайних подій.

2. **За місцем виконання робіт** витрати поділяються на: витрати відділу, сектора, лабораторії, тимчасового творчого колективу, експедиції, партії, дільниці, служби або іншого адміністративно-відособленого структурного підрозділу тощо.

3. **За видами витрат** класифікація здійснюється за економічними елементами та статтями калькулювання.

*До елементів витрат* належить сукупність однорідних за своїм економічним змістом витрат, а *до статей калькулювання витрат* - один або декілька елементів.

4. **Залежно від обраного об'єкта обліку витрат:** витрати за розробками, темами, об'єктами проектування, етапами, завданнями тощо, затвердженими у встановленому порядку, укладеними договорами на розроблення та виконання проектних робіт.

5. **За способами включення у собівартість** проектних робіт та за характером участі у процесі виробництва витрати поділяються на прями та непрямі.

*Прямі* - це витрати, які безпосередньо пов'язані з виконанням проектних робіт і включаються у виробничу собівартість проектних робіт відповідних об'єктів обліку за прямою ознакою, зокрема: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; інші прямі витрати.

*Непрямі* (надалі - загальновиробничі витрати) - це витрати, що пов'язані з управлінням та обслуговуванням виробництва, організацією виконання проектних робіт та інші витрати, які не можуть бути віднесені економічно доцільним шляхом безпосередньо до конкретного об'єкта витрат.

6. **Залежно від зміни обсягів** виконаних проектних робіт виробничі витрати поділяються на постійні та змінні.

*Змінні витрати* - це витрати, величина яких зростає при збільшенні обсягів виконаних проектних робіт і зменшується при їх зменшенні. До цих витрат відносяться: витрати на матеріали, на оплату праці робітників, відрахування на соціальні заходи тощо.

*Постійні витрати* - це витрати, величина яких залишається незмінною при зміні обсягу виконаних проектних робіт. До цих витрат відносяться: витрати, пов'язані з управлінням, організацією та обслуговуванням виробництва.

7. **За ознакою відношення до собівартості робіт** витрати поділяються на виробничі витрати та витрати періоду.

*Виробничі витрати* - це витрати проектної організації, пов'язані з виконанням проектно-вишукувальних робіт. Виробничі витрати утворюють виробничу собівартість проектних робіт і є її складовою.

*Витрати періоду* - це витрати, які не включаються у виробничу собівартість і розглядаються як витрати того періоду, в якому вони були здійснені. Це адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

8. **За календарними періодами**, протягом яких витрати включаються у собівартість проектних робіт: місяць, квартал, рік, операційний цикл.

9. **За джерелами фінансування** проектні роботи поділяються на роботи, що виконуються за рахунок коштів: замовника, власних коштів організації, за рахунок кредитів, за рахунок коштів державного і місцевих бюджетів.

### **III. Групування витрат проектних організацій за економічними елементами**

1. Витрати операційної діяльності проектних організацій групуються за такими елементами:

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

2. **До складу елемента "Матеріальні затрати"** включаються:

• вартість сировини та матеріалів, які придбані у сторонніх організацій, підприємств і установ та входять до складу виробленої продукції, утворюючи її основу, або є необхідними компонентами під час виконання проектних робіт;

• вартість покупних матеріалів, що використовуються під час проведення проектних робіт для забезпечення нормального проходження технологічного процесу і упакування продукції або витрачені на інші виробничі та господарські потреби (проведення випробувань, контролю, утримання, ремонт і експлуатація устаткування, будівель, споруд, інших основних фондів, придбання запасних частин для ремонту устаткування тощо), а також вартість зносу інструменту, пристроїв, інвентарю, приладдя, лабораторного обладнання та інших засобів праці, які не належать до основних виробничих фондів, зносу спецодягу та інших малоцінних предметів;

• вартість покупних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, що підлягають монтажу, макетуванню або додатковій обробці у даній організації;

- вартість робіт і послуг виробничого характеру, які виконуються чи надаються сторонніми підприємствами, установами і організаціями або їх структурними підрозділами і не належать до основного виду діяльності. До робіт (послуг) виробничого характеру належать: здійснення окремих операцій з виконання робіт (послуг), оброблення матеріалів (сировини), проведення випробувань з метою визначення якості матеріалів (сировини), контроль за додержанням встановлених технологічних процесів, поточний ремонт основних виробничих фондів, транспортні послуги сторонніх підприємств, установ і організацій щодо перевезення вантажу на території організації (переміщення матеріалів (сировини), інструментів, деталей, заготовок, інших видів вантажу з базового (центрального) складу в цехи (відділення) і доставка готової продукції на склади зберігання;

- вартість використаної природної сировини в частині відрахувань для покриття витрат на геологічні розвідки та розшуки корисних копалин, на рекультивацію земель, включаючи витрати на оплату робіт з рекультивації земель, що здійснюються спеціалізованими організаціями;

- плата за деревину, продану на пні;

- плата за воду, що вибирається з водогосподарських систем у межах затверджених лімітів;

- сума платежів за використання інших природних ресурсів;

- втрати від нестачі матеріальних цінностей на виробництві, в дорозі та на складах у межах норм природного убутку;

- вартість придбаного у сторонніх підприємств, установ і організацій будь-якого палива, що витрачається з технологічною метою на вироблення всіх видів енергії, опалення приміщень, транспортні роботи, пов'язані з обслуговуванням виконання проектних робіт власним транспортом;

- вартість придбаної енергії всіх видів, що витрачається на технологічні, енергетичні та інші потреби організації.

Витрати, пов'язані з управлінням під час виконання проектних робіт, включаючи матеріально-технічне забезпечення та транспортне обслуговування апарату управління організації, та витрати, пов'язані з транспортною доставкою (в тому числі вантажно-розвантажувальні роботи) матеріальних ресурсів і персоналу організації, включаються до відповідних елементів витрат ("Матеріальні затрати", "Витрати на оплату праці", "Амортизація" тощо).

До вартості матеріальних ресурсів включаються також витрати на придбання упаковочних матеріалів і тари, крім дерев'яної та картонної, одержаної від постачальників матеріальних ресурсів, за винятком

вартості цієї тари за ціною її можливого використання у тих випадках, коли ціни на них установлені окремо, понад ціни на ці ресурси.

У разі включення вартості тари, прийнятої від постачальника разом з матеріальним ресурсом, до ціни ресурсу із загальної суми витрат на його придбання вираховується вартість тари за ціною можливого використання чи реалізації з урахуванням витрат на придбання матеріалів для її ремонту.

З витрат на матеріальні ресурси, що включаються у собівартість проектних робіт, вираховується вартість зворотних відходів.

Зворотні відходи - це залишки сировини, матеріалів, напівфабрикатів, теплоносіїв та інших видів матеріальних ресурсів, що утворилися в процесі виконання проектних робіт і втратили повністю або частково споживчі властивості початкового ресурсу (хімічні та фізичні), і тому використовуються з підвищеними витратами (зниженням виходу продукції) або зовсім не використовуються за прямим призначенням.

До зворотних відходів не належать залишки матеріальних ресурсів, які передаються як повноцінні матеріали для розроблення та створення інших видів робіт.

Зворотні відходи оцінюються:

- за зниженою ціною вихідного матеріального ресурсу (ціною можливого використання), якщо відходи можуть бути використані для проектних робіт, допоміжних потреб, виготовлення предметів широкого вжитку (товарів культурно-побутового та господарського призначення) або реалізовані стороннім підприємствам, установам і організаціям;
- за повною ціною вихідного матеріального ресурсу, якщо відходи реалізуються стороннім підприємствам, установам і організаціям для використання у виробництві іншої продукції.

3. До складу елемента **"Витрати на оплату праці"** включається основна та додаткова заробітна плата всіх працівників проектної організації (включаючи позаштатних працівників) та інші грошові виплати, обчислені згідно з системами оплати праці, що установлені в організації.

До основної заробітної плати належить заробітна плата, нарахована за виконану роботу згідно з встановленими нормами праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів), відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців.

До додаткової заробітної плати належить оплата за працю понад установлені норми за трудові досягнення, особливі умови праці,

винахідливість тощо. До неї відносяться надбавки та доплати до тарифних ставок і посадових окладів у розмірах, передбачених чинним законодавством; гарантійні та компенсаційні виплати; премії та заохочення за виконання виробничих завдань і функцій; оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу; матеріальна допомога, інші витрати на оплату праці.

Перелік витрат, пов'язаних з виплатою основної і додаткової заробітної плати та інших грошових виплат наведено у пунктах 3.1 - 3.8 цього розділу. Зокрема:

3.1. Заробітна плата штатних працівників за виконану роботу (відпрацьований час):

- нарахована за посадовими окладами, тарифними ставками, відрядними розцінками;
- нарахована робітникам на безтарифній (безнарядній) основі за виконання визначеного обсягу робіт.

3.2. Заробітна плата працівників, які не перебувають у штаті проектної організації:

- за виконані роботи (надані послуги), пов'язані з основною діяльністю проектної організації, згідно з договорами цивільно-правового характеру, включаючи договір підряду, за умови, що розрахунки з працівниками за виконану роботу проводяться безпосередньо самою організацією. Розмір коштів, спрямованих на оплату праці цих працівників, визначається виходячи з кошторису на виконання робіт (надання послуг) за договором і платіжним документом;

- за виконання разових робіт (рецензії, проведення експертизи, ремонт інвентарю, побілення, фарбування тощо);

- за роботи, виконані особами, залученими до організації відповідно до спеціальних договорів з державними організаціями (про надання робочої сили), якщо нараховані суми видані безпосередньо цим особам або перераховані державним організаціям.

3.3. Передбачені законодавством доплати до тарифних ставок та посадових окладів, пов'язані з організацією праці:

- доплата за керівництво бригадою не звільненим від основної роботи бригадирам з числа робітників;
- доплата працівникам за роботу в багатозмінному режимі та за роботу в нічний час.

3.4. Виплати, передбачені законодавством про працю, за невідпрацьований на виробництві час:

- оплата щорічних та додаткових відпусток відповідно до законодавства (грошова компенсація за невикористану відпустку);



- виплати за перші п'ять днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травм працівника;
- оплата працівникам днів відпочинку, що надаються їм у зв'язку з роботою в понадурочний час при вахтовому методі організації праці, при підсумковому обліку робочого часу та в інших випадках, передбачених законодавством;
- оплата спеціальних перерв у роботі у випадках, передбачених законодавством (оплата перерв працюючим матерям для годування дитини; оплата часу, пов'язаного з проходженням обов'язкових медичних оглядів; оплата пільгового часу підліткам);
- оплата працівникам-донорам днів обстеження, здачі крові та відпочинку;
- оплата робочого часу працівників, які залучені до виконання державних або громадських обов'язків, якщо ці обов'язки виконуються у робочий час відповідно до законодавства;
- інші виплати за невідпрацьований на виробництві час, передбачені законодавством.

3.5. Виплати, пов'язані з набором робочої сили, підготовкою (навчанням) і перепідготовкою кадрів:

- суми заробітної плати за основним місцем роботи робітникам, керівникам і спеціалістам за час їх навчання з відривом від виробництва в системі підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів;
- оплата відпусток, що надаються відповідно до законодавства працівникам, які навчаються у вечірніх та заочних вищих і середніх спеціальних учбових закладах освіти, в аспірантурі, а також без відриву від виробництва у вечірніх та заочних загальноосвітніх школах і для участі у сесії та складання іспитів;
- оплата відпусток перед початком роботи випускникам середніх спеціальних і професійно-технічних закладів освіти та молодим спеціалістам, які закінчили вищі навчальні заклади;
- оплата праці кваліфікованих робітників, керівників, спеціалістів, фахівців проектної організації, залучених без звільнення від основної роботи до підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників, керівництва виробничою практикою студентів і навчання учнів загальноосвітніх шкіл;
- оплата праці студентів вищих учбових закладів освіти та учнів середніх спеціальних і професійно-технічних учбових закладів освіти, які проходять у проектній організації виробничу практику, а також оплата праці учнів загальноосвітніх шкіл у період професійної

орієнтації, залучених на тимчасову роботу до посильної праці на період канікул.

3.6. Передбачені чинним законодавством надбавки та доплати до тарифних ставок і виплати, що мають компенсаційний характер, а саме:

- доплата працівникам за шкідливі умови праці (за роботу у важких, шкідливих, особливо шкідливих умовах);
- плата працівникам за роботу у вихідні та святкові (неробочі) дні; в понадурочний час за розцінками, встановленими законодавчими актами;
- винагорода працівникам за вислугу років, передбачена нормативно-правовими актами або законодавством;
- доплата працівникам за суміщення професій (посад), розширення зон обслуговування або збільшення обсягу виконуваних робіт;
- доплата працівникам, постійно зайнятим на підземних роботах, за нормативний час їх пересування в шахті від ствола до робочого місця і у зворотному напрямку;
- надбавки водіям автомобілів за класність;
- надбавки кваліфікованим робітникам, зайнятим на особливо відповідальних роботах, за високу професійну майстерність;
- надбавка за знання та використання в роботі іноземної мови;
- персональні надбавки;
- надбавки керівникам, спеціалістам, фахівцям, службовцям, робітникам проектної організації за високі досягнення у праці або за виконання особливо важливих завдань на термін їх виконання;
- доплата працівникам до середнього заробітку у випадках, передбачених законодавством;
- виплата різниці в окладах працівникам, працевлаштованим з інших організацій із збереженням протягом деякого часу (відповідно до законодавства) розміру посадового окладу за попереднім місцем роботи, а також у разі тимчасового заступництва;
- виплата за районними коефіцієнтами, коефіцієнтами за роботу в безводних місцевостях, у високогірних районах та за іншими встановленими законодавством коефіцієнтами;
- інші передбачені законодавством надбавки, доплати і виплати, що мають компенсаційний характер.

3.7. Передбачені законодавством виплати, що включаються у витрати проектних організацій, але не плануються:

- виплати на відшкодування шкоди, заподіяної працівникові

ушкодженням здоров'я, пов'язаним з виконанням ним трудових обов'язків;

- виплати пов'язані з індексацією зарплати в межах, передбачених чинним законодавством;

- суми вихідної допомоги, які виплачуються на період працевлаштування працівникам, звільненим з проектної організації у зв'язку із змінами в організації виробництва і праці, а також у зв'язку з призовом на дійсну військову службу;

- плата за час вимушеного прогулу (простою) або за виконання нижче оплачуваної роботи у випадках, передбачених законодавством.

### 3.8. Виплати додаткової заробітної плати:

- премії працівникам проектної організації (керівникам, спеціалістам, фахівцям, службовцям, робітникам тощо) за поточні основні виробничі результати згідно з прийнятими в організації положеннями про оплату праці; премії за сприяння винахідництву та раціоналізації, за створення та впровадження нової техніки, за економію матеріалів, сировини, інструментів та інших матеріальних цінностей;

- одноразові заохочення (за виконання особливо важливих виробничих завдань, до ювілейних та професійних свят тощо), матеріальна допомога;

- виплата різниці між заробітками у разі переведення на нижче оплачувану роботу.

4. До складу елемента **"Відрахування на соціальні заходи"** включаються здійснювані у порядку та розмірах, передбачених законодавством, відрахування:

- на обов'язкове державне та на додаткове пенсійне страхування;
- на обов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та втратами, зумовленими народженням та похованням; на обов'язкове медичне страхування;
- на обов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності;
- на обов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття;
- на індивідуальне страхування персоналу проектної організації у випадках його обов'язковості.

5. До складу елемента **"Амортизація"** включається сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів.

Амортизаційні відрахування основних засобів визначаються виходячи з первісної вартості або переоціненої справедливої вартості цих засобів, протягом строку їх корисного використання та за умови визнання активами (за винятком періоду їх реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації), за нормами, встановленими в організації, у розрахунку за календарний рік.

Амортизаційні відрахування нематеріальних активів визначаються щомісяця за нормами, розрахованими виходячи з первісної їх вартості або за умови переоцінки за справедливою вартістю на дату балансу тих нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок, протягом строку їх корисного використання, що встановлюється проектною організацією при зарахуванні цих активів на баланс, але не більш як двадцять років або терміну діяльності цієї організації.

6. До складу елемента **"Інші операційні витрати"** включаються витрати операційної діяльності проектної організації, які не увійшли до складу попередніх елементів витрат, а саме:

6.1. витрати на службові відрядження працівників;

6.2. оплата робіт (послуг):

- що надаються сторонніми організаціями в управлінні виробництвом, якщо штатним розкладом проектної організації (відособленого структурного підрозділу) не передбачені відповідні функціональні служби;

- консультативного та інформаційного характеру (у тому числі витрати на придбання літератури і передплату спеціалізованих періодичних видань), пов'язаних із забезпеченням поточної діяльності, виготовленням та зберіганням продукції проектної організації, додержанням законодавства;

- за проведення обов'язкових аудиторських перевірок, передбачених законодавством;

- за використання і обслуговування технічних засобів управління - обчислювальних центрів, вузлів зв'язку, засобів сигналізації;

- за протипожежну і сторожову охорону, що надаються сторонніми організаціями;

- за приймання, зберігання та знищення екологічно небезпечних відходів, очищення стічних вод, що надаються сторонніми організаціями;

6.3. вартість спеціального харчування працівників проектної організації у випадках, передбачених законодавством;

6.4. платежі за викиди і скиди забруднюючих речовин у навколишнє природне середовище, розміщення відходів, інших видів шкідливого впливу в межах лімітів;

6.5. передбачені законодавством витрати, пов'язані з набором робочої сили, з урахуванням витрат на оплату випускникам середніх спеціальних і професійно-технічних закладів освіти і молодим спеціалістам, які закінчили вищі навчальні заклади, вартості проїзду до місця роботи;

6.6. витрати на сплату рентних платежів за використання земельних ресурсів та на сплату концесійних платежів за використання природних копалин;

6.7. виплати авторських винагород за винахідництво і раціоналізацію, якщо вони не є роялті;

6.8. передбачені законодавством додаткові витрати, пов'язані з виконанням робіт вахтовим методом, включаючи транспортні витрати на перевезення працівників від місцезнаходження проектної організації або пункту збору до місця роботи і у зворотному напрямку та від місця проживання у вахтовому селищі до місця роботи і у зворотному напрямку; витрати на експлуатацію та утримання вахтового селища (оплата освітлення, опалення, каналізації, водопостачання), які не компенсуються платою працівників за користування житлом і комунальними послугами;

6.9. витрати на перевезення працівників проектної організації до місця роботи і у зворотному напрямку;

6.10. оплата збору, передбаченого законодавством, за реєстрацію проектної організації та її відособлених структурних підрозділів в органах державної виконавчої влади;

6.11. витрати на оприлюднення річного звіту;

6.12. витрати на гарантійний ремонт і обслуговування виробленої продукції, якщо це передбачено умовами реалізації продукції, в межах встановлених норм;

6.13. відрахування відособлених структурних підрозділів на утримання апарату управління проектною організацією;

6.14. витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення;

6.15. оплата за розроблення і видання рекламних виробів (прейскурантів, каталогів, брошур, альбомів, проспектів, плакатів тощо), рекламу в засобах масової інформації (оголошення в пресі, передачі по радіо і телебаченню); витрати на світлову, комп'ютерну, іншу зовнішню рекламу та на дослідження ринку (маркетинг);

6.16. відшкодування витрат на участь у виставках, ярмарках, вартість безплатно переданих зразків і макетів; представницьких витрат (організація прийомів, конференцій та інших офіційних заходів, включаючи оплату праці обслуговуючого персоналу);

6.17. податки, збори, платежі і відрахування, передбачені законодавством:

- платежі зі страхування майна (робіт) проектної організації, комерційних ризиків, цивільної відповідальності, а також окремих категорій працівників, передбачених законодавством та зайнятих безпосередньо на роботах з підвищеною небезпекою для життя та здоров'я;

- податки, збори та інші обов'язкові платежі, передбачені законами України, постановами Верховної Ради України, указами Президента України та декретами Кабінету Міністрів України (плата за землю; податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів; плата за забруднення навколишнього природного середовища; державне мито; комунальний податок тощо);

6.18. витрати, пов'язані з оплатою послуг комерційних банків та інших кредитно-фінансових установ, включаючи плату за розрахунково-касове обслуговування, отримання гарантій, вексельного авалю, факторингових і довірчих операцій, ведення обліку боргових вимог і зобов'язань, у тому числі й цінних паперів; поштово-телеграфних послуг та інших витрат, пов'язаних із грошовим обігом;

6.19. витрати на оплату відсотків за фінансові кредити, одержані для поповнення власних обігових коштів, а також для придбання основних виробничих фондів і нематеріальних активів для поточної виробничої діяльності незалежно від терміну кредитування;

6.20. сума орендної плати за отримані в оперативну оренду основні фонди (приміщення нежитлового призначення тощо) та сума винагороди орендодавцю за користування основними фондами у разі фінансової оренди;

6.21. витрати орендаря на капітальний ремонт орендованих приміщень (будівель) нежитлового призначення;

6.22. витрати на виготовлення і придбання бланків цінних паперів, а також інші витрати, пов'язані з їх емісією;

6.23. втрати від знецінення запасів;

6.24. нестачі й втрати від псування цінностей;

6.25. визнані штрафи, пеня, неустойка.

#### **IV. Групування витрат собівартості проектних робіт за статтями калькулювання**

1. Витрати, пов'язані з основною діяльністю проектної організації групуються за статтями калькулювання цих витрат.

Перелік і склад статей калькулювання прямих та загальновиробничих витрат, що рекомендуються для використання в

проектних організаціях, наведено нижче. Проектна організація має право уточнювати вказаний перелік і склад статей калькулювання витрат.

Склад статей калькулювання прямих витрат наведено у пунктах 2 - 9, а склад статті калькулювання "Загальновиробничі витрати" - у пункті 10 цього розділу. Зокрема:

2. До статті "Прямі витрати на оплату праці" включається: основна та додаткова заробітна плата виробничого персоналу: керівників відділів, лабораторій, секторів і груп, головних, провідних співробітників, архітекторів, економістів, інженерів, конструкторів, геологів, геодезистів, технологів, креслярів, копіювальників, лаборантів, робітників, керівного персоналу у разі включення його до складу творчих колективів та інших працівників, включаючи нештатних, безпосередньо зайнятих виконанням проектних робіт - розробок (тем) в цілому, окремих об'єктів проектування або їх етапів, завдань тощо, обчислена за посадовими окладами, відрядними розцінками, тарифними ставками згідно з формами і системами оплати праці, що застосовуються у проектній організації, включаючи будь-які види грошових і матеріальних виплат, які належать до елемента "Витрати на оплату праці". Перелік витрат на оплату праці, що належать до цієї статті, наведено у пунктах 3.1 - 3.8 розділу III Методичних рекомендацій.

3. До статті "Відрахування на соціальні заходи" включаються витрати на відрахування, передбачені пунктом 4 розділу III Методичних рекомендацій, здійснювані у порядку та розмірах за встановленими законодавством нормами від заробітної плати персоналу, зазначеного у пунктах 2 та 7.3 цього розділу.

4. До статті "Прямі матеріальні витрати" включається: вартість сировини, основних та допоміжних матеріалів, інструментів, пристроїв та інших засобів і предметів праці, які придбані у сторонніх організацій та витрачених на проведення проектних робіт за прямим призначенням згідно з нормами їх витрачання, а також витрачені придбані комплектуючі вироби і напівфабрикати, що підлягають монтажу, моделюванню, макетуванню або виготовленню та додатковій обробці в даній організації; вартість витрат на придбання для виробничих цілей у сторонніх підприємств, установ і організацій будь-якого палива, що витрачається з технологічною метою на проведення робіт (послуг).

5. До статті "Службові відрядження" включаються витрати на відрядження штатних працівників виробничого персоналу і працівників, які працюють за договорами цивільно-правового

характеру тощо, відрядження яких безпосередньо пов'язані з виконанням робіт на конкретних об'єктах.

6. До статті *"Специрідбання для виконання проектних робіт"* включаються витрати на придбання:

- топографічних зйомок територій, за визначеним замовником масштабом та електронних карт територій (CD-ROM drive);

- типових проектів, креслень типових конструкцій, вузлів, деталей, стандартів та нормативів, використовуваних під час проектування, а також типових проектів, що передаються замовнику у складі проекту на будівництво;

- спецобладнання, що не відноситься до основних засобів, пристроїв, інструментів, приладів, стендів, апаратів, механізмів, необхідного для виготовлення макетів, зразків, проведення експериментальних робіт, включаючи витрати на їх проектування, виготовлення, транспортування, монтаж та встановлення.

7. До статті *"Витрати на роботи, які виконують сторонні підприємства, установи і організації"* включаються:

7.1. витрати на проведення проектних робіт (послуг), що не можуть бути виконані штатними працівниками або наявним обладнанням організації, а виконуються на договірній основі іншими підприємствами, установами і організаціями незалежно від форм власності;

7.2. витрати на оплату експертиз, консультацій, технічної допомоги, яка надається головними проектними та вишукувальними організаціями;

7.3. витрати на виконання проектних робіт позаштатними працівниками, якщо вони не можуть бути виконані штатними працівниками.

8. До статті *"Витрати на зовнішній та внутрішній транспорт під час виконання вишукувальних робіт"* включаються витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта обліку, зокрема:

- витрати з переїзду персоналу вишукувальних експедицій та партій в район виконання вишукувальних, інженерно-геологічних, геодезичних робіт і в зворотному напрямку; з перевезення та доставки устаткування, матеріалів, спорядження вишукувальних експедицій і партій від складу організації до основної бази експедиції або партії і в зворотному напрямку, а також витрати, пов'язані з арендою та утриманням транспортних засобів (вагонів, пароплавів, катерів, барж, баркасів, плотів, плавучих засобів, вертольотів тощо), з урахуванням



витрат на придбання паливних і мастильних матеріалів, технічного обслуговування, ремонту тощо;

- витрати з переїзду персоналу вишукувальних експедицій і партій, з перевезення вишукувального устаткування, спорядження, інструментів та матеріалів у межах району виконуваних вишукувальних робіт, а також

- витрати на оренду та утримання транспортних засобів, що застосовуються під час виконання вишукувальних робіт.

9. До статті "Інші прямі витрати" включаються усі інші виробничі витрати, які не увійшли у попередні статті і можуть бути віднесені безпосередньо на собівартість проектних або вишукувальних робіт за прямими ознаками, зокрема:

- плата за оренду земельних і майнових паїв;
- амортизація основних засобів, які використовуються під час виконання робіт щодо вишукування або проектування конкретного об'єкта;

- знос бурового та ударного інструменту, бурильних труб, муфт, замкових з'єднань, допоміжного інструменту та інвентарю, що застосовується під час виконання вишукувальних робіт;

- витрати від браку, які становлять вартість остаточно забракованих виробів, напівфабрикатів, та витрати на виправлення браку за вирахуванням: остаточно забракованої продукції за справедливою вартістю; суми, що відшкодовуються працівниками, які допустили брак; суми, що одержані від постачальників за неякісні матеріали і комплектуючі вироби тощо.

10. До статті "Загальновиробничі витрати" належать витрати, які пов'язані з управлінням, організацією та обслуговуванням виробництва під час виконання проектних робіт.

Перелік загальновиробничих витрат надається у додатку N 1 до Методичних рекомендацій.

## **V. Особливості формування собівартості проектних робіт**

1. До витрат, що включаються у собівартість проектних робіт, належать витрати, передбачені Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року N 318, з урахуванням змін і доповнень до нього, і витрати, пов'язані з особливостями виконання вказаних робіт згідно з цими Методичними рекомендаціями.

2. Собівартість реалізованих проектних робіт складається з виробничої собівартості проектних робіт, які були реалізовані

протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат.

До виробничої собівартості проектних робіт включаються:

- прямі витрати на оплату праці;
- прямі матеріальні витрати;
- інші прямі витрати;

- змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Прямі витрати включаються у виробничу собівартість відповідних об'єктів обліку за прямою ознакою на підставі первинних документів (нарядів на заробітну плату, лімітних карт, розрахунків тощо). До них відносяться такі статті витрат проектної організації: витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, матеріальні витрати, спецпридбання для виконання проектних робіт, витрати на відрядження, витрати на роботи, які виконують сторонні підприємства, установи і організації, інші прямі витрати.

Загальновиробничі витрати поділяються на постійні та змінні.

Змінні загальновиробничі витрати розподіляються між об'єктами обліку витрат з урахуванням бази розподілу, яка обирається організацією самостійно. Розподіл цих витрат може здійснюватися (виходячи з фактичної потужності звітного періоду) пропорційно:

- до суми всіх прямих витрат;
- до обсягу доходу (виконаних робіт);
- до суми витрат на оплату праці;
- до відпрацьованого часу (машинами, механізмами, оргтехнікою тощо).

Постійні загальновиробничі витрати розподіляються між об'єктами обліку витрат з використанням бази розподілу та з урахуванням планової потужності діяльності організації. Планова потужність організації може визначатися виходячи із середнього обсягу робіт за умов звичайної діяльності організації протягом кількох років.

До нерозподілених постійних загальновиробничих витрат відноситься залишок витрат, який утворюється як різниця між величиною постійних загальновиробничих витрат за плановою потужністю проектної організації та величиною розподілених постійних загальновиробничих витрат за фактичною потужністю проектної організації. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованих проектних робіт (послуг) в період їх виникнення. Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину.

До наднормативних виробничих витрат відносяться витрати на матеріальні ресурси, обсяг яких розраховується за нормами, які збільшено, як виняток, за діючі в проектній організації виробничі норми.

5. До складу собівартості реалізованих проектних робіт не включаються адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати.

Відображаються вони у складі витрат того звітного періоду, в якому були здійснені, і відносяться безпосередньо на зменшення фінансових результатів. Перелік вказаних витрат надається у додатку N 2 до Методичних рекомендацій.

## **VI. Планування собівартості проектних робіт**

1. Розрахунок планових витрат, які включаються до складу собівартості проектних робіт, здійснюється проектною організацією та її відособленими структурними підрозділами з метою формування ціни тендерної пропозиції на виконання проектних робіт (проекування об'єкта), щодо яких провадяться торги (тендери); формування перспективних, річних (поточних) і кварталних планів (програми робіт) на основі укладених підрядних контрактів; для прогнозування потреби в обігових коштах; планування прибутку тощо.

Порядок і методи планування собівартості проектних робіт встановлюються проектною організацією самостійно, виходячи з умов виробничої діяльності та згідно з цими Методичними рекомендаціями. При цьому планова собівартість проектних робіт може визначатись для розробки (теми) в цілому, окремих об'єктів проектування, для відповідного етапу або завдання, відособленого структурного підрозділу чи проектною організацією в цілому.

2.1. Метою планування собівартості проектних робіт є:

- економічно обгрунтоване визначення витрат на виконання проектних робіт;
- організація внутрішньогосподарського розрахунку та управлінського обліку у відособлених структурних підрозділах проектною організацією;
- визначення реальної ціни, за якою проектна організація спроможна виконати проектні роботи, щодо яких провадяться торги (тендери).

3. Планування витрат на проведення проектних робіт здійснюється на основі розрахунків, результати яких відображаються в калькуляції собівартості об'єкта планування (обліку), в тому числі собівартості

робіт, які підлягають виконанню у поточному році, за формою згідно з додатком N 3.

4. З метою визначення суми витрат за статтями калькулювання в цілому по організації (на рік, квартал) може розроблятися "Зведена калькуляція собівартості проектних робіт" (додаток N 4). Показники плану собівартості проектних робіт доводяться до підрозділів організації, які беруть участь у їх виконанні.

5. Витрати на оплату праці основних виконавців (виробничого персоналу), які зайняті на виконанні розробки (теми) в цілому, об'єкта проектування, етапу, завдання тощо, визначаються відповідно до діючої в організації системи оплати праці залежно від термінів проведення робіт, кількості виконавців, їх основної та додаткової заробітної плати за виконану роботу (відпрацьований час) за відрядними розцінками, тарифними ставками, посадовими окладами.

6. Витрати за статтею "Відрахування на соціальні заходи" визначаються за кожним видом відрахувань, передбачених пунктом 4 розділу III Методичних рекомендацій, відповідно до встановлених законодавством норм.

7. Витрати на матеріали, комплектуючі, напівфабрикати та спецустаткування, необхідні для проведення робіт, плануються виходячи з фактичних витрат минулого періоду та цін, діючих на момент складання калькуляції кошторисної вартості робіт.

8. Витрати на службові відрядження складаються з вартості проїзду, найму приміщення в місці відрядження, добових та інших витрат, які відшкодовуються виконавцям проектних робіт згідно із законодавством.

9. Витрати на роботи, які плануються виконувати сторонніми підприємствами, установами і організаціями, визначаються у відповідних договорах на підставі календарних планів і калькуляцій собівартості складових етапів проектних робіт.

Під час планування інших витрат у разі потреби провадяться додаткові розрахунки на окремі види затрат.

10. Загальновиробничі витрати визначаються на підставі розрахунку обсягів витрат, склад яких наведено у додатку N 1. Загальновиробничі витрати включаються до калькуляції собівартості проектних робіт і є її невід'ємною складовою.

Обсяги адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат, перелік яких наведено у додатку N 2, визначаються в цілому по організації в кошторисі цих витрат на рік (квартал). Підставою для складання кошторису вказаних вище витрат є організаційна структура проектної організації, штатний розклад,

норми використання матеріалів, енергії для загальногосподарських потреб, потреба в допоміжних матеріалах для утримання і ремонту будинків, споруд тощо. Обчислені обсяги адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат включаються до відповідних кошторисів пропорційно обсягам витрат на оплату праці виробничого персоналу, зайнятого на виконанні конкретних розробок (тем), об'єктів проектування, етапів, завдань, або в установленому проценті від виробничої собівартості проектних робіт по організації в цілому.

Під час планування, обліку і калькулювання собівартості проектних робіт повинна забезпечуватися порівняльність планових та звітних даних щодо складу і класифікації витрат.

## **VII. Бухгалтерський облік витрат на проектні роботи**

1. Бухгалтерський облік витрат проектної організації забезпечує формування повної, своєчасної, достовірної інформації щодо відображення фактичних витрат за виконані роботи, обчислення фактичної собівартості як для окремих об'єктів обліку, так і для всієї проектної організації в цілому, а також для здійснення контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів тощо.

Дані бухгалтерського обліку використовуються для оцінки і аналізу виконання планових показників, ефективності організаційно-технічних заходів, направлених на розвиток і удосконалення проектного виробництва, для планово-економічних і аналітичних розрахунків, управлінського обліку та внутрішньогосподарського розрахунку у структурних підрозділах проектної організації.

2. Організація бухгалтерського обліку витрат передбачає:

- єдиний підхід до відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій, який передбачає наявність затверджених в проектній організації з урахуванням особливостей її діяльності правил ведення документообороту та оброблення облікової інформації на паперових або машинних носіях; порядку застосування типових форм первинних облікових документів, системи рахунків, реєстрів аналітичного обліку та способів реєстрації й узагальнення наявної інформації;

- розроблення облікової номенклатури об'єктів калькулювання;  
- упровадження повної порівняльності планових та звітних даних як за змістом, так і за класифікацією витрат.

3. Облік витрат на виконання проектних робіт у залежності від видів об'єктів обліку може бути організовано за замовленнями або за

методом накопичення витрат за певний період часу із застосуванням елементів нормативного методу обліку.

Основним методом обліку витрат на виконання проектних робіт є облік за замовленнями, якщо замовлення відкривається на кожний об'єкт проектування відповідно до укладеного договору. Облік витрат за замовленнями ведеться наростаючим підсумком до закінчення його виконання.

Вибір об'єктів обліку витрат визначається проектною організацією самостійно, виходячи з особливостей та обсягів проектування. Облік витрат рекомендується здійснювати за кожним об'єктом калькулювання: розробка (тема) в цілому, об'єкт проектування, окремі етапи, завдання тощо. У разі виконання великої кількості замовлень з незначною їх вартістю допускається ведення обліку витрат в цілому по проектній організації чи відособленому структурному підрозділу. Визначення собівартості проектних робіт за кожним замовленням у цих випадках здійснюється з урахуванням обсягів проектних робіт, що виконані за кожним замовленням, та собівартості проектних робіт по проектній організації в цілому.

Облік витрат по об'єктах, що фінансуються за рахунок бюджетних коштів, здійснюється по кожному об'єкту замовлення.

4. Регістром обліку виконаних проектних робіт у вартісній формі може бути Журнал обліку виконаних робіт, дані якого використовуються для складання звітності про виконання проектних робіт, нарахування заробітної плати працівникам, здійснення контролю за обсягами робіт, що виконуються окремими відділами, використання основних матеріалів тощо.

5. Відображення в бухгалтерському обліку витрат на проектні роботи здійснюється відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкції по його застосуванню, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року N 291.

6. Бухгалтерський облік виробничих витрат на виконання проектних робіт ведеться на рахунку 23 "Виробництво" безпосередньо в Журналі-ордері, в якому об'єднані аналітичний і синтетичний обліки витрат, а також відображається вартість робіт, виконаних власними силами проектною організацією. На рахунку "Виробництво" в Журналі-ордері витрати групуються відповідно до визначених об'єктів калькулювання.

7. Фактичні витрати на проектні роботи групуються за статтями витрат, що визначені пунктами 2 - 10 розділу IV Методичних

рекомендацій. Прямі витрати щомісячно визначаються та відносяться на окремі об'єкти калькулювання за прямими ознаками на підставі первинних облікових документів. Уся первинна документація складається з обов'язковим кодуванням, що забезпечує облік за статтями витрат і за об'єктами калькулювання. Первинні документи, що містять відомості про господарські операції та підтверджують їх здійснення, складаються в момент здійснення операцій, а якщо це неможливо - безпосередньо після їх закінчення.

8. Вартість використаних матеріалів включається у виробничу собівартість проектних робіт з кредиту рахунку 80 "Матеріальні витрати" для проектних організацій, які застосовують 8 клас рахунків або з кредиту рахунку 20 "Виробничі запаси" для організацій, що застосовують 9 клас рахунків, вартість послуг виробничого характеру, наданих сторонніми організаціями, - з кредиту рахунку 63 "Розрахунки з постачальниками і підрядниками" та відповідних субрахунків.

Фактичні витрати матеріалів на виконання проектних робіт по об'єктах обліку відображаються в облікових реєстрах на підставі матеріальних звітів.

9. Витрати на оплату праці виробничого персоналу включаються у собівартість проектних робіт з кредиту рахунку 81 "Витрати на оплату праці" за видами оплати праці для організацій, що застосовують 8 клас рахунків, або відповідно з рахунку 66 "Розрахунки з оплати праці" для організацій, що застосовують 9 клас рахунків, і відносяться на витрати по окремих об'єктах калькулювання за прямою ознакою на підставі документів, які визначають витрати праці. Якщо неможливо віднести окремі види надбавок, доплат, заохочувальних і компенсуючих виплат за прямою ознакою, розподіл їх по об'єктах відбувається пропорційно сумах заробітної плати без цих надбавок, доплат і компенсуючих виплат або іншими методами, що застосовуються у проектній організації.

10. Загальновиробничі витрати, визначаються по проектній організації в цілому як постійні, так і змінні, і відносяться з кредиту рахунку 91 "Загальновиробничі витрати" в дебет рахунку 23 "Виробництво" та рахунку 90 "Собівартість реалізації".

Загальновиробничі витрати підлягають розподілу по об'єктах обліку витрат із застосуванням установлених у проектній організації способів їх розподілу та з урахуванням специфіки виконуваних робіт.

11. Прямі та загальновиробничі витрати включаються у собівартість проектних робіт того звітного періоду, в якому вони були здійснені. Непродуктивні витрати і втрати відображаються в обліку того звітного періоду, в якому вони виявлені.

Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.

Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

Якщо у проектній організації створюється резерв для оплати відпусток, виплати винагород за вислугу років, то у витрати виробництва включаються щомісячні відрахування на створення такого резерву з віднесенням їх на загальновиробничі витрати.

12. Втрати від браку в роботі проектних організацій, допущеного під час виконання проектних робіт, накопичуються на рахунку 24 "Брак у виробництві". Облік втрат від браку ведеться по окремих об'єктах калькулювання.

До втрат від браку, допущеного в процесі виконання проектних робіт, належать витрати на перероблення неякісної проектної документації або інших робіт з вини проектної організації, а також витрати на усунення пошкоджень, допущених під час подальшого будівництва, що здійснювалося за неякісною документацією.

У виробничу собівартість проектних робіт включаються витрати на виправлення браку за вирахуванням: остаточно забракованої продукції за справедливою вартістю; сум, що відшкодовуються працівниками, які допустили брак; сум, що одержані від постачальників за неякісні матеріали і комплектуючі вироби.

13. Виконані субпідрядними організаціями роботи, прийняті генеральним підрядником, підлягають обліку на спеціальному субрахунку рахунку "Виробництво" і не включаються у собівартість робіт генерального підрядника (рахунок "Собівартість реалізації").

Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати враховуються у складі собівартості реалізованих робіт у періоді їх виникнення, тобто ці витрати списуються наприкінці звітного періоду, наприклад місяця.

Якщо час виконання якогось етапу виходить за межі звітного періоду або акт здачі-приймання виконаної роботи замовником підписано після закінчення звітного періоду, у такому разі у рядку 040 Звіту про фінансові результати (форма № 2) відображається тільки сума нерозподілених загальновиробничих витрат, а сума основних витрат, які пов'язані з одержанням доходу, враховуються на рахунку 23 "Виробництво" і включаються до собівартості реалізації на дату підписання акта виконаних робіт і відображається у Звіті про фінансові результати у наступному звітному періоді.

Витрати, що відображені на рахунку 91 "Загальновиробничі витрати" щомісяця списуються на рахунки 23 "Виробництво" і 90



"Собівартість реалізації" у відповідності з розподілом загальновиробничих витрат.

14. До адміністративних витрат та витрат на збут, які враховуються відповідно на рахунку 92 "Адміністративні витрати" та на рахунку 93 "Витрати на збут", належать витрати, що перелічені у додатку N 2.

Особливість витрат, які враховуються на рахунках 92 і 93, полягає у тому, що наприкінці місяця, кварталу або року загальна сума сформованих адміністративних витрат і витрат на збут списується на рахунок 79 "Фінансові результати". Таким чином, рахунки 92 і 93 на кінець звітного періоду не мають залишку.

Адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати є витратами періоду і не включаються до собівартості проектних робіт.

У звіті про фінансові результати кредитові обороти по рахунках 92, 93 та 94 відображаються відповідно: по рядку 070 "Адміністративні витрати", по рядку 080 "Витрати на збут" і по рядку 090 "Інші операційні витрати".

Рахунок 90 "Собівартість реалізації" призначений для узагальнення інформації про собівартість реалізованих проектних робіт та наданих послуг. Проектні організації можуть використовувати субрахунок 903 "Собівартість реалізованих робіт і послуг".

Зіставлення чистих доходів від реалізації (доходи без врахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) та собівартості реалізованих робіт дозволяє визначити фінансовий результат, який відображається у рядках 050 "Валовий прибуток" і 055 "Валовий збиток" Звіту про фінансові результати (форма N 2).

Проектні організації, що мають статус малого підприємства (пункт 2.2 статті 2 Закону України "Про підприємства в Україні" від 27.03.91 N 887-ХІІ (із змінами та доповненнями)), замість рахунків класу 9 можуть використовувати рахунки класу 8, які є "транзитними".

Під час списання сум з цих рахунків необхідно враховувати економічний зміст витрат: якщо витрати є прямими, їх списують у дебет рахунку 23 "Виробництво"; якщо витрати не є прямими, їх списують у дебет рахунку 79 "Фінансові результати".

Облік витрат можна вести із одночасним використанням рахунків класу 8 і класу 9, що буде сприяти покращанню економіко-аналітичної роботи і прийняттю правильних управлінських рішень. При такому обліку сальдо рахунків класу 8 щомісяця списується у кореспонденції із рахунком 23 "Виробництво" і рахунками класу 9.

Додаток N 1  
до Методичних рекомендацій з  
формування собівартості проектних  
робіт з урахуванням вимог положень  
(стандартів) бухгалтерського обліку

## ПЕРЕЛІК

**витрат, які включаються до собівартості проектних робіт і належать до статті "Загальновиробничі витрати"**

### **1. Витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням виробничого процесу, що здійснюється в проектній організації**

1. Витрати на основну та додаткову заробітну плату працівників загальновиробничого персоналу (відділу інформації, науково-технічної бібліотеки, проектного кабінету, технічного архіву, відділу випуску та розмножувальної техніки, режимно-секретних підрозділів проектної організації, які займаються топографо-геодезичними роботами, експертних підрозділів, які здійснюють контроль за якістю проектної продукції, працівників, які зайняті обслуговуванням вишукувальних експедицій, партій, загонів тощо), обчислену за посадовими окладами, відрядними розцінками, тарифними ставками згідно з формами і системами оплати праці, що застосовуються у проектній організації, включаючи будь-які види грошових і матеріальних виплат.

Перелік витрат на оплату праці працівників загальновиробничого персоналу наведено у пунктах 2 - 5 розділу 1 цього Переліку, зокрема:

2. Передбачені законодавством надбавки, доплати і виплати, що належать до витрат на оплату праці працівників загальновиробничого персоналу:

2.1. доплати до тарифних ставок, пов'язані з організацією праці (пункт 3.3 розділу III Методичних рекомендацій);

2.2. виплати за невідпрацьований на виробництві (неявочний) час (пункт 3.4 розділу III Методичних рекомендацій).

3. Витрати на оплату праці працівників загальновиробничого персоналу проектної організації:

3.1. Передбачені чинним законодавством надбавки та доплати до тарифних ставок і виплати, що мають компенсаційний характер, а саме:

- доплата за шкідливі умови праці (за роботу у важких, шкідливих, особливо шкідливих умовах);

- плата за роботу у вихідні та святкові (неробочі) дні; в понадурочний час за розцінками, встановленими законодавчими актами;

- винагорода за вислугу років, передбачена нормативно-правовими актами або законодавством;

- доплата за суміщення професій (посад), розширення зон обслуговування або збільшення обсягу виконуваних робіт;

- доплата працівникам, постійно зайнятим на підземних роботах, за нормативний час їх пересування в шахті від ствола до робочого місця і у зворотному напрямку;

- надбавки водіям автомобілів за класність;

- надбавки кваліфікованим робітникам, зайнятим на особливо відповідальних роботах, за високу професійну майстерність;

- персональні надбавки;

- надбавки працівникам загальновиробничого персоналу проектної організації за високі досягнення у праці або за виконання особливо важливих завдань на термін їх виконання;

- доплата до середнього заробітку у випадках, передбачених законодавством;

- виплата різниці в окладах працівникам проектної організації, працевлаштованим з інших організацій із збереженням протягом деякого часу (відповідно до законодавства) розміру посадового окладу за попереднім місцем роботи, а також у разі тимчасового заступництва;

- виплата за районними коефіцієнтами, коефіцієнтами за роботу в безводних місцевостях, у високогірних районах та за іншими встановленими законодавством коефіцієнтами;

- інші передбачені законодавством надбавки, доплати і виплати, що мають компенсаційний характер.

### 3.2. Виплати додаткової заробітної плати:

- премії працівникам загальновиробничого персоналу за поточні основні виробничі результати, згідно з прийнятими в проектній організації положеннями про преміювання;

- премії за сприяння винахідництву та раціоналізації, за створення та впровадження нової техніки;

- одноразові заохочення (за виконання особливо важливих виробничих завдань, до ювілейних та професійних свят тощо), матеріальна допомога;

- виплата різниці між заробітками у разі переведення на нижче оплачувану роботу.

4. Витрати, пов'язані з набором робочої сили, підготовкою (навчанням) та перепідготовкою працівників загальновиробничого персоналу (пункт 3.5 розділу III Методичних рекомендацій).

5. Передбачені законодавством виплати (працівникам загальновиробничого персоналу), що включаються у витрати проектних організацій, але не плануються (пункт 3.7 розділу III Методичних рекомендацій).

6. Витрати на службові поїздки працівників загальновиробничого персоналу у межах населеного пункту, де знаходяться організації; оплата службових відряджень працівників загальновиробничого персоналу у межах норм, передбачених законодавством.

7. Амортизація основних засобів загальновиробничого призначення. Амортизація нематеріальних активів загальновиробничого призначення.

8. Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення.

9. Витрати на придбання сировини, матеріалів, інструментів, пристроїв та інших засобів і предметів праці для утримання в чистоті та порядку приміщень, що використовуються працівниками виробничого та загальновиробничого персоналу проектної організації. Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень.

10. Витрати, пов'язані з оплатою послуг комерційних банків та інших кредитно-фінансових установ за розрахункове обслуговування (в частині виплат, що стосуються працівників виробничого та загальновиробничого персоналу).

11. Витрати на поштово-телеграфні послуги, пов'язані з виробничою діяльністю.

12. Друкарські витрати на видання наукових праць, наукових журналів, монографій (папір, фотонабір, друк, технічне редагування, брошурування, палітурні роботи тощо).

13. Витрати на утримання науково-технічної бібліотеки (крім витрат на оплату праці), придбання книг і періодичних видань, їх переплітання, утримання бібліотечного інвентарю і бібліотечної техніки, науково-бібліографічна робота, влаштування тематичних книжкових виставок і вітрин, інші витрати на утримання науково-технічної бібліотеки.

14. Витрати за користування лічильно-обчислювальною, машинописною, розмножувальною та іншою оргтехнікою, якою користуються виробничники.

15. Оплата послуг, що надаються (за замовленнями виробничого персоналу) сторонніми організаціями, якщо в організації не передбачено відповідних функціональних служб, включаючи витрати на друкарські, розмножувальні, копіювальні, обчислювальні та інші роботи.

16. Витрати на транспортне обслуговування (враховуючи заробітну плату водіїв) виробничого та загальновиробничого персоналу проектної організації для здійснення виробничої діяльності.

17. Витрати на винахідництво і раціоналізацію, включаючи витрати на проведення експериментальних робіт, виготовлення та випробування моделей і зразків за винахідницькими і раціоналізаторськими пропозиціями, пов'язані з основною діяльністю організації, виплату авторських винагород, якщо вони не є роялті.

18. Відрахування за встановленими законодавством нормами на соціальні заходи, передбачені пунктом 4 розділу III Методичних рекомендацій, від витрат на оплату праці працівників, зазначених у пункті 1 розділу 1 та у пункті 5.1 розділу 3 цього Переліку.

## **2. Витрати на перевезення працівників виробничого та загальновиробничого персоналу до місця роботи і у зворотному напрямку**

1. Витрати на перевезення працівників до місця роботи і у зворотному напрямку (понад вартість, сплачену працівниками організації за діючими тарифами на відповідний вид транспорту).

2. Додаткові витрати, пов'язані з виконанням робіт вахтовим методом, включаючи транспортні витрати на перевезення працівників від місця знаходження організації або пункту збору до місця роботи і у зворотному напрямку та від місця проживання у вахтовому селищі до місця роботи і у зворотному напрямку, а також витрати на експлуатацію та утримання вахтового селища, не компенсовані платою працівників за користування житлом і комунальними послугами; оплата працівникам за дні відпочинку (відгули), що надаються у зв'язку з роботою в понадурочний час при організації робіт вахтовим методом, у разі підсумкового обліку робочого часу та в інших випадках, установлених законодавством.

## **3. Витрати на дотримання правил охорони праці, протипожежної і сторожової охорони, санітарно-гігієнічних та інших спеціальних вимог, передбачених правилами виконання проектно-вишукувальних робіт або чинним**

### **законодавством**

1. Амортизаційні відрахування, витрати на проведення поточного ремонту та на переміщення тимчасових споруд і приміщень санітарно-побутового призначення, що належать до складу основних засобів.

2. Витрати на обладнання та утримання загороджень для машин та їх рухомих частин, люків, отворів, сигналізації та інших пристроїв некапітального характеру, що забезпечують охорону праці.

3. Забезпечення працівників виробничого та загальновиробничого персоналу спеціальним одягом, взуттям та іншими засобами індивідуального захисту та лікувально-профілактичним харчуванням, а також матеріально-технічне забезпечення дотримання санітарно-гігієнічних вимог у встановленому законодавством порядку.

4. Витрати на придбання необхідних довідників, плакатів і діапозитивів з охорони праці, запобігання нещасним випадкам і захворюванням під час виконання проектно-вишукувальних (інженерно-геологічних та геодезичних) робіт, а також поліпшення умов праці; обладнання кабінетів з охорони праці; витрати на організацію доповідей і лекцій з охорони праці.

5. Витрати на утримання протипожежної та сторожової охорони у виробничих приміщеннях та на виробничих майданчиках:

5.1. витрати на оплату праці робітників, які перебувають у штаті проектно-організацій;

5.2. оплата послуг, наданих сторонніми організаціями, з протипожежної та сторожової охорони в установленому законодавством порядку;

5.3. придбання, утримання та знос протипожежного інвентарю та устаткування.

#### **4. Податки, збори та інші обов'язкові платежі (в частині, що відноситься до виробничого та загальновиробничого персоналу):**

- податки, збори та інші обов'язкові платежі, передбачені законами України, постановами Верховної Ради України, указами Президента України та декретами Кабінету Міністрів України (плата за землю; податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів; плата за забруднення навколишнього природного середовища; державне мито; комунальний податок тощо);

- сплата рентних платежів за використання земельних ресурсів;

- сплата концесійних платежів за використання природних копалин;

- плата за деревину, продану на пні;

- плата за воду, що вибирається з водогосподарських систем у межах затверджених лімітів, а також платежі за використання інших природних ресурсів;

- платежі з обов'язкового страхування майна організації та цивільної відповідальності, а також окремих категорій працівників, зайнятих на виконанні відповідних видів робіт (послуг), безпосередньо на роботах з підвищеною небезпекою для життя та здоров'я, передбачених законодавством.

Додаток N 2

до Методичних рекомендацій з формування собівартості проектних робіт з урахуванням вимог положень (стандартів) бухгалтерського обліку

## ПЕРЕЛІК

### витрат, які не включаються до собівартості проектних робіт

#### 1. Адміністративні витрати

До адміністративних витрат відносяться загальногосподарські витрати, які спрямовані на обслуговування та управління проектною організацією, а саме:

1. Витрати на заробітну плату, включаючи будь-які види грошових і матеріальних доплат, відповідно до штатного розкладу та встановлених проектною організацією систем оплати праці (передбачені чинним законодавством надбавки та доплати, виплати, що мають компенсаційний характер, премії, одноразові заохочення матеріальна допомога тощо):

- адміністративно-управлінського персоналу проектної організації (керівників організацій, їх заступників, головних інженерів, працівників планового відділу, бухгалтерії, відділу кадрів, постачання тощо);

- робітників, які здійснюють загальногосподарське обслуговування проектної організації (телефоністів, телеграфістів, радіооператорів, операторів зв'язку, операторів електронно-обчислювальних машин, двірників, прибиральниць тощо);

- іншого загальногосподарського персоналу.

2. Відрахування за встановленими законодавством нормами та соціальні заходи, передбачені пунктом 4 розділу III Методичних рекомендацій, від витрат на оплату праці працівників, зазначених у пунктах 1 та 4.1 цього Переліку.

3. Витрати на службові відрядження працівників апарату управління проектної організації та робітників, зайнятих господарським обслуговуванням.

4. Витрати на транспортне обслуговування працівників проектної організації, пов'язане з її управлінням (витрати на утримання та експлуатацію службових легкових автомобілів, що перебувають на балансі проектної організації (орендуються) та обслуговують працівників апарату управління), а саме:

4.1. заробітна плата водіїв та інших робітників, що обслуговують легкові автомобілі;

4.2. вартість паливних і мастильних та інших експлуатаційних матеріалів, знос і ремонт автомобільної гуми;

4.3. витрати на утримання гаражів та місць стоянки легкових автомобілів (енергопостачання, водопостачання, каналізація тощо);

4.4. амортизаційні відрахування (орендна плата), витрати на поточний ремонт, технічний огляд, технічне обслуговування легкових автомобілів та поточний ремонт гаражів і місць стоянки автомобілів.

5. Витрати на матеріально-технічне забезпечення апарату управління проектної організації та інші загальногосподарські витрати, а саме:

5.1. витрати на придбання канцелярських товарів і приладів, бланків обліку, звітності;

5.2. витрати на утримання, експлуатацію та поточний ремонт будинків, споруд, приміщень, що використовуються для апарату управління;

5.3. витрати на утримання основних засобів, інших нематеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);

5.4. амортизаційні відрахування від первісної або справедливої вартості основних фондів, призначених для обслуговування апарату управління (крім легкових автомобілів) проектної організації, обчислені за їх первісною вартістю відповідно до встановлених норм;

5.5. знос і ремонт швидкозношуваного інвентарю та малоцінних предметів загальногосподарського використання;

5.6. витрати на утримання і експлуатацію всіх видів зв'язку та радіо, що використовуються для здійснення управління проектною організацією і перебувають на її балансі, оплата послуг зв'язку (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо), обчислювальних центрів, засобів сигналізації та інших технічних засобів управління;



5.7. витрати на утримання, ремонт та експлуатацію лічильно-обчислювальної, машинописної, розмножувальної та іншої оргтехніки, якою користується апарат управління;

5.8. оплата послуг, що надаються сторонніми організаціями апарату управління, якщо у штатному розкладі не передбачено відповідних функціональних служб, включаючи витрати на обчислювальні, друкарські, розмножувальні та інші роботи;

5.9. оплата послуг консультаційного та інформаційного характеру (у тому числі витрати на придбання літератури і передплату спеціалізованих періодичних видань), пов'язаних із забезпеченням поточної господарської діяльності, виготовленням та зберіганням продукції допоміжних служб організації, додержанням законодавства.

6. Винагороди за професійні послуги (юридичні, з оцінки майна, аудиторські - оплата за проведення обов'язкових аудиторських перевірок, передбачених законодавством).

7. Витрати на урегулювання спорів у судових органах.

8. Загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, на оприлюднення річного звіту, представницькі витрати тощо).

9. Оплата передбаченого законодавством збору за реєстрацію проектної організації або її філій в органах державної виконавчої влади.

10. Витрати, пов'язані з оплатою послуг комерційних банків або інших кредитно-фінансових установ за розрахунково-касове обслуговування.

11. Одноразова допомога, що виплачується працівникам згідно з чинним законодавством під час переведення, прийому і направлення на роботу в іншу місцевість.

12. Відрахування філій (відособлених структурних підрозділів) на утримання апарату управління проектної організації, а також витрати безпосередньо проектної організації на утримання корпорації, асоціації тощо.

13. Податки, збори та інші обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до собівартості проектних робіт), передбачені законами України, постановами Верховної Ради України, указами Президента України та декретами Кабінету Міністрів України, - в частині, що відноситься до адміністративно-управлінського персоналу: плата за землю; податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів; плата за забруднення навколишнього природного середовища; державне мито; комунальний податок тощо.

14. Витрати на сплату відсотків за фінансові кредити, одержані для поповнення власних обігових коштів, а також для придбання основних фондів і нематеріальних активів для поточної діяльності, незалежно від терміну кредитування.

15. Витрати на сплату відсотків (винагороди) за користування матеріальними цінностями, взятими в оренду (лізинг) для загальногосподарського користування.

## **2. Витрати на збут**

До витрат на збут відносяться витрати пов'язані з реалізацією проектних робіт (послуг), а саме:

1. на гарантійний ремонт і обслуговування виробленої продукції, якщо це передбачено умовами реалізації продукції, в межах встановлених норм;

2. оплата за розроблення і видання рекламних виробів (прейскурантів, каталогів, брошур, альбомів, проспектів, плакатів тощо), рекламу в засобах масової інформації (оголошення в пресі, передачі по радіо і телебаченню); витрати на світлоу, комп'ютерну, іншу зовнішню рекламу та на дослідження ринку (маркетинг); відшкодування витрат на участь у виставках, ярмарках, вартість безоплатно переданих зразків, моделей та макетів; представницьких витрат (організація прийомів, конференцій та інших офіційних заходів, включаючи оплату праці обслуговуючого персоналу); витрати на організацію наукових конференцій та інших офіційних заходів; витрати на патентування і сертифікацію продукції; витрати на рекламу і підготовку товарів до продажу в межах законодавства.

До витрат на рекламу належать:

- витрати на розроблення і видання рекламних виробів (ілюстрованих преіскурантів, каталогів, брошур, альбомів, проспектів, плакатів, афіш, рекламних листів, листівок тощо);

- витрати на розроблення і виготовлення ескізів етикеток, зразків фірмових пакетів та упаковки;

- витрати на рекламу в засобах масової інформації (оголошення в пресі, передачі по радіо і телебаченню), витрати на світлоу, комп'ютерну та іншу зовнішню рекламу;

- витрати на придбання, виготовлення, копіювання, дублювання і демонстрацію рекламних кіно-, відео- і діафільмів;

- витрати на виготовлення стендів, муляжів рекламних щитів, покажчиків тощо (в сумі амортизації, зносу зазначеного інвентарю);

- витрати на зберігання та експедирування рекламних матеріалів;

- витрати на оформлення кімнат-зразків, виставок, включаючи відрядження працівників організації на виставку її продукції та

вартість її зразків, які передаються безоплатно і не підлягають поверненню;

- витрати на проведення інших рекламних заходів, пов'язаних з діяльністю організації.

3. Витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складі організації; витрати на ремонт тари;

4. Витрати на утримання персоналу, діяльність якого пов'язана із збутом, включаючи витрати на відрядження працівників, зайнятих зі збутом;

5. Витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона);

6. Витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції, виробленої проектною організацією для подальшого її використання під час виконання проектних робіт, транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції відповідно до умов договору (базису) поставки;

7. Інші витрати, пов'язані зі збутом робіт (послуг).

### **3. Інші операційні витрати**

До інших операційних витрат включаються:

1. Втрати від знецінення запасів;

2. Нестачі і втрати від псування цінностей;

3. Визнані штрафи, пені, неустойка;

4. Сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів;

5. Витрати на утримання об'єктів соціальної сфери, приміщень загально-побутового призначення, що перебувають на балансі проектною організацією;

6. Витрати на утримання приміщень, що надаються безоплатно професійним спілкам, підприємствам громадського харчування, що обслуговують працівників проектною організацією або використовуються проектною організацією самостійно на зазначені цілі, включаючи амортизаційні відрахування, витрати на проведення поточного ремонту, освітлення, опалення, водопостачання, каналізацію, електропостачання, а також на паливо для приготування їжі;

7. Витрати на дослідження та розробки відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи";

8. Собівартість реалізованої іноземної валюти, яка для цілей бухгалтерського обліку є еквівалентом у грошовій одиниці України за

курсом Національного банку України на дату продажу іноземної валюти плюс витрати, пов'язані з продажем іноземної валюти;

9. Собівартість реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського обліку складається з їх облікової вартості та витрат, пов'язаних з їх реалізацією;

10. Втрати від операційної курсової різниці (тобто від зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що пов'язані з операційною діяльністю проектної організації);

11. Витрати, пов'язані з наданням фінансової допомоги медичним, дитячим, громадським організаціям тощо.

12. Інші витрати, що виникають у процесі операційної діяльності проектної організації (придбання путівок на оздоровлення штатних працівників, якщо це передбачено колективним договором тощо).

Додаток N 3  
до Методичних рекомендацій з  
формування собівартості проектних робіт  
з урахуванням вимог положень  
(стандартів) бухгалтерського обліку

\_\_\_\_\_ (назва організації - виконавця роботи)

**КАЛЬКУЛЯЦІЯ**  
**собівартості проектних робіт**

\_\_\_\_\_ (назва роботи)

Підстава для проведення роботи \_\_\_\_\_

Джерело фінансування \_\_\_\_\_

Замовник \_\_\_\_\_

Термін виконання роботи початок \_\_\_\_\_ закінчення \_\_\_\_\_

| N<br>n/n | Статті витрат   | Усього на<br>весь період<br>(тис. грн.) | Усього на<br>поточний рік<br>(тис. грн.) | У тому числі<br>за етапами |    |
|----------|---|---|--|----------------------------|----|
|          |   |   |  | I                          | II |
| 1        | Витрати на оплату праці   |   |  |                            |    |
| 2        | Відрахування на соціальні заходи  |   |  |                            |    |
| 3        | Матеріали   |   |  |                            |    |
| 4        | Витрати на службові відрядження   |   |  |                            |    |
| 5        | Спецпридбання для проектних,<br>експериментальних робіт   |   |  |                            |    |
| 6        | Витрати на роботи, які виконують<br>сторонні підприємства, установи і<br>організації  |   |  |                            |    |
| 7        | Інші прями витрати  |   |  |                            |    |
| 8        | Загальновиробничі витрати, в<br>тому числі: змінні<br>загальновиробничі<br>витрати; постійні розподілені<br>загальновиробничі витрати |   |  |                            |    |
| 9        | Виробнича собівартість  |   |  |                            |    |
| 10       | Нерозподілені постійні<br>загальновиробничі витрати   |   |  |                            |    |
| 11       | Наднормативні витрати   |   |  |                            |    |
| 12       | Собівартість реалізованих   |   |  |                            |    |

|                                       |  |  |  |  |
|---------------------------------------|--|--|--|--|
| проектних робіт(п. 9 + п. 10 + п. 11) |  |  |  |  |
|---------------------------------------|--|--|--|--|

Додаток N 4  
до Методичних рекомендацій з формування собівартості проектних робіт з урахуванням вимог положень (стандартів) бухгалтерського обліку

### ЗВЕДЕНА КАЛЬКУЛЯЦІЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОЕКТНИХ РОБІТ

(назва організації)  
на 2002 рік

| <i>N<br/>п/п</i> | <i>Калькуляційні статті<br/>витрат</i>  | <i>об'єкт<br/>проєкту<br/>вання N<br/>1 (код)</i> | <i>об'єкт<br/>проєкт<br/>ування<br/>N 2<br/>(код)</i> | <i>об'єкт<br/>проєкту<br/>вання N<br/>3 (код)</i> | <i>Усього<br/>на<br/>поточни<br/>й рік<br/>(тис.<br/>грн.)</i> |
|------------------|---|---|---|---|--|
| 1                | Витрати на оплату праці   |   |   |   |  |
| 2                | Відрахування на соціальні заходи  |   |   |   |  |
| 3                | Матеріали   |   |   |   |  |
| 4                | Витрати на службові відрядження   |   |   |   |  |
| 5                | Спецпридбання для проектних робіт   |   |   |   |  |
| 6                | Витрати на роботи, які виконують сторонні підприємства, установи і організації  |   |   |   |  |
| 7                | Інші прямі витрати  |   |   |   |  |
| 8                | Загальновиробничі витрати, в тому числі: змінні загальновиробничі витрати; постійні розподілені загальновиробничі витрати |   |   |   |  |
| 9                | Виробнича собівартість  |   |   |   |  |
| 10               | Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати  |   |   |   |  |
| 11               | Наднормативні витрати   |   |   |   |  |
| 12               | Собівартість реалізованих проектних робіт (п.9+п.10+п.11)   |   |   |   |  |

## Контракт з керівником казенного підприємства

м. Київ

" \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ р.

Міністерство промислової політики України, іменоване далі Орган управління майном казенного підприємства, в особі Міністра \_\_\_\_\_

з одного боку, та громадянин \_\_\_\_\_

*(прізвище, ім'я, по батькові)*

іменованій далі Керівник, з другого боку, уклали цей контракт про таке: \_\_\_\_\_

*(прізвище, ім'я, по батькові)*

призначається на посаду Керівника казенного підприємства \_\_\_\_\_

*(повна назва посади та підприємства)*

на термін з \_\_\_\_\_ по \_\_\_\_\_

### 1. Загальні положення

1. За цим контрактом Керівник зобов'язується безпосередньо та через адміністрацію підприємства здійснювати поточне (оперативне) управління підприємством, забезпечувати його високоприбуткову діяльність, ефективне використання і збереження закріпленого за підприємством державного майна, а Орган управління майном зобов'язується створювати належні умови для матеріального забезпечення і організації праці Керівника.

2. На підставі контракту виникають трудові відносини між Керівником підприємства та Органом управління майном цього підприємства.

3. Керівник, який уклав цей контракт, є повноважним представником підприємства під час реалізації повноважень, функцій, обов'язків підприємства, передбачених актами законодавства, статутом підприємства, іншими нормативними документами.

4. Керівник діє на засадах єдиноначальності.

5. Керівник підзвітний Органу управління майном у межах, встановлених законодавством, статутом підприємства та цим контрактом.

### 2. Права та обов'язки сторін

6. Керівник здійснює поточне (оперативне) керівництво підприємством, організує його виробничо-господарську, соціально-побутову та іншу діяльність, забезпечує виконання завдань підприємства, передбачених законодавством, статутом підприємства та цим контрактом.

7. Керівник зобов'язується забезпечити виконання показників ефективності використання державного майна і прибутку згідно з додатком до контракту.

8. Обов'язки керівника підприємства.

8а. Керівник підприємства зобов'язаний:

- надавати своєчасну і достовірну звітність підприємства у відповідності до затвердженого переліку;

- щоквартально інформувати Міністерство про зняття з серійного виробництва товарів народного споживання і продукції виробничо-технічного призначення з зазначенням причин прийняття такого рішення (морально застаріла, відсутність попиту тощо), а також про освоєння і випуск нових видів продукції виробничо-технічного призначення і товарів народного споживання;

- сприяти впровадженню найновіших інформаційних технологій і засобів зв'язку з підрозділами Міністерства;

- обов'язково підвищувати свою кваліфікацію або перепідготовку протягом терміну дії контракту (але не рідше одного разу на п'ять років);

- створити в кожному структурному підрозділі і робочому місці умови праці відповідно до вимог нормативних актів, а також забезпечити додержання прав працівників, гарантованих законодавством про охорону праці.

8б. Керівник підприємства зобов'язаний забезпечити:

- виробництво та поставку продукції відповідно до державного контракту укладених договорів;

- своєчасну сплату податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджету та до державних цільових фондів згідно з законодавством України;

- цільове використання закріпленого за ним майна та виділених державних коштів;

- здійснення будівництва, реконструкцію, модернізацію, капітальний ремонт основних фондів, а також забезпечувати своєчасне освоєння нових виробничих потужностей;

- створення належних умов для високопродуктивної праці, додержання законодавства про працю, соціальне страхування;



- здійснення заходів з удосконалення організації роботи підприємства;
- здійснення заходів з удосконалення організації заробітної плати працівників з метою посилення їх матеріальної заінтересованості як у результатах особистої праці, так і у загальних підсумках роботи підприємства, економне і раціональне використання фонду оплати праці і своєчасні розрахунки з працівниками підприємства;
- виконання норм і вимог щодо охорони довкілля, раціонального використання і відтворення природних ресурсів та екологічної безпеки;
- високоефективну і стабільну роботу підприємства (об'єднання) та зміцнення його фінансового стану, отримання та зростання прибутку, рентабельність виробництва, динамічний соціально-економічний розвиток;
- високий технічний рівень та якість продукції, що виготовляється, її конкурентоспроможність на світовому ринку;
- дотримання режиму економії ресурсів;
- зростання продуктивності праці, зниження собівартості та трудомісткості продукції, що виробляється;
- розробку та виконання заходів поліпшення нормування праці на підприємстві, впровадження, як правило, технічно обгрунтованих норм праці;
- охорону та підтримання мобілізаційної готовності у відповідності до встановлених мобілізаційних планів;
- захист від розголошення інформації, що становить державну, службову та комерційну таємницю;
- в межах своєї компетенції реалізацію державної політики стосовно державної таємниці та несе особисту відповідальність за стан її збереження на підприємстві;
- збереження майна та інших матеріальних цінностей, що належать підприємству в повному господарському віданні, недопущення необгрунтованого зменшення статутного фонду;
- укладення та виконання колективного договору у відповідності з законодавством;
- виконання встановлених правил внутрішнього трудового розпорядку;
- дотримання правил техніки безпеки, санітарно-гігієнічних норм та вимог щодо захисту здоров'я працівників, населення та споживачів продукції;
- дотримання правил та норм пожежної безпеки.

9. Керівник щорічно подає Органу управління майном, з яким укладено цей контракт, звіт про результати виконання показників, передбачених контрактом за встановленою формою.

10. Орган управління майном має право вимагати від Керівника достроковий звіт про його дії, якщо останній допустив невиконання чи неналежне виконання своїх обов'язків щодо управління підприємством та розпорядження його майном.

11. Орган управління майном:

- призначає на посаду та звільняє з посади Керівника підприємства за погодженням з Кабінетом Міністрів України;

- затверджує статут підприємства та зміни до нього, здійснює контроль за додержанням статуту та приймає рішення у зв'язку з його порушенням;

- здійснює контроль за ефективністю використання майна, що є у державній власності і закріплене за підприємством;

- здійснює планування і фінансовий контроль за господарською діяльністю підприємства;

- затверджує фінансовий план та план розвитку підприємства і обов'язково укладає з підприємством державні контракти на поставку продукції (виконання робіт, надання послуг) для державних потреб;

- визначає порядок використання чистого прибутку підприємства шляхом встановлення обов'язкових нормативів розподілу такого прибутку;

- затверджує умови та фонд оплати праці підприємства з урахуванням умов, передбачених галузевою угодою;

- інформує про галузеву науково-технічну політику;

- надає інформацію на запит Керівника.

12. Керівнику належать закріплені за ним повноваження і права, які поширюються на підприємство законодавчими та іншими нормативними актами, а також передбачені статутом підприємства та цим контрактом.

13. Права Керівника підприємства.

13а. Керівник підприємства має право самостійно:

- вирішувати питання діяльності підприємства за винятком віднесених законодавством та статутом до компетенції Органу управління;

- визначати структуру управління і встановлювати штати з урахуванням умов і фонду оплати праці підприємства, за погодженням з Органом управління призначати та звільняти своїх заступників і головного бухгалтера;

- діяти без довіреності від імені підприємства, представляти його на всіх підприємствах, в установах та організаціях;

- користуватися правом розпорядження майном та коштами підприємства відповідно до законодавства;

- укладати договори, видавати довіреності, відкривати в установах банків розрахункові та інші рахунки;

- вирішувати інші питання, віднесені законодавством, органом управління, статутом підприємства та контрактом до компетенції Керівника;

- визначати стратегію та основні напрями розвитку підприємства відповідно до державних програм та замовлень, плану розвитку підприємства;

- організувати діяльність підприємства щодо забезпечення виконання державного контракту та укладених договорів;

- реалізовувати продукцію, вироблену поза межами державного контракту, за цінами (тарифами), що встановлюються підприємством самостійно або на договірній основі, а у випадках, передбачених законодавством України, - за фіксованими (регульованими) державними цінами (тарифами);

- розпоряджатися закріпленим за підприємством на праві оперативного управління майном, що є у державній власності, але не належить до основних фондів підприємства, після виконання державного контракту відповідно до законодавства України;

- у межах своєї компетенції видавати накази та інші акти, давати вказівки, обов'язкові для всіх підрозділів та працівників підприємства.

13б. Керівник підприємства за погодженням з Органом управління має право:

- розпоряджатися закріпленим за підприємством на праві оперативного управління майном, що є у державній власності і належить до основних фондів підприємства;

- здійснювати господарську діяльність за наявності незавантажених для виконання державного контракту виробничих потужностей;

- одержувати кредити під виконання державного контракту;

- випускати цінні папери та реалізовувати їх юридичним особам і громадянам України та інших держав відповідно до законодавства;

- створювати філіали, представництва, відділення та інші відособлені підрозділи з правом відкриття поточних і розрахункових рахунків і затверджувати положення про них.

14. Орган управління майном делегує Керівнику повноваження від імені власника укладати колективний договір підприємства.

15. Керівник укладає трудові договори з працівниками підприємства відповідно до чинного законодавства.

16. Під час укладання трудових договорів з працівниками підприємства, визначенні та забезпеченні умов їх праці та відпочинку Керівник керується трудовим законодавством з урахуванням галузевих особливостей, передбачених статутом підприємства, генеральною та галузевою угодами, колективним договором і фінансовими можливостями підприємства.

### **3. Умови матеріального забезпечення керівника**

17. За виконання обов'язків, передбачених цим контрактом, Керівнику нараховується заробітна плата за рахунок частки доходу, одержаного підприємством внаслідок його господарської діяльності, виходячи з:

- встановленого йому посадового окладу у розмірі \_\_\_\_\_ гривень і фактично відпрацьованого часу;

- встановленої йому надбавки за високі досягнення в праці (персональна надбавка) у розмірі 50 відсотків посадового окладу і фактично відпрацьованого часу;

- встановленої йому надбавки за роботу в умовах режимних обмежень у розмірі \_\_\_\_ відсотків посадового окладу і фактично відпрацьованого часу (надбавка встановлюється за погодженням з управлінням безпеки та режиму Міністерства у розмірах і за умов, передбачених постановами Кабінету Міністрів України від 15.03.94 р. N 414, від 20.06.94 р. N 426 та наказом Міністра від 20.07.94 р. N 1062, тобто при наявності ліцензії та довідки про допуск);

- встановленої йому доплати за вчену ступінь \_\_\_\_\_ у розмірі \_\_\_\_ відсотків до посадового окладу і фактично відпрацьованого часу;

- встановленого йому розміру премії \_\_\_\_ відсотків від прибутку, який залишається у розпорядженні підприємства, при цьому місячний дохід Керівника не повинен перевищувати \_\_\_\_\_ середньомісячних заробітних плат (доходу) одного працівника, який склався на підприємстві за звітний період.

Премія не нараховується у випадках:

- відсутність прибутку за звітний період;
- у разі допущення на підприємстві смертельного нещасного випадку з вини підприємства або у разі накладення штрафу на підприємство з боку органів державного нагляду за охороною праці;
- невиконання наказів та розпоряджень Міністерства (наказом по Міністерству).

18. Крім того Керівникові виплачуються:

- винагорода за підсумками роботи за рік відповідно до діючого на підприємстві положення;
- винагорода за вислугу років відповідно до діючого на підприємстві положення;
- винагорода за виконання особливо важливих завдань, якщо такі завдання оформлялись за додатковою угодою до контракту у розмірах, визначених додатковими угодами.

Умови підвищення або зниження обумовленого розміру оплати праці, встановлення надбавок, премій, винагород за підсумками роботи:

- посадовий оклад Керівника змінюється за рішеннями Уряду і відповідними наказами Міністерства;
- винагорода за підсумками роботи за рік нараховується по діючому на підприємстві положенню і виплачується за погодженням з Міністерством (галузевим управлінням, якому підпорядковане підприємство та Головним економічним управлінням);
- нарахована Керівнику премія, надбавка за високі досягнення в праці може бути зменшеною або не нараховуватися у разі невиконання зобов'язань Керівника за контрактом на підставі письмового розпорядження (або наказу) Міністерства.

19. Керівнику надається щорічна оплачувана відпустка тривалістю \_\_\_\_\_ календарних днів. Оплата відпустки провадиться виходячи із його середньоденного заробітку, обчисленого у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України. У разі відпустки йому надається матеріальна допомога на оздоровлення у розмірі його посадового окладу.

Керівник визначає час та порядок використання своєї щорічної відпустки (час початку та завершення, поділу її на частини тощо), за погодженням з Органом управління майном.

20. У разі виходу Керівника на пенсію йому виплачується грошова допомога у розмірі шести посадових окладів.

21. На Керівника розповсюджуються пільги, гарантії та компенсації, передбачені колективним договором підприємства.

#### **4. Відповідальність сторін. Вирішення спорів**

22. У випадку невиконання чи неналежного виконання обов'язків, передбачених цим контрактом, Сторони несуть відповідальність згідно з законодавством та цим контрактом.

23. Споры між Сторонами вирішуються у порядку, встановленому законодавством.

## **5. Внесення змін і доповнень до контракту та його припинення**

24. Внесення змін та доповнень до цього контракту здійснюється шляхом підписання додаткових угод.

25. Цей контракт припиняється:

- а) після закінчення терміну дії контракту;
- б) за згодою сторін;
- в) до закінчення терміну дії контракту у випадках, передбачених пунктами 26 і 27 цього контракту;
- г) з інших підстав, передбачених законодавством та цим контрактом.

26. Керівник може бути звільнений з посади, а цей контракт розірваний з ініціативи Органу управління майном, у тому числі за пропозицією місцевого органу державної виконавчої влади, до закінчення терміну його дії:

а) у разі систематичного невиконання Керівником без поважних причин обов'язків, покладених на нього цим контрактом;

б) у разі одноразового грубого порушення Керівником законодавства чи обов'язків, передбачених контрактом, в результаті чого для підприємства настали значні негативні наслідки (понесено збитки, виплачено штрафи тощо);

в) у випадку порушення вимог антимонопольного законодавства;

г) у разі приховання інформації про об'єкти незавершеного будівництва, які підлягають приватизації згідно з Указом Президента України від 14 жовтня 1993 року N 456;

д) у разі невиконання підприємством зобов'язань перед бюджетом та Пенсійним фондом щодо сплати податків, зборів та обов'язкових платежів, а також невиконання підприємством зобов'язань щодо виплати заробітної плати працівникам чи недотримання графіка погашення заборгованості із заробітної плати;

е) у разі непогодження з органами, уповноваженими управляти відповідним майном, кошторисів доходів і видатків підприємств;

є) у разі несплати реструктурованої податкової заборгованості протягом трьох місяців при наявності вини Керівника;

ж) за поданням службових осіб органів державного нагляду за охороною праці у разі систематичних порушень вимог чинного законодавства з питань охорони праці.

27. Керівник може за своєю ініціативою розірвати контракт до закінчення терміну його дії:

а) у випадку систематичного невиконання Органом управління майном своїх обов'язків за контрактом чи прийняття ним рішень, що

обмежують чи порушують компетенцію та права Керівника, втручання в його оперативно-розпорядницьку діяльність, яке може призвести або вже призвело до погіршення економічних результатів діяльності підприємства;

б) у разі його хвороби або інвалідності, які перешкоджають виконанню обов'язків за контрактом, та з інших поважних причин.

28. У разі дострокового припинення контракту з незалежних від Керівника причин встановлюються такі додаткові гарантії та компенсації:

---

29. За два місяці до закінчення терміну дії контракту він може бути за угодою Сторін подовжений або укладений на новий чи інший термін.

30. Якщо розірвання контракту проводиться на підставах, встановлених у контракті, але не передбачених законодавством, про це зазначається у трудовій книжці Керівника з посиланням на пункт 8 частини першої статті 36 Кодексу законів про працю України.

## **6. Термін дії та інші умови контракту**

31. Цей контракт діє з "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 200\_\_ р. до "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 200\_\_ р.

32. Сторони зобов'язуються додержуватись конфіденційності умов цього контракту, крім випадків, коли:

- сторони з одностайної згоди роблять винятки з цього правила;
- сторони посилаються на умови контракту при захисті своїх

інтересів в суді;

- про умови контракту інформуються працівники підприємства та інші особи в зв'язку з необхідністю виконання контракту (ознайомлення працівників бухгалтерії, що займаються визначенням розміру винагороди Керівника тощо). Сторони вживають заходів по дотриманню конфіденційності умов контракту цими працівниками та особами (шляхом попередження інформованих осіб про необхідність дотримуватись конфіденційності отриманих ними відомостей про умови контракту тощо);

- сторони інформують про умови контракту своїх адвокатів (довірених осіб, представників).

32а. Інші особливі умови:

- Керівникові дозволяється використовувати службовий автомобіль цілодобово, а також у вихідні чи святкові дні для вирішення виробничих питань.

---

### 7. АДРЕСИ СТОРІН ТА ІНШІ ВІДОМОСТІ

33. Відомості про підприємство:

Повна назва: \_\_\_\_\_

Адреса: \_\_\_\_\_

Розрахунковий рахунок N \_\_\_\_\_

34. Відомості про Орган управління майном:

Повна назва: **Міністерство промислової політики України**

Адреса: 252035, м. Київ, вул. Сурикова, 3

Посада, прізвище, ім'я, по батькові керівника Органу управління майном: \_\_\_\_\_

Службовий телефон керівника Органу управління майном: \_\_\_\_\_

35. Відомості про Керівника:

Домашня адреса: \_\_\_\_\_

Домашній телефон: \_\_\_\_\_

Службовий телефон: \_\_\_\_\_

Паспорт \_\_\_\_\_ серія \_\_\_\_\_ N \_\_\_\_\_

виданий "\_\_\_\_" \_\_\_\_\_ р. \_\_\_\_\_

*(назва органу, що видав паспорт)*

36. Цей контракт укладено в двох примірниках, які зберігаються у кожній із сторін і мають однакову юридичну силу.

37. Додатки до контракту: N 1

*(вказати у разі необхідності інші відомості, наприклад, перелік додатків до контракту, наявність пільг з оподаткування Керівника)*

Від Органу управління майном

Керівник

\_\_\_\_\_  
*(посада, прізвище, ім'я, по батькові)*

\_\_\_\_\_  
*(посада, прізвище, ім'я, по батькові)*

\_\_\_\_\_  
*(підпис)*

\_\_\_\_\_  
*(підпис)*

М. П. "\_\_\_\_" \_\_\_\_\_ 200\_\_ р.

"\_\_\_\_" \_\_\_\_\_ 200\_\_ р.



Додаток N 1  
до контракту N \_\_\_\_\_

**ПОКАЗНИКИ**  
**ефективності використання державного майна і прибутку, що враховуються під час укладання контракту**  
**з керівником казенного підприємства**

\_\_\_\_\_, який призначається  
(прізвище, ім'я, по батькові)

\_\_\_\_\_  
(посада, найменування підприємства)

зобов'язується організувати роботу підприємства з метою досягнення таких результатів:

| ПОКАЗНИКИ  | 200_р.<br>(звіт) | Період, обумовлений у контракті |                               |                               |                               |                               |
|--|------------------|---------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|
|  |                  | 200_р.<br>(план,<br>норматив)   | 200_р.<br>(план,<br>норматив) | 200_р.<br>(план,<br>норматив) | 200_р.<br>(план,<br>норматив) | 200_р.<br>(план,<br>норматив) |
| <i>1</i>   | <i>2</i>         | <i>3</i>                        | <i>4</i>                      | <i>5</i>                      | <i>6</i>                      | <i>7</i>                      |
| 1. Балансовий прибуток, млн. грн.  |                  |                                 |                               |                               |                               |                               |
| 2. Питома вага прибутку, що залишається у розпорядженні підприємства, яка спрямовується у фонд розвитку виробництва, % |                  |                                 |                               |                               |                               |                               |
| 3. Обсяг поставок продукції на експорт, тис. доларів США   |                  |                                 |                               |                               |                               |                               |
| 4. Структура обігових коштів на 01.01 поточного року:<br>у тому числі:   |                  |                                 |                               |                               |                               |                               |
| готова продукція, млн. грн.  |                  |                                 |                               |                               |                               |                               |
| товарно-матеріальні цінності, млн. грн.  |                  |                                 |                               |                               |                               |                               |
| незавершене будівництво, млн. грн.   |                  |                                 |                               |                               |                               |                               |
| 5. Рентабельність товарної продукції, %  |                  |                                 |                               |                               |                               |                               |
| 6. Використання виробничих потужностей з випуску основних видів продукції (за окремими видами продукції), %            |                  |                                 |                               |                               |                               |                               |

Продовження додатку 1

| 1  | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|--|---|---|---|---|---|---|
| 7. Дебіторська заборгованість по експортно-імпортних операціях, млн. грн.  |   |   |   |   |   |   |
| 8. Забезпечення своєчасного і повного внесення платежів до бюджету, включаючи внески до Пенсійного фонду, та недопущення заборгованості з заробітної плати |   |   |   |   |   |   |

Цей додаток є невід'ємною частиною контракту від  
"\_\_\_" \_\_\_\_\_ р. N \_\_\_\_\_

Підписи сторін:

Від Органу управління майном

Керівник

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

(посада, прізвище, ім'я, по батькові)

\_\_\_\_\_

(посада, прізвище, ім'я, по батькові)

\_\_\_\_\_

(підпис)

\_\_\_\_\_

(підпис)

М. П. "\_\_\_" \_\_\_\_\_ р.

"\_\_\_" \_\_\_\_\_ р.



Додаток N 2  
до контракту N \_\_\_\_\_

### ДОДАТКОВІ УМОВИ

(визначають вимоги щодо технічного переозброєння; введення нових потужностей; перелік комплексних науково-технічних програм, в яких бере участь казенне підприємство на основі договорів, укладених Міністерством, перелік ДКР (НКДР) по темах і термінах виконання; перелік виробів, які входять в замовлення Міністерства; перелік об'єктів капітального будівництва тощо)

\_\_\_\_\_, який призначається  
(прізвище, ім'я, по батькові)

\_\_\_\_\_  
(посада, найменування підприємства)

зобов'язується організувати роботу казенного підприємства з метою виконання таких умов (робіт), при якісному і своєчасному виконанні яких передбачається виплата винагороди за виконання особливо важливого завдання:

| Зміст умови<br>(особливо важливого завдання) | Термін виконання | Обумовлений розмір винагороди |
|--|------------------|-------------------------------|
|--|------------------|-------------------------------|

Цей додаток є невід'ємною частиною контракту від  
"\_\_\_" \_\_\_\_\_ р. N \_\_\_\_\_

Підписи сторін:

Від Органу управління майном

Керівник

\_\_\_\_\_  
(посада, прізвище, ім'я, по батькові)

\_\_\_\_\_  
(посада, прізвище, ім'я, по батькові)

\_\_\_\_\_  
(підпис)

\_\_\_\_\_  
(підпис)

М. П. "\_\_\_" \_\_\_\_\_ р.

"\_\_\_" \_\_\_\_\_ р.

ЗАТВЕРДЖЕНО

наказом Міністерства промислової політики України  
від 12 жовтня 1998 р. N 371

**ЗВІТ**  
**керівника казенного підприємства про виконання показників**  
**використання державного майна і прибутку**

(надсилається в управління Мінпромполітики по підпорядкуванню до 15  
березня наступного за звітним року)

Керівник підприємства \_\_\_\_\_  
(прізвище, ім'я, по батькові, посада)

Підприємство \_\_\_\_\_  
(назва, юридична адреса)

Міністерство промислової політики України

Термін дії контракту \_\_\_\_\_

Звітний період \_\_\_\_\_

| Передбачені контрактом показники   | Одиниця виміру | Передбачено контрактом | Фактично за звітний рік |
|--|----------------|------------------------|-------------------------|
| 1. Балансовий прибуток   | млн. грн.      |                        |                         |
| 2. Питома вага прибутку, що залишається у розпорядженні підприємства, яка спрямовується у фонд розвитку виробництва  | %              |                        |                         |
| 3. Обсяг поставок продукції на експорт, тис. доларів США   | %              |                        |                         |
| 4. Структура обігових коштів на 01.01 поточного року: у тому числі:  |                |                        |                         |
| готова продукція   | млн. грн.      |                        |                         |
| товарно-матеріальні цінності   | млн. грн.      |                        |                         |
| незавершене будівництво  | млн. грн.      |                        |                         |
| 5. Рентабельність товарної продукції   | %              |                        |                         |
| 6. Використання виробничих потужностей з випуску основних видів продукції (за окремими видами продукції)   | %              |                        |                         |
| 7. Дебіторська заборгованість по експортно-імпортних операціях   | млн. грн.      |                        |                         |
| 8. Забезпечення своєчасного і повного внесення платежів до бюджету, включаючи внески до Пенсійного фонду, та недопущення заборгованості з заробітної плати |                |                        |                         |

Керівник підприємства

(підпис)

## Типова форма контракту з працівником

Місто \_\_\_\_\_ " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ р.

Підприємство, установа, організація (громадянин) \_\_\_\_\_

*(повна назва підприємства, установи, організації або прізвище, ім'я, по батькові громадянина-підприємця)*

в особі власника або уповноваженого ним органу \_\_\_\_\_  
*(посада)*

*(прізвище, ім'я, по батькові)*

іменований далі роботодавець, з одного боку, та громадянин \_\_\_\_\_

*(прізвище, ім'я, по батькові)*

іменований далі працівник, з другого боку, уклали цей контракт про таке:

Працівник \_\_\_\_\_

*(прізвище, ім'я, по батькові)*

приймається (наймається) на роботу \_\_\_\_\_

*(найменування структурного підрозділу підприємства, установи,*

*організації: цех, відділ, лабораторія тощо)*

за професією (посадою)\*\* \_\_\_\_\_

*(повне найменування професії, посади)*

кваліфікацією \_\_\_\_\_

*(розряд, кваліфікаційна категорія)*

Працівнику (не) встановлюється строк випробування \_\_\_\_\_

*(непотрібне викреслити)*

*(тривалість строку випробування)*

\* Ця Типова форма не поширюється на керівників підприємств державної форми власності.

\*\* Запис робиться відповідно до Класифікатора професій і посад, тарифно-кваліфікаційних довідників професій, кваліфікаційних довідників посад.

### **Загальні положення**

1. Цей контракт є строковим трудовим договором. На підставі контракту виникають трудові відносини між працівником і підприємством, установою, організацією та громадянином, які з боку останнього реалізуються роботодавцем.

2. Терміном "сторони" в цьому контракті позначаються роботодавець і працівник.

### **Обов'язки сторін**

3. За цим контрактом працівник зобов'язується виконувати роботу, визначену цим контрактом, а роботодавець зобов'язується виплачувати працівникові заробітну плату і забезпечувати умови праці, необхідні для виконання роботи, передбачені законодавством, колективним договором і угодою сторін.

4. Працівник зобов'язується (зазначаються основні характеристики роботи та вимоги до рівня її виконання: за обсягом виробництва (робіт), якістю продукції, що випускається (якістю обслуговування), рівня виконання норм та нормованих завдань, дотримання правил з охорони праці, строків її виконання тощо):

---

---

5. Роботодавець зобов'язується організувати працю працівника, забезпечити безпечні і нешкідливі умови праці, обладнати робоче місце відповідно до вимог нормативних актів про охорону праці (зазначаються конкретні заходи щодо організації виробничого процесу, обладнанню робочого місця, підготовки та підвищенню кваліфікації працівника та забезпеченню інших умов праці тощо):

---

---

6. Обов'язок роботодавця щодо забезпечення умов роботи на робочому місці з зазначенням достовірних характеристик, компенсацій і пільг працівнику за роботу в небезпечних і шкідливих умовах праці:

---

---

### **Робочий час**

7. Працівник зобов'язується виконувати Правила внутрішнього трудового розпорядку.

8. Особливості режиму робочого часу (неповний робочий день, неповний робочий тиждень, погодинна робота тощо): \_\_\_\_\_

---

*(вказати необхідне)*

### **Оплата праці та соціально-побутове забезпечення працівника**

9. За виконання обов'язків, передбачених цим контрактом, працівнику встановлюється: посадовий оклад (тарифна ставка, відрядна розцінка) у розмірі \_\_\_\_\_ на місяць або у розмірі \_\_\_\_\_ за 1 годину роботи; надбавка (доплата та інші виплати) \_\_\_\_\_

---

*(вказати види доплат, надбавок тощо)*

у розмірі \_\_\_\_\_ (у % до тарифної ставки, посадового окладу).

10. У разі використання працівником власного автомобіля для службових поїздок йому встановлюється компенсація \_\_\_\_\_

---

*(вказати вид, розмір)*

11. Працівнику надається щорічна оплачувана відпустка тривалістю: основна \_\_\_\_\_ днів, додаткова \_\_\_\_\_ днів.

До щорічної відпустки виплачується матеріальна допомога у розмірі \_\_\_\_\_

---

12. Додаткові пільги, гарантії, компенсації:

---

*(за необхідності вказати, які з них надаються за рахунок коштів роботодавця)*

---

### **Відповідальність сторін, вирішення спорів**

13. У випадку невиконання чи неналежного виконання обов'язків, передбачених цим контрактом, сторони несуть відповідальність відповідно до чинного законодавства та цього контракту.

14. Спори між сторонами вирішуються у порядку, встановленому чинним законодавством.

15. Інші умови: \_\_\_\_\_ за необхідності вказати інші умови, передбачені Положенням про порядок укладання контрактів при прийнятті (наймнанні) на роботу працівників, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 19 березня 1994 р. N 170).

### **Зміни, припинення та розірвання контракту**

16. Зміни та доповнення до цього контракту вносяться тільки за угодою сторін, складеною у письмовій формі.



17. Цей контракт припиняється:

а) після закінчення строку дії контракту;

б) за згодою сторін;

в) з ініціативи роботодавця до закінчення строку дії контракту у випадках, передбачених законодавством (статтями 40, 41 КЗпП України) та цим контрактом;

г) з ініціативи працівника до закінчення строку дії контракту у випадках, передбачених законодавством (статтею 39 КЗпП України) та цим контрактом;

д) з інших підстав, передбачених законодавством.

18. Додаткові підстави припинення та розірвання контракту, не передбачені чинним законодавством:

1. \_\_\_\_\_

2. \_\_\_\_\_

3. \_\_\_\_\_

При розірванні контракту з підстав, не передбачених чинним законодавством, звільнення провадиться за пунктом 8 статті 36 КЗпП України.

19. У разі дострокового припинення контракту з незалежних від працівника причин, в тому числі розірвання контракту працівником - з причин невиконання чи неналежного виконання роботодавцем зобов'язань, передбачених цим контрактом або роботодавцем - з підстав, не передбачених чинним законодавством та цим контрактом, встановлюються відповідно додаткові гарантії та (або) компенсації моральної та матеріальної шкоди, заподіяної працівникові:

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_.

20. При достроковому розірванні контракту у разі невиконання або неналежного виконання сторонами зобов'язань, передбачених контрактом, він розривається з попередженням відповідної сторони за два тижні.

21. За два місяці до закінчення строку чинності контракту він може бути за згодою сторін продовжений або укладений на новий строк.

### **Термін дії та інші умови контракту**

22. Строк дії контракту з \_\_\_\_\_ до \_\_\_\_\_  
Контракт набуває чинності з моменту його підписання сторонами або \_\_\_\_\_.

23. Сторони можуть передбачати у контракті випадки конфіденційності умов цього контракту або окремих його частин:  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Конфіденційність контракту не поширюється на умови, врегульовані чинним законодавством, та щодо органів, які здійснюють контроль за їх додержанням.

24. Умови цього контракту можуть бути змінені тільки за згодою сторін у письмовій формі.

25. Цей контракт укладений у двох примірниках, які зберігаються у кожної із сторін і мають однакову юридичну силу.

Додатки до контракту:

\_\_\_\_\_  
*(вказується перелік додатків, якщо вони є)*  
\_\_\_\_\_

26. Інші умови, пов'язані зі специфікою праці:  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

### Адреси сторін

27. Відомості про роботодавця:

Повна назва підприємства, установи, організації або прізвище, ім'я, по батькові громадянина-підприємця \_\_\_\_\_

Адреса \_\_\_\_\_

Розрахунковий рахунок N (N свідоцтва про реєстрацію громадянина-підприємця) \_\_\_\_\_ в \_\_\_\_\_

28. Відомості про працівника:

Домашня адреса: \_\_\_\_\_

Домашній телефон: \_\_\_\_\_

Службовий телефон: \_\_\_\_\_

Паспорт: серія \_\_\_\_\_ N \_\_\_\_\_

виданий " " \_\_\_\_\_ р. \_\_\_\_\_

*(вказати орган, що видав паспорт)*

Підстава для пільг по оподаткуванню та інших пільг \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

*(вказати відомості про кількість дітей, утриманців, інші підстави)*

РОБОТОДАВЕЦЬ

ПРАЦІВНИК

\_\_\_\_\_  
*(посада, прізвище, ім'я, по батькові,  
підпис)*

\_\_\_\_\_  
*(підпис, прізвище, по батькові, підпис)*

" " \_\_\_\_\_ 200\_\_ р.  
М. П.

" " \_\_\_\_\_ 200\_\_ р.

## Класифікація галузей економіки та видів робіт за професійним ризиком виробництва

| <i>Галузі економіки та види робіт</i>   | <i>Код за Загальним<br/>класифікатором галузей<br/>народного господарства<br/>України</i> |
|---|---|
| <b>1 клас</b>   |   |
| Редакції та видавництва   | 87100   |
| Освіта  | 92000 - 92500   |
| Культура і мистецтво  | 93000 - 93690   |
| Фінанси, кредит, страхування, пенсійне забезпечення   | 96000 - 96420   |
| Управління, громадські об'єднання   | 19800, 19900, 97000 - 98900   |
| <b>2 клас</b>   |   |
| Інші види діяльності сфери матеріального виробництва  | 87300 - 87900   |
| Метрополітенний транспорт загального користування   | 51113   |
| <b>3 клас</b>   |   |
| Зв'язок   | 52000 - 52300   |
| Проектні, проектно-вишукувальні, вишукувальні роботи  | 66000   |
| <b>4 клас</b>   |   |
| Охорона здоров'я, фізична культура та соціальне забезпечення  | 91000 - 91900   |
| Лісохімічна промисловість   | 15400   |
| Невиробничі види побутового обслуговування населення  | 90300 - 90390   |
| <b>5 клас</b>   |   |
| Трубопровідний транспорт загального користування. Інші види транспорту  | 51130, 51400  |
| Видобуток вугілля відкритим способом, збагачення вугілля, збагачення вугільних брикетів   | 11311, 11320, 11330   |
| Інформаційно-обчислювальне обслуговування. Операції з нерухомим майном. Загальна комерційна діяльність, пов'язана із забезпеченням функціонування ринку | 82000 - 84600   |
| <b>6 клас</b>   |   |
| Наука і наукове обслуговування  | 95000 - 95630   |
| Житлово-комунальне господарство   | 90000 - 90290   |
| Рибне господарство  | 40000   |
| Господарське управління будівництвом  | 69000   |
| <b>7 клас</b>   |   |
| Торгівля і громадське харчування  | 70000 - 72200   |
| Інші промислові виробництва   | 19710 - 19751, 19770, 19790   |

| <i>Галузі економіки та види робіт</i>   | <i>Код за Загальним класифікатором галузей народного господарства України</i> |
|---|---|
| Повносистемні водопроводи   | 19780   |
| <b>8 клас</b>   |   |
| Обслуговування сільського господарства. Господарське управління сільським господарством                                 | 22000 - 22300, 29000  |
| Целюлозно-паперова промисловість  | 15300 - 15330   |
| Електроенергетика   | 11100 - 11190   |
| Матеріально-технічне постачання і збут, заготівля. Господарське управління із заготівлі                                 | 80000 - 81100, 81200, 81190   |
| Поліграфічна промисловість  | 19400   |
| Виробничі види побутового обслуговування населення  | 86000 - 86290   |
| <b>9 клас</b>   |   |
| Мікробіологічна промисловість   | 19100 - 19123   |
| Легка промисловість   | 17200 - 17900   |
| Медична промисловість. Промисловість дорогоцінних металів та алмазів  | 19300 - 19330, 12412, 12413   |
| Трамвайний, тролейбусний транспорт  | 51112, 51122  |
| Сільське господарство (без обслуговування сільського господарства та господарського управління сільським господарством) | 20000   |
| Вторинна переробка дорогоцінних металів, неметалевих відходів та лому   | 12910, 12920  |
| <b>10 клас</b>  |   |
| Харчова, м'ясна і молочна промисловість   | 18100 - 18222   |
| Авіаційний транспорт  | 51300   |
| <b>11 клас</b>  |   |
| Нафтопереробна промисловість  | 11220   |
| Нафтовидобувна промисловість  | 11210   |
| Лісове господарство. Виробництво лікарських препаратів для ветеринарії  | 30000 - 32000, 19760  |
| Лісосплав   | 51222   |
| <b>12 клас</b>  |   |
| Торф'яна промисловість  | 11610 - 11612   |
| Газова промисловість  | 11230 - 11233   |
| Шосейне господарство. Автомобільне господарство. Обслуговування транспорту  | 51123, 51121, 51600   |
| Виробництво азбестотехнічних виробів  | 13362   |
| Борошномельно-круп'яна і комбікормова промисловість   | 19200 - 19220   |
| Вантажно-розвантажувальні та транспортно-експедиційні роботи і послуги  | 51500, 51510  |
| <b>13 клас</b>  |   |
| Хімічна промисловість   | 13100 - 13199   |
| Геологія та розвідка надр, геодезична і   | 85000 - 85900   |

| <i>Галузі економіки та види робіт</i>   | <i>Код за Загальним класифікатором галузей народного господарства України</i> |
|---|---|
| гідрометеорологічна служби  |   |
| Залізничний транспорт   | 51110, 51111, 51114   |
| Рибна промисловість   | 18300   |
| Видобуток радіоактивних і берилієвих руд, виробництво та переробка радіоактивних матеріалів, виробництво атомної техніки                                | 11700 - 11740   |
| Деревообробна промисловість   | 15200 - 15290   |
| <b>14 клас</b>  |   |
| Промисловість будівельних матеріалів  | 16110 - 16112, 16130 - 16240, 16260 - 16273                                   |
| Нафтохімічна промисловість  | 13300 - 13361, 13363, 13364   |
| Ремонт машин і обладнання   | 14900 - 14971   |
| Скляна і фарфоро-фаянсова промисловість   | 16500 - 16552   |
| Водний транспорт  | 51200 - 51221   |
| <b>15 клас</b>  |   |
| Кольорова металургія  | 12200 - 12313, 12510 - 12810  |
| Машинобудування і металообробка   | 14100 - 14784, 14800 - 14820, 14832 - 14843                                   |
| Ремонт різного невиробничого обладнання   | 14972   |
| Текстильна промисловість  | 17100 - 17161   |
| <b>16 клас</b>  |   |
| Будівництво (без урахування будівництва шахт)   | 61000 - 61130, 61132 - 65000  |
| Промисловість азбоцементних виробів, азбестова промисловість  | 16120, 16250  |
| <b>17 клас</b>  |   |
| Відкритий видобуток руд чорних металів, видобуток та збагачення нерудної сировини для чорної металургії   | 12112, 12120  |
| Чорна металургія (без урахування підземного і відкритого видобутку руд чорних металів, видобутку та збагачення нерудної сировини для чорної металургії) | 12100, 12130 - 12190  |
| <b>18 клас</b>  |   |
| Виробництво будівельних металовиробів   | 14831   |
| Видобуток дорогоцінних металів  | 12411   |
| <b>19 клас</b>  |   |
| Будівництво шахт  | 61131   |
| Підземний видобуток руд чорних металів  | 12111   |
| <b>20 клас</b>  |   |
| Видобуток вугілля підземним способом  | 11312   |

# ФОРМИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Баланс

на \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Форма № 1

Код за ДКУД 1801001

| <i>Актив</i>   | <i>Код<br/>рядка</i> | <i>На початок<br/>звітнього<br/>періоду</i> | <i>На кінець<br/>звітнього<br/>періоду</i> |
|--|----------------------|---|--|
| <i>1</i>   | <i>2</i>             | <i>3</i>                                    | <i>4</i>                                   |
| <b>I. Необоротні активи</b>                                      |                      |   |  |
| Нематеріальні активи:  |                      |   |  |
| залишкова вартість   | 010                  |   | 5  |
| первісна вартість  | 011                  |   | 5  |
| знос   | 012                  |   |  |
| Незавершене будівництво  | 020                  | 1973  | 1108                                       |
| Основні засоби:  |                      |   |  |
| залишкова вартість   | 030                  | 15281                                       | 23133                                      |
| первісна вартість  | 031                  | 19677                                       | 29374                                      |
| знос   | 032                  | 4396  | 6241                                       |
| Довгострокові фінансові інвестиції:                              |                      |   |  |
| які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств | 040                  |   |  |
| інші фінансові інвестиції  | 045                  |   |  |
| Довгострокова дебіторська заборгованість                         | 050                  | 51  | 41   |
| Відстрочені податкові активи                                     | 060                  |   |  |
| Інші необоротні активи   | 070                  |   |  |
| <b>Усього за розділом I</b>                                      | <b>080</b>           | <b>17305</b>                                | <b>24287</b>                               |
| <b>II. Оборотні активи</b>                                       |                      |   |  |
| Запаси:  |                      |   |  |
| виробничі запаси   | 100                  | 5220  | 7437                                       |
| тварини на вирощуванні та відгодівлі                             | 110                  |   |  |
| незавершене виробництво  | 120                  | 6   |  |
| готова продукція   | 130                  | 750   | 980  |
| товари   | 140                  | 175   | 213  |
| Векселі одержані   | 150                  | 48  |  |
| Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:           |                      |   |  |
| чиста реалізаційна вартість                                      | 160                  | 2651  | 2857                                       |
| первісна вартість  | 161                  | 2651  | 3516                                       |
| резерв сумнівних боргів  | 162                  |   | 660  |
| Дебіторська заборгованість за розрахунками:                      |                      |   |  |
| з бюджетом   | 170                  | 562   | 1798                                       |
| за виданими авансами   | 180                  | 1495  | 1163                                       |
| з нарахованих доходів  | 190                  |   |  |
| із внутрішніх розрахунків  | 200                  |   |  |
| Інша поточна дебіторська заборгованість                          | 210                  | 277   | 185  |
| Поточні фінансові інвестиції                                     | 220                  | 8   | 102  |

## Продовження додатку "Баланс"

| <i>I</i>  | 2          | 3            | 4            |
|---|------------|--------------|--------------|
| Грошові кошти та їх еквіваленти:<br>в національній валюті | 230        | 117          | 272          |
| в іноземній валюті  | 240        | 241          | 370          |
| Інші оборотні активи                                      | 250        | 368          | 316          |
| <b>Усього за розділом II</b>                              | <b>260</b> | <b>11918</b> | <b>15693</b> |
| <b>III. Витрати майбутніх періодів</b>                    | <b>270</b> | <b>2</b>     | <b>15</b>    |
| <b>Баланс</b>   | <b>280</b> | <b>29225</b> | <b>39995</b> |

| <i>Пасив</i>   | <i>Код рядка</i> | <i>На початок звітного періоду</i> | <i>На кінець звітного періоду</i> |
|--|------------------|------------------------------------|-----------------------------------|
| <i>I</i>   | 2                | 3                                  | 4                                 |
| <b>I. Власний капітал</b>                                |                  |                                    |                                   |
| Статутний капітал  | 300              | 1393                               | 1393                              |
| Пайовий капітал  | 310              |                                    |                                   |
| Додатковий вкладений капітал                             | 320              |                                    |                                   |
| Інший додатковий капітал                                 | 330              | 16044                              | 16555                             |
| Резервний капітал  | 340              | 421                                | 1247                              |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)              | 350              | 5745                               | 12483                             |
| Неоплачений капітал                                      | 360              | ( )                                | ( )                               |
| Вилучений капітал  | 370              | ( )                                | ( )                               |
| <b>Усього за розділом I</b>                              | <b>380</b>       | <b>23603</b>                       | <b>31678</b>                      |
| <b>II. Забезпечення наступних витрат і платежів</b>      |                  |                                    |                                   |
| Забезпечення виплат персоналу                            | 400              |                                    |                                   |
| Інші забезпечення  | 410              |                                    |                                   |
| Цільове фінансування                                     | 420              |                                    |                                   |
| <b>Усього за розділом II</b>                             | <b>430</b>       |                                    |                                   |
| <b>III. Довгострокові зобов'язання</b>                   |                  |                                    |                                   |
| Довгострокові кредити банків                             | 440              |                                    |                                   |
| Інші довгострокові фінансові зобов'язання                | 450              |                                    |                                   |
| Відстрочені податкові зобов'язання                       | 460              |                                    |                                   |
| Інші довгострокові зобов'язання                          | 470              |                                    |                                   |
| <b>Усього за розділом III</b>                            | <b>480</b>       |                                    |                                   |
| <b>IV. Поточні зобов'язання</b>                          |                  |                                    |                                   |
| Короткострокові кредити банків                           | 500              | 1172                               | 1776                              |
| Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями | 510              |                                    |                                   |
| Векселі видані   | 520              |                                    |                                   |
| Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги   | 530              | 3056                               | 3257                              |
| Поточні зобов'язання за розрахунками:                    |                  |                                    |                                   |
| з одержаних авансів                                      | 540              | 819                                | 1551                              |
| з бюджетом   | 550              | 26                                 | 381                               |
| з позабюджетних платежів                                 | 560              | 25                                 | 31                                |
| зі страхування   | 570              | 27                                 | 83                                |



## Закінчення додатку "Баланс"

| <i>1</i>                            | <i>2</i>   | <i>3</i>     | <i>4</i>     |
|-------------------------------------|------------|--------------|--------------|
| з оплати праці                      | 580        | 130          | 289          |
| з учасниками                        | 590        | 4            | 4            |
| із внутрішніх розрахунків           | 600        |              |              |
| Інші поточні зобов'язання           | 610        | 363          | 945          |
| <b>Усього за розділом IV</b>        | <b>620</b> | <b>5622</b>  | <b>8317</b>  |
| <b>V. Доходи майбутніх періодів</b> | <b>630</b> |              |              |
| <b>Баланс</b>                       | <b>640</b> | <b>29225</b> | <b>39995</b> |

**Звіт про фінансові результати**  
за \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Форма № 2

Код за ДКУД 1801003

**I. Фінансові результати**

| <i>Стаття</i>  | <i>Код рядка</i> | <i>За звітний період</i> | <i>За попередній період</i> |
|--|------------------|--------------------------|-----------------------------|
| <i>1</i>   | <i>2</i>         | <i>3</i>                 | <i>4</i>                    |
| Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)        | 010              | 102009                   | 82863                       |
| Податок на додану вартість   | 015              | 11745                    | 9783                        |
| Акцизний збір  | 020              |                          |                             |
|  | 025              |                          |                             |
| Інші вирахування з доходу  | 030              |                          |                             |
| Чистий доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 035              | 90264                    | 73080                       |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)             | 040              | 70810                    | 54970                       |
| <b>Валовий:</b>  |                  |                          |                             |
| прибуток   | 050              | 19454                    | 18110                       |
| збиток   | 055              |                          |                             |
| Інші операційні доходи   | 060              | 21524                    | 9978                        |
| Адміністративні витрати  | 070              | 2000                     | 1524                        |
| Витрати на збут  | 080              | 2662                     | 1908                        |
| Інші операційні витрати  | 090              | 22903                    | 10521                       |
| <b>Фінансові результати від операційної діяльності:</b>                  |                  |                          |                             |
| прибуток   | 100              | 13413                    | 14135                       |
| збиток   | 105              |                          |                             |
| Доход від участі в капіталі  | 110              |                          |                             |
| Інші фінансові доходи  | 120              |                          |                             |
| Інші доходи  | 130              | 25                       | 6                           |
| Фінансові витрати  | 140              | 286                      | 238                         |
| Втрати від участі в капіталі   | 150              |                          |                             |

Продовження додатку  
“Звіт про фінансові результати”

| <i>1</i>   | <i>2</i> | <i>3</i> | <i>4</i> |
|--|----------|----------|----------|
| Інші витрати   | 160      | 1        | 1        |
| <b>Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування:</b> |          |          |          |
| прибуток   | 170      | 13151    | 13902    |
| збиток   | 175      |          |          |
| Податок на прибуток від звичайної діяльності                           | 180      | 4964     | 4325     |
| <b>Фінансові результати від звичайної діяльності:</b>                  |          |          |          |
| прибуток   | 190      | 8187     | 9577     |
| збиток   | 195      |          |          |
| <b>Надзвичайні:</b>  |          |          |          |
| доходи   | 200      |          |          |
| витрати  | 205      |          |          |
| Податки з надзвичайного прибутку                                       | 210      |          |          |
| <b>Чистий:</b>   |          |          |          |
| прибуток   | 220      | 8187     | 9577     |
| збиток   | 225      |          |          |

## II. Елементи операційних витрат

| <i>Стаття</i>                    | <i>Код рядка</i> | <i>За звітний період</i> | <i>За попередній період</i> |
|----------------------------------|------------------|--------------------------|-----------------------------|
| <i>1</i>                         | <i>2</i>         | <i>3</i>                 | <i>4</i>                    |
| Матеріальні затрати              | 230              | 54810                    | 44982                       |
| Витрати на оплату праці          | 240              | 4805                     | 3707                        |
| Відрахування на соціальні заходи | 250              | 1579                     | 1212                        |
| Амортизація                      | 260              | 2248                     | 1143                        |
| Інші операційні витрати          | 270              | 4076                     | 3645                        |
| <b>Разом</b>                     | <b>280</b>       | <b>67518</b>             | <b>54689</b>                |

## III. Розрахунок показників прибутковості акцій

| <i>Стаття</i>  | <i>Код рядка</i> | <i>За звітний період</i> | <i>За попередній період</i> |
|--|------------------|--------------------------|-----------------------------|
| <i>1</i>   | <i>2</i>         | <i>3</i>                 | <i>4</i>                    |
| Середньорічна кількість простих акцій                                | 300              | 26357314                 | 27361574                    |
| Скоригована середньорічна кількість простих акцій                    | 310              | 26357314                 | 27361574                    |
| Чистий прибуток, що припадає на одну просту акцію, грн.              | 320              | 0,31                     | 0,31                        |
| Скоригований чистий прибуток, що припадає на одну просту акцію, коп. | 330              | 31                       | 36                          |
| Дивіденди на одну просту акцію, коп                                  | 340              | –                        | –                           |

**Звіт про рух грошових коштів**  
за \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Форма № 3 Код за ДКУД 1801004

| <i>Стаття</i>  | <i>Код</i> | <i>За звітний період</i> |                | <i>За попередній період</i> |                |
|--|------------|--------------------------|----------------|-----------------------------|----------------|
|  |            | <i>Надходження</i>       | <i>Видаток</i> | <i>Надходження</i>          | <i>Видаток</i> |
| <i>1</i>   | <i>2</i>   | <i>3</i>                 | <i>4</i>       | <i>5</i>                    | <i>6</i>       |
| <i>I. Рух коштів у результаті операційної діяльності</i>                         |            |                          |                |                             |                |
| Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування                      | 010        | 13151                    |                | 13902                       |                |
| Коригування на:  |            |                          |                |                             |                |
| амортизацію необоротних активів  | 020        | 1744                     |                | 1143                        |                |
| збільшення (зменшення) забезпечень   | 030        |                          |                |                             |                |
| збиток (прибуток) від реалізованих курсових різниць                              | 040        |                          |                |                             |                |
| збиток (прибуток) від неопераційної діяльності                                   | 050        | 24                       |                | 5                           |                |
| Витрати на сплату відсотків  | 060        | 286                      |                | 238                         |                |
| Прибуток (збиток) від операційної діяльності до зміни в чистих оборотних активах | 070        | 15205                    |                | 15288                       |                |
| Зменшення (збільшення):  |            |                          |                |                             |                |
| оборотних активів  | 080        |                          | 3444           | 147                         |                |
| витрат майбутніх періодів  | 090        |                          | 13             | 1                           |                |
| Збільшення (зменшення):  |            |                          |                |                             |                |
| поточних зобов'язань   | 100        | 2091                     |                |                             | 292            |
| доходів майбутніх періодів   | 110        |                          |                |                             |                |
| Грошові кошти від операційної діяльності   | 120        | 13839                    |                | 15144                       |                |
| Сплачені:  |            |                          |                |                             |                |
| відсотки   | 130        | 13803                    | 286            |                             | 238            |
| податки на прибуток  | 140        |                          | 4964           |                             | 4325           |
| Чистий рух коштів до надзвичайних подій  | 150        | 8589                     |                | 10581                       |                |
| Рух коштів від надзвичайних подій  | 160        |                          |                |                             |                |
| Чистий рух коштів від операційної діяльності                                     | 170        | 8589                     |                | 10581                       |                |
| <i>II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності</i>                      |            |                          |                |                             |                |
| Реалізація:  |            |                          |                |                             |                |
| фінансових інвестицій  | 180        |                          | X              |                             | X              |
| необоротних активів  | 190        | 133                      | X              | 41                          | X              |
| майнових комплексів  | 200        |                          |                |                             |                |
| Отримано:  |            |                          |                |                             |                |
| відсотки   | 210        |                          | X              |                             | X              |

*Продовження додатку  
“Звіт про рух грошових коштів”*

| <i>1</i>  | <i>2</i> | <i>3</i> | <i>4</i> |     |       |
|---|----------|----------|----------|-----|-------|
| дивіденди   | 220      |          | X        |     | X     |
| Інші надходження  | 230      |          | X        |     | X     |
| Придбання:  |          |          |          |     |       |
| фінансових інвестицій                                     | 240      | X        | 3        | X   |       |
| необоротних активів                                       | 250      | X        | 8852     | X   | 10699 |
| майнових комплексів                                       | 260      | X        |          | X   |       |
| Інші платежі  | 270      | X        |          | X   |       |
| Чистий рух коштів до надзвичайних подій                   | 280      |          | 8719     |     | 10658 |
| Рух коштів від надзвичайних подій                         | 290      |          |          |     |       |
| Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності            | 300      |          | 8719     |     | 10658 |
| <i>III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності</i> |          |          |          |     |       |
| Надходження власного капіталу                             | 310      |          | X        |     | X     |
| Отримані позики   | 320      | 112<br>2 | X        | 168 | X     |
| Інші надходження  | 330      |          | X        |     | X     |
| Погашення позик   | 340      | X        | 708      | X   | 442   |
| Сплачені дивіденди  | 350      | X        |          | X   |       |
| Інші платежі  | 360      | X        |          | X   |       |
| Чистий рух коштів до надзвичайних подій                   | 370      | 414      |          |     |       |
| Рух коштів від надзвичайних подій                         | 380      |          |          |     |       |
| Чистий рух коштів від фінансової діяльності               | 390      | 414      |          |     | 274   |
| Чистий рух коштів за звітний період                       | 400      | 284      |          |     | 351   |
| Залишок коштів на початок року                            | 410      | 358      | X        | 709 | X     |
| Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів             | 420      |          |          |     |       |
| Залишок коштів на кінець року                             | 430      | 642      | X        | 358 | X     |



## Закінчення додатку "Звіт про власний капітал"

| 1  | 2   | 3    | 4 | 5 | 6     | 7    | 8     | 9 | 10 | 11    |
|--|-----|------|---|---|-------|------|-------|---|----|-------|
| статутного капіталу  |     |      |   |   |       |      |       |   |    |       |
| Відрахування до резервного капіталу                        | 160 |      |   |   |       | 826  | -826  |   |    |       |
| Інше використання  | 170 |      |   |   |       |      |       |   |    |       |
| Внески учасників:<br>Внески до капіталу                    | 180 |      |   |   |       |      |       |   |    |       |
| Погашення заборгованості з капіталу                        | 190 |      |   |   |       |      | -25   |   |    | -25   |
|  | 200 |      |   |   |       |      |       |   |    |       |
| Вилучення капіталу:<br>Викуп акцій (часток)                | 210 |      |   |   |       |      |       |   |    |       |
| Перепродаж викуплених акцій (часток)                       | 220 |      |   |   |       |      |       |   |    |       |
| Анулювання викуплених акцій (часток)                       | 230 |      |   |   |       |      |       |   |    |       |
| Вилучення частки в капіталі                                | 240 |      |   |   |       |      |       |   |    |       |
| Зменшення номінальної вартості акцій                       | 250 |      |   |   |       |      |       |   |    |       |
| Інші зміни в капіталі:<br>Списання невідшкодованих збитків | 260 |      |   |   |       |      |       |   |    |       |
| Безкоштовно отримані активи                                | 270 |      |   |   |       |      |       |   |    |       |
|  | 280 |      |   |   |       |      |       |   |    |       |
| Разом зміни в капіталі                                     | 290 |      |   |   | -35   | 826  | 7370  |   |    | 8161  |
| Залишок на кінець року                                     | 300 | 1393 |   |   | 16555 | 1247 | 12483 |   |    | 31678 |

**Примітки до річної фінансової звітності  
за 2000 рік**

Середньооблікова чисельність працюючих 400

Форма № 5 Код за ДКУД 1801008

**I. Нематеріальні активи**

| Групи нематеріальних активів            | Код рядка  | Залишок на початок року         |      | Надійшло за рік | Переоцінка (дооцінка +, уцінка -) |       | Вибуло за рік                   |      | Нараховано амортизації за рік | Втрати від зменшення корисності за рік | Інші зміни за рік                 |       | Залишок на кінець року          |      |   |
|---|------------|---------------------------------|------|-----------------|-----------------------------------|-------|---------------------------------|------|-------------------------------|--|-----------------------------------|-------|---------------------------------|------|---|
|   |            | первісна (переоцінена вартість) | знос |                 | первісної (переоціненої) вартості | зносу | первісна (переоцінена вартість) | знос |                               |  | первісної (переоціненої) вартості | зносу | первісна (переоцінена вартість) | знос |   |
|   |            |                                 |      |                 |                                   |       |                                 |      |                               |  |                                   |       |                                 |      | 1 |
| Права користування природними ресурсами | 010        |                                 |      |                 |                                   |       |                                 |      |                               |  |                                   |       |                                 |      |   |
| Права користування майном               | 020        |                                 |      |                 |                                   |       |                                 |      |                               |  |                                   |       |                                 |      |   |
| Права на знаки для товарів і послуг     | 030        |                                 |      |                 |                                   |       |                                 |      |                               |  |                                   |       |                                 |      |   |
| Права на об'єкти промислової власності  | 040        |                                 |      |                 |                                   |       |                                 |      |                               |  |                                   |       |                                 |      |   |
| Авторські та суміжні з ними права       | 050        |                                 |      |                 |                                   |       |                                 |      |                               |  |                                   |       |                                 |      |   |
| Гудвіл                                  | 060        |                                 |      |                 |                                   |       |                                 |      |                               |  |                                   |       |                                 |      |   |
| Інші нематеріальні активи               | 070        |                                 |      | 5               |                                   |       |                                 |      |                               |  |                                   |       | 5                               |      |   |
| <b>Разом</b>                            | <b>080</b> |                                 |      | <b>5</b>        |                                   |       |                                 |      |                               |  |                                   |       | <b>5</b>                        |      |   |

Із рядка 080 графа 14

вартість нематеріальних активів, щодо яких існує обмеження права власності

(081) \_\_\_\_\_

вартість оформлених у заставу нематеріальних активів

(082) \_\_\_\_\_

вартість створених підприємством нематеріальних активів

(083) \_\_\_\_\_

із рядка 080 графа 5

вартість нематеріальних активів, отриманих за рахунок цільових асигнувань

(084) \_\_\_\_\_

II. Основні засоби

| <i>Групи основних засобів</i>             | <i>Код рядка</i> | <i>Залишок на початок року</i>         |             | <i>Надійшло за рік</i> | <i>Переоцінка (дооцінка +, уцінка –)</i> |              | <i>Вибуло за рік</i>                   |             |
|---|------------------|--|-------------|------------------------|--|--------------|--|-------------|
|   |                  | <i>первісна (переоцінена вартість)</i> | <i>знос</i> |                        | <i>первісної (переоціненої) вартості</i> | <i>зносу</i> | <i>первісна (переоцінена вартість)</i> | <i>знос</i> |
| <i>1</i>                                  | <i>2</i>         | <i>3</i>                               | <i>4</i>    | <i>5</i>               | <i>6</i>                                 | <i>7</i>     | <i>8</i>                               | <i>9</i>    |
| Земельні ділянки                          | 100              |  |             |                        |  |              |  |             |
| Капітальні витрати на поліпшення земель   | 110              |  |             |                        |  |              |  |             |
| Будинки, споруди та передавальні пристрої | 120              | 6171                                   | 1309        | 1344                   |  |              |  |             |
| Машини та обладнання                      | 130              | 9716                                   | 2117        | 7369                   |  |              | 163                                    | 70          |
| Транспортні засоби                        | 140              | 1391                                   | 518         | 505                    | -35                                      |              | 141                                    | 59          |
| Інструменти, прилади, інвентар (меблі)    | 150              | 2259                                   | 452         | 917                    |  |              |  |             |
| Робоча і продуктивна худоба               | 160              |  |             |                        |  |              |  |             |
| Багаторічні насадження                    | 170              |  |             |                        |  |              |  |             |
| Інші основні засоби                       | 180              |  |             |                        |  |              |  |             |
| Бібліотечні фонди                         | 190              |  |             |                        |  |              |  |             |
| Малоцінні необоротні матеріальні активи   | 200              | 140                                    |             | 175                    |  |              | 34                                     | 34          |
| Тимчасові (нетитульні) споруди            | 210              |  |             |                        |  |              |  |             |
| Природні ресурси                          | 220              |  |             |                        |  |              |  |             |
| Інвентарна тара                           | 230              |  |             |                        |  |              |  |             |
| Предмети прокату                          | 240              |  |             |                        |  |              |  |             |
| Інші необоротні матеріальні активи        | 250              |  |             |                        |  |              |  |             |
| <b>Разом</b>                              | <b>260</b>       | <b>19677</b>                           | <b>4396</b> | <b>10310</b>           | <b>-35</b>                               |              | <b>338</b>                             | <b>163</b>  |



## Продовження розділу II “Основні засоби”

| Код рядка  | Нараховано амортизації за рік | Втрати від зменшення корисності | Інші зміни за рік               |             | Залишок на кінець року          |             | в тому числі                    |      |                                 |          |
|------------|-------------------------------|---------------------------------|---------------------------------|-------------|---------------------------------|-------------|---------------------------------|------|---------------------------------|----------|
|            |                               |                                 | первісна (переоцінена вартість) | знос        | первісна (переоцінена вартість) | знос        | одержані за фінансовою орендою  |      | передані в оперативну оренду    |          |
|            |                               |                                 |                                 |             |                                 |             | первісна (переоцінена вартість) | знос | первісна (переоцінена вартість) | знос     |
| 2          | 10                            | 11                              | 12                              | 13          | 14                              | 15          | 16                              | 17   | 18                              | 19       |
| 100        |                               |                                 |                                 |             |                                 |             |                                 |      |                                 |          |
| 110        |                               |                                 |                                 |             |                                 |             |                                 |      |                                 |          |
| 120        | 233                           |                                 | -240                            | -240        | 7275                            | 1302        |                                 |      |                                 |          |
| 130        | 1145                          |                                 |                                 |             | 16922                           | 3192        |                                 |      |                                 |          |
| 140        | 199                           |                                 |                                 |             | 1720                            | 658         |                                 |      | 88                              | 4        |
| 150        | 406                           |                                 |                                 |             | 3176                            | 858         |                                 |      |                                 |          |
| 160        |                               |                                 |                                 |             |                                 |             |                                 |      |                                 |          |
| 170        |                               |                                 |                                 |             |                                 |             |                                 |      |                                 |          |
| 180        |                               |                                 |                                 |             |                                 |             |                                 |      |                                 |          |
| 190        |                               |                                 |                                 |             |                                 |             |                                 |      |                                 |          |
| 200        | 265                           |                                 |                                 |             | 280                             | 231         |                                 |      |                                 |          |
| 210        |                               |                                 |                                 |             |                                 |             |                                 |      |                                 |          |
| 220        |                               |                                 |                                 |             |                                 |             |                                 |      |                                 |          |
| 230        |                               |                                 |                                 |             |                                 |             |                                 |      |                                 |          |
| 240        |                               |                                 |                                 |             |                                 |             |                                 |      |                                 |          |
| 250        |                               |                                 |                                 |             |                                 |             |                                 |      |                                 |          |
| <b>260</b> | <b>2248</b>                   |                                 | <b>-240</b>                     | <b>-240</b> | <b>29374</b>                    | <b>6241</b> |                                 |      | <b>88</b>                       | <b>4</b> |

- Із рядка 260 графа 14 вартість основних засобів, щодо яких існують передбачені чинним законодавством обмеження права власності (261) \_  
вартість оформлених у заставу основних засобів (262) \_  
залишкова вартість основних засобів, що тимчасово не використовуються (консервація, реконструкція тощо) (263) \_  
залишкова вартість основних засобів, вилучених з експлуатації для продажу (264) \_  
первісна (переоцінена) вартість повністю амортизованих основних засобів (265) \_  
із рядка 260 графа 5 вартість основних засобів, придбаних за рахунок цільового фінансування (266) \_  
вартість основних засобів, що взяті в операційну оренду (267) \_

III. Капітальні інвестиції

| <i>Найменування показника</i>                                   | <i>Код рядка</i> | <i>За рік</i> | <i>На кінець року</i> |
|---|------------------|---------------|-----------------------|
| <i>1</i>  | <i>2</i>         | <i>3</i>      | <i>4</i>              |
| Капітальне будівництво  | 280              | 587           | 660                   |
| Придбання (виготовлення) основних засобів                       | 290              | 7686          | 443                   |
| Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів | 300              | 1622          | –                     |
| Придбання (створення) нематеріальних активів                    | 310              | 5             | 5                     |
| Формування основного стада                                      | 320              |               |                       |
| Інші  | 330              |               |                       |
| <b>Разом</b>  | <b>340</b>       | <b>9900</b>   | <b>1108</b>           |

IV. Фінансові інвестиції

| <i>Найменування показника</i>                                  | <i>Код рядка</i> | <i>За рік</i> | <i>На кінець року</i> |                |
|--|------------------|---------------|-----------------------|----------------|
|  |                  |               | <i>довгострокові</i>  | <i>поточні</i> |
| <i>1</i>   | <i>2</i>         | <i>3</i>      | <i>4</i>              | <i>5</i>       |
| <b>А. Фінансові інвестиції за методом участі в капіталі в:</b> |                  |               |                       |                |
| асоційовані підприємства                                       | 350              |               |                       |                |
| дочірні підприємства   | 360              |               |                       |                |
| спільну діяльність   | 370              |               |                       |                |
| <b>Б. Інші фінансові інвестиції в:</b>                         |                  |               |                       |                |
| частки і паї у статутному капіталі інших підприємств           | 380              |               |                       |                |
| акції  | 390              |               |                       |                |
| облігації  | 400              |               |                       |                |
| інші   | 410              |               |                       |                |
| <b>Разом (розд. А + розд. Б)</b>                               | <b>420</b>       |               |                       |                |

Із рядка 045 гр. 4 Балансу Інші довгострокові фінансові інвестиції відображені:

за собівартістю

(421) \_\_\_\_\_

за справедливою вартістю

(422) \_\_\_\_\_

за амортизованою вартістю

(423) \_\_\_\_\_

Із рядка 220 гр. 4 Балансу Поточні фінансові інвестиції відображені:

за собівартістю

(424) \_\_\_\_\_

за справедливою вартістю

(425) \_\_\_\_\_

за амортизованою вартістю

(426) \_\_\_\_\_

V. Доходи і витрати

| <i>Найменування показника</i>   | <i>Код рядка</i> | <i>Доходи</i> | <i>Витрати</i> |
|---|------------------|---------------|----------------|
| <i>1</i>  | <i>2</i>         | <i>3</i>      | <i>4</i>       |
| <b>А. Інші операційні доходи і витрати</b>                                  |                  |               |                |
| Операційна оренда активів   | 440              |               |                |
| Операційна курсова різниця  | 450              | 199           |                |
| Реалізація інших оборотних активів  | 460              | 21284         | 22903          |
| Штрафи, пені, неустойки   | 470              | 36            |                |
| Утримання об'єктів житлово-комунального і соціально-культурного призначення | 480              | 5             |                |
| Інші операційні доходи і витрати  | 490              |               |                |
| <b>Б. Доходи і втрати від участі в капіталі за інвестиціями в:</b>          |                  |               |                |
| асоційовані підприємства  | 500              |               |                |
| дочірні підприємства  | 510              |               |                |
| спільну діяльність  | 520              |               |                |
| <b>В. Інші фінансові доходи і витрати</b>                                   |                  |               |                |
| Дивіденди   | 530              |               |                |
| Проценти  | 540              |               |                |
| Фінансова оренда активів  | 550              |               |                |
| Інші фінансові доходи і витрати   | 560              |               | 286            |
| <b>Г. Інші доходи і витрати</b>   |                  |               |                |
| Реалізація фінансових інвестицій  | 570              |               |                |
| Реалізація необоротних активів  | 580              |               |                |
| Реалізація майнових комплексів  | 590              |               |                |
| Неопераційна курсова різниця  | 600              |               |                |
| Безоплатно одержані активи  | 610              |               |                |
| Списання необоротних активів  | 620              |               |                |
| Інші доходи і витрати   | 630              | 25            | 1              |

Товарообмінні (бартерні) операції з продукцією (товарами, роботами, послугами)  
 Частка доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за товарообмінними  
 (бартерними) контрактами з пов'язаними сторонами

(631) 1619

(632) 3,7 %

VI. Грошові кошти

| <i>Найменування показника</i>                    | <i>Код рядка</i> | <i>На кінець року</i> |
|--|------------------|-----------------------|
| <i>1</i>   | <i>2</i>         | <i>3</i>              |
| Каса   | 640              | 1                     |
| Поточний рахунок в банку                         | 650              | 629                   |
| Інші рахунки в банку (акредитиви, чекові книжки) | 660              | 2                     |
| Грошові кошти в дорозі                           | 670              | 10                    |
| Еквіваленти грошових коштів                      | 680              |                       |
| <b>Разом</b>                                     | <b>690</b>       | <b>642</b>            |

Із рядка 070 гр. 4 Балансу Грошові кошти, використання яких обмежено

(691) \_\_\_\_\_

VII. Забезпечення

| <i>Види забезпечень</i>   | <i>Код рядка</i> | <i>Залишок забезпечення на початок року</i> | <i>Збільшення забезпечення протягом звітного періоду внаслідок</i> |                               | <i>Сума забезпечення, що використана протягом року</i> | <i>Невикористана сума забезпечення, що сторнована у звітному періоді</i> | <i>Сума очікуваного відшкодування витрат іншою стороною, що врахована при оцінці забезпечення</i> | <i>Залишок забезпечення на кінець року</i> |
|---|------------------|---|--|-------------------------------|--|--|---|--|
|   |                  |   | <i>створення забезпечення</i>                                      | <i>додаткових відрахувань</i> |  |  |   |  |
| Забезпечення на виплату відпусток працівника                                      | 710              |   |  |                               |  |  |   |  |
| Забезпечення наступних витрат на додаткове пенсійне забезпечення                  | 720              |   |  |                               |  |  |   |  |
| Забезпечення наступних витрат на виконання гарантійних зобов'язань                | 730              |   |  |                               |  |  |   |  |
| Забезпечення наступних витрат на реконструкцію                                    | 740              |   |  |                               |  |  |   |  |
| Забезпечення наступних витрат на виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів | 750              |   |  |                               |  |  |   |  |
|   | 760              |   |  |                               |  |  |   |  |
|   | 770              |   |  |                               |  |  |   |  |
| <b>Разом</b>  | <b>780</b>       |   |  |                               |  |  |   |  |

## VIII. Запаси

| <i>Найменування показника</i>                    | <i>Код рядка</i> | <i>Балансова вартість на кінець року</i> | <i>Переоцінка за рік</i>                     |               |
|--|------------------|--|--|---------------|
|  |                  |  | <i>збільшення чистої вартості реалізації</i> | <i>уцінка</i> |
| <i>I</i>   | <i>2</i>         | <i>3</i>                                 | <i>4</i>                                     | <i>5</i>      |
| Сировина і матеріали                             | 800              | 6235                                     |  |               |
| Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби | 810              |  |  |               |
| Паливо   | 820              | 27                                       |  |               |
| Тара і тарні матеріали                           | 830              | 572                                      |  |               |
| Будівельні матеріали                             | 840              | 106                                      |  |               |
| Запасні частини                                  | 850              | 438                                      |  |               |
| Матеріали сільськогосподарського призначення     | 860              |  |  |               |
| Тварини на вирощуванні та відгодівлі             | 870              |  |  |               |
| Малоцінні та швидкозношувані предмети            | 880              | 59                                       |  |               |
| Незавершене виробництво                          | 890              |  |  |               |
| Готова продукція                                 | 900              | 980                                      |  |               |
| Товари   | 910              | 213                                      |  |               |
| <b>Разом</b>                                     | <b>920</b>       | <b>8630</b>                              |  |               |

Із рядка 920 гр. 3 Балансова вартість запасів:

відображених за чистою вартістю реалізації

(921) 8630

переданих у переробку

(922) \_\_\_\_\_

оформлених в заставу

(923) \_\_\_\_\_

переданих на комісію

(924) \_\_\_\_\_

активи на відповідальному зберіганні – рахунок 02

(925) \_\_\_\_\_

**ІХ. Дебіторська заборгованість**

| <i>Найменування показника</i>                         | <i>Код рядка</i> | <i>Всього на кінець року</i> | <i>в т.ч. за строками непогашення</i> |                           |                            |
|---|------------------|------------------------------|---------------------------------------|---------------------------|----------------------------|
|   |                  |                              | <i>до 3 місяців</i>                   | <i>від 3 до 6 місяців</i> | <i>від 6 до 12 місяців</i> |
| <i>1</i>  | <i>2</i>         | <i>3</i>                     | <i>4</i>                              | <i>5</i>                  | <i>6</i>                   |
| Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги | 940              | 3516                         | 3017                                  | 401                       | 98                         |
| Інша поточна дебіторська заборгованість               | 950              | 185                          | 185                                   |                           |                            |

Списано у звітному році безнадійної дебіторської заборгованості

(951) \_\_\_\_\_

**Х. Нестачі і втрати від псування цінностей**

| <i>Найменування показника</i>   | <i>Код рядка</i> | <i>Сума</i> |
|---|------------------|-------------|
| <i>1</i>  | <i>2</i>         | <i>3</i>    |
| Виявлено (списано) за рік нестач і втрат  | 960              | 0,1         |
| Визнано заборгованістю винних осіб у звітному році  | 970              |             |
| Сума нестач і втрат, остаточне рішення щодо винуватців за якими на кінець року не прийнято (позабалансовий рахунок 072) | 980              |             |

Керівник

Головний бухгалтер

**ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ  
СУБ'ЄКТА МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА**

**1. Баланс на 31 грудня 2000 р. ФОРМА № 1-М**

| Код за ДКУД  |                      | 1801006                                  |  |
|--|----------------------|--|--|
| <i>Актив</i>   | <i>Код<br/>рядка</i> | <i>На початок<br/>звітнього<br/>року</i> | <i>На кінець<br/>звітнього<br/>періоду</i> |
| <i>1</i>   | <i>2</i>             | <i>3</i>                                 | <i>4</i>                                   |
| <b>Необоротні активи</b>                               |                      |  |  |
| Незавершене будівництво                                | 020                  | 70                                       | 40   |
| Основні засоби:  |                      |  |  |
| залишкова вартість                                     | 030                  | 1315                                     | 1389                                       |
| первинна вартість                                      | 031                  | 2110                                     | 2117                                       |
| знос   | 032                  | 795                                      | 728  |
| Довгострокові фінансові інвестиції                     | 040                  |  |  |
| Інші необоротні активи                                 | 070                  |  |  |
| Усього за розділом I                                   | 080                  | 1385                                     | 1429                                       |
| <b>II. Оборотні активи</b>                             |                      |  |  |
| Виробничі запаси                                       | 100                  | 105                                      | 94   |
| Готова продукція                                       | 130                  | 47                                       | 92   |
| Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги: |                      |  |  |
| чиста реалізаційна вартість                            | 160                  | 18                                       | 22   |
| первинна вартість                                      | 161                  | 18                                       | 22   |
| резерв сумнівних боргів                                | 162                  |  |  |
| Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом  | 170                  |  |  |
| Інша поточна дебіторська заборгованість                | 210                  | 7  | 4  |
| Поточні фінансові інвестиції                           | 220                  |  |  |
| Грошові кошти та їх еквіваленти:                       |                      |  |  |
| в національній валюті                                  | 230                  | 14                                       | 27   |
| в іноземній валюті                                     | 240                  |  |  |
| Інші оборотні активи                                   | 250                  |  |  |
| Усього за розділом II                                  | 260                  | 191                                      | 239  |
| <b>III. Витрати майбутніх періодів</b>                 | <b>270</b>           |  |  |
| <b>Баланс</b>  | <b>280</b>           | <b>1576</b>                              | <b>1668</b>                                |

| <i>Пасив</i>  | <i>Код рядка</i> | <i>На початок звітнього року</i> | <i>На кінець звітнього періоду</i> |
|---|------------------|----------------------------------|------------------------------------|
| <i>1</i>  | <i>2</i>         | <i>3</i>                         | <i>4</i>                           |
| <b>I. Власний капітал</b>                                       |                  |                                  |                                    |
| Статутний капітал   | 300              | 605                              | 695                                |
| Додатковий капітал  | 320              |                                  |                                    |
| Резервний капітал   | 340              | 15                               | 15                                 |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)                     | 350              | 312                              | 294                                |
| Неоплачений капітал   | 360              | ( )                              | ( )                                |
| Усього за розділом I  | 380              | 932                              | 1004                               |
| <b>II. Забезпечення наступних витрат і цільове фінансування</b> | <b>430</b>       |                                  |                                    |
| <b>III. Довгострокові зобов'язання</b>                          | <b>480</b>       |                                  |                                    |
| <b>IV. Поточні зобов'язання</b>                                 |                  |                                  |                                    |
| Короткострокові кредити банків                                  | 500              |                                  |                                    |
| Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями        | 510              |                                  |                                    |
| Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги          | 530              | 626                              | 649                                |
| Поточні зобов'язання за розрахунками:                           |                  |                                  |                                    |
| з бюджетом  | 550              |                                  |                                    |
| зі страхування  | 570              |                                  |                                    |
| з оплати праці  | 580              | 18                               | 15                                 |
| Інші поточні зобов'язання                                       | 610              |                                  |                                    |
| Усього за розділом IV   | 620              | 644                              | 664                                |
| <b>V. Доходи майбутніх періодів</b>                             | <b>630</b>       |                                  |                                    |
| <b>Баланс</b>   | <b>640</b>       | <b>1576</b>                      | <b>1668</b>                        |



**1. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ЗА 2000 РІК**

| <i>Стаття</i>  | <i>Код рядка</i> | <i>За звітний період</i> | <i>За аналогічний період попереднього року</i> |
|--|------------------|--------------------------|--|
| <i>1</i>   | <i>2</i>         | <i>3</i>                 | <i>4</i>                                       |
| Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)                  | 010              | 1216                     | 932  |
| Непрямі податки та інші вирахування з доходу                                       | 020              | (203)                    | (155)  |
| Чистий доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (010-020) | 035              | 1013                     | 777  |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)                       | 040              | 649                      | 592  |
| Інші операційні доходи   | 060              |                          |  |
| Інші операційні витрати  | 090              | 50                       | 65   |
| Інші звичайні доходи   | 130              |                          |  |
| Інші звичайні витрати  | 160              |                          |  |
| Єдиний податок   | 165              | 17                       | 15   |
| Надзвичайні:   |                  |                          |  |
| доходи   | 200              |                          |  |
| витрати  | 205              |                          |  |
| Податок на прибуток  | 210              |                          |  |
| Чистий фінансовий результат (035-040+060-090+130-160-165+200-205-210)              |                  |                          |  |
| прибуток   | 220              | 297                      | 105  |
| збиток   | 225              |                          |  |

**II. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ**

| <i>Найменування показника</i>    | <i>Код рядка</i> | <i>За звітний період</i> | <i>За аналогічний період попереднього року</i> |
|----------------------------------|------------------|--------------------------|--|
| <i>1</i>                         | <i>2</i>         | <i>3</i>                 | <i>4</i>                                       |
| Матеріальні затрати              | 230              | 316                      | 405  |
| Витрати на оплату праці          | 240              | 89                       | 72   |
| Відрахування на соціальні заходи | 250              | 32                       | 31   |
| Амортизація                      | 260              | 102                      | 97   |
| Інші операційні витрати          | 270              | 145                      | 47   |
| <b>Разом</b>                     | <b>280</b>       | <b>680</b>               | <b>652</b>                                     |

Керівник

Головний бухгалтер

**Звіт про фінансові результати**  
за \_\_\_\_\_ 2001 р.

Форма № 2-м

Код за ДКУД 1801007

| <i>Стаття</i>  | <i>Код рядка</i> | <i>За звітний період</i> | <i>За аналогічний період попереднього року</i> |
|--|------------------|--------------------------|--|
| <i>1</i>   | <i>2</i>         | <i>3</i>                 | <i>4</i>                                       |
| Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)                    | 010              | 1216                     | 932  |
| Непрямі податки та інші вирахування з доходу   | 020              | (203)                    | (155)  |
| Чистий доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (010 – 020) | 030              | 1013                     | 777  |
| Інші операційні доходи   | 040              |                          |  |
| Інші звичайні доходи   | 050              |                          |  |
| Надзвичайні доходи   | 060              |                          |  |
| <b>Разом чисті доходи (030 + 040 + 050 + 060)</b>                                    | 070              | 1013                     | 777  |
| Збільшення (зменшення) залишків незавершеного виробництва і готової продукції        | 080              | 19                       | 5  |
| Матеріальні затрати  | 090              | (316)                    | (405)  |
| Витрати на оплату праці  | 100              | (85)                     | (72)   |
| Відрахування на соціальні заходи   | 110              | (32)                     | (31)   |
| Амортизація  | 120              | (102)                    | (97)   |
| Інші операційні витрати  | 130              | (145)                    | (47)   |
| у тому числі   | 131              | ( )                      | ( )  |
|  | 140              | ( )                      | ( )  |
| Інші звичайні витрати  | 150              | ( )                      | ( )  |
| Надзвичайні витрати  | 160              | ( )                      | ( )  |
| Податок на прибуток  | 170              | (17)                     | (15)   |
| <b>Разом витрати (090 + 100 + 110 + 120 + 130 + 140 + 150 ± 080 + 160 + 170)</b>     | 180              | (716)                    | (672)  |
| <b>Чистий прибуток (збиток) (070 – 180)</b>  | 190              | 297                      | 105  |

Керівник

Головний бухгалтер

*Додаток К*

## ДИНАМІЧНИЙ РЯД ІНДЕКСІВ ІНФЛЯЦІЇ ПО УКРАЇНІ

*(у відсотках до попереднього місяця)*

| <i>Період</i>   | <i>1991 р.</i> | <i>1992 р.</i> | <i>1993 р.</i> | <i>1994 р.</i> | <i>1995 р.</i> | <i>1996 р.</i> |
|-----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|
| січень          | –              | 385,2          | 173,2          | 119,2          | 121,2          | 109,4          |
| лютий           | –              | 115,3          | 128,8          | 112,6          | 118,1          | 107,4          |
| березень        | –              | 112,1          | 122,1          | 105,7          | 111,4          | 103,0          |
| квітень         | –              | 107,6          | 123,6          | 106,0          | 105,8          | 102,4          |
| травень         | –              | 114,4          | 127,6          | 105,2          | 104,6          | 100,7          |
| червень         | –              | 126,5          | 171,7          | 103,9          | 104,8          | 100,1          |
| липень          | –              | 122,1          | 137,6          | 102,1          | 105,2          | 100,1          |
| серпень         | 104,0          | 108,3          | 121,7          | 102,6          | 104,6          | 105,7          |
| вересень        | 104,5          | 110,6          | 180,3          | 107,3          | 114,2          | 102,0          |
| жовтень         | 105,9          | 112,6          | 166,1          | 122,6          | 109,1          | 101,5          |
| листопад        | 116,5          | 122,0          | 145,3          | 172,3          | 106,2          | 101,2          |
| грудень         | 124,6          | 135,1          | 190,8          | 128,4          | 104,6          | 100,9          |
| В цілому за рік | 390,0          | 2100,0         | 10256,0        | 501,0          | 281,7          | 139,7          |

| <i>Період</i>   | <i>1997 р.</i> | <i>1998 р.</i> | <i>1999 р.</i> | <i>2000 р.</i> | <i>2001 р.</i> | <i>2002 р.</i> |
|-----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|
| січень          | 102,2          | 101,3          | 101,5          | 104,6          | 101,5          | 101,0          |
| лютий           | 101,2          | 100,2          | 101,0          | 103,3          | 100,6          | 98,6           |
| березень        | 100,1          | 100,2          | 101,0          | 102,0          | 100,6          | 99,3           |
| квітень         | 100,8          | 101,3          | 102,3          | 101,7          | 101,5          | 101,4          |
| травень         | 100,8          | 100,0          | 102,4          | 102,1          | 100,4          | 99,7           |
| червень         | 100,1          | 100,0          | 100,1          | 103,7          | 100,6          | 98,2           |
| липень          | 100,1          | 99,1           | 99,0           | 99,9           | 98,3           |                |
| серпень         | 100,0          | 100,2          | 101,0          | 100,0          | 99,8           |                |
| вересень        | 101,2          | 103,8          | 101,4          | 102,6          | 100,4          |                |
| жовтень         | 100,9          | 106,2          | 101,1          | 101,4          | 100,2          |                |
| листопад        | 100,9          | 103,0          | 102,9          | 100,4          | 100,5          |                |
| грудень         | 101,4          | 103,3          | 104,1          | 101,6          | 101,6          |                |
| В цілому за рік | 110,1          | 120,0          | 119,2          | 125,8          | 106,1          |                |

*Примітка.* Для визначення індексу інфляції наростаючим підсумком за будь-який період часу необхідно щомісячні індекси за відповідний період перемножити послідовно між собою та поділити кожний результат на 100.

Наприклад, для визначення індексу інфляції наростаючим підсумком за грудень 1997 р. – серпень 1999 р. з наведеної таблиці вибираються та перемножуються індекси  $((101,4 \times 120,0) / 100) \times (101,5 / 100) \times (101,0 / 100) \times (101 / 100) \times (102,3 / 100) \times (102,4 / 100) \times (100,1 / 100) \times (99 / 100) \times (101 / 100) = 132 \%$ , де 101,4 – індекс інфляції за грудень 1997 року, 120 – індекс інфляції у цілому за 1998 рік, а інші числа – індекси інфляції за січень–серпень 1999 року.

## ОБЛІКОВА СТАВКА НБУ

| Період                       | Облікова ставка, % в розрахунку на: |        |       |
|------------------------------|-------------------------------------|--------|-------|
|                              | рік                                 | місяць | день  |
| 1                            | 2                                   | 3      | 4     |
| з 01.01.94 р. до 30.06.94 р. | 240                                 | 20,000 | 0,667 |
| з 01.07.94 р. до 31.07.94 р. | 190                                 | 15,830 | 0,528 |
| з 01.08.94 р. до 14.08.94 р. | 175                                 | 14,583 | 0,486 |
| з 15.08.94 р. до 24.10.94 р. | 140                                 | 11,667 | 0,389 |
| з 25.10.94 р. до 11.12.94 р. | 300                                 | 25,000 | 0,833 |
| з 12.12.94 р. до 09.03.95 р. | 252                                 | 21,000 | 0,700 |
| з 10.03.95 р. до 28.03.95 р. | 204                                 | 17,000 | 0,567 |
| з 29.03.95 р. до 06.04.95 р. | 170                                 | 14,167 | 0,472 |
| з 07.04.95 р. до 30.04.95 р. | 150                                 | 12,500 | 0,417 |
| з 01.05.95 р. до 06.06.95 р. | 96                                  | 8,000  | 0,267 |
| з 07.06.95 р. до 14.07.95 р. | 75                                  | 6,250  | 0,208 |
| з 15.07.95 р. до 20.08.95 р. | 60                                  | 5,000  | 0,167 |
| з 21.08.95 р. до 09.10.95 р. | 70                                  | 5,833  | 0,194 |
| з 10.10.95 р. до 30.11.95 р. | 95                                  | 7,917  | 0,264 |
| з 01.12.95 р. до 31.12.95 р. | 110                                 | 9,167  | 0,306 |
| з 01.01.96 р. до 03.03.96 р. | 105                                 | 8,750  | 0,292 |
| з 04.03.96 р. до 25.03.96 р. | 98                                  | 8,167  | 0,272 |
| з 26.03.96 р. до 31.03.96 р. | 90                                  | 7,500  | 0,250 |
| з 01.04.96 р. до 07.04.96 р. | 85                                  | 7,083  | 0,236 |
| з 08.04.96р. до 24.04.96 р.  | 75                                  | 6,250  | 0,208 |
| з 25.04.96 р. до 21.05.96 р. | 70                                  | 5,833  | 0,194 |
| з 22.05.96 р. до 06.06.96 р. | 63                                  | 5,250  | 0,175 |
| з 07.06.96 р. до 01.07.96 р. | 50                                  | 4,167  | 0,139 |
| з 02.07.96 р. до 09.01.97 р. | 40                                  | 3,333  | 0,111 |
| з 10.01.97 р. до 07.03.97 р. | 35                                  | 2,917  | 0,097 |
| з 08.03.97 р. до 25.05.97 р. | 25                                  | 2,083  | 0,069 |
| з 26.05.97 р. до 07.07.97 р. | 21                                  | 1,750  | 0,058 |
| з 08.07.97 р. до 04.08.97 р. | 18                                  | 1,500  | 0,050 |
| з 05.08.97 р. до 31.10.97р.  | 16                                  | 1,333  | 0,044 |
| з 01.11.97 р. до 14.11.97 р. | 17                                  | 1,417  | 0,047 |
| з 15.11.97 р. до 23.11.97 р. | 25                                  | 2,083  | 0,069 |
| з 24.11.97 р. до 05.02.98 р. | 35                                  | 2,917  | 0,097 |
| з 06.02.98 р. до 17.03.98 р. | 44                                  | 3,667  | 0,122 |
| з 18.03.98 р. до 20.05.98 р. | 41                                  | 3,417  | 0,114 |

*Закінчення додатку Л  
“Облікова ставка НБУ”*

| <i>1</i>                     | <i>2</i> | <i>3</i> | <i>4</i> |
|------------------------------|----------|----------|----------|
| з 21.05.98 р. до 28.05.98 р. | 45       | 3,750    | 0,125    |
| з 29.05.98 р. до 06.07.98 р. | 51       | 4,250    | 0,142    |
| з 07.07.98 р. до 21.12.98 р. | 82       | 6,830    | 0,228    |
| з 22.12.98 р. до 04.04.99 р. | 60       | 5,000    | 0,167    |
| з 05.04.99 р. до 27.04.99 р. | 57       | 4,750    | 0,158    |
| з 28.04.99 р. до 23.05.99 р. | 50       | 4,167    | 0,139    |
| з 24.05.99 р. до 31.01.00 р. | 45       | 3,750    | 0,125    |
| з 01.02.00 р. до 23.03.00 р. | 35       | 2,917    | 0,097    |
| з 24.03.00 р. до 09.04.00 р. | 32       | 2,667    | 0,089    |
| з 10.04.00 р. до 14.08.00 р. | 29       | 2,417    | 0,081    |
| з 15.08.00 р. до 09.03.01 р. | 27       | 2,250    | 0,074    |
| з 10.03.01 р. до 06.04.01 р. | 25       | 2,083    | 0,069    |
| з 07.04.01 р. до 10.06.01 р. | 21       | 1,750    | 0,058    |
| з 11.06.01 р. до 08.08.01 р. | 19       | 1,583    | 0,052    |
| з 09.08.01 р. і дотепер      | 17       | 1,417    | 0,047    |
| з 10.09.01 р. до 9.12.01 р.  | 15       | 1,250    | 0,042    |
| з 10.12.01 р. до 07.01.02 р. | 12,5     | 1,042    | 0,035    |
| з 08.01.02 р. до 10.02.02 р. | 12,5     | 1,042    | 0,035    |
| з 11.02.02 р. до 10.03.02 р. | 12,5     | 1,042    | 0,035    |
| з 11.03.02 р. до 06.04.02 р. | 11,5     | 0,958    | 0,032    |
| з 04.04.02 р. до 04.07.02 р. | 10       | 0,833    | 0,027    |
| з 05.07.02 р. і дотепер      | 8        | 0,667    | 0,022    |

## РОЗМІРИ МІНІМАЛЬНОЇ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ТА НЕОПОДАТКОВУВАНОВОГО МІНІМУМУ

| <i>Початок дії</i> | <i>Розмір мінімальної заробітної плати</i> | <i>Розмір неоподаткованого мінімуму</i> |
|--------------------|--|---|
| 01.07.1991 р.      | 185 крб.                                   | 185 крб.                                |
| 01.01.1992 р.      | 400 крб.                                   | 400 крб.                                |
| 01.05.1992 р.      | 900 крб.                                   | 900 крб.                                |
| 01.11.1992 р.      | 2300 крб.                                  | 2300 крб.                               |
| 01.01.1993 р.      | 4600 крб.                                  | 4600 крб.                               |
| 01.06.1993 р.      | 6900 крб.                                  | 13800 крб.                              |
| 01.09.1993 р.      | 20000 крб.                                 | 40000 крб.                              |
| 01.12.1993 р.      | 60000 крб.                                 | 120000 крб.                             |
| 01.10.1994 р.      | 60000 крб.                                 | 240000 крб.                             |
| 31.10.1994 р.      | 60000 крб.                                 | 780000 крб.                             |
| 01.02.1995 р.      | 60000 крб.                                 | 1400000 крб.                            |
| 01.10.1995 р.      | 60000 крб.                                 | 1700000 крб.                            |
| 01.03.1996 р.      | 1500000 крб.                               | 1700000 крб.                            |
| 02.09.1996 р.      | 15 грн.                                    | 17 грн.                                 |
| 01.01.1998 р.      | 45 грн.                                    | 17 грн.                                 |
| 01.07.1998 р.      | 55 грн.                                    | 17 грн.                                 |
| 01.01.1999 р.      | 74 грн.                                    | 17 грн.                                 |
| 01.04.2000 р.      | 90 грн.                                    | 17 грн.                                 |
| 01.07.2000 р.      | 118 грн.                                   | 17 грн.                                 |
| 01.01.2002 р.      | 140 грн.                                   | 17 грн.                                 |
| 01.07.2002 р.      | 165 грн.                                   | 17 грн.                                 |

Додаток Н

Характеристика основних видів підприємств за формами власності

| Фактори, умови                                      | Колективний тип власності   |   |   |  |   | Приватний тип власності                      |
|---|---|---|---|--|---|--|
|   | Відкрите акціонерне товариство  | Товариство  |   |  |   |  |
|   |   | з обмеженою відповідальністю                                    | з додатковою відповідальністю                                   | повне  | командитне  |  |
| 1   | 2   | 3   | 4   | 5  | 6   | 7  |
| Капітал підприємства                                | Розподілений на акції   | Розподілений на паї   | Розподілений на паї   | Розподілений на паї  | Розподілений на паї   | Один власник                                 |
| Характер розподілу доходів                          | У відповідності до прийнятої дивідендної політики. Дивіденд нараховується на акцію. | За згодою партнерів. Їх права та обов'язки закріплені у статуті | За згодою партнерів. Їх права та обов'язки закріплені у статуті | За згодою партнерів. Їх права та обов'язки закріплені в установчому договорі | За згодою партнерів. Їх права та обов'язки закріплені в установчому договорі  | На розсуд власника                           |
| Можливості інвестування за рахунок зовнішніх джерел | Високі. За рахунок кредитів та емісії цінних паперів                                | Відносно обмежені вартістю майна та його привабливістю          | Відносно обмежені вартістю майна та його привабливістю          | Обмежені вартістю майна і його привабливістю                                 | Обмежені вартістю майна і його привабливістю                                  | Обмежені вартістю майна і його привабливістю |
| Ступінь матеріальної відповідальності власників     | В межах належних їм акцій   | В межах належного їм паю  | В межах належного їм паю та майна в кратному розмірі до паю     | Солідарна відповідальність всім майном                                       | Солідарна відповідальність всім майном одних учасників та в межах паю – інших | Обмежена капіталом підприємства              |

## Продовження додатка Н

| 1                                  | 2  | 3   | 4  | 5  | 6  | 7  |
|------------------------------------|--|---|--|--|--|--|
| Статутний капітал                  | Мінімальний розмір встановлений законодавством (1250 мінімальних заробітних плат)                              | Мінімальний розмір встановлений законом одавством (100 мінімальних заробітних плат) | Мінімальний розмір встановлений законодавством (100 мінімальних заробітних плат) | Будь-якого розміру   | Будь-якого розміру   | Будь-якого розміру   |
| Управління                         | Здійснюється органами, передбаченими статутом (загальні збори, спостережна рада, правління, ревізійна комісія) | За згодою між партнерами  | За згодою між партнерами   | За згодою між партнерами   | Здійснюється тільки учасниками з повною відповідальністю               | За бажанням власника   |
| Установчий договір                 | Складається та діє   | Складається та діє  | Складається та діє   | Складається та діє. Фіксується при реєстрації                          | Складається та діє. Фіксується при реєстрації                          | Відсутній  |
| Статут                             | Фіксується при реєстрації  | Фіксується при реєстрації   | Фіксується при реєстрації  | Відсутній  | Відсутній  | Фіксується при реєстрації  |
| Інформація про бізнес              | Оприлюднюється річна фінансова звітність. Інформація підтверджується аудитором                                 | Ніякої, крім тієї, яка необхідна для реєстрації та фінансова звітність              | Ніякої, крім тієї, яка необхідна для реєстрації та фінансова звітність           | Ніякої, крім тієї, яка необхідна для реєстрації та фінансова звітність | Ніякої, крім тієї, яка необхідна для реєстрації та фінансова звітність | Ніякої, крім тієї, яка необхідна для реєстрації та фінансова звітність |
| Вилучення власниками долі капіталу | Не передбачено. Акціонери вилучають свої капітали шляхом продажу акцій   | За згодою між партнерами  | За згодою між партнерами   | За згодою між партнерами   | За згодою між партнерами   | За бажанням власника   |



## Закінчення додатка Н

| <i>1</i>                            | <i>2</i>  | <i>3</i>  | <i>4</i>   | <i>5</i>  | <i>6</i>                                       | <i>7</i>             |
|-------------------------------------|---|---|--|---|--|----------------------|
| Добровільна ліквідація підприємства | За згодою акціонерів  | За згодою партнерів                                 | За згодою партнерів                                | За згодою партнерів   | За згодою партнерів                            | За бажанням власника |
| Виконавчий орган                    | Правління чи інший орган, передбачений статутом                           | Колегіальний (дирекція) чи одноособовий (директор)  | Колегіальний (дирекція) чи одноособовий (директор) | Ведення справ здійснюється всіма учасниками або одним чи кількома з них | Учасники з повною відповідальністю             | Визначений власником |
| Посадові особи органів управління   | Голова та члени виконавчого органу, ревізійної комісії, спостережної ради | Дирекція (або ди-ректор), голова ревізійної комісії | Дирекція (або директор), голова ревізійної комісії | Визначені учасниками  | Визначені учасниками з повною відповідальністю | Визначені власником  |
| Вищий орган                         | Загальні збори акціонерів   | Збори учасників                                     | Збори учасників                                    | Збори учасників   | Збори учасників з повною відповідальністю      | Власник              |





## **ЗМІСТ**

|   |     |
|---|-----|
| <i>Вступ</i> .....  | 3   |
| <i>Розділ 1. Методологічні засади формування витрат на підприємстві</i>   |     |
| 1.1. Економічна політика підприємства у сфері формування витрат .....   | 6   |
| 1.2. Визнання та класифікація витрат .....  | 16  |
| 1.3. Групування витрат за економічними елементами .....   | 20  |
| 1.4. Витрати виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) .....  | 34  |
| 1.5. Загальновиробничі витрати підприємства .....   | 58  |
| 1.6. Калькулювання виробничої собівартості виготовленої та визначення собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) ..... | 63  |
| 1.7. Адміністративні витрати .....  | 85  |
| 1.8. Витрати на збут .....  | 91  |
| 1.9. Операційні витрати, не пов'язані з виробничою діяльністю .....   | 94  |
| 1.10. Витрати підприємства, не пов'язані з операційною діяльністю .....   | 95  |
| 1.11. Формування витрат на придбання та створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів .....                       | 96  |
| 1.12. Формування витрат на придбання та створення запасів .....   | 98  |
| 1.13. Формування витрат підприємства в системі оподаткування .....  | 99  |
| <i>Розділ 2. Інформаційні ресурси про витрати та собівартість продукції (робіт, послуг) підприємства</i>                        |     |
| 2.1. Місце інформаційних ресурсів про витрати у процесі прийняття рішень .....  | 110 |
| 2.2. Планування витрат підприємства .....   | 115 |
| 2.3. Формування витрат підприємства на рахунках бухгалтерського обліку .....  | 128 |
| 2.4. Інформаційні ресурси про витрати підприємства в регістрах бухгалтерського обліку .....                                     | 149 |
| 2.5. Інформаційні ресурси про витрати підприємства у фінансовій та статистичній звітності .....                                 | 156 |
| <i>Розділ 3. Економічний механізм формування і аналізу витрат підприємства</i>  |     |
| 3.1. Економічний механізм визначення витрат при використанні виробничих запасів .....   | 177 |
| 3.2. Економічний механізм визначення витрат при використанні необоротних матеріальних і нематеріальних активів .....            | 198 |
| 3.3. Економічний механізм визначення витрат на оплату праці .....   | 221 |
| 3.4. Економічний механізм формування витрат на соціальні заходи .....   | 239 |

|  |     |
|--|-----|
| 3.5. Калькулювання виробничої собівартості продукції<br>(робіт, послуг) підприємства .....   | 243 |
| 3.6. Економічний механізм формування витрат підприємства,<br>не пов'язаних з виробничою собівартістю .....   | 271 |
| 3.7. Аналіз і оцінка ефективності формування витрат<br>підприємства .....  | 307 |
| <i>Додатки</i>   |     |
| Додаток А. Методичні рекомендації з формування собівартості<br>перевезень (робіт, послуг) на транспорті .....  | 361 |
| Додаток Б. Методичні рекомендації з планування, обліку і<br>калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг)<br>сільськогосподарських підприємств .....                        | 386 |
| Додаток В. Методичні рекомендації з планування, обліку і<br>калькулювання собівартості робіт (послуг) на підприємствах<br>і в організаціях житлово-комунального господарства ..... | 437 |
| Додаток Г. Методичні рекомендації з формування складу<br>витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності .....   | 470 |
| Додаток Д. Методичні рекомендації з формування собівартості<br>будівельно-монтажних робіт .....  | 521 |
| Додаток Е. Методичні рекомендації з формування собівартості<br>проектних робіт з урахуванням вимог положень (стандартів)<br>бухгалтерського обліку .....                           | 561 |
| Додаток Є. Контракт з керівником казенного підприємства .....  | 597 |
| Додаток Ж. Типова форма контракту з працівником .....  | 611 |
| Додаток З. Класифікація галузей економіки та видів робіт<br>за професійним ризиком виробництва .....   | 616 |
| Додаток І. Форми фінансової звітності підприємства .....   | 619 |
| Додаток К. Динамічний ряд індексів інфляції по Україні .....   | 639 |
| Додаток Л. Облікова ставка НБУ .....   | 640 |
| Додаток М. Розміри мінімальної заробітної плати та<br>неоподаткованого мінімуму .....  | 642 |
| Додаток Н. Характеристика основних видів підприємств<br>за формами власності .....   | 643 |