

ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ І АУДИТУ

Кафедра обліку у виробничій сфері

КУРСОВА РОБОТА
з дисципліни «Фінансовий та управлінський облік»
на тему:

**«Фінансовий та управлінський облік витрат
на виробництво продукції та визначення її
собівартості»**

Студентки 4-о курсу групи ОПД-41

напряму підготовки 6.030509 «Облік і аудит»

Демидась Лілії

(прізвище, ім'я)

Науковий керівник: к.е.н., доц. Шевчук О. А.

*(посада, вчене звання, науковий ступінь,
прізвище, ініціали)*

Національна шкала _____

Кількість балів: _____ Оцінка ECST _____

Члени комісії:

(підпис)

(прізвище та ініціали)

(підпис)

(прізвище та ініціали)

(підпис)

(прізвище та ініціали)

ТЕРНОПІЛЬ 2017

Зміст

Вступ.....	3
1. Поняття про витрати виробництва та їх класифікація.....	7
2. Методика формування фактичної собівартості випущеної продукції...	12
3. Методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції.....	19
4. Шляхи удосконалення обліку витрат діяльності підприємства.....	30
Висновки.....	33
Список використаної літератури.....	36

Вступ

Виробництво продукції безпосередньо пов'язане із витратами. Витрати виробництва характеризують ефективність управлінської діяльності на організації загалом, оскільки відображають сукупні затрати живої й уречевленої праці, тобто поєднання основних засобів, сировини й матеріалів за допомогою праці робітників підприємства. Раціональність такого поєднання в великій мірі залежить від якості управлінських рішень. Отже, у витратах виробництва відображено ступінь управлінського обліку організації, адже вся діяльність менеджерів центрів відповідальності скерована в результаті на мінімізацію затрат живої й уречевленої праці. Необхідну ж інформацію для прийняття обґрунтованих рішень менеджерів центрів відповідальності про доцільність витрачання сировини й матеріалів, праці робітників, використання машин і механізмів, інших основних засобів забезпечує, як відомо, управлінський облік. Виходячи з цього, деякі дослідники вважають, що основний зміст управлінського обліку полягає в обліку затрат на виробництво. Хоч це визначення дещо однобічне і значно звужує предмет управлінського обліку, варто визнати, що певні підстави для цього трактування є.

Слід зазначити, що витрати виробництва також є об'єктом фінансового обліку. Однак мета фінансового обліку відрізняється від визначеної мети управлінського обліку щодо витрат на виробництво. Мета фінансового обліку полягає у забезпеченні звітною інформацією зовнішніх користувачів про витрати виробництва. Виходячи з цього, в ньому формуються узагальнені (синтезовані) дані про витрати виробництва організації загалом за елементами “Матеріальні затрати”, “Витрати на оплату праці”, “Відрахування на соціальні заходи”, “Інші операційні витрати”, подані в звіті про фінансові результати ф. № 2, – документі зовнішньої звітності. Така інформація подається після завершення звітного періоду (кварталу, року).

Метою управлінського обліку витрат є забезпечення інформацією менеджерів підприємства для прийняття ними обґрунтованих рішень щодо ефективного використання праці, виробничих запасів та основних засобів. Виходячи з цього, інформація про витрати виробництва в управлінському обліку повинна бути якнайдетальніша і оперативна. Особливо цінною вона для менеджерів центрів відповідальності є лише тоді, коли вона конкретизована і надається їм до завершення виробничого процесу або до його початку – як прогнозна. За дослідженнями зарубіжних вчених, менеджери віддають перевагу своєчасній інформації, що може бути не настільки точною, перед уточненою, але поданою тоді, коли вплинути на процес формування витрат уже неможливо. Ефективною управлінська діяльність є лише у випадках, коли менеджери отримують повну інформацію про взаємозв'язок витрат за кожним їхнім елементом (а не за сукупністю “матеріальні витрати” чи інші групи, як у фінансовому обліку) з виробництвом конкретних видів (найменувань) продукції (робіт, послуг). Оскільки управлінська діяльність менеджерів в умовах ринку спрямована на отримання максимального прибутку, що визначається як різниця між цінами продажу (доходами) і собівартістю реалізації продукції (робіт, послуг), то реальний вплив на прибутковість підприємства менеджери можуть здійснювати лише через формування витрат виробництва, оскільки ціновий фактор від них, як правило, не залежить, адже формується в результаті попиту та пропозиції.

Управлінський облік витрат виробництва здійснюється за різними об'єктами, що визначаються специфікою підприємства. Чим більше видів продукції (робіт, послуг) виробляє (виконує) підприємство, тим більше об'єктів (рахунків) аналітичного обліку відкривається в управлінському обліку. Всередині цих рахунків витрати обліковують за встановленими елементами, котрі групують у статті. У фінансовому обліку достатньо узагальнених даних за наведеними вище групами елементів витрат, які

необхідні для складання зовнішньої звітності. У зв'язку з цим до синтетичних рахунків класу 8 “Витрати за елементами”, які призначені для фінансового обліку витрат виробництва, аналітичних рахунків не відкривають. Натомість до рахунка 23 “Виробництво” в управлінському обліку відкривають субрахунки за видами виробництв – основне, допоміжне тощо чи центрів відповідальності, а в їхній розвиток – аналітичні рахунки щодо видів продукції (робіт, послуг). В управлінському обліку творчо застосовуються різні методики класифікації витрат, калькуляції собівартості продукції залежно від визначеної мети перед менеджерами конкретних центрів відповідальності.

Фінансовий облік витрат виробництва жорстко регламентований Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”, а класифікація обмежується тільки групами елементів, передбаченими у звіті про фінансові результати, ф. № 2.

Управлінський облік забезпечує інформацією менеджерів для прийняття ними певних рішень. Виходячи з цього, в управлінському обліку витрат виробництва широко поширені конструктивні та прогнозні розрахунки, експертні оцінки поведінки витрат до їх здійснення. Фінансовий облік відображає лише фактографічну інформацію про витрати, які вже відбулись. Разом з тим, управлінський і фінансовий облік витрат взаємопов'язані. Їхні дані відображаються переважно за однаковими первинними документами, на основі даних про витрати виробництва визначаються прибутки чи збитки в системі рахунків фінансового обліку, зрештою загалом по підприємству сума витрат виробництва є однаковою, незалежно від того, за якою підсистемою обліку вона відображається.

Загальні положення управлінського обліку витрат у процесі виробництва продукції, робіт, послуг висвітлені у працях вітчизняних і зарубіжних науковців та практиків. Серед них варто виділити праці П. Й. Атамаса, Ф. Ф. Бутинця, П. М. Гарасима, С. Ф. Голова, Н. М. Грабової, З. В.

Гуцайлюка, Г. П. Журавля, З. В. Задорожного, Т. П. Карпової, Л. В. Нападовської, М. С. Пушкаря, І. Д. Фаріона та інших авторів.

Актуальність теми курсової роботи зумовлена тим фактом, що питання обліку витрат та визначення собівартості продукції, робіт чи послуг завжди цікавило не лише керівників підприємств і працівників економічних відділів, але й науковців, котрі неодноразово звертаються до її вивчення з метою знаходження теоретико-практичних шляхів зниження собівартості, а відтак – підвищення конкурентоспроможності української продукції як на внутрішньому, так і зовнішньому ринках.

Метою написання курсової роботи є висвітлення сучасних моделей організації фінансового та управлінського обліку витрат у процесі виробництва.

1. Поняття про витрати виробництва та їх класифікація

Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. №318 і зареєстрований в Міністерстві юстиції України 19.01.2000 р. №27/4248, зі змінами і доповненнями, визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності. Так, відповідно до П(С)БО 16 "Витрати" 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 вони можуть бути достовірно оцінені[21,с.469].

Таблиця 1.1

Класифікація витрат

Ознаки	Витрати
1. За місцем виникнення витрат	Витрати виробництва, збуту, цеху, дільниці, служби
2. За видами продукції, робіт, послуг	Витрати на вироби (роботи, послуги), типові їх представники, групи однорідних виробів, одноразові замовлення, на валову, товарну, реалізовану продукцію
3. За елементами	Витрати від використання окремих видів ресурсів в цілому
4. За статтями калькуляції	Витрати від використання окремих видів ресурсів за певними класифікаційними ознаками (статтями)
5. За способами перенесення вартості на продукцію	Витрати прямі, непрямі
6. За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	Витрати умовно-змінні, умовно-постійні
7. За календарними періодами	Витрати поточні, одноразові
8. За виробничо-економічною роллю в господарській діяльності	Витрати основні, накладні

Продовження табл. 1.1

9. За ступенем однорідності	Витрати одноелементні, комплексні
-----------------------------	-----------------------------------

Мета обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції полягає в повному і достовірному визначенні фактичних витрат, які пов'язані з виробництвом, а також обчислення собівартості конкретних видів продукції. Для того, щоб здійснити контроль за використанням матеріальних, трудових та інших ресурсів, необхідно згрупувати витрати за певними ознаками.

За економічним змістом витрати групуються за економічними елементами і статтями калькуляції[11,с.784].

Елемент витрат — сукупність економічно однорідних витрат.

Нормативним документом, який забезпечує групування витрат за економічними елементами, є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати". Його норми застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім банків і бюджетних установ).

Згідно із П(С)БО №16 "Витрати", витрати операційної діяльності класифікують за такими економічними елементами:

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

Групування витрат за елементами не в повній мірі може забезпечити інформацією про витрати для прийняття певних управлінських рішень. Відповідно до цього, класифікацію витрат за елементами доповнюють класифікацією витрат за статтями калькуляції, що дозволить більш детально проаналізувати собівартість продукції, робіт, послуг, а також виявити резерви щодо її зниження. Визначення переліку і складу статей калькуляції собівартості продукції, робіт і послуг підприємства відноситься до

компетенції його керівництва і повинно бути врегульоване наказом про облікову політику.

З урахуванням вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" підприємства можуть використовувати нижче наведені калькуляційні статті у розрізі елементів витрат.

До складу елемента **"Матеріальні затрати"** включається вартість витрачених у виробництві (крім продукту власного виробництва):

- сировини й основних матеріалів;
- купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів;
- палива й енергії;
- будівельних матеріалів;
- запасних частин;
- тари й тарних матеріалів;
- допоміжних та інших матеріалів.

До складу елемента **"Витрати на оплату праці"** включаються:

- заробітна плата за окладами й тарифами;
- премії та заохочення;
- матеріальна допомога;
- компенсаційні виплати;
- оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу;
- інші витрати на оплату праці.

До складу елемента **"Відрахування на соціальні заходи"** відноситься загальнообов'язкове державне страхування.

До складу елемента **"Амортизація"** включається сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів.

До складу елемента **"Інші операційні витрати"** включаються витрати операційної діяльності, які не увійшли до складу попередніх елементів,

зокрема витрати на відрядження, на послуги зв'язку, плата за розрахунково-касове обслуговування тощо[1,с.80-82].

У плані рахунків бухгалтерського обліку передбачено, що облік витрат операційної діяльності може здійснюватися як із використанням 8 класу плану рахунків "Витрати за елементами", так і без нього.

Якщо підприємство здійснює облік витрат без застосування 8 класу плану рахунків, то витрати даного підприємства можуть відразу із рахунків, на яких відображаються такі витрати (13, 20, 22, 25, 37, 39, 63, 65, 66), списуватися на витратні рахунки (23, 91, 92, 93, 94) із подальшим списанням витрат із рахунків 9 класу "Витрати діяльності" на рахунок 79 "Фінансові результати".

Поряд із зазначеним для обліку витрат операційної діяльності за економічними елементами, а також узагальнення інформації про витрати підприємства протягом звітного періоду використовують рахунки 8 класу "Витрати за елементами".

Витрати відображаються на рахунках бухгалтерського обліку, 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 ведеться облік витрат операційної діяльності за такими елементами витрат: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація та інші операційні витрати.

Суб'єкти малого підприємництва, а також інші організації, метою діяльності яких не є ведення комерційної діяльності, для обліку витрат можуть використовувати лише рахунки класу 8 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 щоб узагальнити інформацію про витрати за елементами з щомісячним списанням сальдо рахунків у кореспонденції з рахунком 23 "Виробництво" і рахунками класу 9 "Витрати діяльності"[17,с.444].

2. Методика формування фактичної собівартості випущеної продукції

Собівартість продукції (робіт, послуг) - це виражені в грошовій формі поточні витрати підприємства на її виробництво і збут. Витрати на виробництво формують виробничу собівартість, а витрати на виробництво і збут - повну собівартість промислової продукції.

Собівартістю реалізованої продукції (робіт, послуг) є: виробнича собівартість продукції (робіт, послуг), що була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілені постійні загальновиробничі витрати та наднормативні виробничі витрати.

Привідоображенні рівня витрат на виробництво собівартість в комплексі характеризує ступінь використання всіх ресурсів підприємства, а отже, й рівень техніки, технології та організації праці та виробництва. Чим інтенсивніше підприємство використовує виробничі ресурси, запроваджує у виробництво нову техніку і технологію й організацію праці, тим нижча собівартість продукції. Зі зниженням собівартості зростає цінова конкурентоспроможність продукції, змінюються позиції підприємства на товарному ринку і зростає його прибутковість. Виходячи з цього, можна стверджувати, що собівартість належить до одних із найважливіших показників ефективності виробництва.

Собівартість визначає рівень витрат підприємства на виробництво одиниці продукції, і дає змогу оцінити ефективність виробництва в певних умовах господарювання і за кожним окремим видом продукту[12,с.288].

В залежності від етапів формування витрат собівартість має різні види.

- **Технологічна собівартість** складається з витрат, які обумовлені технологією виробництва, а також витрат на організацію й управління виробництвом в окремих підрозділах.

- **Виробнича собівартість** - це витрати технологічної собівартості та витрати на управління підприємством й організацію виробництва загалом.
- **Повна (комерційна) собівартість** - витрати виробничої собівартості та витрати, пов'язані з реалізацією продукції. Цей вид собівартості властивий лише товарній продукції.
- **Планова собівартість** - витрати на одиницю продукції, які підприємство планує мати в майбутньому періоді. Визначається на основі нормативних витрат праці, матеріалів, зносу основних засобів, витрат на організацію виробництва й управління підприємством згідно з прийнятою технологією і запланованою кількістю продукції, що передбачає одержати підприємство.
- **Фактична собівартість** - фактична сума витрат, яких зазнало підприємство в розрахунку на одиницю продукції. Визначають діленням фактичної суми понесених витрат на кількість отриманої продукції і використовують, підбиваючи підсумки господарської діяльності підприємства.

Порівняння фактичної та планової собівартості за рівнем та за видами витрат дозволяє виявити допущені перевитрати або економію матеріальних витрат і праці, вказати на заходи, спрямовані на зниження собівартості в подальшій діяльності.

Собівартість належить до найважливіших показників, які характеризують господарську діяльність підприємств. Особливого значення собівартість набуває в умовах ринкової конкуренції, адже конкуренція - це, насамперед, цивілізована боротьба між товаровиробниками за зниження собівартості продукції. Лише знизивши її, за всіх інших рівних умов, товаровиробник може знизити і ціну, щоб привабити покупця й отримати перевагу над конкурентами. Це основний шлях зміцнення економіки підприємства і є важливою передумовою підвищення матеріального добробуту його працівників[14,с.768-771].

Визначення собівартості продукції- одне з основних завдань обліку. Собівартість продукції, робіт та послуг формується із спожитих в процесі

виробництва виробничих запасів, сировини, енергії, основних засобів (у вигляді їх зносу), трудових ресурсів (у вигляді заробітної плати), та інших витрат, пов'язаних із їх виробництвом. Отже, собівартість продукції являє собою грошовий вираз витрат на її виробництво.

Собівартість продукції (робіт та послуг) визначається як відношення витрат, які пов'язані з її виробництвом до кількості виробленої продукції (виконаних робіт або наданих послуг) протягом облікового періоду. Визначивши собівартість за результатами роботи підприємства, можна дослідити динаміку її зміни у сторону збільшення або зменшення протягом певного періоду, а також проаналізувати її структуру у розрізі статей калькуляції. Чим нижча собівартість продукції (робіт і послуг), тим міцніша позиція підприємства на споживчому ринку, тим більше у нього є аргументів у боротьбі з конкурентами. Отже, можна ствердити, що собівартість - це також і якісний показник, який показує рівень організації виробничого процесу та ефективність діяльності підприємства загалом.

Зважаючи на те, які витрати будуть враховуватися при визначенні собівартості, виділяються такі її види:

- **виробнича собівартість**- сума прямих виробничих витрат, які пов'язані із виробництвом продукції, виконання робіт і наданням послуг, частина загальновиробничих витрат по організації і управлінню виробництвом;

- **повна собівартість**- сума виробничої собівартості, частини адміністративних витрат підприємства, а також витрат на збут;

- **маржинальна собівартість**- розраховується шляхом включення до її складу при підрахунку тільки прямих змінних витрат (заробітна плата, сировина) та без врахування прямих постійних витрат (амортизація, орендна плата тощо) конкретного виробничого підрозділу підприємства.

Маржинальну собівартість в практиці роботи підприємств використовують, як правило, для того, щоб визначити мінімально допустиму ціни на продукцію, роботи і послуги, що реалізуються.

Залежно від сукупності підприємств, по яких визначається собівартість, виділяють наступні її види:

- **індивідуальна собівартість**- розраховується за показниками виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг окремо взятого підприємства;

-**середньогалузева собівартість**- розраховується як середньоарифметична із сукупності індивідуальних собівартостей виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг підприємств окремо взятої галузі економіки.

Сукупність способів аналітичного обліку витрат на виробництво, а також економічних розрахунків з метою визначення собівартості продукції, робіт і послуг являє собою **метод калькулювання** (визначення собівартості). Метод калькулювання залежить від організації і технології виробництва, а також визначених на підприємстві центрів витрат, по яких здійснюється узагальнення інформації про витрачені ресурси.

Залежно від організації і технології виробництва, а також від виду продукції, яка виробляється, на промислових підприємствах існують наступні методи калькулювання:

- 1) позамовний метод;
- 2) попередільний метод;
- 3) попроцесний метод;
- 4) простий метод.

Позамовний метод калькулювання собівартості продукції використовується в індивідуальних та дрібносерійних виробництвах, до складу яких входить і будівництво як галузь економіки.

Організація системи позамовного методу обліку витрат можлива лише за певних умов, головною з яких є можливість виділення й індивідуалізації виробництва конкретного виробу (робіт, послуг) за індивідуальними замовлення (проектами), а також отримання інформації не про середню, а про індивідуальну собівартість одиниці продукції (робіт, послуг).

Тобто позамовний метод обліку витрат застосовується на тих виробництвах, на яких витрати матеріалів на технологічні цілі, основну заробітну плату робітників, а також загальновиробничі витрати можуть бути легко поєднані з виробництвом конкретного виду продукції, наданням конкретних послуг чи виконанням конкретних робіт. Собівартістю одиниці продукції при цьому методі є сума всіх витрат від початку виробництва даної продукції до моменту його завершення.

Даний метод використовується також в літако-, судно-, машинобудуванні, у виробництві столярних виробів, виконанні науково-дослідних, конструкторських та ремонтних робіт, а також в інших виробництвах індивідуального і дрібносерійного характеру.

Попередільний метод поширений для тих галузей економіки, в яких виробництво проходить декілька відокремлених переділів. Прикладом є чорна металургія, хімічна промисловість, текстильна промисловість.

Так, зокрема, в чорній металургії розрізняють три переділи: виплавка чавуну, виплавка сталі, виготовлення прокату.

Після кожного переділу отримують напівфабрикати, що можуть бути реалізовані як готова продукція на сторону або ж виступати сировиною для виробництва продукції для наступного переділу.

При використанні попередільного методу обліку витрат собівартість продукції визначається після завершення виробництва по кожному переділу. Собівартість одиниці продукції дорівнює частці від ділення загальних витрат на виробництво на кількість виготовленої продукції.

Попроцесний метод за своєю економічною сутністю близький до попередільного методу обліку, але на відмінну від нього після кожного процесу формується не напівфабрикат, який може бути реалізований на сторону у вигляді готової продукції, а сировина для виробництва продукції наступного процесу.

Цей метод використовується на підприємствах, що виготовляють цеглу. Під час виготовлення цегли розрізняють такі процеси: формування цегли, сушіння цегли, випалювання цегли.

В кінці кожного процесу визначається собівартість одиниці продукції і собівартість одиниці продукції наступного процесу, яку обчислюють як частку від ділення витрат попереднього процесу і даного процесу на кількість виготовленої продукції.

Простий метод обліку витрат поширений в серійних і масових виробництвах, на яких виготовляється один вид продукції. Прикладом є автомобілебудування, електроенергетика, ін.

Собівартістю одиниці продукції є частка загальних витрат за звітний період на кількість виготовленої продукції за цей період.

Даний метод обліку передбачає необхідність відокремленого обліку витрат по кожному виду продукції, що випускається підприємством. Наприклад, якщо підприємство випускає декілька видів продукції (“Таврія”, “Славута”), то витрати необхідно формувати в розрізі окремих видів продукції.

Для того, щоб виявити відхилень фактичних витрат від нормативних, а також запобігти здійсненню надмірних витрат, пов'язаних із виробництвом продукції, виконанням робіт і наданням послуг, використовують **нормативний метод** калькулювання собівартості. Основою для визначення фактичної собівартості є нормативна калькуляція, яка складається на початку року по кожному виду продукції, робіт і послуг на підставі затверджених

норм на витрати сировини, матеріалів, оплати праці та інших витрат у розрізі статей калькуляції.

Використовуючи цей метод, важливим є формування собівартості на основі документування відхилень від затверджених норм. Співставивши фактичні витрати на виробництво одиниці продукції із нормативними (стандартними) витратами, можна забезпечити пошук і аналіз відхилень, які відбулися як в сторону збільшення, так і зменшення витрат. Для реалізації поставленого завдання відхилення від норм узагальнюються в обліку у розрізі причин і винних осіб та є підставою для прийняття керівництвом певних рішень. Залежно від характеру та технологічних особливостей виробництва інформація про відхилення знаходить і аналізується за довільний проміжок часу (за кожен день, за кожен тиждень або декаду місяця тощо) [11,с.784].

3.Методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції

Мета обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції полягає в повному і достовірному визначенні фактичних витрат, що пов'язані із виробництвом, та обчисленні собівартості конкретних видів продукції. Щоб здійснити контроль за використанням матеріальних, трудових та інших ресурсів, витрати потрібно згрупувати за певними ознаками.

Для обліку витрат призначені рахунки бухгалтерського обліку класу 8 «Витрати за елементами» (рахунки 80-85) та рахунки класу 9 «Витрати діяльності» (рахунки 90-98).

Рахунки цих класів є активними, за дебетом відображається формування (збільшення) витрат, за кредитом — їх списання (зменшення).

Рахунки класу 8 є транзитними. За дебетом відображають виникнення витрат за їх видами, за кредитом — їх списання за місцями виникнення, видами діяльності. Рахунки 80 і 84 призначені для обліку витрат операційної діяльності. Рахунок 85 «Інші витрати» застосовується при узагальненні інформації про витрати, які пов'язані з інвестиційною та фінансовою діяльністю, а також про витрати, пов'язані із запобіганням надзвичайним подіям і ліквідацією їх наслідків. Цей рахунок застосовується підприємствами, які не використовують рахунки класу 9.

Рахунки класу 9 узагальнюють інформацію про витрати звітного періоду за видами діяльності. У кінці звітного періоду (місяця, кварталу) витрати з цих рахунків списуються на рахунок 79 «Фінансові результати». Згідно інструкції № 291 рахунки класу 9 «Витрати діяльності» використовуються усіма підприємствами, окрім суб'єктів малого підприємництва, а також організацій, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності з відкриттям за власним рішенням рахунків класу 8 «Витрати за елементами»[6,с.245].

Малі підприємства та інші організації, діяльність яких не направлена на ведення комерційної діяльності, можуть вести бухгалтерський облік витрат із використанням рахунків лише класу 8 «Витрати за елементами» або в загальному порядку (з використанням рахунків класу 9 «Витрати діяльності»).

Отже, облік витрат в системі рахунків бухгалтерського обліку здійснюється за такими можливими варіантами:

- з використанням рахунків класів 8 та 9;
- з використанням рахунків тільки класу 9;
- з використанням рахунків тільки класу 8[18,с.6-22].

Облік прямих витрат

Прямі витрати включаються безпосередньо до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), оскільки даний вид витрат є технологічно необхідними і з використанням документування фактів витрачання ресурсів завжди можна визначити, на який конкретно виріб вони списані.

Витрати на виробництво означають зменшення активів або збільшення зобов'язань, тому, деталізуючи дану економічну категорію можна сформулювати перелік операцій, які стосуються:

1. Зменшення активів:

- списання сировини та матеріалів на виробництво;
- уцінка запасів (сировини, матеріалів, готової продукції тощо);
- нестача запасів (сировини, матеріалів, напівфабрикатів, товарів, МШП, готової продукції);
- нарахування амортизації, зносу малоцінних необоротних активів;
- списання основних засобів, нематеріальних активів, МШП, непридатних для використання;
- нарахування резерву сумнівних боргів, списання дебіторської заборгованості.

2. Збільшення зобов'язань:

- нарахування заробітної плати;
- нарахування податків, зборів та обов'язкових платежів;
- відрахування на страхування;
- транспортні витрати;
- послуги сторонніх організацій (юридичних, аудиторських, консалтингових тощо);
- плата за оренду, послуги зв'язку, оплата комунальних, рекламних та інших видів послуг.

Витрати на виробництво групуються та відносяться на центри витрат (цехи, дільниці, бригади), а всередині центрів - входять до окремих видів продукції, що забезпечує повне та достовірне визначення фактичної собівартості, аналіз використання ресурсів і результатів діяльності структурних підрозділів підприємства, ефективність заходів, спрямованих на зниження собівартості продукції[15,с.566].

Облік загальновиробничих витрат

Відповідно до П(С)БО 16 "Витрати" визначено, що до складу загальновиробничих витрат входять:

- витрати на управління виробництвом (на оплату праці апарату управління цехами, дільницями тощо; відрахування на соціальні заходи й медичне страхування апарату управління цехами, дільницями; витрати на службові відрядження персоналу цехів, дільниць тощо);

- амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення;

- амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення;

- витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення;

- витрати на удосконалення технології та організацію виробництва (витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології й організацією виробництва, покращенням якості продукції, підвищенням її надійності; витрати на матеріали, купівельні комплектуючі вироби і напівфабрикати; витрати на оплату послуг сторонніх організацій тощо);

- витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень;

- витрати на охорону праці, техніку безпеки та охорону навколишнього природного середовища;

- 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).

Для обліку виробничих накладних витрат на організацію виробництва та управління цехами, дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного й допоміжного виробництва, а також витрат на утримання та експлуатацію машин і устаткування призначено рахунок **91 "Загальновиробничі витрати"**.

За дебетом рахунку 91 "Загальновиробничі витрати" відображають суму визнаних витрат, за кредитом - щомісячне, за відповідним розподілом, списання на рахунки 23 "Виробництво" та 90 "Собівартість реалізації".

Аналітичний облік ведуть за місцями виникнення, центрами і статтями (видами) витрат[13].

Таблиця 3.1

Типова кореспонденція рахунків обліку загальновиробничих витрат

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі	рахунки
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Нараховано амортизацію основних засобів і нематеріальних активів загальновиробничого призначення	91 "Загальновиробничі витрати"	13 "Знос необоротних активів"
2.	Віднесено виробничі запаси на загальновиробничі витрати	91 "Загальновиробничі витрати"	20 "Виробничі запаси"
3.	Передано в експлуатацію МШП загальновиробничого призначення	91 "Загальновиробничі витрати"	22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"
4.	Оплачені загальновиробничі витрати із каси підприємства	91 "Загальновиробничі витрати"	30 "Каса"
5.	Оплачені загальновиробничі витрати із розрахункового рахунку підприємства	91 "Загальновиробничі витрати"	31 "Рахунки в банках"
6.	Списано витрати на відрядження на загальновиробничі витрати	91 "Загальновиробничі витрати"	372 "Розрахунки з підзвітними особами"
7.	Віднесено частину витрат майбутніх періодів на загальновиробничі витрати	91 "Загальновиробничі витрати"	39 "Витрати майбутніх періодів"
8.	Проведено нарахування на заробітну плату до фонду забезпечення виплати відпусток	91 "Загальновиробничі витрати"	471 "Забезпечення виплат відпусток"
9.	Віднесено вартість робіт і послуг підрядників на загальновиробничі витрати	91 "Загальновиробничі витрати"	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"
10.	Проведено нарахування на заробітну плату до фондів соціального страхування	91 "Загальновиробничі витрати"	65 "Розрахунки за страхуванням"

11.	Нараховано заробітну плату працівникам загальнови-робничого призначення	91 "Загальнови-робничі витрати"	66 "Розрахунки за виплатами працівникам "
12.	Віднесено на загальновиробничі витрати вартість робіт і послуг, виконаних іншими підприємствами	91 "Загальнови-робничі витрати"	685 "Розрахунки з іншими кредиторами"
13.	Віднесено на загальновиробничі витрати суми витрат за елементами (за умови використання рахунків 8 класу)	91 "Загальнови-робничі витрати"	80 "Матеріальні витрати" 81 "Витрати на оплату праці" 82 "Відрахування на соціальні заходи" 83 "Амортизація 84 "Інші операційні витрати"
14.	Списано загальновиробничі витрати на собівартість реалізованої продукції	90 "Собівартість реалізації"	91 "Загально-виробничі витрати"

Загальновиробничі витрати включають в себе змінні і постійні.

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

Постійних загальновиробничі витрати складаються з витрат на обслуговування і управління виробництвом, які залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з

використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності.

Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати входять в склад собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) в періоді їх виникнення. Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може бути вища, ніж їх фактична величина.

Підприємство може самостійно формувати перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат.

Підставою для віднесення витрат до загальновиробничих, виступають такі бухгалтерські документи:

- по амортизації — "Розрахунок амортизації основних засобів";
- по виробничих запасах — "Лімітно-забірна картка", "Накладна вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів";
- по МШП "Акт на списання МШП";
- по грошових коштах — "Видатковий касовий ордер", виписка банку;
- по витратах на відрядження - "Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт";
- по роботах і послугах підрядників — "Рахунок-фактура", "Акт приймання виконаних підрядних робіт";
- по заробітній платі — "Табель обліку використання робочого часу", а також, складена на його підставі "Розрахунково-платіжна відомість"[5,с.288].

Щомісячне списання загальновиробничих витрат оформляється розрахунком (довідкою), який складає працівник бухгалтерії.

Для узагальненого обліку загальновиробничих витрат використовується журнал-ордер №5 (при журнально-ордерній формі обліку), а при спрощеній формі обліку — відомість В-3.

Облік адміністративних витрат

Відповідно до П(С)БО 16 "Витрати" до складу адміністративних витрат входять наступні загальногосподарські витрати, які спрямовані на обслуговування та управління підприємством:

- загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);
- витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;
- витрати, що стосуються утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);
- винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);
- витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо);
- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;
- витрати на врегулювання спорів у судових органах;
- податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (окрім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);
- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;
- інші витрати загальногосподарського призначення.

Для обліку загальногосподарських витрат, які пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства призначено рахунок **92 "Адміністративні витрати"**.

За дебетом даного рахунку відображають суму визнаних адміністративних витрат, за кредитом — списання на рахунок 79 "Фінансові результати"[2,с.86].

Аналітичний облік ведуть за статтями витрат.

Таблиця 3.2

Типова кореспонденція рахунків по обліку адміністративних витрат

п/п	№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
			Дебет	Кредит
1	2	3	4	
1.		Нараховано амортизацію основних засобів і нематеріальних активів адміністративного призначення	92 "Адміністративні витрати"	13 "Знос необоротних активів"
2.		Віднесено виробничі запаси на адміністративні витрати	92 "Адміністративні витрати"	20 "Виробничі запаси"
3.		Передано в експлуатацію малоцінні та швидкозношувані предмети адміністративного призначення	92 "Адміністративні витрати"	22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"
4.		Оплачені адміністративні витрати із каси підприємства	92 "Адміністративні витрати" ⁵	30 "Каса"
5.		Оплачені адміністративні витрати із розрахункового рахунку підприємства	92 "Адміністративні витрати"	31 "Рахунки в банках"
6.		Списано витрати по відрядженню на адміністративні витрати	92 "Адміністративні витрати"	372 "Розрахунки з підзвітними особами"
7.		Віднесено частину витрат майбутніх періодів на адміністративні витрати	92 "Адміністративні витрати"	39 "Витрати майбутніх періодів"
8.		Проведено нарахування на заробітну плату до фонду	92 "Адміністративні витрати"	471 "Забезпечення виплат відпусток"

	забезпечення виплати відпусток		
9.	Віднесено вартість робіт і послуг підрядників на адміністративні витрати	92 "Адміністративні витрати"	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"
10.	Проведено нарахування на заробітну плату до фондів соціального страхування	92 "Адміністративні витрати"	65 "Розрахунки за страхуванням"
11.	Нараховано заробітну плату працівникам адміністративного персоналу	92 "Адміністративні витрати"	66 "Розрахунки за виплатами працівникам"
12.	Віднесено на адміністративні витрати вартість робіт і послуг, виконаних іншими підприємствами	92 "Адміністративні витрати"	685 "Розрахунки з іншими кредиторами"
13.	Віднесено на адміністративні витрати суми витрат за елементами (за умови використання рахунків 8 класу)	92 "Адміністративні витрати"	80 "Матеріальні витрати" 81 "Витрати на оплату праці" 82 "Відрахування на соціальні заходи" 83 "Амортизація" 84 "Інші операційні витрати"
14.	Списано адміністративні витрати на фінансові результати	791 "Результат основної діяльності"	92 "Адміністративні витрати"

Підставою для визначення адміністративних витрат є наступні бухгалтерські документи:

- по амортизації — "Розрахунок амортизації основних засобів";
- по МШП — "Акт на списання МШП";
- по грошових коштах — "Видатковий касовий ордер", виписка банку;
- по витратах на відрядження—"Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт";
- по заробітній платі — "Табель обліку використання робочого

часу", а також складена на його підставі "Розрахунково-платіжна відомість"[9,с.496].

Заключним етапом обліку витрат на виробництво є узагальнення всієї інформації, яка подана в регістрах, що складені в розрізі цехів основного виробництва (відомості № 12). Дані з відомостей № 12 згруповують за видами діяльності, за видами чи групами однорідної продукції, послугами допоміжного виробництва, продукцією і послугами допоміжного виробництва тощо[7,с.100].

Дані, які уже попередньо згруповані, відображають у зведених відомостях витрат, що побудовані відповідно до форми відомості № 12, які необхідні для узагальнення інформації та перенесення її у третій розділ журналу 5 (якщо підприємство не використовує рахунки класу 8 - витрати за елементами).

Якщо ж підприємство використовує рахунки восьмого класу, необхідно формувати для узагальнення витрат журнал 5А. Даний журнал відрізняється від журналу 5 тим, що в ньому в розділі III Б відображаються витрати за елементами.

При цьому дебетуються рахунки 80, 81, 82, 83, 84, а кредитуються матеріальні рахунки (20, 22), витрати майбутніх періодів (39), за виплатами працівникам(66), відрахувань на страхування (65) та переносяться дані з інших журналів (37, 63, 68 та ін.).

Після відображення витрат за елементами в розділі III Б, дані переносять в розділ III А - витрати діяльності. Цей розділ відображає за дебетом ті ж рахунки, що й розділ III журналу 5, а саме рахунки 23, 90, 91, 92, 93, 94, 99 з кредита рахунків 20, 22, 23, 24, 25, 26, 28, 39, 65, 66, 91, але з додаванням граф для відображення витрат списаних з рахунків 80, 81, 82, 83, 84 у сумах, які попередньо були зібрані у розділі III Б журналу 5А[22,с.473-475].

4. Шляхи удосконалення обліку витрат діяльності підприємства

Одне з найважливіших питань ефективного управління підприємства полягає у системі обліку й контролю витрат. Величина витрат є головним резервом для підвищення прибутку підприємства. Залежно від системи обліку і калькулювання, витрати можуть мати доцільний характер та навпаки. А тому, питання щодо удосконалення обліку й контролю витрат залишається актуальним.

Однією з основних проблем обліку витрат підприємства в Україні є проблема повноти та своєчасності відображення цих витрат у системі обліку. Дана проблема досить багатопланова, дуже складна і стосується усього нашого суспільного ладу, особливо системи влади та оподаткування. На даний момент рівень невідображення витрат (за даними програми діяльності Кабінету Міністрів України) в Україні коливається від 10 до 50%. Найбільшу частину витрат, що залишаються поза обліком, складають витрати на оплату праці. Джерелом коштів для покриття такої заробітної плати є «тіньові доходи», які виникають за рахунок вартості не облікованої реалізованої продукції. Одними з основних причин цього є значні відсотки відрахувань до соціальних фондів оплати праці, відсутність дієвої нормативно-правової бази, низький рівень контролю [5, с.30]. Для того, щоб вирішити цю проблему, необхідно насамперед удосконалити та створити дієву нормативно-правову бази та посилити контроль з боку контролюючих органів.

Також проблему для управління підприємством становить забезпечення максимальної оперативності та достатньої аналітичності вихідної інформації про витрати підприємства. Якщо інформація щодо витрат, яка повинна слугувати для прийняття управлінських рішень є несвоєчасна, недостовірна або взагалі відсутня, це призводить до виникнення проблем.

Важливим етапом на сьогодні для вітчизняних підприємств є створення єдиної інформаційної загальнодержавної бази норм і нормативів для обліку та контролю за витратами підприємства. Про це свідчать статистичні дані: матеріаломісткість вітчизняної продукції у два-три рази перевищує аналогічний показник країн Заходу. Зважаючи на це, попри всі інші чинники в Україні велика частина списаних на витрати виробництва матеріальних цінностей розкрадається або використовується на виробництво тіньової продукції, яку організація не обліковує і за яку не сплачуються податки, збори та інші платежі. Створення єдиної інформаційної загальнодержавної бази норм і нормативів необхідне для ефективного контролю витрат, а також для розвитку галузевих й відомчих норм та нормативів, які на сьогодні застарілі або відсутні взагалі.

Нормативна база, яка створена в Україні у 60-80-х роках минулого століття, безнадійно застаріла. Лише одиниці підприємств не відмовилися від створеної у них нормативної бази, розвинули та удосконалили її, для того, щоб і сьогодні використовувати для потреб внутрішньогосподарського контролю.

Розробка і запровадження норм і нормативів сприятимуть наведенню елементарного порядку та дисципліни в підприємстві, тому законодавча і виконавча влада повинні приділити цьому питанню більшу уваги для того, щоб скоротити суми непродуктивних витрат підприємства.

Довгострокова витратна політика підприємства повинна враховувати, що людські ресурси підприємства є основними витратнодоцільними чинниками його господарсько-фінансової діяльності.

Витратна політика підприємства означає політику, що спрямовану на мінімізацію своїх витрат за умови, що будуть дотримані основні постулати розвитку національної економіки, реалістичні прогнози глобальних тенденцій та враховані базові суспільні вимоги.

Мета витратної політики підприємства полягає в його цілеспрямованості, що повинно забезпечити йому мінімально можливі (за певних умов) витрати. Об'єктами витратної політики підприємства є місця й точки витрат. Суб'єкти - посадові, матеріально відповідальні, підзвітні й залучені особи, працівники підприємства, що причетні до формування витрат.

Проблемою матеріально-технічного й організаційного забезпечення полягає є те, наскільки достатньо підприємство забезпечене сучасними матеріально-технічними засобами та який рівень організації і ефективності ведення первинного та зведеного обліку, внутрішньогосподарського контролю, формування звітної інформації.

На вирішення даного питання має бути направлена послідовна стратегія розвитку підприємства, яка могла б передбачити оновлення, закупівлю, облаштування, використання й фінансування матеріально-технічних засобів, проведення організаційних заходів, спрямованих на виведення підприємства на новітні простори інформаційної економіки.

Висновки

Виходячи з вищесказаного, можна зробити висновки, що мета діяльності виробничого підприємства полягає в отриманні максимального прибутку від виробництва власної продукції. Виробництво продукції безпосередньо пов'язане із витратами. Витрати - один із найважливіших показників господарської діяльності підприємства. Мета обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції зводиться до повного і достовірного визначення фактичних витрат, що пов'язані із виробництвом, а також обчислення собівартості конкретних видів продукції. Для того, щоб здійснити контроль за використанням матеріальних, трудових та інших ресурсів, витрати необхідно згрупувати за певними ознаками.

Відповідно до П(С)БО №16 "Витрати", витрати операційної діяльності класифікують за такими економічними елементами:

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

Прямі витрати відносять безпосередньо на виробничу собівартість продукції (робіт, послуг), адже вони є технологічно необхідними і за допомогою документування фактів витрачання ресурсів завжди можна визначити, на який саме виріб ці витрати були списані.

Для обліку виробничих накладних витрат на організацію виробництва та управління цехами, дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного й допоміжного виробництва, а також витрат на утримання та експлуатацію машин і устаткування призначено рахунок 91 "Загальновиробничі витрати".

Для відображення загальногосподарських витрат, пов'язаних з управлінням та обслуговуванням підприємства призначено рахунок 92 "Адміністративні витрати".

Завершальний етап обліку витрат на виробництво полягає в узагальненні всієї інформації, яка міститься в регістрах, складених в розрізі цехів основного виробництва (відомості № 12). Дані з відомостей № 12 необхідно згрупувати за видами діяльності, за видами однорідної продукції, послугами допоміжного виробництва, об'єктами будівництва, продукцією і послугами допоміжного виробництва тощо.

Виходячи із того, які витрати враховуються при визначенні собівартості, розрізняють такі її види:

- виробнича собівартість;
- повна собівартість;
- маржинальна собівартість.

Залежно від сукупності підприємств, по яких визначається собівартість, виділяють наступні її види:

- індивідуальна собівартість;
- середньогалузева собівартість;
- метод калькулювання (визначення собівартості).

Залежно від організації і технології виробництва та виду продукції, що виробляється, на промислових підприємствах використовують наступні методи калькулювання: попередільний, попроцесйни, позамовний та простий метод.

Щодо управлінського обліку витрат, то у наказі «Про облікову політику підприємства» повинні бути викладені загальні принципи побудови їх обліку, перелік об'єктів, за якими ведуть внутрішньогосподарський облік витрат на виробництво, перелік статей калькулювання виробничої собівартості продукції, робіт, послуг, номенклатура статей за рахунками 9-го або 8-го класів, а також їх характеристика.

Тому такий об'єкт обліку, як собівартість вимагає всебічного контролю, адже фінансові результати багато в чому залежать від політики керівництва підприємства щодо формування витрат і направленості колективу на їх зниження. Тобто основний фактор збільшення прибутку-зниження собівартості, спрямованість на раціональніше використання ресурсів.

Організація обліку виробничих витрат в умовах постійних змін ринку свідчить про те, що необхідно змінити підхід до організації фінансового обліку, створити систему управлінського обліку, визначальними складовими якого є облік витрат і калькулювання собівартості продукції, а також чітко налагодити взаємодію з оперативним обліком, що посилить його орієнтацію на управління виробництвом.

Список використаної літератури

1. Бутинець Ф.Ф. і інші. Бухгалтерський управлінський облік: Підручник для студентів спеціальності 7.050.106 „Облік і аудит”. - Житомир: ПП „Рута”, 2012. - 480 с.
2. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ЖІТІ, 2016. – 608 с.
3. Бухгалтерський облік у документах: Навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Міністерство освіти і науки України / Леонід Миколайович Чернелевський (ред.). - К. : Пектораль, 2009. - 396с.
4. Величко, О. Г., Голов С. Ф. Бухгалтерський облік і фінансова звітність в Україні. - Д.: ТОВ «Баланс-Клуб», 2015. - 768 с.
5. Гадзевич О.І. Основи економічного аналізу і діагностики фінансово-господарської діяльності підприємства: Навчальний посібник. - Київ, 2014.- 304с.
6. Гарасим П. М., Журавель Г. П., Хомин П. Я. Курс фінансового обліку. Навч. посібник.- К.: Знання,2015. - 566с.
7. Грабова Н.М. Бухгалтерський облік у галузях народного господарства: Навч.-метод. посібник для самост. вивчення дисципліни / Київський національний економічний ун- т - К. : КНЕУ, 2013. - 203с.
8. Даньків Й.Я., Остап'юк М.Я. Бухгалтерський облік: Підручник. - К.: Знання, 2011. - 469 с. - (Вища освіта ХХІ століття).
9. Загородній А.Г., Партин Г.О. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики: Навч. посіб. - 3-тє вид., доп. і перероб. -К: Товариство "Знання", КОО, 2014. - 377 с.
10. Кобилянська О. І. Фінансовий облік.: Навч. посібник.- К.: Знання, 2014.- 473-475с.
11. Кужельний ,М. В., Коцупатрий М. М., Кірданов М. Г., Лежненко Л. І., Примаченко О. Л. Бухгалтерський облік: Навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисципліни / Київський національний економічний ун-т - К. : КНЕУ,

2015. - 218с.
12. Кузмінський, А.М., Кузьмінський Ю.А. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – К.: Все про бухгалтерський облік, 2010.-456с.
 13. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік. 2-ге вид. доп. і перероб. – Київ: В-во “Центр навчальної літератури”, 2013. – 628с.
 14. Ловінська, Л.Г., Олійник Я.В., Галат Л.О. Бухгалтерський облік для економістів і правознавців у схемах і таблицях. Навч. пос. – К.: КНЕУ, 2015. – 329 с.
 15. Нападовська Л.В. Управлінський облік. Підручник для вищих навчальних закладів. – К.: Книга, 2014. – 544с.
 16. Партин Г.О. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики. Навчальний посібник. -К.: Знання, 2009. -245 с.
 17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати".– [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
 18. Пушкар М.С. Національні стандарти бухгалтерського обліку України. - Тернопіль: Лілея, 2010. -100 с.
 19. Пушкар М.С. Фінансовий облік: Підручник. – Тернопіль: Карт-Бланш, 2012. – 628 с.
 20. Скрипан О.П., Палюх М.С. Бухгалтерський облік. – Тернопіль: Економічна думка, 2013. – 496 с.
 21. Сопко В., Завгородній В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аудиту. Підручник. -К.: КНЕУ, 2014. -260 с.
 22. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України. -К.: А.С.К, 2010. -784 с.
 23. Фінансовий облік і звітність на підприємствах різних галузей / за ред. П.Я. Хомина. -Тернопіль: Астон, 2010. -288 с.
 24. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник - 2-ге вид., стер. - К.: Знання, 2016. – 444 с.

25. Чебанова, Н.В., Василенко Ю.А. Бухгалтерський фінансовий облік: Посібник. К.: «Академія», 2012. – 672 с.