

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**«ОБЛІК ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ
ПІДПРИЄМСТВА СФЕРИ ПОСЛУГ»**

Студентки 2 курсу, 10м групи,
спеціальності 071 «Облік та
оподаткування»,
спеціалізації «Облік і
податковий консалтинг»

Челпан Карини
Вікторівни

Науковий керівник
кандидат економічних наук,
доцент

Шаповалова
Алла Павлівна

Гарант освітньої програми
доктор економічних наук,
доцент

Король Світлана Яківна

Київ 2020

Київський національний торговельно-економічний університет

Факультет фінансів та обліку

Кафедра обліку та оподаткування

Ступінь вищої освіти «магістр»

Спеціальність 071 «Облік та оподаткування»

Спеціалізація «Облік і податковий консалтинг»

Затверджую

Зав. кафедри _____ О.В.Фоміна
« ____ » _____ 2020 р.

**Завдання
на випускню кваліфікаційну роботу
студентці Челпан Карині Вікторівни**

1. Тема випускної кваліфікаційної роботи: «Облік витрат операційної діяльності підприємства сфери послуг».

Затверджена наказом ректора від «15» листопада 2019 р. № 3897.

2. Строк здачі студентом закінченого роботи «01» грудня 2020 р.

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи

Мета роботи: дослідження обліку операційних витрат та розробка практичних рекомендацій щодо їх удосконалення на прикладі підприємства сфери послуг.

Об'єкт дослідження: процес обліку витрат операційної діяльності у ТОВ «Дітран»

Предмет дослідження: теоретико-методичні, організаційні та практичні аспекти обліку витрат операційної діяльності підприємства.

4. Консультанти по роботі (проекту) із зазначенням розділів, за якими здійснюється консультування:

Розділ	Консультант (прізвище, ініціали)	Підпис, дата	
		Завдання видано	Завдання виконано

5. Зміст випускної кваліфікаційної роботи (проекту) (перелік питань за кожним розділом)

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА СФЕРИ ПОСЛУГ

- 1.1. Сутність та класифікація операційних витрат підприємства сфери послуг
- 1.2. Економіко-правовий аналіз нормативної бази та спеціальної літератури з теми дослідження

Висновки за розділом 1

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ДІТРАН»

- 2.1. Передумови фінансового обліку витрат операційної діяльності підприємства
- 2.2. Методика обліку витрат операційної діяльності підприємства
- 2.3. Відображення витрат операційної діяльності у звітності підприємства

Висновки за розділом 2

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ДІТРАН»

- 3.1. Напрями удосконалення обліку операційних витрат
- 3.2. Заходи удосконалення обліку операційних витрат у ТОВ «Дітран»

6. Календарний план виконання роботи

№ пор.	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		за планом	фактично
1.	Вибір теми ВКР	15.11.2019	15.11.2019
2.	Узгодження плану та оформлення завдання	18.11.2019	18.11.2019
3.	Подання статті на кафедру	25.06.2020	25.06.2020
4.	Вступ. Розділ 1	25.06.2020	25.06.2020
5.	Розділ 2	14.09.2020	14.09.2020
6.	Розділ 3. Висновки	19.10.2020	19.10.2020
7.	Попередній захист	25.11.2020	25.11.2020
8.	Подання завершеної (переплетеної) роботи	01.12.2020	01.12.2020

7. Дата видачі завдання «___» _____ 20__ р.

8. Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи _____ А.П. Шаповалова.

9. Гарант освітньої програми _____ С.Я. Король.

10. Завдання прийняв до виконання студент _____ К.В. Челпан.

11. Відгук наукового керівника випускної кваліфікаційної роботи

Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи _____ А.П. Шаповалова
Відмітка про попередній захист _____

12. Висновок про випускню кваліфікаційну роботу

Випускна кваліфікаційна робота студентки Челпан Карини Вікторівни може бути допущена до захисту екзаменаційній комісії.

Гарант освітньої програми _____ Король С.Я.

Завідувач кафедри
обліку та оподаткування _____

О.В. Фоміна

«___» грудня 2020 р.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА СФЕРИ ПОСЛУГ.....	9
1.1. Сутність та класифікація операційних витрат підприємства сфери послуг.....	9
1.2. Економіко-правовий аналіз нормативної бази та спеціальної літератури з теми дослідження.....	13
Висновки за розділом 1.....	18
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ДІТРАН».....	20
2.1. Передумови фінансового обліку витрат операційної діяльності підприємства.....	20
2.2. Методика обліку витрат операційної діяльності підприємства.....	26
2.3. Відображення витрат операційної діяльності у звітності підприємства.....	31
Висновки за розділом 2.....	36
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ДІТРАН».....	38
3.1. Напрями удосконалення обліку операційних витрат.....	38
3.2. Заходи удосконалення обліку операційних витрат у ТОВ «Дітран».....	46
Висновки за розділом 3.....	52
ВИСНОВКИ.....	53
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність теми. В умовах ринкової економіки кожне підприємство у своїй діяльності має на меті отримати максимальний прибуток, що є основою для забезпечення розвитку підприємства у сфері послуг, поліпшення показників його діяльності, досягнення стійких конкурентних переваг підприємства на ринку.

На величину прибутку безпосередньо впливають доходи і витрати звітного періоду, інформація про які формується в системі бухгалтерського обліку будь якого підприємства. Актуальною є розробка системи управління витратами, яка націлена на їх оптимізацію, враховуючи особливості діяльності підприємства, зокрема підприємства сфери послуг.

При цьому раціонально організована система управління витратами дає можливість зменшувати зокрема рівень операційних витрат підприємства, які займають найбільшу питому вагу у складі витрат всіх видів діяльності підприємства.

Важливість обліку операційних витрат полягає у впливі на результат діяльності підприємства та його рентабельність, саме тому обліку операційних витрат підприємства, його удосконаленню необхідно приділяти особливу увагу.

Місце обраної теми в системі наукових досліджень. На сьогодні існують ґрунтовні розробки з питань обліку та управління операційних витрат підприємства. Дослідженням цієї проблеми присвячено досить багато наукових публікацій та робіт як вітчизняних, так і зарубіжних вчених, зокрема, таких як Артюх О. В., І. І. Бровді, Ф.Ф. Бутинець, Ю. Гедзюк, В. Р. Голик, М. В. Григораш, М. Демида, О. Зозуля, Ю. Лежух, О. О. Любар, А. Ковальова, Л.В. Коваль, М. Ю. Криванич, О. С. Портненко, В.В. Прядко, М.В. Реслер, О. М. Рехтета, П.Л. Сук, О.А. Шевчук, Н. Яблонська, В.В. Ясишена та ін.

Метою написання випускної кваліфікаційної роботи є дослідження обліку операційних витрат та розробка практичних рекомендацій щодо їх вдосконалення на прикладі підприємства сфери послуг.

Відповідно до поставленої мети були визначені такі *завдання* :

1. Розглянути сутність та класифікацію операційних витрат підприємства сфери послуг;
2. Проаналізувати нормативно-правове регулювання та провести огляд спеціальної літератури з теми дослідження;
3. Ознайомитися з організацією фінансового обліку витрат операційної діяльності досліджуваного підприємства ТОВ «Дітран»;
4. Розкрити методика фінансового обліку витрат операційної діяльності підприємства;
5. Розглянути відображення витрат операційної діяльності у звітності підприємства;
6. Охарактеризувати напрями удосконалення обліку операційних витрат;
7. Розробити пропозиції щодо заходів удосконалення обліку операційних витрат у ТОВ «Дітран».

Предметом дослідження є теоретико-методичні, організаційні та практичні аспекти обліку витрат операційної діяльності підприємства.

Об'єктом дослідження є процес обліку витрат операційної діяльності у ТОВ «Дітран».

Інформаційна база дослідження: законодавчі та нормативно-правові акти; довідкова та нормативна література; наукові публікації провідних вчених за темою дослідження, первинні документи, облікові реєстри та фінансова звітність ТОВ «Дітран».

Наукова гіпотеза дослідження виходить із припущення, що удосконалення обліку витрат операційної діяльності дозволить підвищити рівень управління підприємством в цілому.

Методи дослідження: В процесі розкриття теми випускної кваліфікаційної роботи використовувались загальнонаукові методи – аналіз, синтез, дедукція, індукція; абстрагування; конкретизація; групування та логічне узагальнення; дослідження документів та реєстрів обліку за формою і змістом та інші методи наукових досліджень.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій з удосконалення організації обліку та методики управління операційних витрат на досліджуваному підприємстві.

Апробація результатів дослідження. Окремі результати дослідження висвітлені у статті «Напрями оптимізації витрат у системі управління підприємством», опублікованій у Збірнику статей студентів КНТЕУ, 2020 р. [51]

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА СФЕРИ ПОСЛУГ

1.1. Сутність та класифікація операційних витрат підприємства

Господарська діяльність підприємств, які здійснюють діяльність у ІТ-сфері, базується на використанні економічних, фінансових, трудових, інформаційних та інших ресурсів на розробку, тестування, підтримку, налагодження, консультування та реалізацію послуг, які грають важливу роль у функціонуванні підприємства.

Закономірності розвитку ринкових відносин, логіка пізнання показують, що спочатку мають місце витрати, а потім – результати, пов’язані з цими витратами. Основним мотивом діяльності будь-якого підприємства в ринкових умовах є максимізація вартості підприємства. Реальні можливості реалізації стратегічної мети в багатьох випадках обмежені значними витратами на створення програмного забезпечення та попитом серед користувачів на цей продукт. Отримання найбільшого ефекту з найменшими витратами, економія трудових, фінансових ресурсів залежать від того, як підприємство вирішує питання управління витратами, котре передбачає пошук способів їх зниження.

Витрати є основним обмежником прибутку і одночасно головним фактором, який впливає на обсяг пропозиції.

Наявність різноманітних підходів до терміну «витрати» в економічній літературі пояснюється важливістю досліджуваної дефініції в економічній науці. Слід зазначити, що закордонні та вітчизняні вчені визначають термін «витрати» по-різному. Тлумачення даного поняття різними авторами зазначено в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Підходи до визначення витрат в економічній літературі

Автор/ джерело	Визначення
1	2
Бланк І.А. [3]	Операційні витрати – це виражені у вартісній формі витрати матеріальних, трудових, нематеріальних та фінансових ресурсів на здійснення операційної діяльності підприємства.

Продовження табл. 1.1

1	2
Пастернак Я.П. [32]	Витрати це витрачання грошових коштів на придбання ресурсів для забезпечення процесу виробництва.
Скрипник М.І. [43]	Витрати – це грошова оцінка вартості матеріальних, трудових, фінансових, природних, інформаційних та інших видів ресурсів на виробництво та реалізацію за певний період часу.
Череп А. В. [52]	Витрати – економічної категорії, що відображає вартість матеріальних, трудових і інформаційних ресурсів та технологічного обслуговування процесу виробництва при створенні продукції.
Дробязко С.І. [13]	Витрати, це сукупність ресурсів усіх видів, виражена в єдиному грошовому вимірнику, згрупована за відповідними ознаками та використана в основних бізнес-процесах для досягнення поставлених задач.
Костякова А.А. [19]	Витрати – використання тільки тих ресурсів, які при визначенні прибутку суб'єктом господарювання розглядаються відповідно до доходів за звітний період.
Сопко В.В. [44]	Процес перетворення грошей на ресурси має характер витрачання й називається «витрати».
Цал-Цалко Ю.С. [50]	Витрати – це складні затрати, тобто збільшення зобов'язань чи зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу (фінансового результату) звітної періоду.
Шумило Ю.О. [55]	Витрати, як економічне поняття, характеризує процес використання ресурсів підприємством у виробництві продукції з метою отримання економічної вигоди та зростання вартості капіталу.

Джерело: розроблено на основі [3, 13, 19, 32, 43, 44, 50, 52, 55].

Перераховані вище вчені-економісти вносять у визначення витрат всі аспекти, що супроводжують цю економічну категорію. На нашу думку, не менш важливим є застосування єдиного підходу до розглядання витрат підприємства, що здійснюють різні види діяльності із зазначенням галузевих особливостей суб'єкта господарювання.

У вітчизняних нормативних документах наведені наступні визначення витрат:

– За Положенням (стандартом) 16 «Витрати» витрати – зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками); [39]

– За Податковим кодексом України (далі – ПКУ) витрати – сума будь-яких

витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником). [33]

Що стосується міжнародних стандартів, то поняття витрат розкривається в окремих положеннях МСБО 1 «Подання фінансових звітів», МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 18 «Дохід», МСБО 23 «Витрати на позики», МСБО 38 «Нематеріальні активи» та ін.

Важливим в обліку є визнання витрат. За МСФЗ витрати визнаються на основі безпосереднього зіставлення між понесеними витратами і прибутками за конкретними статтями доходів, що припускає одночасне визнання прибутків та витрат, що виникають безпосередньо і спільно від одних і тих самих операцій або інших подій [27]. Згідно з П(С)БО 16 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. [40]

Найбільшу частку в усіх витратах підприємства мають витрати від операційної діяльності підприємства. Під операційною діяльністю розуміють основну діяльність підприємства, що пов'язана з виробництвом та реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг, що є головною метою створення підприємства і забезпечує основну частину його доходу, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю.

До складу витрат операційної діяльності входять собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг), адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати.

Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом

звітнього періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат. 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. [40]

До адміністративних витрат підприємства відносять виплати на заробітну плату адміністративно-управлінського персоналу та нарахування на неї, витрати на утримання та амортизаційні відрахування по основних засобах та нематеріальних активах загальногосподарського призначення, витрати на комунальні послуги та послуги зв'язку, на охорону, юридичні, аудиторські послуги тощо.

Витрати на збут включають витрати підприємства на заробітну плату працівників відділу збуту з нарахуваннями на неї, утримання та амортизацію основних засобів та нематеріальних активів, що безпосередньо пов'язані з реалізацією продукції, витрати на утримання складів готової продукції (товарів), магазинів, комісійні торговим агентам, витрати на рекламу, маркетинг тощо.

До інших операційних витрат відносять витрати підприємства на плату за орендоване майно, собівартість реалізованих виробничих запасів, витрати на покриття сумнівних та безнадійних боргів дебіторів підприємства, суми втрат від знецінення запасів, нестач і псування матеріальних цінностей тощо.

Для ефективного обліку та управління операційними витратами на підприємстві розроблена відповідна їхня класифікація (табл.1.2).

Таблиця 1.2

Групування операційних витрат за класифікаційними ознаками

Ознаки класифікації	Види витрат
1	2
1. За економічним змістом	- матеріальні затрати; - витрати на оплату праці; - відрахування на соціальні заходи; - амортизація; - інші операційні витрати
2. За релевантністю	- релевантні; - нерелевантні

1	2
3. За періодами	- поточні витрати; - витрати майбутніх періодів
4. За функціями підприємства	- витрати на розробку та тестування програмного забезпечення; - витрати на консультування клієнтів; - витрати на підтримку програмного продукту
5. Залежно від прийняття варіанту рішення	- дійсні (реальні); - альтернативні витрати

Джерело: розроблено на основі [14].

Ця класифікація використовується в процесі обліку, аналізу, калькуляції, планування і контролю операційних витрат, що формують виробничу собівартість послуги.

Групування витрат операційної діяльності за економічними елементами, яке використовується на підприємствах незалежно від виду діяльності, дає змогу провести аналіз складу, структури та ефективності таких витрат. [8]

Таким чином, було досліджено теоретично-економічні аспекти операційних витрат, також було розглянуто, що собою являють витрати як економічна категорія в цілому. Проаналізувавши погляди сучасних економістів на економічну інтерпретацію «витрат» можна зробити висновок, що витратами операційної діяльності є витрати підприємства, пов'язані з його основною (спрямованою на реалізацію робіт, послуг, що є головною метою створення підприємства і забезпечує основну частку його доходу) діяльністю, а також операціями, які її забезпечують або спричинені цією діяльністю.

1.2. Економіко-правовий аналіз нормативної бази та спеціальної літератури з теми дослідження

На сьогодні в Україні для виконання широкого спектру дій, регулювання відносин між юридичними та фізичними суб'єктами господарювання, врахування їх економічних і суспільних інтересів, необхідно чинно діюче нормативне законодавство. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової

звітності в Україні забезпечує створення єдиних правил фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств, гарантують і захищають інтереси користувачів, а також з метою вдосконалення обліку та фінансової звітності. [31]

Нормативне регулювання обліку в Україні представлено п'ятьма рівнями, кожен з яких охоплює документи, які наведено в табл.1.3. [15]

Таблиця 1.3

Рівні системи нормативного регулювання обліку в Україні

I рівень →	Конституція України, Кодекси і Закони України
II рівень →	Укази й розпорядження Президента України, Постанови Кабінету Міністрів України
III рівень →	П(С)БО, інші нормативно-правові документи з бухгалтерського обліку та фінансової звітності, які затверджує Міністерство фінансів України; МСФЗ, що затверджуються Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку
IV рівень →	Нормативно-правові акти та методичні рекомендації Міністерства фінансів та інших організацій, які розробляються і затверджуються на основі П(С)БО
V рівень →	Рішення (накази, розпорядження) щодо організації і ведення бухгалтерського обліку на підприємстві

Джерело: розроблено на основі [15].

Перші чотири рівні координує держава, тому нормативні-правові засади є обов'язковими для виконання на підприємстві. Документи останнього рівня формуються безпосередньо на самому підприємстві.

Характеристику нормативно-правового регулювання обліку операційних витрат представлено у додатку А. Проведемо огляд основних з цих документів.

Головним фундаментальним документом з регулювання бухгалтерського обліку в Україні є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», який визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Відповідно до даного Закону нормативно-правове регулювання питань методології

бухгалтерського обліку здійснюється Міністерством фінансів України, яке затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку та інші нормативно-правові акти в межах його повноважень. Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи. [41]

Одними із основних нормативних документів є Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО). П(С)БО – це нормативно-правові акти, що регулюють ведення обліку окремих його об'єктів, зокрема: основних засобів, запасів, нематеріальних активів, витрат, доходів, зобов'язань, дебіторської заборгованості, фінансових інвестицій, формування фінансової звітності тощо.

Облік операційних витрат підприємства здійснюється на підставі вимог стандартів бухгалтерського обліку, зокрема П(С)БО 16 «Витрати». Це положення визначає методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності. [40]

Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій встановлює призначення та порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань і фактів фінансово-господарської діяльності, у тому числі і інформації про витрати підприємства. [16]

В Методичних рекомендаціях щодо заповнення форм фінансової звітності розглядаються, зокрема питання розкриття інформації за статтями звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), де наводиться інформація, зокрема і про операційні витрати підприємства. [24]

Формування облікової політики щодо витрат здійснюється на підставі Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства. [25] У розпорядчому документі про облікову політику наводяться принципи, методи і процедури, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності та щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більш ніж один їх варіант, а також попередні оцінки, які використовуються підприємством з метою

розподілу витрат між відповідними звітними періодами. Одноваріантні методи оцінки, обліку і процедур до такого розпорядчого документа включати недоцільно.

Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку встановлює порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерської та іншої звітності, що ґрунтується на даних бухгалтерського обліку. [34]

Таким чином, нормативно-правове забезпечення обліку – це сукупність нормативно-правових актів найвищих гілок влади у державі (законодавчої, виконавчої та представницької), Міністерства фінансів України, інших міністерств та відомств, і, власне кожного підприємства зокрема, які забезпечують повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку, фінансової звітності й економічного контролю в нашій державі. Можна зробити висновок, що нормативне регулювання обліку операційних витрат є п'ятирівневим. Воно регулюється як законами, так і положеннями, які є обов'язковими до виконання усіма підприємствами України. Відповідне нормативно-правове регулювання обліку є особливо важливим аспектом ефективної організації аналізу на будь-якому підприємстві. Без належного регулювання господарство приречене на вагомні штрафи та банкрутство.

При дослідженні обліку операційних витрат також було проведено короткий аналіз спеціальної літератури (Додаток Б). Проведемо огляд основних з цих спеціальних джерел.

У статті «Облік витрат в контексті інформаційного забезпечення суб'єктів суспільного інтересу» автор Коваль Л.В. досліджує коло питань, пов'язаних з витратами підприємства та їх обліком. Автор наголошує, що для ефективного формування обліку, управлінцям підприємства потрібна інформація про об'єкт витрат – продукцію, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виконанням витрат. [18]

Любар О. О., Григораш М. В. «Організаційні основи побудови обліку витрат операційної діяльності на підприємстві» розглянули організаційні основи побудови обліку витрат операційної діяльності на підприємстві, виявили недоліків організації обліку витрат та знайшли шляхи їх вирішення. Відзначили, що до організації відображення на рахунках бухгалтерського обліку витрат операційної діяльності необхідно додати розробку робочого плану рахунку, який повинен включати субрахунки третього порядку до витратних рахунків 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати» та 93 «Витрати на збут» тощо, що є основними складовими операційних витрат. Виділення в синтетичному обліку субрахунків полегшить бухгалтерам організацію синтетичного та аналітичного обліку затрат та відображення в первинних документах. [21]

Ключовим моментом статті «Напрямки раціоналізації операційних витрат підприємства» Бровді І.І. є визначення напрямів раціоналізації операційних витрат для збільшення прибутку від операційної діяльності на підприємствах України.

Автор вважає, що дієвими напрями оптимізації є збільшення витрат на мотивацію персоналу до продуктивнішої праці та впровадження енергозберігаючих технологій. [4]

Прядко В.В. у статті «Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами» дослідив сутність витрат як об'єкта бухгалтерського обліку. Автор висвітлив значення та завдання системи управління витратами та розкрив сутність, мету та функції обліково-аналітичного забезпечення управління витратами. А також було відзначено, що основними джерелами даних для управління витратами підприємства є: зовнішня (нормативно-правова) та внутрішня (облікова, необлікова та аналітична) інформація. [42]

В своїй статті «Концептуальні основи управлінського обліку витрат та підходи до його автоматизації» Голик В.Р. розкриває питання, пов'язані з концептуальними основами управлінського обліку. Дослідження сутності дефініції «управлінський облік» дозволило розкрити значення даного поняття, яке

в кінцевому результаті полягає в підвищенні ефективності господарсько-фінансової діяльності підприємства. В статті автора значна увага була приділена підходам автоматизації систем бюджетування, бухгалтерського обліку і управлінського обліку, що дозволило виокремити два підходи автоматизації: впровадження нової програми або створення нової, розробивши якісне технічне завдання. В ході статті були виокремлено найбільш розповсюджені проблеми і помилки автоматизації управлінського обліку: слабкий зв'язок зі стратегією розвитку підприємства; неучасть керівництва в процесі розробки й впровадження системи; спроби автоматизувати «все відразу». [7]

Ковальова А. у статті «Теоретико-методичні аспекти обліку та управління витратами підприємства» розкриває проблеми витрат на підприємствах та які шляхи їх скорочення існують. Автор розглянув методи обліку витрат які використовуються в найрозвиненіших країнах світу, таких як: стандарт-костинг, директ-костинг, система Just In Time, ABC, функціонально-вартісний аналіз (ФВА), таргет-костинг, кайзен-костинг (Kaizen Costing). Крім того, було розглянуто алгоритм аналізу витрат. Були запропоновані шляхи підвищення ефективності трудових ресурсів, покращення їх застосування на підприємстві. Запропоновані практичні напрямки високоефективного управління витратами. Розкриті найпоширеніший методи скорочення витрат за статтями. [54]

Отже, питання зв'язані з сутністю та обліком операційних витрат має не лише сильне нормативне підґрунтя, а й доволі широкий спектр розгляду з боку науковців, що дозволяє поглибити знання в цій області.

Висновки за розділом 1

Дослідження теоретичних основ операційних витрат підприємства сфери послуг дозволяє зробити наступні висновки:

1. Витрати операційної діяльності – витрати підприємства, пов'язані з його основною (спрямованою на виробництво або реалізацію продукції, товарів, робіт, послуг, що є головною метою створення підприємства і забезпечує основну

частку його доходу) діяльністю, а також операціями, які її забезпечують або спричинені цією діяльністю.

2. Науково обґрунтована класифікація є важливою передумовою ведення обліку на підприємстві. Тому, класифікацію витрат необхідно здійснювати залежно від мети, яка має бути досягнута за її допомогою.

3. Питання обліку операційних витрат окреслюються сукупністю нормативно-правових актів. Нормативне регулювання обліку операційних витрат є п'ятирівневим. Відповідне нормативно-правове регулювання обліку є особливо важливим аспектом ефективної організації обліку та контролю на будь-якому підприємстві. Проте в законодавчій базі існують суперечності, які потребують розгляду з боку держави.

4. Як показали дослідження, тема обліку витрат, зокрема витрат операційної діяльності завжди є в центрі уваги вітчизняних вчених, які в своїх наукових працях розглядають проблемні питання класифікації витрат, їх фінансового та управлінського обліку та формування облікової політики щодо витрат.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ДІТРАН»

2.1. Передумови фінансового обліку витрат операційної діяльності підприємства

Дослідження обліку витрат операційної діяльності було здійснено з використанням матеріалів практичної діяльності підприємство «Дітран», яке зареєстровано від 23 липня 2015 року відповідно до чинного законодавства: Конституції України, Цивільного кодексу України, Господарського кодексу України, Законом України «Про господарські товариства» та інших нормативно-правових актів України. Це підприємство є українським розробником програмного забезпечення для автоматизації розподілених компаній, великих і середніх промислових підприємств, підприємств фінансового сектора, послуг, холдингових структур.

Відповідно до відомостей з Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України (ЄДРПОУ) організаційно-правова форма підприємства за державним класифікатором «Класифікація організаційно-правових форм господарювання» (КОПФІ) – товариство з обмеженою відповідальністю.

Правовий статус підприємства – юридична особа.

Юридична та фактична адреси: 02141, м. Київ, Дарницький район, вулиця Бориса Гмирі, будинок 1/2, під.2, офіс 3.

Статутний капітал створено за рахунок внеску засновника у розмірі 30 000 (тридцять тисяч) гривень 00 коп.

Метою підприємства є постачання кращих бізнес-рішень для клієнтів по всьому світу.

Відповідно до виписки з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань, основним видом економічної діяльності компанії є Комп'ютерне програмування (62.01 за КВЕД-2010). До інших видів діяльності, що здійснює підприємство належать:

- 18.20 Тиражування звуко-, відеозаписів і програмного забезпечення;
- 58.29 Видання іншого програмного забезпечення;
- 62.02 Консультування з питань інформатизації;
- 62.03 Діяльність із керування комп'ютерним устаткуванням;
- 62.09 Інша діяльність у сфері інформаційних технологій і комп'ютерних систем;
- 63.11 Оброблення даних, розміщення інформації на веб-вузлах і пов'язана з ними діяльність;
- 73.20 Дослідження кон'юнктури ринку та виявлення громадської думки;
- 74.90 Інша професійна, наукова та технічна діяльність, не віднесених до інших угруповань.

Всією повнотою влади ТОВ «Дітран» володіє засновник, який самостійно формує структуру управління підприємством та затверджує штатний розпис (рис.2.1).

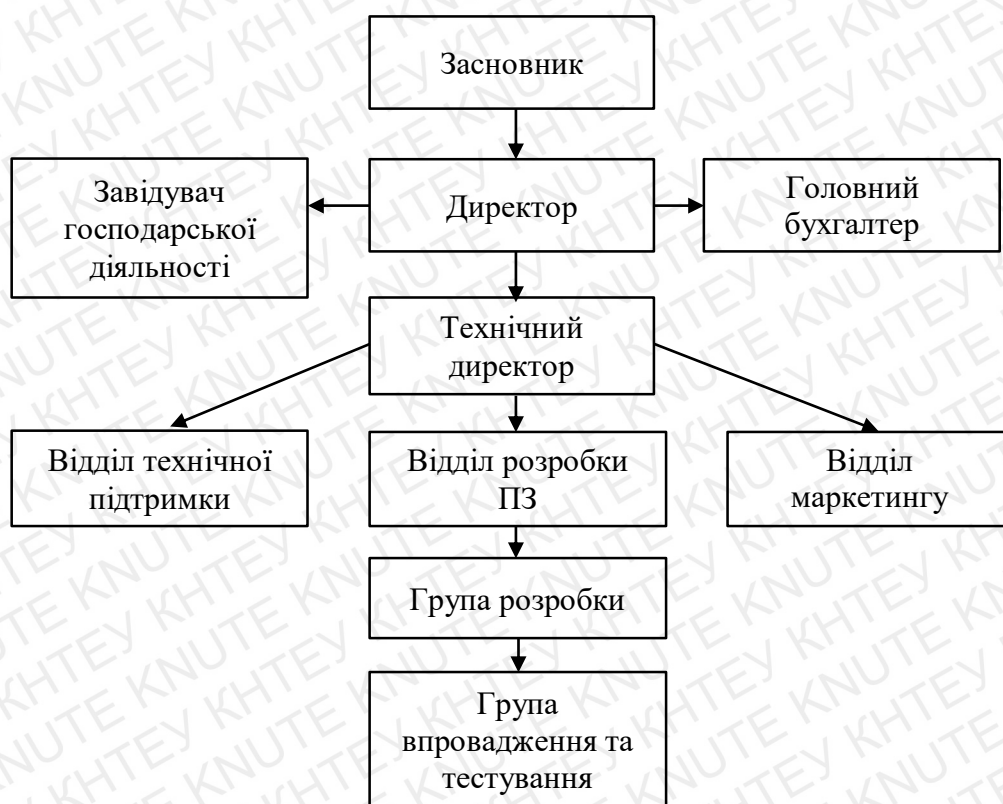


Рис.2.1. Організаційна схема управління ТОВ «Дітран»

Джерело: авторська розробка.

Засновник визначає основні напрямки розвитку підприємства. Він має право при потребі передавати частину своїх прав і обов'язків директору підприємства, з яким укладає трудову угоду або контракт. Засновник має право виконувати функції директора підприємства.

Повноваження, права та обов'язки органів управління та контролю на підприємстві представлені в зведеній таблиці в додатку В.

ТОВ «Дітран» на 1 липня 2020 року налічує 20 працівників та чистий дохід від реалізації за 2019 рік не перевищує еквіваленту 8 млн. євро за середньорічним курсом НБУ, а отже згідно ст. 2 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» товариство є малим підприємством, складає щорічно Спрощену фінансову звітність малого підприємства за формою згідно із додатком 1 до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність» в складі Балансу і Звіту про фінансові результати. Підприємство є платником податку на прибуток та платником податку на додану вартість, згідно реєстрації у відповідному органі.

Відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», на підприємстві встановлено такі принципи, методи та процедури, що використовуються для складання та подання фінансової звітності та формують облікову політику.

Товариство веде бухгалтерський, податковий облік, статистичний облік, оперативний облік результатів своєї роботи у встановленому порядку і несе відповідальність за його достовірність.

Для правильного, безперервного відображення операцій, достовірності оцінки активів, зобов'язань та капіталу, а також відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» в управлінській структурі підприємства, всі обов'язки покладені на головного бухгалтера.

Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують події здійснення господарських операцій. Для контролю та впорядкуванню оброблення показників, на підставі первинних документів, складають зведені облікові відомості. Господарські операції відображають в

облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені при діяльності підприємства. Для автоматизації бухгалтерського обліку ТОВ «Дітран» використовує такі програмні продукти як «1С Бухгалтерія» та «М.Е.Дос».

Підприємство використовує план рахунків бухгалтерського обліку та у своїй діяльності головний бухгалтер керується Інструкцією про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291. [16]

Права та обов'язки працівників підприємства, зокрема бухгалтера, закріплюється посадовими інструкціями. Посадова інструкція бухгалтера – документ, що регламентує робочі повноваження й обов'язки. Всі питання щодо організації бухгалтерського обліку на підприємстві розкриті в Положенні про облікову політику підприємства (Додаток Г).

На досліджуваному підприємстві формування витрат початково здійснюється в системі оперативного обліку ТОВ «Дітран». Витрати обліковуються в залежності від відділу, замовлень, наданих послуг, каналів реалізації тощо. Оскільки, підприємство займається комп'ютерним програмуванням, то основні об'єкти здійснення витрат та документи первинного обліку пов'язані із розробкою та обслуговуванням програмного забезпечення. Облікова політика ТОВ «Дітран» передбачає застосування для обліку витрат звітного періоду лише деякі рахунки класу 9 «Витрати діяльності», а саме 90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» та 94 «Інші витрати операційної діяльності». За результатами роботи інформація про витрати підприємства ТОВ «Дітран» наводиться у Звіті про фінансові результати (форма № 2-м).

Отже, діяльність підприємства відбувається з урахуванням норм чинного законодавства. За організацію ведення та контролю бухгалтерського обліку відповідає безпосередньо директор. Організація обліку витрат та основні її положення закріпленні в обліковій політиці.

На основі форм фінансової звітності 2017-2019 рр. наведених у додатках (Д, Е, Ж) проведемо фінансово-господарський аналіз діяльності підприємства.

Важливим етапом аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства є дослідження динаміки та структури активів підприємства, які наведено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Склад, структура та динаміки активів ТОВ «Дітран» за 2017-2019 роки

Показники	2017 рік		2018 рік		2019 рік		Темп приросту, %	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	2018-2017 рр.	2019-2018 рр.
Необоротні активи	90	0,55	70	0,33	221	0,69	-22,22	215,71
Оборотні активи	16208	99,44	21403	99,67	31671	99,307	32,05	47,97
Баланс	16299	100	21473	100	31892	100	31,74	48,52

Джерело: авторська розробка.

Згідно із даними табл. 2.1 загальна вартість майна у 2018 році зросла на 31,74%, тоді як у 2019 році зростання оцінюється на рівні 48,52%. Загалом збільшення валюти балансу у 2019 році оцінюється позитивно за рахунок збільшення вартості оборотних активів на 47,97% та необоротних на 215,71% у 2019 році.

Проаналізуємо структуру активів підприємства на основі коефіцієнтів постійності та мобільності, співвідношення оборотних і необоротних активів (Додаток 3), це дозволить зрозуміти співвідношення оборотних та необоротних активів у загальній сумі власного капіталу.

Коефіцієнт співвідношення оборотних та необоротних активів має неоднозначну тенденцію зміни, якщо у 2018 році він збільшився на 125,668 і становив 305,76, то у 2019 році зменшився до -162,449. Зменшення показника у 2019 році оцінюється негативно, оскільки може свідчити про зниження ліквідності балансу. Коефіцієнт постійності вказує на частку необоротних активів у майні підприємства. Як видно з таблиці, показник також неоднозначно змінювався, позитивним оцінюється його зростання у 2018 році, оскільки свідчить про зростання виробничого потенціалу підприємства. Оберненим показником до коефіцієнту постійності є коефіцієнт мобільності, який протягом усього періоду є

доволі високим і вказує на те, що майно підприємства може змінити структуру протягом короткого періоду часу.

У господарській діяльності будь-якого підприємства витрати відіграють важливу роль у формуванні фінансових результатів. Тому розглянемо у табл. 2.2 динаміку фінансових результатів підприємства.

Таблиця 2.2

Динаміка фінансових результатів ТОВ «Дітран» за 2017-2019 рр.

Показники	Рік			Середній темп росту, %
	2017	2018	2019	
Чистий дохід від реалізації послуг, тис. грн	34496	55563	72163	145,47
Собівартість реалізованих послуг, тис. грн	29787	47240	61306	144,18
Валовий прибуток, тис. грн	4709	8323	10857	153,60
Адміністративні витрати, тис. грн	1843	3172	3997	149,06
Витрати на збут, тис. грн	3109	3374	5775	139,84
Інші операційні витрати, тис. грн	401	1190	1043	192,20

Джерело: авторська розробка.

Проаналізувавши дані табл. 2.2, можна зробити висновок, що протягом 2017-2019 рр. показники діяльності підприємства зазнали позитивних змін. Чистий дохід від реалізації за аналізований період збільшився на 45,47%, що свідчить про збільшення обсягів надання послуг. Відповідно, за цей час собівартість наданих послуг також збільшилась на 44,18%. Що стосується валового прибутку ТОВ «Дітран», то за всі роки спостерігається прибуток, і з кожним роком він стає все більшим. Середній абсолютний приріст адміністративних витрат має динаміку до зростання за 2017-2019 рр. і становить 49,06%. В свою чергу, витрати на збут за досліджуваний період зросли і становлять 39,84%. А найбільше зросли інші операційні витрати та становлять 92,20%.

Підтвердженням того, що ТОВ «Дітран» має задовільний фінансовий стан, є перевищення досліджуваним підприємством коефіцієнта Бівера, який складає – 0,17 протягом двох останніх років, це свідчить про те, що підприємство є

фінансово стійким. Так, коефіцієнт Бівера у 2018 і 2019 рр. становить – 0,17 та 0,2 відповідно.

Таким чином, проведений аналіз господарської діяльності підприємства за три роки показав, що фінансові результати господарської діяльності підприємства протягом 2017-2019 рр. носять позитивний характер, але разом з цим зросли й витрати підприємства.

2.2. Методика обліку витрат операційної діяльності підприємства

Для всіх підприємств України ведення бухгалтерського обліку є обов'язковим. Його здійснюють відповідно до законодавства країни та міжнародних і національних стандартів бухгалтерського обліку. За допомогою бухгалтерського обліку формують вартісні показники діяльності підприємства.

В системі бухгалтерського обліку будь-якого підприємства витрати відіграють суттєву роль.

Облік витрат на підприємстві має забезпечувати достовірне, оперативне й абсолютне надходження інформації щодо вартості одержаних послуг, витрат на розробку програмного забезпечення на підприємстві.

Основними завданнями бухгалтерського обліку витрат операційної діяльності підприємства є забезпечення:

- правильного документального оформлення, визначення та достовірної оцінки витрат;
- розмежування витрат за кожною класифікаційною групою;
- своєчасного відображення витрат в облікових регістрах;
- надання повної і достовірної інформації про витрати для потреб управління;
- правильного списання витрат на зменшення фінансового результату підприємства.

Облік витрат від операційної діяльності вимагає їх належного документального оформлення. В ТОВ «Дітран» первинними документами, що

підтверджують наявність витрат від операційної діяльності є: видаткова накладна; акти інвентаризації; відомість нарахування амортизації; звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт; виписки банку; розрахунково-платіжні відомості; акт приймання-здачі виконаних робіт (наданих послуг). Характеристика первинних (зведених) документів наведена у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

**Характеристика первинних (зведених) документів з обліку витрат у
ТОВ «Дітран»**

Назва (форма) документу	Призначення і характеристика	Використання в обліку операційних витрат на досліджуваному підприємстві
1	2	3
Акт інвентаризації	Акт інвентаризації складається при проведенні інвентаризації грошових коштів, документів суворої звітності, фінансових інвестицій, дебіторської та кредиторської заборгованостей, доходів і витрат майбутніх періодів, забезпечень і резервів. Акт інвентаризації заповнюється з урахуванням об'єктів інвентаризації, при цьому мають бути забезпечені їх ідентифікація та зіставлення з даними бухгалтерського обліку.	Використовується для обліку нестач матеріальних цінностей, які враховуються у складі операційних витрат підприємства.
Відомість нарахування амортизації	У цій відомості зазначають вид основних засобів за класифікаційними групами та кореспондуючими рахунками, суму амортизації за об'єктами, що надійшли та вибули. За об'єктами, що надійшли, суму амортизації донараховують до попереднього місяця, а за тими, що вибули, — вираховують. Первинний документ складається щомісяця.	Використовується для обліку витрат на амортизацію.
Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт	Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, подається до закінчення п'ятого банківського дня, що настає за днем, у якому платник податку завершує таке відрядження або завершує виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок податкового агента платника податку, що надав кошти під звіт.	Використовується для обліку витрат, проведених за рахунок коштів виданих під звіт.
Виписка банку	Застосовується для оформлення надходження/видачі безготівкових коштів на рахунок.	Використовується для відображення в обліку витрат, пов'язаних з розрахунково-касовим обслуговуванням, ін.

Продовження табл. 2.3

1	2	3
Розрахунково-платіжна відомість (зведена)	Первинний документ призначений для узагальнення даних відомостей по підприємству за розрахунками з робітниками та службовцями. Таке зведення оплати праці дає змогу мати узагальнюючі дані в цілому по підприємству про суми нарахованої оплати праці, утримань із неї та суми до виплати. Ці дані необхідні для контролю витрачання фонду оплати праці, визначення загальних сум для перерахування податків, отримання готівки в установі банку для видачі працівникам, складання звітності тощо.	Використовується для обліку витрат на оплату праці.
Акт приймання-здачі виконаних робіт (наданих послуг)	Документ, який фіксує закінчення будь-яких послуг та приймання їх замовником за кількістю та якістю.	Використовується для обліку витрат з постачання робіт (послуг).
Довідка-розрахунок бухгалтерія	Документ бухгалтерського оформлення.	Використовується, зокрема для визначення собівартості наданих послуг, списання витрат наприкінці звітного періоду на зменшення фінансового результату.

Джерело: авторська розробка.

Зазначені у табл.2.5 первинні документи слугують підставою для здійснення записів на рахунках бухгалтерського обліку витрат операційної діяльності.

Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку для відображення в обліку витрат передбачено використання для підприємств:

- 1) рахунків 9 класу «Витрати діяльності» або
- 2) одночасно рахунків 9 класу «Витрати діяльності» та 8 класу «Витрати за елементами».

На досліджуваному підприємстві відповідно до облікової політики для обліку витрат використовуються тільки рахунки 9 класу. Характеристика рахунків для обліку операційної діяльності представлена у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

**Характеристика рахунків для обліку операційної діяльності у ТОВ
«Дітран»**

Шифр і назва рахунку	Призначення рахунку	Зміст записів за рахунком	Використання у ТОВ «Дітран»
1	2	3	4
90 «Собівартість реалізації»	Для узагальнення інформації про собівартість реалізованих послуг.	За дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» відображається виробнича собівартість реалізованих робіт, послуг; за кредитом - списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати».	903 «Собівартість реалізованих послуг».
92 «Адміністративні витрати»	Відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства.	За дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображається сума визнаних адміністративних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 «Фінансові результати».	92.1 «Адміністративні витрати відділу розробки» 92.2 «Адміністративні витрати відділу технічної підтримки».
93 «Витрати на збут»	Ведеться облік витрат, пов'язаних із збутом (реалізацією) продукції, товарів, робіт і послуг.	За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат на збут, за кредитом - списання на рахунок 79 «Фінансові результати».	93.1 «Витрати на збут послуг» 93.2 «Витрати на збут програмного забезпечення».
94 «Інші витрати операційної діяльності»	Ведеться облік витрат операційної діяльності підприємства, крім витрат, які відображаються на рахунках 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут».	За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 «Фінансові результати».	941 «Витрати на дослідження і розробку» 944 «Сумнівні та безнадійні борги» 948 «Визнані штрафи, пені, неустойки» 949 «Інші витрати операційної діяльності».

Джерело: авторська розробка.

Основні кореспонденції відображення адміністративних витрат, витрат на збут та інших витрат від операційної діяльності в ТОВ «Дітран» наведено в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Відображення в обліку адміністративних витрат, витрат на збут та інших витрат операційної діяльності на ТОВ «Дітран»

№ пор.	Зміст операції	Підстава	Кореспонденція рахунків			
			згідно з нормативними документами		на підприємстві	
			Дт	Кт	Дт	Кт
1	2	3	4	5	6	7
1.	Відображена собівартість наданих послуг	Бухгалтерська довідка	903	23	903	23
2.	Нарахована заробітна плата: - адміністративному персоналу: а) відділу розробки; б) відділу технічної підтримки; - працівникам маркетингового відділу, що забезпечують: а) збут послуг; б) збут програмного забезпечення	Розрахунково-платіжна відомість	92 92 93 93	661 661 661 661	92.1 92.2 93.1 93.2	661 661 661 661
3.	Нараховано єдиний соціальний внесок на заробітну плату (22%): - адміністративному персоналу: а) відділу розробки; б) відділу технічної підтримки; - працівникам маркетингового відділу, що забезпечують: а) збут послуг; б) збут програмного забезпечення	Бухгалтерська довідка	92 92 93 93	651 651 651 651	92.1 92.2 93.1 93.2	651 651 651 651
4.	Нараховано амортизацію основних засобів: - адміністративного призначення; - маркетингового відділу; - наданих в операційну оренду	Відомість нарахування амортизації	92 93 949	131 131 131	92 93 949	131 131 131
5.	Нараховано за аудиторські послуги		92	685	92	685
6.	Нараховано за послуги розміщення реклами	Договір	93	685	93.1	685
7.	Відображено витрати підприємства на дослідження		941	63	941	631
8.	Створено резерв сумнівних боргів по розрахунках із дебіторами	Бухгалтерська довідка	944	38	944	38

Продовження табл. 2.5

1	2	3	4	5	6	7
9.	Відображено суми вжитих економічних санкцій за невиконання підприємством законодавства та умов договорів	Довідка про несплачені суми, договір	948	36	948	361
10.	Списано на фінансовий результат собівартість послуг	Бухгалтерська довідка	791	903	791	903
11.	Списано на фінансовий результат адміністративні витрати		791	92	791	92.1 92.2
12.	Списано на фінансовий результат витрати на збут		791	93	791	93.1
13.	Списано на фінансові результати інші витрати операційної діяльності		791 791 791 791	941 944 948 949	791 791 791 791	941 944 948 949

Джерело: авторська розробка.

Що стосується аналітичного обліку даних витрат, то облік адміністративних витрат ведеться в розрізі статей витрат, що спрямовані на розробку програмного забезпечення та управління процесами на проєкті. Облік витрат на збут ведеться в розрізі статей витрат, що пов'язані з відділом маркетингу. Аналітичний облік інших витрат операційної діяльності ведеться в розрізі видів статей витрат.

Отже, дослідження організації обліку на підприємстві продемонструвало нам, що як первинний, так і синтетичний та аналітичний облік витрат здійснюється чітко, якісно та своєчасно на підставі первинних документів та у відповідності до чинного законодавства.

2.3. Відображення витрат операційної діяльності у звітності підприємства

Звітність є важливим показником фінансового становища підприємства, і в цій якості представляє інтерес для великої кількості різних користувачів.

Дані звітності використовуються як зовнішніми користувачами з метою оцінки ефективності діяльності підприємства, так і внутрішніми користувачами для економічного аналізу на самому підприємстві.

Тому звітність повинна бути своєчасною та достовірною.

ТОВ «Дітран» складає Спрощену фінансову звітність малого підприємства, що включає Баланс (форма № 1-м) і Звіт про фінансові результати (форма № 2-м).

Фінансова звітність підприємства формується з дотриманням певних принципів, якими слід керуватись при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності.

При складанні звіту про фінансові результати, де саме і відображаються витрати операційної діяльності, ТОВ «Дітран» керується принципом нарахування. Відповідно до цього принципу доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів. Фінансові звіти, складені з дотриманням цього принципу, надають користувачам інформацію не тільки про операції, що вже відбулися (тобто були отримані або виплачені грошові кошти), але й про зобов'язання виплатити грошові кошти у майбутньому або про грошові кошти, які очікується отримати у майбутньому.

У звіті про фінансові результати наводиться інформація про доходи, витрати, прибутки і збитки від діяльності підприємства за звітний період. Розглянемо зміст статей звіту про фінансові результати за формою 2-м (табл.2.6).

Таблиця 2.6

Зміст статей звіту про фінансові результати за формою 2-м та методика їх заповнення

Стаття	Код рядка	Зміст	Методика заповнення статей Звіту*
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	У статті 2000 відображається дохід від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг без непрямих податків і зборів та інших вирахувань з доходу	– у разі використання спрощеного Плану рахунків сальдо Кт 70 (крім субрахунку в частині вирахувань з доходу); – у разі використання загального Плану рахунків оборот за Кт 70 (крім субрахунку 704).

Продовження табл. 2.6

1	2	3	4
Інші доходи	2160	<p>У статті 2160 відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг):</p> <ul style="list-style-type: none"> · дохід від операційної оренди активів; · дохід від операційних курсових різниць; · відшкодування раніше списаних активів; · дохід від реалізації оборотних активів, відсотки, доходи від участі в капіталі та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій; · дохід від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів; · дохід від неопераційних курсових різниць; · інші доходи 	<p>– у разі використання спрощеного Плану рахунків оборот за Кт 74;</p> <p>– у разі використання загального Плану рахунків оборот за Кт 71, 72, 73, 74.</p>
Разом доходи (2000 + 2160)	2280	У статті 2280 відображається загальна сума доходів	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	У статті 2050 наводиться виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів	<p>– у разі використання спрощеного Плану рахунків оборот за Дт 90;</p> <p>– у разі використання загального Плану рахунків обороти за Дт 901, 902, 903. Дані в рядку 2050 вказуються в дужках</p>
Інші витрати	2165	<p>У статті 2165 наводяться інші витрати операційної діяльності та інші витрати діяльності:</p> <ul style="list-style-type: none"> · адміністративні витрати, витрати на збут, собівартість реалізованих оборотних активів (крім готової продукції, товарів); · сума списаних безнадійних боргів; · втрати від знецінення виробничих запасів; · втрати від операційних курсових різниць; · визнані економічні санкції; · інші витрати, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства; · втрати від участі в капіталі; · собівартість реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів; · втрати від неопераційних курсових різниць; · інші витрати підприємства. <p>У цій статті також відображається належна до сплати за звітний період відповідно до законодавства сума податків і зборів.</p>	<p>– у разі використання спрощеного Плану рахунків обороти за Дт 79 в кореспонденції з Кт 96;</p> <p>– у разі використання загального Плану рахунків обороти за Кт 91, 92, 93, 94 в кореспонденції з Дт 791;</p> <p>– обороти за Кт 95, 96 в кореспонденції з Дт 792;</p> <p>– обороти за Кт 97 в кореспонденції з Дт 793. Дані в рядку 2165 вказуються в дужках.</p>

Продовження табл. 2.6

1	2	3	4
Разом витрати (2050 + 2165)	2285	У статті 2285 відображається загальна сума витрат.	Дані в рядку 2285 вказуються в дужках.
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	У статті 2290 відображається різниця між чистими доходами та всіма витратами підприємства.	Дані у статті 2290 вказуються в дужках, якщо фінансовим результатом до оподаткування буде збиток
Податок на прибуток	2300	У статті 2300 відображається сума податку на прибуток, яка визначається в розмірі податку на прибуток за звітний період.	– у разі використання спрощеного Плану рахунків обороти за Дт 96 в частині податку на прибуток; – у разі використання загального Плану рахунків обороти за Дт 98. Дані в статті 2300 вказуються в дужках.
Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування	2310	У статті 2310 відображається різниця між витратами і доходами, які не визнаються витратами або доходами ПКУ та не відображені у складі витрат і доходів в інших статтях. До статті 2310 включаються дивіденди, отримані від резидента.	
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300 - (+) 2310)	2350	У статті 2350 відображається чистий прибуток або чистий збиток – різниця між сумою фінансового результату до оподаткування, сумою витрат з податку на прибуток та сумою, яка зменшує (збільшує) фінансовий результат після оподаткування.	Дані у статті 2350 вказуються в дужках, якщо отримано чистий збиток.

*У ТОВ «Дітран» використовується План рахунків бухгалтерського обліку.

Джерело: розроблено на основі [24].

Спрощена фінансова звітність малого підприємства подається органам, до сфери управління яких належать підприємства, трудовим колективам на їхню вимогу, власникам (засновникам) відповідно до установчих документів, а також згідно із законодавством - іншим органам та користувачам, зокрема органам державної статистики.

Датою подання фінансової звітності вважається день її фактичної передачі за належністю, а у разі надсилання поштою - дата одержання адресатом, зазначена на штемпелі підприємства зв'язку, що обслуговує адресата. У разі якщо дата подання звітності припадає на вихідний (святковий) день, терміном подання її є перший після вихідного (святкового) робочий день. У рядках фінансової звітності, які не мають показників, ставиться прочерк.

Форми бухгалтерської фінансової звітності та терміни її подання наведені в табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Форми бухгалтерської фінансової звітності та терміни її подання

Державний орган	Назва форми звітності	Код форми	Строк подання
1. Квартальна фінансова звітність			
Орган статистики	Баланс	Форма № 1-м	Не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом*
	Звіт про фінансові результати	Форма № 2-м	
Орган ДФС	Баланс	Форма № 1-м	Одночасно з поданням звітності з податку на прибуток – протягом 40 днів з моменту закінчення звітного кварталу
	Звіт про фінансові результати	Форма № 2-м	
2. Річна фінансова звітність			
Орган статистики	Баланс	Форма № 1-м	Не пізніше 28 лютого наступного за звітним року
	Звіт про фінансові результати	Форма № 2-м	
Орган ДФС	Баланс	Форма № 1-м	Одночасно з поданням звітності з податку на прибуток – протягом 60 днів року, що настає за звітним
	Звіт про фінансові результати	Форма № 2-м	

* У випадку якщо гранична дата подання звітності припадає на неробочий день, термін переноситься на перший після вихідного робочий день.

Джерело: авторська розробка.

Спрощена фінансова звітність малого підприємства дозволяє підприємству вести менш детальний і розгорнутий облік операційних витрат, чим при звичайних умовах. Проте, Спрощена фінансова звітність малого підприємства, як і фінансова звітність у цілому, являє собою систему узагальнюючих показників,

що характеризують підсумки господарської діяльності підприємства за звітний період.

Крім того, підприємство є платником податку на прибуток, а отже складає Декларацію з податку на прибуток.

У Декларації витрати операційної діяльності визнаються відповідно до П(С)БО і впливають на рядок 02 Декларації «Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінансовій звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності».

Декларація заповнюється в такі звітні періоди: календарний квартал, півріччя, три квартали, рік. Податковий період починається з першого календарного дня податкового періоду і закінчується останнім календарним днем податкового періоду

Отже, правильна й достовірна звітність операційних витрат забезпечує зовнішніх та внутрішніх користувачів інформацією для оцінки ефективності діяльності підприємства. Тому головною умовою для забезпечення вимог щодо звітності і, в першу чергу, річної фінансової, є належна організація бухгалтерського обліку на підприємстві.

Висновки за розділом 2

Дослідження сучасного стану фінансового обліку витрат операційної діяльності ТОВ «Дітран» дозволило зробити наступні висновки.

1. Важливою умовою обліку операційних витрат є правильне документальне забезпечення, в першу чергу, це потребує надійної системи документообігу. Облік витрат на досліджуваному підприємстві оформлюється наступними первинними документами: видаткова накладна; акти інвентаризації; відомість нарахування амортизації; звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт; виписки банку; розрахунково-платіжні відомості; акт приймання-здачі виконаних робіт (наданих послуг).

2. Підприємство здійснює організацію та ведення бухгалтерського обліку витрат згідно чинного законодавства. Аналітичний облік допомагає вести облік операційних витрат в розрізі їх найменувань або однорідних груп. Синтетичний облік дає змогу достовірно визначити операційні витрати у ТОВ «Дітран» та їх вплив на фінансовий результат діяльності.

3. У процесі дослідження організації бухгалтерського обліку можна констатувати, що складовими організації обліку є не лише організаційні аспекти роботи облікового персоналу, а й технічне та методичне забезпечення.

4. Інформація про витрати підприємства ТОВ «Дітран» знаходить відображення у Звіті про фінансові результати (форма № 2-м), а також у Декларації з податку на прибуток у рядку 02 «Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінансовій звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності». Проаналізувавши звітність підприємства, можемо стверджувати, що витрати підприємства наведені у ньому вірно та в повному обсязі.

РОЗДІЛ 3 УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ДІТРАН»

3.1. Напрями удосконалення обліку операційних витрат

На сьогодні суб'єкти господарювання, що здійснюють бухгалтерський облік на підприємствах наголошують на ряді питань стосовно удосконалення обліку операційних витрат. Ця тема є досить актуальною, тому що в умовах сучасного стану економіки, коли мають місце такі негативні явища як нестабільність, невизначеність макропроцесів, непередбачені зміни основних показників фінансово-господарської діяльності в фінансовій звітності підприємств можна зустріти перевищення витрат над доходами, коли бажано, щоб співвідношення було зворотнім.

Зіздек В.І. та Шільвінська О.Л. виділяють такі основні групи «вузьких місць» [54]:

1. Проблема повноти та своєчасності відображення операційних витрат у системі обліку;
2. Проблема забезпечення максимальної оперативності та достатньої аналітичності вихідної інформації про витрати підприємства.

Для удосконалення обліку витрат операційної діяльності на підприємствах, особливу увагу потрібно приділяти походженню та складу операційних витрат, а також формуванню аналітичної інформації щодо витрат і відображення їх в обліку та звітності. Для забезпечення аналітичного обліку адміністративних витрат підприємства до рахунків 92 «Адміністративні витрати» та 93 «Витрати на збут» доцільно присвоїти наступні аналітичні рахунки, які зазначені у додатку II.

Проте, аналітичний облік витрат неможливий без економічно обґрунтованої класифікації витрат, яка, безумовно, є важливою передумовою успішної організації обліку та ефективного управління витратами. При здійсненні класифікації витрат потрібно враховувати ряд чинників, які впливають на неї.

Оцінити існуючу класифікацію з точки правильності практично нереально, тому найбільш правильною, очевидно, є та класифікація, яка є зручною у

використанні, і яка вирішує завдання, що стоять перед управлінським персоналом підприємства.

Досвід зарубіжної та вітчизняної теорії з питань класифікації витрат дозволив обґрунтувати основні класифікаційні ознаки, які найбільшою мірою характеризують стан обліку і методи обрахування операційних витрат на підприємствах сфери послуг для різних потреб управління. Загальна схема основних класифікаційних ознак, за якими на нашу думку можуть розроблятися певні класифікації, групування витрат та методи їх розрахунку представлена на рис.3.1.



Рис. 3.1. Схема класифікаційних ознак для визначення операційних витрат.

Джерело: авторська розробка.

Розгорнута класифікація операційних витрат за кожною із представлених ознак розглянуто у додатку К.

Очевидно, що така класифікація допоможе спрогнозувати майбутні стандартні і бажані витрати, виявляти альтернативні витрати, створювати проекти управлінських рішень, пов'язані з регулюванням витрат, які вирішуються в системі обліку. Однак, для успішного функціонування підприємства необхідно навчитися ефективно управляти витратами, а для цього треба розуміти їх суть, здійснювати класифікацію витрат за такими ознаками, які би дозволяли отримувати найбільш повну інформацію як для прийняття правильних

управлінських рішень, так і для задоволення потреб зовнішніх користувачів, які мають безпосереднє відношення до даного суб'єкта ринкових відносин.

Звідси випливає важливий висновок, що ознак класифікації має бути рівно стільки, щоб можна було з їх допомогою отримати найбільш повну інформацію з метою задоволення потреб різних груп споживачів.

Пріоритетним напрямом розвитку облікової системи малого підприємництва є покращення інформаційного забезпечення користувачів облікової інформації щодо операційних витрат.

Існують два можливих варіанти покращення якісних характеристик форм фінансової звітності для малого підприємництва, які скеровані на задоволення інформаційних потреб зовнішніх і внутрішніх користувачів облікової інформації. Пропоновані варіанти в економічній літературі вимагають відмовитися від чіткої регламентації складу та форм фінансової звітності малого підприємництва.

Перший варіант - це розширення переліку додаткових статей фінансової звітності. Для малого підприємництва, які складають баланс Форми № 1-м, за основу доцільно взяти показники балансу Форми № 1 та перелік додаткових статей фінансової звітності, визначених у додатку 3 НП(С)БО 1. Тобто для малого підприємництва перелік статей балансу за Формами № 1-м, встановлених НП(С)БО 25, вважатимемо основними статтями, а показники, передбачені НП(С)БО 1, – додатковими. Аналогічний підхід варто застосувати до Форм № 2-м «Звіту про фінансові результати». [49]

Треба відзначити, що підприємства можуть додавати статті зі збереженням їх назви й коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності. Водночас така додаткова стаття повинна відповідати двом критеріям:

- 1) інформація в ній є суттєвою. Це інформація, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності;
- 2) оцінка статті може бути достовірно визначена.

Другий варіант - малі підприємства мають право обрати увесь комплект річної звітності за загальними формами з НП(С)БО 1, замість форм, які прописані у НП(С)БО 25 (тобто скорочені).

Норми НП(С)БО 25 та відповідну спрощену фінансову звітність не можуть застосовувати підприємства, які згідно із законодавством складають фінансову звітність за МСФЗ. Вони використовують повноформатну фінансову звітність, передбачену НП(С)БО 1.

Глобалізація економічних процесів зумовила потребу в зіставленні фінансової звітності та гармонізації публічної інформації на міжнародному рівні. Одним із шляхів гармонізації є поступове запровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) до облікової практики суб'єктів господарювання.

МСФЗ для малих та середніх підприємств (МСП) передбачає подання малими підприємствами повного комплексу фінансової звітності. Згідно пункту 3.17 розділу 3 МСФЗ для МСП: Повний комплект фінансових звітів підприємства включає такі звіти:

- 1) звіт про фінансовий стан на дату звітності;
- 2) одне з двох:
 - а) єдиний звіт про сукупний дохід за звітний період, в якому відображаються всі визнані протягом періоду статті доходу та витрат, включаючи статті, визнані під час визначення прибутку чи збитку (що є проміжним підсумком у звіті про сукупний дохід) та статті іншого сукупного доходу, або
 - б) окремий звіт про прибутки та збитки і окремий звіт про сукупний дохід. Якщо підприємство приймає рішення подавати і звіт про прибутки та збитки, і звіт про сукупний дохід, то звіт про сукупний дохід починається з прибутку чи збитку, а потім відображає статті іншого сукупного доходу
- 3) звіт про зміни у власному капіталі за звітний період;
- 4) звіт про рух грошових коштів за звітний період;
- 5) примітки, що містять стисле викладення значної облікової політики та іншу пояснювальну інформацію. [27]

Отже, фінансова звітність за МСФЗ для МСП має дещо вищі вимоги, ніж звітність для малих підприємств за національними стандартами. Зокрема вона вимагає формування повного пакету фінансової звітності в той час як національні

вимоги передбачають лише перші дві спрощені форми. Натомість звітність за МСФЗ має набагато ширше призначення і цінність для користувачів. Більшість вітчизняних малих підприємств не вбачають доцільним формування звітності за МСФЗ, адже це спричинить збільшення витрат на обліково-звітний процес, але не надасть суттєвих переваг через особливість масштабу діяльності. [48]

Розглянувши напрями удосконалення фінансового обліку витрат на підприємстві, доречно буде перейти до управлінського обліку, який є його часткою.

Ведення управлінського обліку є основою для ефективного управління витратами, оскільки він відображає об'єктивну інформацію про поточне фінансове здоров'я підприємства. З її допомогою можна приймати оперативні рішення для своєчасного реагування на зміни зовнішньої ситуації або коригування способів досягнення стратегічних цілей.

На нинішньому етапі функціонування економічних процесів управлінський облік вимагає нового осмислення, перебудови і реформування.

Основними проблемами сучасного управлінського обліку для підприємств можна віднести:

- впровадження нових систем обліку витрат;
- відсутність продуманої організаційної структури підприємства;
- вибір варіанту побудови системи;
- невизначеність кваліфікаційних вимог до спеціалістів, які відповідають за постановку та ведення управлінського обліку та інші.

Отже, суттєвим гальмом поширення управлінського обліку в країні залишається відсутність чіткого визначення переліку складових цього обліку. [47]

Враховуючи все вище сказане для вдосконалення управлінського обліку на підприємстві необхідно:

- 1) здійснити правильний вибір інформаційних технологій і запровадити їх для організації обліку витрат;

2) побудувати схему взаємозв'язку процесів формування обліково-звітної інформації, аналітичних і прогнозних розрахунків та прийняття управлінських рішень;

3) необхідно врахувати можливість використання облікової інформації з базового програмного, в пакетах прикладних програм аналітичного, прогнозного та іншого призначення;

4) необхідно визначити склад і характер формування взаємозалежних блоків вхідної, проміжної і вихідної обліково-аналітичної інформації у складі комп'ютеризованої інформаційної системи бухгалтерського обліку.

5) виділення міст виникнення витрат, центрів витрат та центрів відповідальності(Додаток Л).

Підсумовуючи, можна сказати, що в сучасних умовах розвитку інформаційних технологій, розвиток підприємства напряму залежить від надання своєчасної, достовірної та повної інформації про господарські операції. Таку інформацію у вигляді управлінської звітності можна отримати в умовах раціональної і дієвої організації управлінського обліку на підприємстві. [17]

Рішення викладених проблем і здійснення пропозицій, на наш погляд, забезпечить підвищення ефективності управлінського обліку на підприємствах.

Одним з вирішальним фактором управління витратами від операційної діяльності і одним із основних напрямів удосконалення обліку витрат та відображення інформації про них у фінансовій звітності є облікова політика.

Об'єктами облікової політики щодо формування й обліку фінансових результатів є доходи, витрати та, власне, фінансові результати, елементами – сукупність методів і облікових процедур щодо обліку фінансових результатів діяльності підприємства. Елементи облікової політики стосуються всіх без винятку об'єктів бухгалтерського обліку, а тому впливають на фінансові результати.

Отже, доцільним є вміщувати у Наказі про облікову політику підприємства: умови визнання та критерії оцінки витрат від надання і виконання робіт на дату складання балансу: методу оцінку ступеня завершеності операцій; перелік та

склад інших витрат; порядок документального оформлення та відображення сум витрат в облікових реєстрах.

Таким чином, узагальнюючим документом в частині удосконалення облікової політики щодо операційних витрат є робочий документ, в якому повинні бути представлені:

- елементи облікової політики;
- нормативний документ, що є підґрунтям для вибору підприємством способу ведення обліку в періоді, що перевіряється;
- спосіб ведення обліку, що застосовується підприємством;
- вплив обраного варіанту на достовірність бухгалтерської звітності. [54]

Ведення бухгалтерського обліку з використанням програмного забезпечення є вагомим і невід'ємним процесом господарювання більшості підприємств. Комп'ютеризація бухгалтерського обліку не тільки полегшує процес управління діяльністю, але й є необхідною умовою виконання ряду законодавчих вимог, зокрема щодо подання електронної звітності.

В Положенні про облікову політику базового підприємства затверджена автоматизована форма бухгалтерського обліку з використання програмного забезпечення «1С: Бухгалтерія». Проте ринок програмного забезпечення для ведення бухгалтерського обліку в Україні налічує безліч інших програмних продуктів. До найпоширеніших відносять: «1С: Бухгалтерія», «Парус-Бухгалтерія», «Діловод», «SAP», «MASTER: Бухгалтерія», «1С-ПРО», ABD, SCALA, Галактика ERP, Конекто тощо.

Тому доречно буде розглянути деякі з них та здійснити їх порівняння за основними можливостями (Додаток М).

Проведений аналіз підтвердив широкі функціональні можливості розглянутого програмного забезпечення.

Однією з основних відмінностей є варіант постачання програми, а саме локальна та мережева версія програми. До недоліків такого постачання слід віднести залежність користувачів програмного продукту від інтернету. Інші програми, навпаки, дозволяють працювати тільки у локальній мережі, тим самим

обмежуючи доступ користувачів до даних. На відміну від інших, в програмах «1С:Бухгалтерія» та «MASTER: Бухгалтерія» реалізована можливість роботи як в локальній, так і в мережевій версіях.

Ще одна суттєва відмінність полягає у наявності/відсутності можливості ведення бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів. Така функціональна опція доступна тільки в програмах «MASTER: Бухгалтерія», «SAP» та «1С-ПРО». Для підприємств, які ведуть облік за міжнародними стандартами, даний функціонал є вкрай важливим.

Також значним недоліком для програми «Діловод» є те, що модуль зарплати підключається за додаткову доплату. А в програмному продукті «Парус-Бухгалтерія» функціональні можливості щодо ведення розрахунків за заробітною платою реалізовані не повною мірою.

Огляд основних програмних продуктів, які широко використовуються на території України, дозволив спрогнозувати альтернативний варіант для автоматизації бухгалтерського обліку на підприємстві. Для покращення і полегшення ведення обліку в цілому, так і щодо витрат, відмінним варіантом буде застосувати програму «MASTER: Бухгалтерія». Дана програма дозволяє вести бухгалтерський і податковий облік, застосовувати різні методики обліку витрат, вести облік за різними стандартами П(С)БО і МСФЗ, формувати регламентовану звітність і отримувати оперативну інформацію щодо витрат, необхідну для прийняття управлінських рішень.

Отже, для того щоб вдосконалити обліковий процес на підприємстві особливу увагу слід акцентувати саме на витратах операційної діяльності, правильне дослідження та вивчення яких може забезпечити прибутковість діяльності суб'єктів господарювання. Тому з метою забезпечення ефективності їх діяльності доцільно особливу увагу акцентувати на походженні та видах витрат, формуванні аналітичної інформації щодо витрат. Адже на різних етапах розвитку економіки вимоги до достовірності і повноти інформації, що характеризують витрати, були і залишаються одними з найактуальніших.

3.2. Заходи удосконалення обліку операційних витрат у ТОВ «Дітран»

Сфера інформаційних технологій є однією з найперспективніших галузей в Україні, щороку частка інформаційно-комунікаційних технологій у ВВП країни збільшується, що свідчить про значну роль ІКТ у розвитку національної економіки. Основним завданням ефективної діяльності підприємств залишається оптимізація витрат. Зниження рівня витрат є джерелом зростання прибутку, який дає можливість розвивати підприємство та поліпшувати рівень обслуговування споживачів. Саме від вміння передбачати господарську і комерційну ситуацію, виявляти фактори, що впливають на відхилення реальних показників від плану, завчасно приймати заходи щодо регулювання цих відхилень та оптимізації співвідношення витрат залежить міра досягнення підприємством його мети на ринку.

Аналітичний облік є важливим інструментом управління витратами операційної діяльності, який дає змогу цілеспрямовано здійснювати формування витрат за їх видами, місцем виникнення та носіями за умов постійного контролю за рівнем витрат і стимулювання їх зниження.

Деталізація аналітичних рахунків витрат залежить від організаційно-методичної складової бухгалтерського обліку та всієї системи управління. Так основними статтями поділу операційних витрат підприємства сфери ІТ-послуг є: витрати на оплату праці, амортизація, інші операційні витрати.

Враховуючи специфіку діяльності підприємства, в аспекті наявності різних груп інноваційних витрат вважаємо за потрібне обліковувати їх на відповідних рахунках бухгалтерського обліку. Так для витрат, понесення яких передбачає застосування підприємством результатів досліджень та інших знань для планування і проектування нових або значно вдосконалених послуг, програмних продуктів до початку їх всебічної розробки чи використання, застосовують рахунок 941 «Витрати на дослідження і розробки».

Таким чином, на вказаному рахунку ведуть облік інноваційних витрат, понесення яких призводить до вдосконалення функціоналу та дизайну програм до

кінцевої розробки. Відповідно до зазначеного, витрати, пов'язані з дослідженнями та розробкою нових програм, є більшою мірою інформативного характеру, адже враховують підготовчі аспекти створення та вдосконалення програмного забезпечення, послуги тощо, здійснення планування, аналізу діяльності, визначення можливостей покращення програми, що забезпечують надання послуг, виконання робіт інноваційного характеру.

Для потреб деталізації інформаційного забезпечення досліджуваного об'єкта обліку пропонуємо використовувати такі розрізи аналітичного обліку інноваційних витрат (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Запропоновані розрізи аналітичного обліку до рахунка 941 «Витрати на дослідження і розробки»

Шифр рахунка	Назва рахунка	Призначення в обліку та характеристика
941.1	Витрати на дослідження ринку (маркетинг)	Ведеться облік витрат, пов'язаних із проведенням маркетингових досліджень ринку, вивченням потреб споживачів, аналізом діяльності суб'єктів господарювання, які проводять свою діяльність в одній галузі, визначенням можливих конкурентів, пошуком потенційних замовників, інвесторів, партнерів тощо.
941.2	Витрати на підготовку інноваційного програмного забезпечення	Обліковуються витрати, що пов'язані з відбором ідей для створення унікального програмного забезпечення, якісним плануванням ведення подальшої інноваційної діяльності, розрахунком можливих показників, бюджетуванням, проектуванням.
941.3	Витрати на розробку демо-версій програмного забезпечення	Здійснюється облік витрат, пов'язаних із впровадженням програмного забезпечення, поширенням інформації про новий програмний продукт, представленням його на хакатонах, конференціях.
941.4	Витрати на рекламу	Ведеться облік витрат, пов'язаних із рекламою та просуванням нового продукту на ринку.

Джерело: розроблено на основі [11].

Відповідно до даних табл. 3.1 інноваційні витрати, які виникають до моменту розробки багатофункціонального програмного забезпечення, відображаються у бухгалтерському обліку в аспекті проведення маркетингових досліджень ринку, початкових етапів підготовки програмного продукту до

запровадження програми у клієнтів, розробку демо-версій програмного забезпечення; поширення реклами та проведення підготовчих управлінських, контрольних та інших заходів і процедур інноваційного характеру.

Таким чином, приділення особливої уваги організації аналітичного обліку витрат обумовлене необхідністю забезпечення інформацією в достатніх обсягах та найбільш короткі строки для прийняття рішень про розвиток конкретних видів діяльності, припинення розробки продукту або надання послуг.

Не менш значущим заходом поліпшення управління витратами є сучасний управлінський облік, який є інтегрованою системою управління підприємством, що формує і забезпечує інформацією про результати діяльності – фінансових, часових, якісних, вартісних тощо – як всього підприємства в цілому, так і його окремих складових – структурних підрозділів, співробітників, проектів тощо.

На досліджуваному підприємстві система управлінському обліку та звітності не застосовується. Тому ми пропонуємо спочатку розглянути концепцію організації управлінського обліку витрат операційної діяльності, що може бути введена в дію у ТОВ «Дітран» як напрям оптимізації витрат та ефективного управління ними, для цього запропоновано методичний підхід, що включає сім етапів із використанням методів з подальшою деталізацією кожного із виділенням об'єктів, завдань, рівнів, принципів, функцій, планованих результатів, що надає можливість комплексно підійти до організації управлінського обліку з врахування специфіки ведення бізнесу на досліджуваному суб'єкті господарювання (Додаток Н).

Наступне, що необхідно впровадити на підприємстві – систему бюджетування та звітування.

Сьогодні бюджетування посідає важливе місце в системі управлінського обліку. При впровадженні його на підприємстві необхідно забезпечити комплексність та регулярність розроблення бюджетів, зокрема бюджету операційних витрат.

Бюджет операційних витрат – це плановий документ, що відображає витрати операційної діяльності на підприємстві у бюджетному періоді. До таких

витрат відносимо матеріальні витрати, заробітну плату, відрахування на соціальні заходи, амортизацію та інші операційні витрати. Цей бюджет складається на основі фінансової звітності малого підприємства.

Складемо бюджет операційних витрат у ТОВ «Дітран» (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Бюджет операційних витрат ТОВ «Дітран» на 2020 рік

Показник бюджету	Квартал				За рік
	I	II	III	IV	
1. Матеріальні затрати, тис.грн.	115	115	115	115	460
2. Витрати на оплату праці, тис.грн.	750	750	770	770	3040
3. Відрахування на соціальні заходи, тис.грн.	132	132	139	139	542
4. Амортизація, тис.грн.	5	5	5	5	20
5. Інші операційні витрати, тис.грн.	1715	1715	1715	1715	6860
Разом	2717	2717	2744	2744	10922

Джерело: авторська розробка.

Після складання бюджету операційних витрат можна зробити висновки, що витрати на оплату праці займуть значну частку в загальній частині операційних витрат в цілому по підприємству та будуть становити за рік 3040 тис. грн.. Відзначимо, що кожні пів року на підприємстві відбувається планове підвищення заробітної плати, тому витрати на оплату праці зростуть в третьому кварталі на 20 тис.грн. Витрати на соціальні заходи прямо пропорційно залежать від витрат на оплату праці, тому їх поведінка аналогічна останнім. Також важливим показником бюджету операційних витрат є матеріальні витрати, але підприємство не займається виготовленням продукції, тому їх частка не є настільки значною в структурі операційних витрат. Найменшу питому вагу займають амортизаційні відрахування.

Плановий показник операційних витрат за 2020 рік повинен скласти 10922 тис. грн..

З огляду на наведений бюджет операційних витрат, його використання дасть змогу керівництву ТОВ «Дітран»:

- здійснювати періодичне планування;
- виявити потреби в ресурсах;
- оптимізувати грошові потоки;
- розподілити відповідальність за виконання бюджету;
- оцінити результативність роботи за окремими напрямками діяльності;
- забезпечити мотивацію персоналу шляхом стимулювання залежно від рівня виконання бюджетів;
- створити основу для оцінки та контролю діяльності підприємств шляхом порівняння фактичних результатів із запланованими;
- забезпечити виконання умов господарських договорів.

Отже, впровадження та удосконалення управлінського обліку на підприємстві є необхідною умовою його ефективного функціонування, створення ринкової інфраструктури та виживання підприємства в умовах вільної конкуренції.

Проте, слід також звернути увагу на облікову політику, яка є основним інструментом побудови облікової системи конкретного підприємства як у вітчизняній, так і міжнародній практиці, що враховує особливості його діяльності та врегульовує методичні питання.

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві повинна розпочинатися з окреслення правил і способів облікової політики. Саме облікова політика забезпечує ефективну діяльність підприємства.

Розглянувши діючий наказ ТОВ «Дітран» про облікову політику, можна сказати, що облік витрат на досліджуваному підприємстві розкрито досить стисло, тому обов'язково необхідно детальніше розкрити методологію їх обліку.

У результаті проведеного нами дослідження було визначено перелік операційних витрат, який має бути затверджений в обліковій політиці:

1. Дослідження та аналіз предметної галузі програмного продукту;
2. Розробка програмного забезпечення;
3. Тестування програмного забезпечення;
4. Налаштування програмного забезпечення;

5. Інформаційне і технічне обслуговування.

Крім того, необхідно доповнити облікову політику елементами, що дадуть змогу вчасно виявити проблемні моменти та вжити заходи щодо обліку операційних витрат на підприємстві, а саме:

1) чітко визначити види діяльності, якою займається підприємство, тобто потрібно чітко навести перелік видів діяльності, що входять до операційної, фінансової та інвестиційної;

2) класифікувати витрати на законодавчому рівні, навести перелік ознак та види, вказати відповідно до обраної класифікації розрізи аналітики для обліку витрат операційної діяльності;

3) зазначити перелік документів, за якими визначаються витрати;

4) розкрити метод обліку витрат;

5) порядок списання витрат на технічну підтримку програмного забезпечення.

Таким чином, проаналізувавши наказ про облікову політику досліджуваного підприємства, нами було запропоновано внесення обґрунтованих змін до існуючого наказу. Запропоновані вище пропозиції щодо удосконалення облікової політики забезпечать дотримання єдиної методології обліку витрат на підприємстві. А також забезпечать достовірне відображення інформації про вплив операцій на фінансовий стан та результати діяльності ТОВ «Дітран» у фінансових звітах.

Даючи оцінку повноти та якості організації, ведення обліку витрат операційної діяльності підприємства ТОВ «Дітран», можна сказати, що в цілому підприємство не має серйозних порушень і організує облік за встановленими правилами, проте необхідно врахувати зауваження та пропозиції, наведені вище, що стосуються питань бухгалтерського обліку, організації управлінського обліку, підбору програми для ведення автоматизованого бухгалтерського обліку та доповнення облікової політики в розрізі витрат на підприємстві.

Висновки за розділом 3

За результатами проведеного дослідження напрямків та шляхів удосконалення обліку операційних витрат у ТОВ «Дітран» варто зробити відповідні висновки:

1. Управлінський облік витрат операційної діяльності підприємства є необхідною умовою його ефективного функціонування, тому що забезпечує керівництво важливою та необхідною інформацією. Запропоновано бюджет операційних витрат як один із шляхів їх оптимізації.

2. Доведено важливість організації аналітичного обліку витрат на підприємстві та закріплення обраного підходу в наказі про облікову політику. Це дозволить забезпечити керівництво підприємства максимальними аналітичними даними, необхідними для прийняття управлінських рішень.

3. Використання комп'ютерних технологій у бухгалтерському обліку значно спрощує та покращує ведення обліку, що сприяє до прийняттю більш об'єктивних фінансових та управлінських рішень. Розглянули вибір програмного забезпечення для ведення бухгалтерського обліку.

4. Облікова політика є одним із найважливіших питань організації бухгалтерського обліку, тому документ про облікову політику є своєрідним внутрішнім нормативним актом для підприємства. Інформація про витрати суб'єкта господарювання є багатогранною та охоплює усі сфери його діяльності, тому чітко визначена облікова політика щодо них сприятиме досягненню високих фінансових результатів і забезпечуватиме формування повної, об'єктивної та достовірної облікової інформації.

ВИСНОВКИ

Результатом випускної кваліфікаційної роботи є теоретичне узагальнення та вирішення науково-практичного завдання, яке полягає в розвитку теоретико-методичних положень та розробці практичних рекомендацій щодо обліку витрат операційної діяльності підприємств сфери послуг, що дозволило досягнути поставленої мети та зробити такі висновки.

1. Науково обґрунтовано трактування поняття «витрати операційної діяльності» як витрат підприємства, пов'язаних з його основною (спрямованою на виробництво або реалізацію продукції, товарів, робіт, послуг, що є головною метою створення підприємства і забезпечує основну частку його доходу) діяльністю, а також операціями, які її забезпечують або спричинені цією діяльністю. Проаналізовано різні підходи до сутності досліджуваної категорії «операційні витрати», яке зумовлено відмінними тлумаченнями у діючих П(С)БО та інших нормативних документах. Розглянуто групування операційних витрат за класифікаційними ознаками.

2. В процесі дослідження розглянуто структуру системи нормативно-правових актів щодо регулювання бухгалтерського обліку операційних витрат в Україні, а також надано характеристику нормативно-правового забезпечення обліку витрат операційної діяльності. Проведений огляд спеціальної літератури з теми дослідження допоміг висвітлити теоретико-методологічні аспекти обліку витрат та розкрити проблемні аспекти з їх обліку.

3. Об'єктом дослідження випускної кваліфікаційної роботи є ТОВ «Дітран». В ході проведеного аналізу економічного стану підприємства, а також організації обліку витрат операційної діяльності можна зробити такі висновки:

- Предметом діяльності підприємства є комп'ютерне програмування.
- Підприємство є прибутковим та має позитивну тенденцію до зростання чистого прибутку.
- Витрати обліковуються в залежності від відділу, замовлень, наданих послуг, каналів реалізації.

- Облікова політика ТОВ «Дітран» передбачає застосування для обліку операційних витрат звітного періоду рахунки класу 9 «Витрати діяльності», а саме 90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» та 94 «Інші витрати операційної діяльності».

- Організація обліку операційних витрат на ТОВ «Дітран» враховує специфіку діяльності підприємства. Ведення обліку на підприємстві ТОВ «Дітран» відбувається за допомогою програми «1С:Бухгалтерія» із дотриманням законодавчо-нормативних вимог, які діють на сьогоднішній час в Україні. У процесі розкриття організації обліку операційних витрат на ТОВ «Дітран» велике значення приділено первинним документам, які формують інформацію про витрати в бухгалтерському обліку.

- ТОВ «Дітран» є малим підприємством, тому складає щорічно Спрощену фінансову звітність, що включає Баланс (форма № 1-м) і Звіт про фінансові результати (форма № 2-м).

4. В роботі визначено проблемні питання системи облікового забезпечення управління операційними витратами на досліджуваному підприємстві та запропоновано шляхи їх вирішення, зокрема:

✓ Використовувати більш деталізований облік витрат, в аспекті різних груп інноваційних витрат за для забезпечення більш точною інформацією в достатніх обсягах та найбільш короткі строки для прийняття рішень;

✓ Розглянути концепцію організації управлінського обліку витрат операційної діяльності, що може бути введена в дію у ТОВ «Дітран» як напрям оптимізації витрат та ефективного управління ними;

✓ Запровадити систему бюджетування, яка суттєво підвищить ефективність управління витратами підприємства, попереджаючи про нерациональне використання ресурсів як на стадії планування, так і на стадії контролю за їх використанням;

✓ Для більш покращеного та полегшеного процес управління діяльністю та подання електронної звітності, пропонуємо застосувати програму «MASTER: Бухгалтерія»;

✓ Доповнити облікову політику елементами, що дадуть змогу вчасно виявити проблемні моменти та вжити заходи щодо обліку операційних витрат на підприємстві, а саме: перелік витрат на розробку та впровадження програмного продукту; чітко визначити види діяльності, якою займається підприємство; класифікувати витрати на законодавчому рівні, навести перелік ознак та види; зазначити перелік документів, за якими визначається витрати; метод обліку витрат; порядок списання витрат на технічну підтримку програмного забезпечення.

Отже, облікове забезпечення управління операційних витрат є тими необхідними інформаційними ресурсами без яких управління буде неефективним. Пропозиції щодо вдосконалення обліку витрат на досліджуваному підприємстві дозволять ефективно здійснювати бухгалтерський облік витрат операційної діяльності, удосконалити управління витратами, і тим самим підвищити конкурентоспроможність підприємства на ринку України.

Список використаних джерел

1. Артюх О. В. Внутрішній контроль обліку витрат: методичні аспекти / О. В. Артюх, М. Ю. Криванич // Економіка та суспільство. — Мукачево: МДУ, 2018. — № 16 — С.914-920
2. Белоусова І. Проблеми вдосконалення управлінського обліку // Бухгалтерський облік і аудит. / Белоусова І.— 2007. - № 4. — с.35-40
3. Бланк І.О. Керування прибутком, 3-е вид. Навчальний пос. — М: Ника-Центр: 2007 - 768с. — С. 133
4. Бровді І. І. Напрямки раціоналізації операційних витрат підприємства / І. І. Бровді // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка» : науковий журнал. — Острог : Вид-во НУ«ОА», березень 2017. — № 4(32). — С. 30–34. URL: <https://eprints.oa.edu.ua/5812/1/7.pdf>
5. Васильєва В. Г. Облік доходів і витрат: напрями гармонізації міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності / В. Г. Васильєва, Д. Ю. Семенюк // Економічний простір. — 2019. — № 147. — С. 128-139
6. Гедзюк Ю. Організація обліку адміністративних витрат як основних витрат операційної діяльності/ Ю. Гедзюк//Вісник студентського наукового товариства «ВАТРА» Вінницького торговельно-економічного інституту КНТЕУ. — Вінниця: ВТЕІ КНТЕУ, 2017. — Вип.38. - 468 с.
7. Голик В.Р. Концептуальні основи управлінського обліку витрат та підходи до його автоматизації / В. Р. Голик // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія : Економіка, управління та адміністрування. - 2018. - № 3. - С. 8-12
8. Гончаров В.М. Внутрішній економічний механізм підприємства: навчальний посібник/ В.М. Гончаров, Н.В. Касьянова, Н.В. Вещепура, Д.В. Солоха та ін. — Донецьк: СПД Купріянов В.С., 2007. — 284 с.
9. Грабчук І.Л.,Ляхович Г.І. Програмне забезпечення та ведення обліку: проблеми вибору та використання в ході аутсорсингу. 2017. № 3. С. 32-36.

10. Гриліцька А.В. Шляхи вдосконалення організації обліку витрат від операційної діяльності/ А.В. Гриліцька, О.М. Хавроненко// Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – Випуск 14. – 2016. – с.928-931
11. Грицак О.С. Організація бухгалтерського обліку витрат стартап-компаній/ О.С. Грицак // Науковий вісник НЛТУ України: зб. наук.-техн. пр. – Львів: НЛТУ України. – 2020. - № 1. - С. 3-7
12. Демида М. Теоретичні засади та практика з обліку витрат за елементами/ М. Демида// Вісник студентського наукового товариства «ВАТРА» Вінницького торговельно-економічного інституту КНТЕУ. – Вінниця: ВТЕІ КНТЕУ, 2017. – Вип.38. - 468 с.
13. Дробязко С. І. Управління витратами підприємства на основі процесу бюджетування: автореф. дис. канд. екон. наук: спец 08.00.04 – економіка та управління підприємствами – Київ, 2011 – 19с.
14. Дубей Ю. В. Оперативне і стратегічне управління витратами на промисловому підприємстві / Ю. В. Дубей // Економічний вісник, 2017. – № 1 . – С. 125-132
15. Дутчак І.Б. Нормативне регулювання обліку / І.Б. Дутчак// Вісник. Серія: Економіка. – 2016. – №7. – С. 53
16. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
17. Карлова І.О. Використання сучасних інформаційних технологій в системі стратегічного управлінського обліку підприємств/ Карлова І.О.// Удосконалення обліку, контролю, аудиту, аналізу та оподаткування в сучасних умовах інтеграційних процесів у світовій економіці: тези доповідей III Міжнародної науково-практичної конференції (м. Ужгород, 18-19 квітня 2018 р.). Ужгород: Видавництво УжНУ «Говерла», 2018. - с.200-203
18. Коваль Л.В. Облік витрат в контексті інформаційного забезпечення суб'єктів суспільного інтересу/ Л.В. Коваль//Розвиток обліку, аналізу і аудиту

суб'єктів суспільного інтересу: тези виступів Міжнар. наук. конф. – Житомир: Видавець О.О. Євенок, 2017. – 480с.

19. Костякова А.А. Облік витрат на виробництво продукції рослинництва: автореф. дис. канд. екон. наук: спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – Київ, 2010 – 19с.

20. Кудіна О. , Тютлікова В. Напрями удосконалення обліку доходів, витрат та фінансових результатів на підприємстві/ О.Кудіна , В.Тютлікова//Харків: Вид. ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2018. – с. 1-3

21. Любар О. О. Організаційні основи побудови обліку витрат операційної діяльності підприємства/ О. О. Любар, М. В. Григораш// Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка». – 2018. – №12

22. Макарович В. К. Класифікація операційних витрат підприємств енергорозподільчої галузі / В. К. Макарович, В. П. Дьордяй// Миколаївський національний університет ім. В. О. Сухомлинського. Глобальні та національні проблеми економіки. – 2017. – Вип. 17. – С. 826-830

23. Методичні рекомендації про застосування реєстрів бухгалтерського обліку: Наказ Міністерства фінансів від 29.12.2000 № 356. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF00062.html

24. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 № 433. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text>

25. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства : наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 635. URL: <https://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/treasury/3971-635.html>

26. Міжнародний стандарт від 30.06.2017, «Концептуальна основа фінансової звітності». URL: <https://ips.ligazakon.net/document/MU17081>

27. Міжнародні стандарти фінансової звітності (IFRS). URL: http://eifrs.ifrs.org/eifrs/sme/en/IFRS%20for%20SMEs_Standard_2015.pdf

28. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 №73. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
29. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність»: Наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text>
30. Панасюк В.М. Класифікація витрат як запорука ефективного ведення їх обліку/ Панасюк В.М.// Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: матеріали IV міжнар. наук.-практ. конф., 11 травня 2016 р. - Тернопіль:ТНЕУ, 2016. – с. 177-179
31. Партин Г.О. Управлінський облік: [навч. посібн.] / Г.О. Партин, А. Г. Загородній. – К.: Знання, 2017. – 303 с.
32. Пастернак Я.П. Бухгалтерський облік та аналіз затрат основної діяльності: організація і методика: автореф. дис. канд. екон. наук: спец.08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит – Житомир, 2010 – 21с.
33. Податковий кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <http://https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
34. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>
35. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>
36. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.10.1999 № 242. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text>
37. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>

38. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість»: Наказ Міністерства фінансів України від 08.10.1999 № 237. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text>
39. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.07.2000 № 181. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00#Text>
40. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
41. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
42. Прядко В. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами. Економічний аналіз. Тернопіль, 2018. Том 28. № 4. С. 265-270
43. Скрипник М. І. Сутність витрат як економічної категорії/ М. І. Скрипник// Вісник ЖДТУ. Серія «Економічні науки», 2009. Вип. 4 (50)
44. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством. Навч.пос. – К: КНЕУ, 2006, 526с. – С. 277
45. Сук П.Л. Групування витрат у бухгалтерському обліку / П.Л. Сук// Сучасний рух науки: тези доп. II міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, 28-29 червня 2018 р. – Дніпро, 2018. – 416-420 с.
46. Таранько Х. Особливості обліку витрат операційної діяльності /Х. Таранько// Вісник Національного університету «Львівська Політехніка». – 2012. – № 725. – С. 22
47. Тарашенко В. А. Роль управлінського обліку та проблеми його впровадження на підприємствах/ Т. Федоренко Т, В.А. Тарашенко// Обліково-аналітичні і статистичні методи та моделі в оподаткуванні, бізнесі, економіці : збірник тез за матеріалами XIV Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції. – Ірпінь : Університет ДФС України, 2019. -с.116-118

48. Томша А.О. Доцільність застосування МСФЗ при складанні фінансової звітності вітчизняними малими підприємствами/ Т.М. Сторожук, А.О. Томша// Міжнародна наукова інтернет-конференція «Інформаційне суспільство: технологічні, економічні та технічні аспекти становлення (випуск 49)»/ Збірник тез доповідей: випуск 49 (м. Тернопіль, 10 червня 2020 р.). – Тернопіль. – 2020. – С.74-77
49. Хоча Н. В. Перспективи вдосконалення форм фінансової звітності малих підприємств / Н. В. Хоча // Бізнес Інформ. - 2018. - № 3. - С. 259-263
50. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства : навч. посіб. / Ю. С. ЦалЦалко. – К. : ЦУЛ, 2013. – 656 с.
51. Челпан К.В. Напрями оптимізації витрат у системі управління підприємством/ К.В. Челпан, А.П. Шаповалова//Збірник наукових статей студентів КНТЕУ. – К. : КНТЕУ, 2020
52. Череп А. В. Управління витратами підприємств харчової промисловості в ринкових умовах господарювання: автореф. дис. на здобуття наук. ступ. док. екон. наук / Череп А. В. - К.: – 2008. – С.13
53. Шевчук О.А. Облік витрат підприємства в умовах повної автоматизації/ О.А . Шевчук// Тези-доповідей Тернопіль, 2018 р. – Тернопіль: ТНЕУ, 2018
54. Шільвінська О.Л. Облік операційних витрат підприємства: напрями удосконалення/ О.Л. Шільвінська, В.І. Зіздок// I Міжнародна науково-практична інтернет-конференція «Облік, аналіз, аудит і оподаткування в умовах глобалізації економіки» – 2017 – с. 162-163
55. Шумило Ю.О. Управління витратами в умовах бюджетування на підприємстві: автореф. дис. канд. екон. наук: спец. 08.00.08 «Гроші, фінанси і кредит»/ Ю.О. Шумило. – Київ, 2010. – 21с.
56. Яблонська Н., Ковальова А. Теоретико-методичні аспекти обліку та управління витратами підприємства / Н. Яблонська, А. Ковальова // Науковий вісник Одеського національного економічного університету: зб. наук. праць; за

ред.: М.Д. Балджи (голов. ред.). (ISSN 2409-9260). – Одеса: Одеський національний економічний університет. – 2018. – № 6-7(258-259). – С. 207-222

Інтернет-ресурси

57. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <http://www.rada.gov.ua>
58. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <http://www.minfin.gov.ua>

Додатки

Додаток А

Основні нормативні документи, що регулюють облік операційних витрат

№ пор.	Нормативний документ	Питання, що розкривають окремі аспекти теми ВКР
1	2	3
1.	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [41]	Закон регламентує порядок організації та ведення обліку на підприємстві, визначає первинні облікові документи і реєстри бухгалтерського обліку та встановлює загальні вимоги до фінансової звітності, характеризує принципи ведення обліку та складання фінансової звітності, застосування яких дає можливість достовірного відображення в обліку та звітності інформацію про доходи, витрати та фінансові результати.
2.	Податковий кодекс України [33]	Визначає правильність віднесення певних сум до складу витрат підприємства.
3.	НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [29]	Установлює зміст і форму фінансової звітності для малого підприємства.
4.	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [28]	Визначає зміст загальної фінансової звітності, загальні вимоги щодо розкриття облікової інформації у ній.
5.	П(С)БО 16 «Витрати» [40]	Методичні засади формування в обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності
6.	Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [16]	Визначає основні рахунки та субрахунки обліку операційних витрат.
7.	Методичні рекомендації про застосування реєстрів бухгалтерського обліку [23]	Надає методичні рекомендації про застосування реєстрів бухгалтерського обліку з обліку операційних витрат.
8.	Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності [24]	Розкриває зміст статей різних форм загальної фінансової звітності
9.	Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства [25]	Визначає порядок формування облікової політики підприємства та зміст розпорядчого документу про облікову політику.
10.	Порядок подання фінансової звітності [26]	Встановлює порядок та терміни подання фінансової звітності
11.	Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку [34]	Встановлює порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерської та іншої звітності, що ґрунтується на даних бухгалтерського обліку.

Закінчення дод. А

1	2	3
12.	П(С)БО 7 «Основні засоби» [35]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати на амортизацію основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності.
13.	П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [36]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформацію про витрати з амортизації нематеріальних активів, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності.
14.	П(С)БО 9 «Запаси» [37]	Документ, що розглядає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати від знецінення запасів на підприємстві та її розкриття у фінансовій звітності.
15.	П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» [38]	У даному стандарті розкрита інформація про витрати на створення резерву сумнівних боргів.
16.	П(С)БО 14 «Оренда» [39]	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про витрати від операційної оренди та її розкриття у фінансовій звітності.

Додаток Б

Огляд спеціальної літератури з обліку операційних витрат

№ пор.	Автор(и)	Назва публікації	Проблемні питання, що розкрито в статті (монографії, тезах тощо) та стосуються окремих аспектів теми ВКР
1	2	3	4
1.	Белоусова І. [2]	Проблеми вдосконалення управлінського обліку	Зазначає, що є вітчизняні та перекладні підручники і навчальні посібники, проте в них спостерігаються суттєві розбіжності у визначенні змісту управлінського обліку витрат операційної діяльності.
2.	Бровді І.І. [4]	Напрямки раціоналізації операційних витрат підприємства	Запропоновано використання методів організації витрат виробництва, збільшення витрат на мотивацію персоналу до продуктивнішої праці та впровадження енергозберігаючих технологій.
3.	Демида М. [12]	Теоретичні засади та практика з обліку витрат за елементами	Виявлено проблеми в обліку витрат за їх елементами та шляхи їх вирішення.
4.	Макарович В. К. [36]	Класифікація операційних витрат підприємств енергорозподільчої галузі	Розроблено власний підхід до класифікації операційних витрат підприємств енергорозподільчої галузі для цілей бухгалтерського обліку.
5.	Гедзюк Ю. [6]	Організація обліку адміністративних витрат як основних витрат операційної діяльності	Вважає, що витрати на організацію прийомів, презентацій та свят, придбання і розповсюдження подарунків, включаючи безоплатну роздачу зразків товарів або безоплатне надання послуг (виконання робіт) з рекламними цілями треба віднести на витрати на збут.
6.	Шевчук О.А. [53]	Облік витрат підприємства в умовах повної автоматизації	Проаналізовано теоретико-методичні підходи до застосування інформаційних технологій в обліку витрат виробництва.
7.	Любар О.О., Григораш М. В. [21]	Організаційні основи побудови обліку витрат операційної діяльності на підприємстві	Розглянуто організаційні основи побудови обліку витрат операційної діяльності на підприємстві, виявлено недоліків організації обліку витрат та знайшли шляхи їх вирішення.
8.	Коваль Л.В. [18]	Облік витрат в контексті інформаційного забезпечення суб'єктів суспільного інтересу	Висвітлено коло питань, пов'язаних з витратами підприємства та їх обліком.

Закінчення дод. Б

1	2	3	4
9.	Прядко В.В. [42]	Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами	Досліджено сутність витрат як об'єкта бухгалтерського обліку. Висвітлено значення та завдання системи управління витратами. Розкрито сутність, мету та функції обліково-аналітичного забезпечення управління витратами. Наведено чинники, які впливають на собівартість та методи обліку витрат.
10.	Сук П.Л. [45]	Групування витрат у бухгалтерському обліку	Обґрунтовано доцільність групування за кореспондуючими витрат за кореспондуючими рахунками.
11.	Грицак О.С. [11]	Організація бухгалтерського обліку витрат стартап-компаній	Було виявлено основні проблеми бухгалтерського обліку. Запропоновано систему аналітичного обліку витрат основної діяльності інноваційного підприємства.
12.	Криванич М.Ю., Артюх О.В. [1]	Внутрішній контроль обліку витрат: методичні аспекти	У процесі дослідження розглянуто теоретичні та методологічні аспекти здійснення внутрішнього контролю витрат. Встановлено ряд контрольних дій щодо перевірки витрат підприємства, які впливають на фінансовий результат до оподаткування. Сформовано пропозиції, спрямовані на удосконалення внутрішнього контролю витрат.
13.	Голик В.Р. [7]	Концептуальні основи управлінського обліку витрат та підходи до його автоматизації	Розглянуто питання, пов'язані з концептуальними основами управлінського обліку. Дослідження дозволило виокремити найбільш розповсюджені проблеми і помилки автоматизації управлінського обліку: слабкий зв'язок зі стратегією розвитку підприємства; неучасть керівництва в процесі розробки й впровадження системи; спроби автоматизувати «все відразу».
14.	Яблонська Н., Ковальова А. [56]	Теоретико-методичні аспекти обліку та управління витратами підприємства	Розкрито проблеми витрат на підприємствах, та шляхи їх скорочення. Розглянуто методи обліку витрат які використовуються в найрозвиненіших країнах світу. Висвітлені найпоширеніший методи скорочення витрат за статтями.

Додаток В

Повноваження, права та обов'язки органів управління та контролю на базовому підприємстві

Назва представника	Повноваження, права та обов'язки
1	2
Засновник	<p>До повноважень засновника входить:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) визначення основних напрямків діяльності товариства і затвердження його планів та звітів щодо їх виконання; 2) внесення змін до статуту товариства; 3) створення та відкликання виконавчого органу товариства; 4) визначення форм контролю за діяльністю виконавчого органу товариства, створення та визначення повноважень ревізійної комісії; 5) затвердження річних результатів діяльності Товариства, порядку розподілу прибутку, строку та порядку виплати частки прибутку, визначення порядку покриття збитків; 6) створення, реорганізація та ліквідація підприємств, товариств, компаній, філій, представництв, та інших відокремлених підрозділів; 7) вирішення питання про придбання товариством частки учасника; 8) виключення учасника з товариства; 9) затвердження правил, процедур та інших внутрішніх документів товариства, визначення організаційної структури товариства; 10) визначення умов оплати праці посадових осіб товариства; 11) інші. <p>Засновник має <i>право</i>:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) прийняття рішення з усіх питань діяльності товариства, у тому числі тих, що передані засновником до компетенції виконавчому органу (директору) товариства.
Директор	<p>До повноважень директора входить:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) керівництво поточною діяльністю товариства; 2) формування апарату управління товариством; 3) здійснення загального організаційного керівництва товариством; 4) здійснення безпосереднього керівництва фінансово-господарською діяльністю товариства; 5) здійснення контролю за виконанням рішень загальних зборів учасників; 6) виконання без довіреностей представницької функції; 7) розроблення бізнес-плану розвитку товариства; 8) інші. <p>Директор має <i>право</i>:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) першого підпису всіх фінансових документів та вирішує всі питання діяльності товариства, за винятком тих, що віднесені до виключної компетенції загальних зборів; 2) директор без доручення діє від імені товариства, укладає договори, угоди, контракти, видає довіреності, користується правом найму на роботу та звільнення працівників, працівників апарату управління, видає накази та розпорядження, що обов'язкові для всіх працівників, виступає від імені товариства в державних органах; 3) право передавати свої повноваження (частину повноважень) іншим посадовим особам товариства на визначений ним термін.

Закінчення дод. В

1	2
	<p>Директор безпосередньо та інші посадові особи товариства в межах своєї компетенції несуть <i>відповідальність</i> за виробничу, господарську, фінансову діяльність товариства.</p>
<p>Головний бухгалтер</p>	<p>До <i>обов'язків</i> головного бухгалтера входять:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) забезпечення дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності; 2) організування контролю за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій; 3) участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства; 4) забезпечення перевірки стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства; 5) подання в установленому порядку та у випадках, передбачених Законом України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення», інформацію центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення.

Додаток Г

Витяг із Положення про облікову політику базового підприємства

НАКАЗ № 1225

м. Київ

25 грудня 2015 р.

Про облікову політику ТОВ «Дітран» у 2015 р.

Керуючись Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. №996-XIV, затвердженими Міністерством Фінансів України положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (П(С)БО), інструкціями та іншими нормативними актами, які регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності, виконуючи вимоги, передбачені Статутом ТОВ «Дітран», та з метою забезпечення своєчасного надання достовірної інформації користувачам фінансової звітності.

НАКАЗУЮ:

1. Затвердити Положення про облікову політику ТОВ «Дітран» (додається) та ввести його в дію з 25 грудня 2015 року.
2. Начальнику відділу кадрів ознайомити (під особистий підпис) із змістом Положення всіх посадових осіб та працівників, які мають відношення до його виконання. Надати усім працівникам бухгалтерії по 1 примірнику Положення про облікову політику.
3. Загальний контроль за виконанням цього Наказу залишаю за собою.
4. Безпосередній контроль за виконанням вимог Положення про облікову політику покладається на головного бухгалтера підприємства.

Загальні збори Учасників

З наказом ознайомлений:

Керівник

Головний бухгалтер

Орлов С.О.

Завойська І.М.

Затверджено

Наказом № 3 від 25 грудня 2015 р.

Положення про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку
ТОВ «Дітран»

Відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-XIV наказую встановити такі принципи, методи і процедури, що будуть використовуватись підприємством для складання та подання фінансової звітності і формувати облікову політику підприємства.

I. Організація бухгалтерського обліку

1. Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку на підприємстві і на виконання пункту 4 статті 8 Закону «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» (далі - «Закон про бух. облік»), встановити з 1 січня 2016 року в ТОВ «Дітран» такі засади організації бухгалтерського обліку:

1.1. Бухгалтерський облік здійснюється бухгалтерією підприємства, яку очолює головний бухгалтер:

1.2. Кількісний та якісний склад бухгалтерії визначається штатним розписом і затверджується окремим наказом керівника підприємства.

2. Права й обов'язки головного бухгалтера та всіх посадових осіб бухгалтерії визначаються Законом про бух. облік, цим наказом та затвердженими посадовими інструкціями:

2.1. Відповідно до пункту 7 статті 8 Закону про бух. облік, головний бухгалтер підприємства:

Продовження дод. Г

2.1.1. Забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання й подання у встановлені строки фінансової звітності;

2.1.2. Організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;

2.1.3. Бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних із нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжок і псування цінностей підприємства;

2.2. Розпорядження головного бухгалтера, які стосуються становлення та здійснення бухгалтерського обліку на підприємстві, є обов'язковими до виконання усіма структурними підрозділами й всіма працівниками підприємства.

2.2.1. Цим наказом головний бухгалтер наділяється правом другого підпису, який він ставить на первинних бухгалтерських документах, реєстрах бухгалтерського обліку та відповідних звітах, згідно з переліком, наведеним у додатку до цього наказу (крім платіжних доручень).

2.3. Головний бухгалтер несе особисту відповідальність перед керівником підприємства, призначеним на відповідну посаду власником(ми) підприємства, згідно з переліком питань, наведених у пункті 2.1 цього наказу.

2.3.1. За відсутності головного бухгалтера вищезазначені (див. п. 2.1 цього наказу) обов'язки та відповідальність покладаються на його першого заступника.

2.3.2. Відповідальність інших працівників бухгалтерії регулюється посадовими інструкціями, які затверджуються керівником підприємства.

3. Затвердити перелік посадових осіб, які наділяються правом дозволу на проведення господарських операцій (Додаток до наказу). Зразки підписів відповідних осіб за переліком затверджуються окремим наказом керівника та доводяться до відповідних структурних підрозділів.

3.1. Перелічені особи наділяються правами та несуть всю повноту відповідальності за відповідність проведених операцій чинному законодавству та статуту підприємства, згідно з посадовими інструкціями.

Продовження дод. Г

4. Затвердити перелік посадових осіб, яким дозволено отримувати та видавати товарно-матеріальні цінності (Додаток до наказу). Зразки підписів відповідних посадових осіб за переліком затверджуються окремим наказом керівника та доводяться до відповідних структурних підрозділів.

4.1. Перелічені особи наділяються правами та несуть усю повноту відповідальності за відповідність здійснених операцій законодавчим актам та статуту підприємства, згідно з посадовими інструкціями та чинними законодавчими актами України.

5. Обов'язок щодо складання фінансової звітності та іншої звітності на вимогу власників, органів статистики покласти на головного бухгалтера.

6. Затвердити правила й графік документообігу відповідно до додатка до цього наказу за переліком документів, затверджених керівником.

II. Ведення бухгалтерського обліку

1. Бухгалтерський облік на підприємстві проводити із застосуванням комп'ютерної бухгалтерської програми 1С Бухгалтерія.

Відповідальність за рівень відповідності реєстрів обліку, порядку й способу реєстрації й узагальнення інформації, передбачених цією комп'ютерною програмою, вимогам законодавства, покладається на головного бухгалтера підприємства .

2. Затвердити перелік первинних документів, які застосовуються підприємством у практичній діяльності й офіційно затверджені відповідними державними органами у додатку до цього наказу.

3. Затвердити форми первинних облікових документів (зведених первинних документів), які застосовуються підприємством у практичній діяльності, але не затверджені відповідними державними органами у додатку до цього наказу.

4. До бланків суворої звітності відносити:

Продовження дод. Г

4.1 Затвердити перелік посадових осіб, які використовують бланки суворої звітності у своїй роботі.

4.2 Затвердити право підпису довіреностей на отримання товарно-матеріальних цінностей, укладання угод директору підприємства.

5. Згідно з пунктом 1.3 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, яке затверджене наказом Міністерства фінансів України 24.05.95 р. за №88, всі первинні документи, облікові реєстри, фінансова, статистична та інша звітність складаються українською мовою.

6. Установити місце зберігання (архів підприємства) первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку, виготовлених як на паперових, так і на магнітних носіях інформації (дискети, компакт-диски). Строки зберігання встановлюються відповідно до законодавства.

7. Затвердити розроблений на підставі Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (див. наказ МФ України №291 від 21.12.99 р.) робочий план рахунків із використанням рахунків першого, другого та третього порядку.

Підприємство застосовує 9 клас Плану рахунків бухгалтерського обліку.

8. З метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку й звітності проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, відповідно до статті 10 Закону про бух облік та інших нормативних документів:

8.1. Інвентаризація активів і зобов'язань, під час якої перевіряються їх наявність, документальне підтвердження і стан та дається оцінка, визначається ефективність застосування окремих принципів, методів і процедур бухгалтерського обліку і розробляються пропозиції щодо зміни окремих параметрів облікової політики на наступний звітний період (рік), проводиться перед складанням річної фінансової звітності підприємства в період з 15 листопада до 30 грудня та в період з 15 травня до 30 червня в обов'язковому порядку.

Продовження дод. Г

Точний час і порядок її проведення, відповідальні особи визначаються керівником підприємства окремим письмовим розпорядженням (наказом) керівника;

8.2. У всіх інших випадках об'єкти й періодичність проведення інвентаризації визначаються керівником підприємства на підставі чинного законодавства у міру необхідності. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 (далі - Положення № 879). (наводиться повний перелік об'єктів та періодичність (або умови) інвентаризації.

8.3. Для проведення інвентаризаційної роботи (планових та позапланових інвентаризацій активів та зобов'язань, списання основних засобів, малоцінних, інших матеріальних цінностей тощо) затвердити постійно діючу інвентаризаційну комісію у складі:

8.3.1. Права й обов'язки та завдання, які покладаються на членів постійно діючої інвентаризаційної комісії, визначені Положенням № 879.

8.3.2. Додатково до завдань, обумовлених Положенням № 879, на постійно діючу інвентаризаційну комісію покладаються завдання: з визначення ефективності застосовуваних на підприємстві принципів, методів і процедур облікової політики; з проведення робіт щодо оцінки активів та зобов'язань; з розробки та затвердження пропозицій щодо їх зміни на наступний звітний рік, проведення внутрішнього контролю на підприємстві.

8.4. Інвентаризація каси підприємства проводиться не рідше одного разу на місяць.

9. Встановити поріг суттєвості щодо окремих об'єктів обліку.

10. Встановити періодичність відображення відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань (в річній чи кварталній фінансовій звітності).

III. Принципи і методи відображення в бухгалтерському обліку окремих активів і господарських операцій.

1. Основні засоби

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» підприємством обрано метод (методи) нарахування амортизації основних засобів (прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний виробничий).

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. Залишкова вартість основних засобів зменшується у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів або

Первісна (переоцінена) вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням та ремонтом об'єкта, визначену у порядку, встановленому податковим законодавством.

2. Нематеріальні активи

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» підприємством обрано прямолінійний метод нарахування амортизації нематеріальних активів. При цьому ліквідаційну вартість прирівнюємо до нуля.

До даного наказу додається відомість нематеріальних активів із зазначенням вартості, строків корисного використання, призначення їх використання, а також розподіл за групами.

3. Запаси

Первинна вартість запасів визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

Одиницею аналітичного обліку запасів є їх найменування (однорідна група, тип, сорт, розмір тощо).

У місцях зберігання (на складах, в коморах) запаси обліковуються в натуральних одиницях.

4. Дебіторська заборгованість

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, послуги включається до підсумку балансу за чистою реалізаційною вартістю. Для визначення чистої реалізаційної вартості на дату балансу обчислюється величина сумнівних боргів.

Величину резерву сумнівних боргів розраховувати за методом класифікації дебіторської заборгованості (із застосуванням коефіцієнта сумнівності для кожної групи боржників).

Для створення резерву відкриваються окремі субрахунки за кожним дебітором.

Для розрахунку суми резерву сумнівних боргів застосовувати такі коефіцієнти:

на суми дебіторської заборгованості строком до одного місяця - не створюється;

дебіторська заборгованість строком більше одного місяця - коефіцієнт 0,1;

дебіторська заборгованість строком від 1 до 6 місяців - коефіцієнт 0,2;

дебіторська заборгованість строком від 6 до 12 місяців - коефіцієнт 0,5;

Продовження дод. Г

дебіторська заборгованість понад 12 місяців - коефіцієнт 0,9 від відповідної суми залишку такої заборгованості за реалізовані продукцію, товари, виконані роботи (надані послуги) на кінець кожного кварталу.

Або величина резерву сумнівних боргів визначається за абсолютною сумою сумнівної заборгованості.

За методом застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості величина резерву визначається на підставі аналізу платоспроможності окремих дебіторів.

5. Резерви майбутніх витрат і платежів

Створюється забезпечення для відшкодування витрат на виплату відпусток працівникам.

6. Зобов'язання

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення.

Довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки відображаються за їх теперішньою вартістю з урахуванням умов та виду зобов'язання.

Поточні зобов'язання відображаються за сумою погашення.

7. Дохід.

Дохід визнається і оцінюється відповідно до вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід».

Продовження дод. Г

До складу доходів майбутніх періодів включаються суми доходів, нарахованих протягом поточного періоду, які будуть визначені в наступних звітних періодах.

За необхідності встановити порядок оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг;

8. Витрати.

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» витрати відображаються в балансі одночасно із зменшенням активів або збільшенням зобов'язань, а у Звіті про фінансові результати – одночасно з доходами, для отримання яких вони понесені.

Витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (адміністративні витрати, витрати на збут та ін.), кваліфікуються відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Вказані витрати вважаються витратами періоду і відображаються у Звіті про фінансові результати.

До складу витрат майбутніх періодів включаються витрати, які здійснені у звітному періоді, але підлягають віднесенню до витрат в майбутніх звітних періодах.

IV. виправлення помилок і зміни у фінансових звітах

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» виправлення помилок, допущених при складанні фінансових звітів у попередніх періодах, здійснюється шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року.

Закінчення дод. Г

Виправлення помилок, які відносяться до попередніх періодів, вимагає повторного відображення відповідної порівняльної інформації у фінансовій звітності.

Облікова політика може змінюватися, тільки якщо змінюються статутні вимоги, вимоги органу, який затверджує положення (стандарти) бухгалтерського обліку, або якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства.

Керівник

Орлов С.О.

Головний бухгалтер

Завойська І.М.

Додаток Д

Додаток 1
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 25 "Спрощена
фінансова звітність"
(пункт 5 розділу I)

Фінансова звітність малого підприємства

Дата (рік, місяць, число)

Підприємство ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ
ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ДІТРАН"
Територія _____
Організаційно-правова
форма господарювання Товариство з обмеженою відповідальністю
Вид економічної діяльності Комп'ютерне програмування
Середня кількість працівників, осіб 11
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком
Адреса,
телефон 02141, м.Київ, Дарницький район, вулиця Бориса Гмирі, будинок 1/2, під.2, офіс 3

КОДИ

2017	01	01
42324375		
8038500000		
62.01		

1. Баланс
на 31 грудня 2017 р.

Форма № 1-
мКод за
ДКУД

1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	3805	4486
первісна вартість	1001	3811	4482
накопичена амортизація	1002	(6)	(6)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби:	1010	20	80
первісна вартість	1011	75	238
Знос	1012	(55)	(157)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	3830	4576
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	26	21
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	2571	6303
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	540	89
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	1329	2792
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-

Продовження дод. Д

Гроші та їх еквіваленти	1165	171	2468
Витрати майбутніх періодів	1170	106	50
Інші оборотні активи	1190	10	-
Усього за розділом II	1195	4753	11723
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	8583	16299

Пасив	Кодрядк а	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	10891	15204
Додатковий капітал	1410	54	54
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(2826)	(2925)
Неоплачений капітал	1425	(-)	(95)
Усього за розділом I	1495	8118	12238
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	-	-
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	444	2485
розрахунками з бюджетом	1620	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	-	(1)
Доходи майбутніх періодів	1665	-	104
Інші поточні зобов'язання	1690	21	1473
Усього за розділом III	1695	465	4061
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	85383	16299

2. Звіт про фінансові результати
за 31 грудня 2017 р.Форма № 2-
мКод за
ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	34496	13746

Закінчення дод. Д

Інші операційні доходи	2120	490	123
Інші доходи	2240	55	20
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	35041	13889
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(29787)	(11653)
Інші операційні витрати	2180	(401)	(613)
Інші витрати	2270	(4952)	(3297)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(35140)	(15563)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	(99)	(1674)
Податок на прибуток	2300	(-)	(-)
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	(99)	(1674)

Керівник

Орлов С.О.

Головний бухгалтер

Завойська І.М.

Додаток Е

Додаток 1
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 25 "Спрощена
фінансова звітність"
(пункт 5 розділу I)

Фінансова звітність малого підприємства

		КОДИ		
		2017	01	01
Підприємство	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ДІТРАН"	42324375		
Територія		8038500000		
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	62.01		
Вид економічної діяльності	Комп'ютерне програмування			
Середня кількість працівників, осіб	12			
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком				
Адреса, телефон	02141, м.Київ, Дарницький район, вулиця Бориса Гмирі, будинок 1/2, під.2, офіс 3			

1. Баланс
на 31 грудня 2018 р.

Форма № 1-
м

Код за
ДКУД

1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	4486	9262
первісна вартість	1001	4482	9278
накопичена амортизація	1002	(6)	(16)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби:	1010	80	70
первісна вартість	1011	238	272
Знос	1012	(157)	(202)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	4576	9332
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	21	23
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	6303	9172
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	89	96
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	2792	671

Продовження дод. Е

Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	2468	2093
Витрати майбутніх періодів	1170	50	12
Інші оборотні активи	1190	-	74
Усього за розділом II	1195	11723	12141
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	16299	21473

Пасив	Кодрядк а	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	15204	15204
Додатковий капітал	1410	54	54
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(2925)	(2112)
Неоплачений капітал	1425	(95)	(95)
Усього за розділом I	1495	12238	13051
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	-	-
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	2485	7911
розрахунками з бюджетом	1620	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	(1)	(1)
Доходи майбутніх періодів	1665	104	77
Інші поточні зобов'язання	1690	1473	434
Усього за розділом III	1695	4061	8422
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	16299	21473

2. Звіт про фінансові результати
за 31 грудня 2018 р.Форма № 2-м
Код за
ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	55563	34496

Закінчення дод. Е

Інші операційні доходи	2120	139	490
Інші доходи	2240	91	55
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	55793	35041
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(47240)	(29787)
Інші операційні витрати	2180	(1190)	(401)
Інші витрати	2270	(6566)	(4952)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(54996)	(35140)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	797	(99)
Податок на прибуток	2300	-	-
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	797	(99)

Керівник

Орлов С.О.

Головний бухгалтер

Завойська І.М.

Додаток Ж

Додаток 1
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 25 "Спрощена
фінансова звітність"
(пункт 5 розділу I)

Фінансова звітність малого підприємства

		КОДИ		
		2017	01	01
Дата (рік, місяць, число)				
Підприємство	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ДІТРАН"	42324375		
Територія		8038500000		
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю			
Вид економічної діяльності	Комп'ютерне програмування	62.01		
Середня кількість працівників, осіб	10			
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком				
Адреса, телефон	02141, м.Київ, Дарницький район, вулиця Бориса Гмирі, будинок 1/2, під.2, офіс 3			
1. Баланс на 31 грудня 2019 р.		Форма № 1- м		Код за ДКУД 1801006

Актив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	9262	14206
первісна вартість	1001	9278	14222
накопичена амортизація	1002	(16)	(16)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби:	1010	70	221
первісна вартість	1011	272	428
Знос	1012	(202)	(207)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	9332	14427
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	23	25
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	9172	11595
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	96	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	671	916
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-

Продовження дод. Ж

Гроші та їх еквіваленти	1165	2093	4912
Витрати майбутніх періодів	1170	12	-
Інші оборотні активи	1190	74	17
Усього за розділом II	1195	12141	17465
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	21473	31892

Пасив	Кодрядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	15204	25320
Додатковий капітал	1410	54	54
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(2112)	(656)
Неоплачений капітал	1425	(95)	(357)
Усього за розділом I	1495	13051	24361
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	-	-
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	7911	7082
розрахунками з бюджетом	1620	-	165
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	58
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	(1)	-
Доходи майбутніх періодів	1665	77	159
Інші поточні зобов'язання	1690	434	125
Усього за розділом III	1695	8422	7531
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	21473	31892

2. Звіт про фінансові результати
за 31 грудня 2019 р.Форма № 2-
м
Код за
ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	72163	55563

Закінчення дод. Ж

Інші операційні доходи	2120	1419	139
Інші доходи	2240	54	91
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	73636	55793
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(61306)	(47240)
Інші операційні витрати	2180	(1043)	(1190)
Інші витрати	2270	(9772)	(6566)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(72121)	(54996)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	1515	797
Податок на прибуток	2300	(60)	-
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	1455	797

Керівник

Орлов С.О.

Головний бухгалтер

Завойська І.М.

Додаток 3

Динаміка показників структури активів ТОВ «Дітран» за 2017-2019 рр.

Показники	Алгоритм	Рік			Абсолютний приріст	
		2017	2018	2019	2018-2017 рр.	2019-2018 рр.
Коефіцієнт постійності	$\frac{\text{Необоротні активи}}{\text{Сума власного капіталу}}$	0,006	0,003	0,007	-0,003	0,004
Коефіцієнт мобільності	$\frac{\text{Оборотні активи}}{\text{Сума власного капіталу}}$	0,994	0,997	0,993	0,003	-0,004
Коефіцієнт співвідношення	$\frac{\text{Оборотні активи}}{\text{Необоротні активи}}$	180,09	305,76	143,31	125,668	-162,449

Додаток И

Аналітичний облік адміністративних витрат та витрат на збут

Шифр і назва рахунку	Рекомендовані субрахунки	Призначення субрахунка
92 «Адміністративні витрати»	92.1 «Витрати на оплату праці апарату управління»	Облік відповідно до номенклатури посад, нараховану оплату керівника підприємства, його заступників, працівників економічної і бухгалтерської служб, секретарям
	92.2 «Відрахування на соціальні заходи»	Облік внесків на соціальні заходи від нарахованої оплати праці працівників апарату управління
	92.3 «Відрядження і переміщення»	Облік витрат на відрядження працівників апарату управління
	92.4 «Інші адміністративні витрати»	Облік канцелярських, поштових і телеграфних витрат; вартість бланків планової, облікової та звітної документації; витрати на утримання адміністративних споруд (опалення, освітлення, водопостачання, амортизація і ремонт будівель)
93 «Витрати на збут»	93.1 «Витрати на збут»	Облік витрат, пов'язаних із збутом послуг
	93.2 «Витрати на рекламу»	Облік витрат на рекламу для просування послуг на ринку
	93.3 «Витрати на маркетинг»	Облік витрат на маркетингові дослідження

Класифікація витрат операційної діяльності

№ пор.	Класифікаційна ознака	Види витрат операційної діяльності
1.	За економічним змістом	<ul style="list-style-type: none"> - матеріальні затрати; - витрати на оплату праці; - відрахування на соціальні заходи; - амортизація; - інші операційні витрати
2.	За видами послуг	<ul style="list-style-type: none"> - консультування з розробки програмного забезпечення; - огляд та налаштування - технічна підтримка користувачів;
3.	За доцільністю витрачання	<ul style="list-style-type: none"> - ефективні (продуктивні); - неефективні (непродуктивні)
4.	За єдністю складу втрат	<ul style="list-style-type: none"> - одноелементні; - комплексні
5.	За строками виникнення	<ul style="list-style-type: none"> - поточні; - майбутніх періодів; - майбутні витрати
6.	За релевантністю	<ul style="list-style-type: none"> - релевантні; - нерелевантні
7.	За місцем виникнення	<ul style="list-style-type: none"> - відділу розробки та технічної підтримки; - маркетингового відділу
8.	За можливістю здійснення контролю за витратами	<ul style="list-style-type: none"> - контрольовані - неконтрольовані

Додаток Л

Зміст центрів витрат, відповідальності та міст виникнення витрат

№ пор.	Центр	Зміст
1.	Місто виникнення витрат	Є об'єктом аналітичного обліку витрат по економічним елементам.
2.	Центр витрат	Поділ операційних витрат відділів забезпечує більш точний розподіл витрат та віднесення їх по аналітичних рахунках цих центрів прямим шляхом. Це створює умови для їх прямого віднесення по аналітичних рахунках носіїв витрат.
3.	Центр відповідальності	Вони відповідають за фінансово – господарські результати діяльності свого підрозділу. Створюються для більш чіткої організації контролю й регулювання витрат як функції управління. Сутність цього процесу полягає в порівнянні фактичних даних з плановими.

Додаток М

Аналіз інформаційних систем для ведення бухгалтерського обліку

<i>Програма/ Критерії</i>	<i>ІС: Бухгалт ерія</i>	<i>Діловод</i>	<i>MASTER: Бухгалте рія</i>	<i>Парус- Бухгал терія</i>	<i>SAP</i>	<i>ІС- ПРО</i>
Варіант постачання:						
а) Локальна версія програми	Так	Ні	Так	Так	Так	Так
б) Мережева версія програми	Так	Так	Так	Ні	Ні	Ні
в) «Клієнт-серверна» версія програми	Так	Ні	Ні	Так	Так	Так
Відповідність українським стандартам ведення бухгалтерського обліку	Так	Так	Так	Так	Так	Так
Відповідність міжнародним стандартам ведення бухгалтерського обліку	Ні	Ні	Так	Ні	Так	Так
Введення та зберігання первинних документів	Так	Так	Так	Так	Так	Так
Формування фінансової звітності	Так	Так	Так	Так	Так	Так
Самостійне налаштування типових господарських операцій	Так	Ні	Так	Так	Так	Так
Введення господарських операцій вручну	Так	Ні	Так	Так	Так	Так
Набір стандартної звітності	Так	Так	Так	Так	Так	Так
Набір довільної звітності	Так	Ні	Так	Так	Так	Так
Ведення обліку витрат	Так	Так	Так	Так	Так	Так
Ведення обліку розрахунків за заробітною платою	Так	Ні	Так	Ні	Так	Так
Ведення податкового обліку	Так	Так	Так	Так	Так	Так
Ведення управлінського обліку	Так	Так	Так	Так	Так	Так

Концепція організації управлінського обліку на підприємстві сфери послуг

