**МІНІСТЕРСТВО ТРАНСПОРТУ ТА ЗВ'ЯЗКУ УКРАЇНИ**

**Дніпропетровський національний університет залізничного транспо­рту імені академіка В. Лазаряна**

**Кафедра "Облік і аудит"**

До захисту

Завідуючий кафедрою

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_Ю.С.Бараш

“\_\_\_\_\_”\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_2006 р.

**ДИПЛОМНА РОБОТА**

**на тему:**

**Облік і аналіз витрат основної діяльності**

**Дніпропетровської дистанції колії**

Студента (ки) групи 752

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_( А.С. Соколова)

Консультант

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_(В.Г. Лоза)

Керівник роботи

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_(В.А. Горб)

Головний керівник

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_(Г.С. П’ятигорець)

Дніпропетровськ

2006 рік

**Анотація**

Ключові слова: облік, аналіз, контроль, витрати, прибуток, збиток, структура, динаміка.

В дипломній роботі розглядається така важлива тема, як облік і аналіз витрат основної діяльності Дніпропетровської дистанції колії.

В першому розділі дипломної роботи проаналізована інформація літературних джерел, нормативно-правова база стосовно обліку, аналізу, аудиту витрат підприємства, обґрунтована необхідність дослідження обліку, аналізу витрат .

В другому розділі висвітлена загальна організаційно-економічна характеристика об’єкту дослідження, а також приведені основні показники фінансово-господарської діяльності підприємства, аналіз фінансового стану підприємства та аналіз витрат за 2004-2005 роки.

В третьому розділі викладена методика проведення обліку витрат, контроль та ревізія витрат та пропозиції щодо запровадження на підприємстві автоматизованої системи обліку витрат.

В четвертому розділі висвітлене питання особливостей ведення бухгалтерського та податкового обліку на залізничному транспорті.

В п’ятому розділі викладена економічна оцінка заходів з охорони праці на підприємстві.

Дипломна робота має обсяг – 9 сторінок, містить 13 таблиць, 9 рисунків, використано 33 джерел, супроводжується 6 демонстраційними матеріалами.

**Зміст**

Вступ…………………………………………………………………………….....6

1. Огляд нормативно-правової бази з питань обліку, аналізу і контролю витрат

1.1. Нормативно-правова база з питань обліку і контролю витрат………...8

1.2. Огляд літературних джерел з обліку, аналізу і контролю витрат ….…10

1.3. Необхідність дослідження обраної теми……………………………..…21

2. Аналіз фінансово-господарської діяльності Дніпропетровської

дистанції колії

2.1 Характеристика дистанції колії…………………………………………..23

2.2 Аналіз фінансового стану об’єкту дослідження……………………..….24

2.3. Аналіз витрат основної діяльності дистанції колії…………………..…27

3. Облік і контроль основної діяльності підприємства

3.1. Облік прямих матеріальних витрат………………………………..……39

3.2. Облік витрат на оплату праці та відрахувань з неї………………...…..46

3.3 Контроль витрат на підприємстві……………………………………......52

3.4 Автоматизація обліку витрат з перевезень в дистанції колії……….....54

4. Особливості ведення бухгалтерського та податкового обліку

витрат на залізничному транспорті……………………………………….....62

5. Економічна оцінка заходів з охорони праці в Дніпропетровській

дистанції колії………………………………………………………………...74

Висновки……………………………………………………………….………....82

Список літератури…………………………………………………..…………....85

Додатки

Додаток 1. Техніко-економічні показники діяльності дистанції

колії у динаміці за 2004 та 2005 роки…………………………......89

Додаток 2. Аналіз структури експлуатаційних витрат підприємства за

2004-2005 рр………………………………………………………...90

Додаток 3. Кореспонденція рахунків з обліку списання запсів……………....91

Додаток 4. Кореспонденція рахунків з обліку витрат на оплату

праці та відрахувань з неї………………………………………......92

Додаток 5. Інформаційні зв’язки по обліку витрат на виробництво…….........93

Додаток 6. Розбіжності у визначені витрат у бухгалтерському та

податковому обліку на залізничному транспорті……………........94

**Вступ**

Транспорт України є однією з найважливіших областей матеріального виробництва. Він має велике значення для розвитку економіки, підвищення ефективності всього суспільного виробництва країни. Своєчасність і ефективність перевезень вантажів і пасажирів у великому ступені залежать від потужності верхньої будови колії і його технічного стану. Планомірний ріст і постійне удосконалювання технічної озброєності колії та штучних споруджень, їхнє утримання у межах норм і допусків досягаються проведенням комплексу основних колійних робіт, що включає капітальний, середній і під’йомочний ремонти колії, суцільну заміну рейок, поточне утримання колії.

Задачею поточного утримання колії є підтримка шляху в справному стані в межах установлених норм і забезпечення тривалих термінів служби всіх його елементів. Проведення робіт з поточного утримання покладається на дистанції колії.

Дніпропетровська дистанція колії є відособленим структурним підрозділом державного підприємства Придніпровської залізниці та відповідно до наказу Міністерства транспорту України №46 від 11.02.1997р. входить до складу служби колії державного підприємства Придніпровської залізниці.

В сучасних умовах становлення ринкових відносин в Україні підвищується значимість достовірної не упередженої інформації про фінансовий стан підприємства та результати діяльності підприємства. На підставі цієї інформації можна отримати висновки, які надають можливості приймати економічно обґрунтовані рішення як кредиторам, інвесторам та іншім фізичним та юридичним особам, так і менеджерам самого підприємства.

Для прийняття оптимальних управлінських та фінансових рішень необхідно знати свої витрати і у першу чергу розбиратися в інформації про виробничі витрати. Аналіз витрат допомагає з'ясувати їхню ефективність, установити чи не будуть вони надмірними, регулювати й контролювати витрати, планувати рівень прибутку й рентабельності виробництва.

Метою даної дипломної роботи є дослідження питань обліку, аналізу nта контролю витрат Дніпропетровської дистанції колії та Особливостей ведення бухгалтерського та податкового обліку витрат на залізничному транспорті.

Об’єктом дослідження даної дипломної роботи є витрати підприємства.

Відповідно до мети дослідження були визначені такі основні завдання:

а) організація обліку витрат Дніпропетровської дистанції колії;

б) аналіз фінансового стану підприємства;

в) аналіз витрат;

г) пошук розбіжностей між бухгалтерським та податковим обліком.

Для досягнення поставленої мети були використані нормативні і законодавчі акти, праці спеціалістів і науковців, статистичні дані, дослідницькі статті в періодичній літературі. Крім цього використовувалися також практичні дані Дніпропетровської дистанції колії, фінансова звітність і усні консультації працівників депо.

Дипломна робота складається з вступу, п’ятьох розділів, висновків, списку літератури та додатків.

Перший розділ посвячений теоретичним аспектам обраної теми. В ньому розглянуті нормативно-правові і літературні джерела стосовно обліку, аналізу, аудиту витрат підприємства, обґрунтована необхідність дослідження обліку, аналізу витрат .

В другому розділі приводиться загальна організаційно-економічна характеристика Дніпропетровської дистанції колії, аналіз фінансового стану підприємства та аналіз витрат за 2004-2005 роки.

В третьому розділі викладена методика проведення обліку витрат, контроль та ревізія витрат та пропозиції щодо запровадження на підприємстві автоматизованої системи обліку витрат.

В четвертому розділі висвітлене питання особливостей ведення бухгалтерського та податкового обліку на залізничному транспорті.

В п’ятому розділі викладена економічна оцінка заходів з охорони праці на підприємстві.

1. **Огляд нормативно - правової бази з питань обліку, аналізу і контролю витрат**
   1. . Нормативно – правова база з питань обліку і контролю витрат

Правові основи регулю­вання, організації, ведення бухгалтерського обліку і скла­дання фінансової звітності визначені Законом України «Про бухгалтер­ський облік і фінансову звіт­ність в Україні», а також при­йнятими П(С)БО в Україні.

Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» є базовим законом в сфері бухгалтерського обліку. Саме в відповідності до цього Закону розробляються нормативно-правові акти, які регулюють діяльність бухгалтерії, визначають принципи її роботи [1].

В Законі України « Про оподаткування прибутку підприємства» в статті 4 зазначено, що в склад валових витрат включаються суми будь-яких витрат, сплачених на протязі звітного періоду в зв’язку з підготовкою, організацією, веденням виробництва, продажу продукції та охороною праці, в тому числі витрати на придбання електроенергії; суми засобів, внесених в страхові резерви; суми безнадійної заборгованості в частині, яка не була віднесена до валових витрат; суми витрат, пов’язаних з покращенням основних фондів; витрати на забезпечення найманих працівників спеціальним одягом, взуттям, необхідним для виконання професійних обов’язків, та продуктами спеціального призначення; витрати, пов’язанні з науково-технічним забезпеченням господарської діяльності; будь-які витрати, пов’язанні з утриманням основних фондів природоохоронного призначення; будь-які витрати, пов’язанні зі страхуванням ризику гибелі врожаю, транспортування продукції. До складу валових витрат відносяться суми зборів на обов’язкове пенсійне державне страхування та соціальне страхування; командировочні витрати фізичних осіб; будь-які витрати сплачених на протязі звітного періоду в зв’язку з підготовкою, організацією, веденням виробництва, продажу продукції та охороною праці, в тому числі витрати на придбання електроенергії; суми засобів, внесених в страхові резерви; суми безнадійної заборгованості в частині, яка не була віднесена до валових витрат; суми витрат, пов’язаних з покращенням основних фондів; витрати на забезпечення найманих працівників спеціальним одягом, взуттям, необхідним для виконання професійних обов’язків, та продуктами спеціального призначення; витрати, пов’язанні з науково-технічним забезпеченням господарської діяльності; будь-які витрати, пов’язанні з утриманням основних фондів природоохоронного призначення; будь-які витрати, пов’язанні зі страхуванням ризику гибелі врожаю, транспортування продукції. До складу валових витрат відносяться суми зборів на обов’язкове пенсійне державне страхування та соціальне страхування; командировочні витрати фізичних осіб; будь-які витрати, пов’язанні з придбанням ліцензій та інших спеціальних дозволів [2].

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємств усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ) та її розкрит­тя у фінансовій звітності регламентуються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» (надалі Положення).

Відповідно до п. 6 Положення витратами звітного періоду визнається зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власникам), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Витрати відображаються в бухгалтерському обліку тимчасово зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань. Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для одержання якого вони здійснені.

Витрати, які неможливо прямо зв'язати з доходом певного періоду, відображаються в складі витрат того звітного періоду, у якому вони були здійснені.

Не визнаються витратами й не включаються у звіт про фінансові результати:

* платежі по договорах комісії, агентським угодам і іншим аналогічним договорам на користь комітента, принципала й т.п.;
* попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
* погашення отриманих позик;
* інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, які не відповідають ознакам, наведеним у пункті 6 справжнього Положення (стандарту);
* витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до положень (стандартам) бухгалтерського обліку [5].

Ведучи облік доходів і витрат підприємства бухгалтерія спирається на «Інструкцію про використання плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій».

Дана Інструкція встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення інформації методом подвійного запису про надходження і наявність активів, фактах фінансово-господарської діяльності, відображується інформація про доходи і витрати підприємства [6].

1.2. Огляд літературних джерел з обліку, аналізу і контролю витрат

Виробництво продукції (робіт, послуг) пов’язано з деякими витратами. Ціллю обліку витрат на виробнициво є своєчасне, повне та достовірне визначення фактичних витрат, пов’язаних з виробництвом та збутом продукції, а також своєчасний контроль за використанням ресурсів та грошових коштів.

Нашкерська В.Г. дає таке визначення витрат:

Витрати *-* це процес споживання або використання матеріалів, товарів, робіт і послуг в процесі одержання доходу. Здійснення витрат прямо або опосередковано пов'язується з процесами виробництва та реалізації продукції.

Витрати визнаються при зменшенні активів або при зро­станні зобов'язань, внаслідок яких відбувається зменшення власного капіталу (за винятком випадків вилучення капіталу власниками) за умови їх достовірної оцінки [8; 20].

Основними критеріями, якими необхідно керуватись при відображенні витрат у бухгалтерському обліку і виз­нанні їх витратами певного періоду, є [Грабова Н.М.; 9; 160]:

1. витрати відображаються в обліку одночасно із змен­шенням активів або збільшенням зобов'язань (п. 5 Поло­ження);
2. витрати визнаються витратами певного періоду од­ночасно з визнанням доходу, для одержання якого вони здійснені (п. 7 Положення).

Для організації обліку витрат важливо їх класифікувати.

Класифікація витрат потрібна для визначення вартості продукції та відповідно для ціноутворення. Велике значення класифікації витрат в управлінні ними і, перш за все, при калькулюванні собівартості продукції для різних потреб управління.

За класифікацією витрат, яку пропонує Бутинець Ф.Ф. у табл. 1.1 [10; 380,381

Таблиця 1.1

Класифікація витрат

|  |  |
| --- | --- |
| По відношенню до виробничого процесу | Основні |
| Накладні |
| За способом віднесення на собівартість окремих видів виробництва | Прямі |
| Непрямі |
| За єдністю складу | Одноелементні |
| Комплексні |
| По відношенню до обсягів виробництва | Постійні |
| Змінні |
| За доцільністю | Продуктивні |
| Непродуктивні |
| За календарним періодом | Поточні |
| Одноразові |
| За видами витрат | Витрати за економічними елементами |
| Витрати за статтями калькуляції |
| За включенням до собівартості | Витрати, що включаються в собівартість |
| Витрати діяльності |
| За видами діяльності | Витрати звичайної діяльності (витрати операційної, фінансової, інвестиційної діяльностей) |
| Витрати надзвичайної діяльності |

Витрати, безпосередньо пов’язані з виробничим (технологічним) процесом виготовлення продукції (виконання робіт чи надання послуг), називають основними. Ці витрати в більшості випадків є прямими, тобто відносяться до конкретних об’єктів витрат на підставі первинних документів.

Накладні витрати пов’язані з організацією, обслуговуванням виробництва і управлінням ним. Величина цих витрат залежить від структури управління підрозділами, цехами і підприємством.

Прямі витрати- витрати на виробництво конкретного виду продукції, які безпосередньо включаються до її собівартості на підставі первинних документів.

Непрямі витрати *-* це витрати на виробництво, які не можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом і тому потребують розподілу.

З розподілом витрат пов'язаний вибір доцільної бази розподілу, що закріплюється наказом про облікову політику.

Непрямий розподіл витрат призводить до неточностей у визначенні собівартості окремих видів продукції, тому при організації обліку повинна звертатися увага на збільшення питомої ваги прямих витрат.

Важливе значення для організації обліку витрат і калькулювання та складання фінансової звітності мар поділ витрат за єдністю складу.

За складом витрати можуть бути одноелементними або комплексними.

Одноелементні витративключають економічно однорідні витрати, які не поділяються на різні компоненти, незалежно від їх місця і цільового призначення (сировина, матеріали, паливо, енергія, заробітна плата тощо). На цьому принципі побудована класифікація витрат за економічними елементами.

Комплекснівитрати складаються з декількох економічних елементів. Характерним прикладом статті комплексних витрат с загальновиробничі витрати, в які входять практично всі економічні елементи.

За ступенем залежності від обсягів діяльності витрати поділяються на змінні і постійні.

Змінниминазиваються витрати, величина яких змінюється пропорційно зміні обсягу виробництва (випуску). Звідси, розмір цих витрат на кожну одиницю продукції залишається сталим.

До постійнихвідносять витрати, величина яких не змінюється або майже не змінюється (умовно-постійні витрати) при зміні обсягу виробництва (прикладом можуть служити адміністративні витрати).

За доцільністю витрачання виділяють продуктивнівитрати, до яких відносяться виправдані чи доцільні для даного виробництва витрати, та непродуктивнівитрати, причиною виникнення яких є недоліки в технології та організації виробництва (брак продукції, втрати від простоїв, оплата понадурочних робіт тощо). Такі витрати повинні обліковуватись у розрізі причин і винуватців. У випадку ідеальної організації технології виробництва і праці всі витрати повинні бути тільки продуктивними.

Окремо ведеться облік поточних та одноразових витрат. До поточнихвідносять витрати, пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції даного періоду. Це, як правило, основна частина витрат на виробництво.

Одноразовимиє витрати, пов'язані з підготовкою виробництва (впровадження нової продукції, її суттєва модернізація), резервуванням витрат на оплату відпусток і виплату одночасної винагороди за вислугу років тощо.

Організація обліку витрат за економічними елементами мас велике значення для складання фінансової звітності та проведення економічного аналізу. Перелік калькуляційних статей встановлюється підприємством самостійно виходячи з особливостей технології та організації виробництва. На його основі складаються форми калькуляційних розрахунків, кошторисів та внутрішньої звітності.

До витрат, які включаються до собівартості реалізованої продукції(робіт, послуг) відносяться її виробнича собівартість, нерозподілені загальновиробничі витрати та понаднормативні виробничі витрати. Решта витрат розглядається як витрати того звітного періоду,в якому вони виникли і класифікуються за видами діяльності.

Залежно від видів діяльності всі витрати розподіляють на дві великі групи: витрати, що виникають в процесі звичайної діяльності, та витрати, що виникають в процесі надзвичайної діяльності. В свою чергу витрати що виникають в процесі звичайної діяльності, розподіляють на витрати від операційної (основної та іншої) інвестиційної, та фінансової діяльності.

Управлінський облік передбачає створення детальної класифікаційної схеми витрат. Найбільш економічно доцільний підхід до побудови системи обліку витрат - це виділення типових груп рішень і вибір відповідних об’єктів обліку витрат. У підручнику для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів авторів Бутинця Ф.Ф., Давидюка Т.В., Малюга Н.М., Чижевської Л.В. в основу наведеної нижче класифікації витрат покладено принцип: різні витрати для різних цілей. Виділяють три напрями класифікації витрат (рис. 1.1) [11; 139].

Класифікація витрат

Для оцінки запасів та визначення фінансових результатів

Вичерпані

Невичерпані

Витрати на продукцію

Витрати періоду

Прямі

Непрямі

Основні

Накладні

Прийняття рішень

Релевантні

Нерелевантні

Постійні

Змінні

Маржинальні

Середні

Дійсні

Можливі

Для контролю виконання

Контрольовані

Неконтрольовані

Рис. 1.1 Класифікація витрат в системі управлінського обліку

У практиці бухгалтерського обліку та аналітичних досліджень витрати на виробництво групують і вивчають за двома взаємо­доповнюючими напрямами - за елементами витрат та за калькуляційними статтями. У Навчальному посібнику «Економічний аналіз» визначено:

* Елементні витрати- це однорідні за складом витрати підпри­ємства. Вони характеризують використані ресурси за їхнім економічним змістом незалежно від форми і місця їх використання на той чи інший об'єкт віднесення витрат (наприклад, незалежно, чи стосуються вони цехів і ділянок основного виробництва, чи витрачені у цехах допоміжного виробництва; чи це прямі витрати на виготовлення конкретного виробу, чи це витрати на обслу­говування виробництва і управління). До них відносять: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи,амортизаційні відрахування, інші операційні витрати та інші грошові витрати. Аналіз витрат за елементами дає змогу:
* дослідити зміни у структурі собівартості порівняно з бізнес-планом;
* оцінити динаміку структури витрат;
* охарактеризувати галузеві особливості (матеріаломісткість, фондомісткість, енергомісткість, трудомісткість виробництва);
* встановити вплив науково-технічного прогресу, рівня кооперації та  
  спеціалізації на зміну структури витрат;
* визначити найважливіші напрями пошуку резервів зниження  
  собівартості

Аналіз витрат за калькуляційними статтямидозволяє дати оцінку розміру економії чи перевитрат у зв'язку з відхиленням фактичної собівартості від планової, показати «внесок» кожної калькуляційної статті в загальне відхилення, зробити висновок про характер матеріало-, оплато-, фондомісткості виробництва і в результаті здійснити заходи щодо виявлення і реалізації резервів зниження собівартості продукції [12; 63].

Нашкерська В.Г. [8; 416] вважає, що формування витрат початкове здійснюється в системі управлінського обліку. Витрати збираються за окремими об'єктами: видами продукції, робіт, послуг, технологічни­ми процесами та їх частинами тощо. Витрати в системі управлінського обліку збираються за калькуляційними статтями по мірі зменшення активів та зро­стання зобов'язань. Підприємство самостійно або за погоджен­ням з материнською (вищестоящою) організацією формує статті витрат, виходячи з особливостей діяльності. Це можуть бути такі статті:

1. Сировина і матеріали (за видами).
2. Купівельні комплектуючі вироби, напівфабрикати.
3. Робота і послуги виробничого характеру.
4. Паливо і електроенергії на виробничі цілі.
5. Зворотні відходи.
6. Основна заробітна плата.
7. Додаткова заробітна плата.
8. Відрахування на соціальні заходи.
9. Амортизація інструментів І пристроїв спеціального при­  
   значення.
10. Амортизація основних засобів.
11. Амортизація нематеріальних ак­тивів.
12. Супутня про­дукція (вираховується).

Метод формуван­ня витрат залежить від особливостей техно­логії виробництва та вимог менеджменту до інформації про форму­вання витрат та сту­пенів їх контролю в процесі виробництва.

За особливостя­ми технології виробництвавиділяють такі методи обліку витрат: позамовний і попроцесний.

Позамовний методобліку витрат використовують на інди­відуальних дрібносерійних виробництвах. До таких відносять­ся: ремонтне виробництво, поліграфія, виготовлення меблів тощо.

За цим методом витрати збираються в кожному замов­ленню, одержаному від клієнта. Прямі витрати: за первинни­ми документами, накладні - пропорційно до прямих.

Попроцесний методобліку витрат використовується в крупносерійних та масових виробництвах: машинобудування, переробна промисловість тощо. Об'єктом обліку витрат є тех­нологічний процес, його частини, види виготовленої продукції. Прямі витрати відносяться на продукцію за первинними до­кументами, накладні - за вибраними базами розподілу.

Об'єктом контролю витрат та прибутку при цьому ме­тоді може бути не лише виготовлення продукції, а й окремі ета­пи пронесу. На вимоги менеджменту можуть створюватись центри витрат та центри відповідальності (від мінімально до­цільних), в межах яких контролюються витрати в ході виробни­чого процесу. Такий спосіб формування і контролю витрат називається обліком за центрами витрат і центрами відпові­дальності.

На базі використання наведених методів обліку може здійснюватись нормування витрат за об'єктами. При цьому складається нормативний кошторис витрат, який постійно коригується. За фактично здійсненими витратами складаєть­ся калькуляція, у якій визначається собівартість продукції. Нормативний кошторис та калькуляція порівнюються, визна­чаються відхилення та винуватці.

Витрати в системі управлінського обліку за видами ви­робництв, статтями витрат і видами продукції, центрами вит­рат і центрами відповідальності збираються на відкритих для цього аналітичних рахунках до синтетичного рахунка 23 «Ви­робництво». На дебеті цього рахунка відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, виробничі накладні витрати, втрати від браку тощо. Витрати за видами списують­ся з рахунків фінансового обліку: запасів, оплати праці тощо.

За кредитом рахунка 23 «Виробництво» здійснюється списання суми фактичної виробничої собівартості, заверше­ної виробництвом продукції, виконаних робіт та послуг.

Облік витрат, що відносяться на собівартість продукції, ведеться також на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». Облік витрат на цьому рахунку ведеться за виробничими підрозділами підприємства: цехами, дільницями, відділення­ми, філіями тощо. За дебетом рахунка 91 «Загальновиробничі витрати» відображається сума визнаних витрат, за кредитом - списання за розподілом на рахунки 23 «Виробництво» та 90 «Собівартість реалізації».

Аналітичний облік на рахунку ведеться за місцями ви­никнення, центрами і статтями витрат.

Така система поєднання управлінського та фінансового обліку називається інтегрованою.

Автор Бутинець Ф.Ф. у підручнику «Економічний аналіз» вважає, що економічний аналіз витрат на виробництво (собівартості продукції) є важливим інструментом управління витратами, що дозволяє надати узагальнюючу оцінку ефективності використання ресурсів і визначити резерви збільшення прибутку та зниження ціни одиниці продукції.

Мета аналізу витрат на виробництво продукції полягає у виявленні можливості раціонального використання виробничих ресурсів, інформаційному забезпеченні та всебічній оцінці досягнутих результатів щодо оптимізації витрат, обгрунтованні управлінських рішень.

Завдання аналізу:

1. визначення динаміки показників собівартості та факторів її зміни;
2. оцінка собівартості одиниці продукції;
3. оцінка структури витрат, її динаміки;
4. вивчення собівартості за статтями та елементами витрат;
5. виявлення резервів зниження витрат на виробництво продукції.

Об’єкти аналізу:

* окремі елементи і статті витрат;
* собівартість продукції в цілому;
* собівартість окремих виробів;
* резерви зниження витрат на виробництво.

Етапи аналізу :

1. аналіз загальної суми витрат на виробництво:

* аналіз витрат на 1 гривню продукції;
* аналіз собівартості одиниці продукції;

1. аналіз структури витрат на виробництві:

* аналіз витрат за елементами;
* аналіз витрат за статтями калькуляції;
* аналіз прямих і непрямих витрат;

1. оперативний аналіз витрат на виробництво [12; 212].

У підручнику «Економічний аналіз» Івахненко В.М. автор вважає, що під час аналізу використовуються такі показники:

* валові витрати;
* повна собівартість продукції в цілому та за елементами,  
  калькуляційні статті витрат;
* витрати на одну гривню товарної продукції;
* собівартість окремих видів продукції;
* окремі статті витрат.

Аналіз собівартості продукції – це:

* об'єктивна оцінка виконання плану собівартості про­дукції в цілому по підприємству і окремих видах продукції;
* вивчення причин відхилення фактичних витрат від пла­нових у розрізі статей, а також за окремими видами і групами продукції;
  + пошук резервів зниження собівартості продукції, роз­робка відповідних заходів щодо їх використання;
* забезпечення центрів відповідальності необхідною ана­літичною інформацією щодо оперативного управління фор­муванням собівартості продукції;
* розробка оптимальної величини планових витрат, пла­нових та нормативних калькуляцій на окремі вироби та види продукції [14; 79].

Автор Чумаченко М.Г. вважає, що під час аналізу використовують дані звіту про собівар­тість продукції, звіту про фінансово-майновий стан підприємства, звіту з праці. Залучаються також планові й звітні каль­куляції по окремих видах продукції та відповідні дані бух­галтерського обліку (дані синтетичного та аналітичного обліку витрат), матеріали ревізій і спеціальних обстежень [15; 349].

Управлінська діяльність ефективна, якщо виконання прийнятого рішення своєчасно контролюється для установлення правильності, законності та доцільності проведених заходів. Автор Хамидуллина Т.Р. підрозділяє контроль за витратами залежно від часу проведення на попередній, поточний і наступний.

Попередній контроль здійснюється дослідженням розпорядницьких і інших документів до здійснення господарських операцій з метою попередження незаконної й недоцільної витрати коштів, виникнення непродуктивних витрат. Об'єктами попереднього контролю можуть бути кошторисна документація, розрахункові документи, витратні документи на видачу матеріальних і коштів, договори й т.д.

Поточний (оперативний) контроль – це спостереження за господарськими процесами й операціями по даним оперативно-технічної й бухгалтерської інформації. Основна мета поточного контролю - вчасно виявляти негативні відхилення в господарській діяльності й усувати їх, вишукувати резерви росту.

Наступний контроль здійснюється після здійснення хозяйствениых операцій за звітні періоди шляхом дослідження даних планування, бухгалтерського обліку й звітності, оперативно-технічної документації. Його ціль - установити правильність, законність, своєчасність і економічну доцільність зроблених господарських операцій, розкрити недогляди й недоліки в роботі контрольованого об'єкту, факти безгосподарності й розкрадань і розробити заходи для їхньої ліквідації.

Розрізняють наступні методи контролю:

* перевірку виконання ухвалених рішень;
* обстеження;
* технічний контроль;
* економічний аналіз;
* інвентаризацію;
* ревізію;
* розрахункову перевірку балансів і звітів [16;181].

Вітвицька І. Ю. у навчально-методичному посібнику виділяє наступні джерела інформаціїдля контролю собівартості продукції, виконаних послуг і робіт:

а) первинні документи: лімітні картки, відомості, накладні, акти, матеріальні вимоги на відпуск матеріальних цінностей для вироб­ничої діяльності структурним підрозділам підприємства; розрахун­ково-платіжні відомості з оплати праці працівників, відомості роз­поділу трудозатрат і витрат на оплату праці працівників підприєм­ства; авансові звіти підзвітних осіб, рахунки-фактури, акти про одер­жані послуги від інших підприємств і т. ін.;

б) облікові регістри з аналітичного та поточного синтетичного бухгалтерського обліку (картки аналітичного обліку в розрізі об'єктів витрат, групувальні відомості за видами витрат, журнал №5, Книга головних рахунків за рахунками 23, 24, 25; 90, 91,92**,** 93);

в) нормативні, планові калькуляції, розрахунки до них, кошториси  
загальновиробничих та адміністративних витрат і витрат на збут, ста­тистична звітність з окремих показників річного звіту (Форма №2 «Звіт про фінансові результати»);

г) дані податкового обліку про валові витрати на виробництво,  
залишки незавершеного виробництва [17; 181].

1.3. Необхідність дослідження обраної теми

Виробництво продукції, виконання робіт і надання послуг на залізничному транспорті, як і в інших галузях виробництва, пов’язано з певними витратами. В процесі виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг затрачується праця, використовуються засоби праці, а також предмети праці. Всі ці витрати на виробництво виражені в грошовій формі й утворюють собівартість вироблюваної продукції (робіт, послуг). Тому контроль над витратами виробництва ринковій економіці є основною ланкою, а бухгалтерський облік та аналіз витрат на виробництво веде до зниження витрат і тим самим сприяє збільшенню прибутку.

Контроль та аналіз витрат на виробництво ведеться в розрізі підприємств, цехів, ділянок. На підставі отриманої інформації про виробничі витрати посадові особи галузевих штатних підприємств оцінюють, наскільки раціонально використовувалися матеріальні, трудові й фінансові ресурси, що підвищує відповідальність персоналу за рівень витрат.

Аналіз та фінансовий контроль потребує порівняння різних показників. Наприклад, планові й фактичні витрати. Було б неможливо скласти бюджет на наступний рік або належним чином зіставити його з досягнутими результатами, не маючи уявлення про наступні моменти:

* які витрати можуть підвищуватися або знижуватися в результаті росту (зниження) обсягу виробництва, а які не можуть, тобто які витрати (частина витрат) є змінними, а які постійними;
* якою мірою змінні витрати змінюються залежно від обсягу, і чи можливий вплив зміни обсягу на постійні витрати;
* вплив на всі витрати (постійні та змінні) факторів, не пов'язаних з обсягом виробництва, наприклад, таких, як інфляція.

Висновки до розділу

В I розділі дипломної роботи розглянута нормативно-правова база та літературні джерела, в яких дано оцінку витрат, наведені класифікації, методи обліку, судження окремих вчених з питань аналізу й контролю витрат. Дана тема є актуальної, тому що бухгалтерський облік та аналіз витрат на виробництво веде до зниження витрат і тим самим сприяє збільшенню прибутку.

**2. Аналіз фінансово-господарської діяльності Дніпропетровської дистанції колії**

2.1. Характеристика дистанції колії

Дніпропетровська дистанція колії є відособленим структурним підрозділом державного підприємства Придніпровської залізниці та відповідно до наказу Міністерства транспорту України №46 від 11.02.1997р. входить до складу служби колії державного підприємства Придніпровської залізниці.

Дистанція колії у своїй діяльності керується чинним законодавством України, наказами та іншими нормативними актами Міністерства транспорту України, Укрзалізниці, Придніпровської залізниці, служби колії та Положенням про Дніпропетровську дистанцію колії державного підприємства Придніпровської залізниці.

Структурний підрозділ створений для забезпечення справного стану всіх елементів залізничної колії (земляного полотна, верхньої будови колії, штучних споруджень та колійного устаткування), який гарантує безпечний і плавний рух потягів із установленими швидкостями.

Основними напрямками діяльності структурного підрозділу є:

* поточне утримання колії в межах установлених норм і допусків, забезпечення тривалих термінів служби всіх елементів шляху, попередження появи несправностей, своєчасне їхнє усунення і ліквідація причин, що викликають несправності шляху і споруджень;
* проведення заходів щодо забезпечення безпечних умов праці, дотримання норм і правил охорони праці, трудового законодавства;
* здійснення заходів щодо охорони навколишнього середовища від забруднень;
* здійснення заходів щодо раціонального використання паливно-енергетичних ресурсів;
* зміцнення матеріальної, технічної, соціальної сфери та укладання договорів (за дорученням керівництва дороги) з підприємствами постачальниками матеріалів;
* утримання у належному стані будинків і технічних засобів, а також смуги відводу;
* створення підсобних сільськогосподарських підрозділів;
* перевезення вантажів і пасажирів автомобільним транспортом для власних потреб, інших підприємств і населення;
* здійснення інших видів діяльності, не заборонених чинним законодавством України, а також видів діяльності, що відповідно до чинного законодавства України вимагають спеціального дозволу (ліцензії).

Дніпропетровська дистанція колії є відособленим структурним підрозділом державного підприємства Придніпровської залізниці, що входить до складу служби колії. Дніпропетровська дистанція колії веде самостійний баланс, має субрахунки в установах банків, печатку, штампи, бланки зі своїм найменуванням і не є юридичною особою.

Дніпропетровська дистанція колії здійснює свою діяльність по номенклатурі експлуатаційних витрат, затвердженим службою колії, без утворення фінансового результату.

Для організації діяльності Дніпропетровської дистанції колії Придніпровська залізниця наділяє її необхідними основними фондами, оборотними коштами.

Матеріально-технічні цінності можуть бути реалізовані, а отримані від цього засоби спрямовані на виробничий і соціальний розвиток Дніпропетровської дистанції колії.

2.2. Аналіз фінансового стану об’єкту дослідження

Техніко-виробничі показники дистанції характеризують стан колії. Рівень їх повинний забезпечувати безпечний рух потягів з встановленими швидкостями. До цих показників відносяться стан головної колії у балах за даними вагона-колієвимірювача або колієвимірювальної теліжки з урахуванням поправочного коефіцієнта на вантажонапруженість, швидкість руху потягів.

Показники дистанції плануються з урахуванням фактичного стану верхньої будови колії і штучних споруд.

Завдання встановлюється на рік з поквартальною розбивкою і передбачують поліпшення утримання колії в порівнянні з досягнутим рівнем.

Обсяг робіт з поточного утримання колії залежить від типу і конструкції верхньої будови колії, експлуатаційних і кліматичних умов, виду і періодичності ремонтів. Техніко-виробничі показники плануються в ув'язуванні з обсягами колійних робіт.

Таблиця 2.1

Техніко-економічні показники діяльності дистанції колії у динаміці

за 2004 та 2005 роки

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Найменування показників | 2004 рік | 2005 рік | Темп росту, відсотки |
|
| Об’єм перевезень, млн. ткм бруто | 6410,7 | 5670,5 | 88,5 |
| Експлуатаційні витрати, тисяч гривень | 31845,7 | 27201,1 | 85,4 |
| У тому числі виробничі витрати (собівартість), тисяч гривень | 30987,0 | 26155,4 | 84,4 |
| Адміністративні витрати, тисяч гривень | 858,7 | 1045,7 | 121,8 |
| Ремонти, тисяч гривень | 10513,8 | 3083,7 | 29,3 |
| Витрати допоміжнього виробництва, тисяч гривень | 733,6 | 563,5 | 76,8 |
| Доходи від перевезень, тисяч гривень | 32332,2 | 27437,8 | 84,9 |
| Прибуток допоміжнього виробництва, тсяч гривень | 903,5 | 704,4 | 78,0 |
| Контингент (всього), чоловік | 611 | 611 | 100 |
| Фонд оплати праці (всього), тисяч гривень | 7749,2 | 9110,5 | 117,6 |
| Середня ставка, гривні | 1056,9 | 1242,6 | 117,6 |
| Продуктивність праці, тисяч ткм брутто/чоловік | 10492,1 | 9280,7 | 88,5 |
| Бальна оцінка шляху, одиниці | 86 | 96 | 111,6 |

У 2005 році експлуатаційні витрати по дистанції колії фактично склали 2201,1 тисяч гривень, що на 14,6 % нижче, ніж у 2004 році. Ці відсотки показують сукупність різниці обсягів і цін робіт протягом 2-х років.

Фонд заробітної плати щорічно росте, у зв'язку з підвищенням кожні півроку до 20% тарифних ставок і окладів по всій мережі залізниць по наказах Укрзалізниці. Незалежно від того, що середньоспискова чисельність залишилась на тому ж рівні, середня ставка збільшилась на 17,6%. У 2005 році спостерігається значне зменшення собівартості продукції (15,6%) за рахунок зменшення експлуатаційних витрат з 31845,7 тисяч гривень у 2004 році та 27201,1 тисяч гривень у 2005 році, а також за рахунок зменшення об’єму перевезень на 11,5%.



Рис. 2.1 Діаграма зміни техніко-економічних показників

дистанціїколії за 2004 – 2005 рр.



Рис. 2.2 Бальна оцінка колії, одиниць

Таким чином діяльність дистанції колії можна охарактеризувати як задовільно. Але незважаючи на зменшення експлуатаційних витрат, якість утримання колії по бальній оцінці збільшилась, також зросла продуктивність праці.

Фінансовий стан підприємства залежить від доцільності й правильності вкладення фінансових ресурсів в активи. У процесі функціонування підприємства величина активів і їхня структура постійно змінюється. Характеристику про якісні зміни в структурі майна і їхніх джерел можна одержати за допомогою вертикального й горизонтального аналізу звітності (додаток 14). За даними таблиці Вертикального та горизонтального аналізу підприємства (див. додаток 14) можна зробити висновки, що при наявності позитивних більше негативних рис, які є в балансі, а саме:

* сума основних засобів зросла на 1559,9 тисяч гривень;
* зменшилась доля виробничих запасів у складі оборотних активів з 99,18% до 73,97%;
* темп зростання статуного капіталу склав 99,98%;
* непокритий збиток виріс на 2112,2 тисячі гривень;
* сума розрахунків з оплати праці зросла з 16 тисяч гривень до 95 тисяч гривень;
* темп приросту розрахунків з поточними зобов’язаннями склав 40,82%.

2.3. Аналіз витрат основної діяльності дистанції колії

До експлуатаційних витрат дистанції колії відносять витрати на обслуговування і поточне утримання засобів колійного господарства, а також на заміну зношеного інструмента, інвентарю й устаткування.

Для повного аналізу експлуатаційні витрати поділяють на виробничі й адміністративні витрати.

До складу виробничих витрат включаються:

* витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, дільницями тощо; відрахування на соціальні заходи і медичне страхування апарату управління цехами, дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць тощо);
* амортизація основних засобів, необоротних матеріальних активів та нематеріа­льних активів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення;
* витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну орен­ду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення;
* витрати на вдосконалення технології і організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології та організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, дов­говічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати мате­ріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо);
* витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень;
* витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальнови­робничого персоналу; відрахування на соціальні заходи, медичне страхування робітни­ків та апарату управління виробництвом; витрати на здійснення технологічного контро­лю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг);
* витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища;
* інші витрати (внутрішньозаводське переміщення матеріалів, деталей, напівфа­брикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на склади; нестачі незаве­ршеного виробництва; нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей у цехах; оплата простоїв тощо).

Важливим етапом аналізу витрат на виробництво є оцінка їх структури, що проводиться за такими напрямами:

* аналіз витрат на виробництво за елементами витрат;
* аналіз витрат, згрупованих за їх функціональною роллю у виробничому процесі, тобто за статтями калькуляції;
* аналіз прямих матеріальних і трудових витрат;
* аналіз непрямих витрат.

Аналіз структури витрат дозволяє оцінити матеріаломісткість, трудомісткість, енергомісткість продукції, виявити тенденцію їх змін і вплив на собівартість продукції; своєчасно реагувати на відхилення від прогнозних, нормативних показників собівартості, приймати відповідні управлінські рішення тощо.

Таблиця 2.2

Аналіз структури виробничих витрат

в тис. грн.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Елементи витрат | Виробничі витрати | | | | | | Темп зростання, у відсотках |
| 2004 рік | | | 2005 рік | | |
| План | Звіт | Структура витрат, відсотки | План | Звіт | Структура витрат, відсотки |
| Фонд оплати праці | 7477,0 | 7237,6 | 23,4 | 8460,6 | 8509,9 | 32,5 | 117,6 |
| Нарахування на соціальні заходи | 2879,0 | 2824,8 | 9,1 | 3316,0 | 3318,9 | 12,7 | 117,5 |
| Матеріали | 4093,0 | 4093,0 | 13,2 | 3550,0 | 3689,8 | 14,1 | 90,1 |
| Паливо | 392,0 | 392,0 | 1,2 | 513,0 | 511,9 | 2,0 | 130,6 |
| Електроенергія | 297,0 | 297,0 | 1,0 | 217,0 | 217,0 | 0,8 | 73,1 |
| Амортизація | 2487,0 | 4053,9 | 13,1 | 3948,0 | 2945,1 | 11,3 | 72,6 |
| Поліпшення основних фондів | 7703,0 | 9290,8 | 30,0 | 2727,0 | 3083,7 | 11,8 | 33,2 |
| Інші витрати (оплата рахунків) | 3154,0 | 2797,9 | 9,0 | 3407,0 | 3879,6 | 14,8 | 138,7 |
| Усього витрат: | 28482,0 | 30987,0 | 100,0 | 26138,0 | 26155,9 | 100,0 | 84,4 |

У 2005 році виробничі витрати склали 26155,9 тис. грн., що на 15,6 % менше ніж у 2004 році. Це обумовлене зменшенням витрат на електроенергію на 26,9%, скороченням витрат на поліпшення основних фондів на 66,8 %, витрат на матеріали на 909% ьа на амортизацію на 27,4%. Зросли інші витрати (оплата рахунків), вони склали 3879,6 тис. грн., що на 1081,7 тис. грн. більше, ніж інші витрати у 2004 році.

Таблиця 2.3

Аналіз структури адміністративних витрат

в тис. грн.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Елементи витрат | Адміністративні витрати | | | | | | Темп зростання, у відсотках |
| 2004 рік | | | 2005 рік | | |
| План | Звіт | Структура витрат, відсотки | План | Звіт | Структура витрат, відсотки |
| Фонд оплати праці | 480,0 | 460,8 | 53,7 | 561,0 | 544,2 | 52,0 | 118,1 |
| Нарахування на соціальні заходи | 186,0 | 179,9 | 20,9 | 220,0 | 213,9 | 20,5 | 118,9 |
| Матеріали | 7,0 | 6,7 | 0,8 | 7,0 | 7,0 | 0,7 | 104,5 |
| Паливо | 23,0 | 22,9 | 2,7 | 11,0 | 11,0 | 1,1 | 48,0 |
| Електроенергія | 3,0 | 2,5 | 0,3 | 4,0 | 4,0 | 0,4 | 160,0 |
| Амортизація | 10,0 | 8,2 | 0,9 | 8,0 | 10,9 | 1,0 | 132,9 |
| Інші витрати (оплата рахунків) | 150,0 | 177,7 | 20,7 | 256,0 | 254,7 | 24,3 | 143,3 |
| Усього витрат: | 859,0 | 858,9 | 100,0 | 1067,0 | 1045,7 | 100,0 | 121,7 |

У 2005 році адміністративні витрати склали 1045,7 тисяч гривень, що на 21,7% більше ніж у 2004 році. Це обумовлено збільшенням витрат на електроенергію на 60% та інших витрат на 43,3%, також зросли витрати фонду оплати праці та нарахування на соціальні нужди на 18,1% та 18,9% відповідно. Наблюдається скорочення витрат на паливо, які склали у 2005 році 11 тисяч гривень, що на 11,9 тисяч гривень менше, ніж у 2004 році.

При плануванні і калькулюванні собівартості продукції важливу роль відіграє класифікація витрат за елементами (економічним змістом) і статтями калькуляції (характером виникнення і призначенням). Групування витрат за елементами необхідне для вивчення матеріаломісткості, енергомісткості, трудомісткості, фондомісткості та встановлення впливу технічного прогресу на структуру витрат.

Склад витрат за економічними елементами регламентує Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» (п. 21).

Розглянемо їх склад детальніше (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Склад елементів витрат підприємства згідно П(С)БО 16

|  |  |
| --- | --- |
| Елементи витрат | Складові |
| 1 | 2 |
| Матеріальні витрати | вартість витрачених у виробництві: сировини та основних матеріалів; купівельних напівфабрикатів і комплектуючих виробів; палива та енергії; будівельних матеріалів; запасних частин; тари і тарних матеріалів; допоміжних та інших матеріалів; продукція власного виробництва, що використовується для подальшої переробки на даному підприємстві, не включається до складу матеріальних витрат |
| Витрати на оплату праці | заробітна плата за окладами і тарифами, премії та заохочення, компенсаційні виплати, оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці |
| Відрахування на соціальні заходи | відрахування на пенсійне забезпечення, відрахування на соціальне страхування, страхові внески на випадок безробіття, відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства та відрахування на інші соціальні заходи |
| Амортизація | сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів |

Продовження табл. 2.4

|  |  |
| --- | --- |
| 1 | 2 |
| Інші операційні витрати | платежі на обов'язкове страхування майна і окремих категорій працівників, оплата відсотків за короткотермінові кредити і позики, витрати на сертифікацію і збут продукції, плата за оренду об'єктів у межах норм їх амортизації на повне відновлення, плата за пожежну і сторожову охорону тощо |

Вивчення структури витрат за наведеними елементами  
(а при необхідності і за найважливішими їх складовими частинами), а також  
змін, які відбулися за звітний період, дає можливість оцінити раціональність  
такої структури та зробити висновок про необхідність і можливість її змінити в  
напрямі зниження матеріало- або трудомісткості. Проаналізуємо структуру витрат (додаток 15).

Аналізуючи данні додатка 15 можна зробити висновок, що планова структура трохи відрізняється від фактичної:

* найбільшу питому вагу займають загальновиробничі витрати, при цьому в 2005 році фактично витрати перевищили планові на 2,15 %;
* фактичні витрати при плановій структурі на поточне утримання і постійнтх пристроїв перевищують витрати при фактичній структурі на 737,4 тисячі гривень у 2004 році та 252,8 тисячі гривень ;
* адміністративні витрати перевищують у 2005 році над 2004 роком на 187 тисяч гривень;
* загальновиробничі витрати в 2005 році зросли в порівнянні із 2004 роком на 717,4 тисячі гривень;
* роботи з сніго-, водоборотьбі не планувалися, а фактично мають частку в структурі в 2004 році.

Фактично витрати склали за 2004 рік 23521,2 тисяч гривень, за 2005 рік – 23203,8 тисяч гривень.

Аналіз структури витрат за елементами передбачає визначення питомої ваги окремих елементів витрат у загальній сумі витрат і оцінку їх зміни за звітний період. Для наочності використовується аналітична таблиця, у якій перераховуються елементи витрат і відображається їх абсолютна величина та питома вага. Ці дані наводяться окремо: базові (минулого, звітного періоду, прогнозні), фактичні та зміна цих показників за період, що аналізується. Проаналізуємо структуру витрат підприємства за елементами (табл. 2.5)

Таблиця 2.5

Склад та структура витрат

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Елементи витрат | 2004р. | | 2005р. | | Відхилення | |
| Сума, тисяч гривень | питома вага, відсотки | Сума, тисяч гривень | питома вага, відсотки | Абсо-лютне, тисяч гривень | пункти структури |
| Фонд оплати праці | 7237,6 | 23,36 | 8509,9 | 32,53 | 1272,3 | 9,17 |
| Нарахування | 2824,8 | 9,12 | 3318,9 | 12,69 | 494,1 | 3,57 |
| Матеріали | 4093,0 | 13,21 | 3689,8 | 14,11 | -403,2 | 0,90 |
| Паливо | 392,0 | 1,26 | 511,9 | 1,96 | 119,9 | 0,70 |
| Електроенергія | 297,0 | 0,96 | 217,0 | 0,83 | -80,0 | -0,13 |
| Амортизація | 4053,9 | 13,08 | 2945,1 | 11,26 | -1108,8 | -1,82 |
| Поліпшення основних фондів | 9290,8 | 29,98 | 3083,7 | 11,79 | -6207,1 | -18,19 |
| Інші витрати (оплата рахунків) | 2797,9 | 9,03 | 3879,6 | 14,83 | 1081,7 | 5,80 |
| Усього витрат: | 30987,0 | 100,00 | 26155,9 | 100,00 | -4831,1 | X |

Аналізуючи данні можна зробити висновки по зміні структури виробничої програми:

* у структурі виробничих витрат 2004 року найбільшу частку займають витрати на поліпшення основних фондів на відміну від структури 2005 року, де найбільшу питому вагу має фонд оплати праці;
* також у структурі на +9,17% змінилася питома вага фонду оплати праці в сумі всіх виробничих витрат;
* відповідно відрахування на соціальні потреби на +3,57%.
* незначні зміни частки палива на +0,7%;
* витрати на електроенергію знизились на 80,0 тис. грн.;
* питома вага витрат на матеріали та амортизацію збільшилась відповідно з 13,21% і 13,08% до 14,11% і 11,26%.

За результатами аналізу структури витрат за елементами аналітик може зробити наступні висновки:

* зміна питомої ваги витрат на заробітну плату – характеризує зміни трудомісткості продукції: збільшення питомої ваги таких витрат є наслідком збільшення трудомісткості продукції, і навпаки;
* зміна питомої ваги матеріальних витрат – визначає зміни продуктивності праці: збільшення питомої ваги матеріальних витрат є наслідком зростання продуктивності праці, і навпаки;
* зміна питомої ваги амортизаційних відрахувань – характеризує зміни технічного рівня виробництва, амортизаційної політики підприємства.

Поглиблюючи аналіз витрат на виробництво, необхідно врахувати їх залежність від обсягів виробництва (додаток 16), тобто поділ на постійні та змінні, що дозволяє провести аналіз беззбитковості і оптимізувати структуру продукції, яка випускається.

Аналізуючи додаток 16 можна зробити висновок, що в цілому на підприємстві в 2005 році в порівнянні з 2004 роком спостерігається зниження обсягу виробництва. Аналізуючи по кварталах 2004 і 2005 рр., бачимо наступну картину:

* при зниженні обсягу виробництва на 43,4 тисячі гривень у IV квапталі, наблюдається рост собівартості продукції на 93,3 тисячі гривень.
* В I та III кварталах 2005 року в порівнянні з 2004 роком маємо ріст обсягу виробництва при зростанні собівартості продукції. Та в II кварталі при зниженні обсягу виробництва спостерігається зниження собівартості продукції. Це можна пояснити впливом сезонного фактору на залізничному транспорті.

Зміну собівартості та обсягів виробництва можна побачити на діаграмах (Рис. 2.3 та Рис. 2.4).



Рис. 2.3 Залежність суми витрат від обсягу виробництва продукції 2004 року



Рис. 2.4 Залежність суми витрат від обсягу виробництва продукції 2005 року

Узагальнюючий показник собівартості промислової продукції – витрати на 1 гривню продукції. Перевагами використання даного показника є наступні: універсальність – даний показник визначається за всіма галузями та на всіх рівнях управління усувається відмінність у підходах до старої та нової продукції; охоплюється як порівняна, так і непорівнянна продукція; з'являється можливість простежити динаміку змін собівартості продукції.

Якщо представити собівартість товарної продукції у вигляді суми добутків собівартості одиниць продукції за кожним видом, що виготовляється, на обсяг виробництва, а вартість продукції – як добуток обсягу виробництва за кожним видом на відповідні ціни, то формула для розрахунку витрат на 1 грн. продукції буде наступною:

, (2.1)

де Рв - витрати на 1 гривню продукції (рівень витрат);

ВП - валова продукція;

С - собівартість всієї продукції;

Таблиця 2.6

Залежність валової продукції від собівартості продукції

в тис. грн.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показники | 2004р. | 2005р. | Темп зростання |
| Собівартість | 31720,6 | 26718,9 | -5001,7 |
| Валова продукція | 33728,7 | 28144,0 | -5584,7 |



Рис.2.5 Зменшення валової продукції та собівартості (тисяч гривень)

Зменшення собівартості продукції в 2004 році в порівнянні з 2003 роком на 8635,2 тис. грн. привело до зменшення валової продукції на 8465,7 тис. грн.

Факторний аналіз витрат на 1 гривню продукції підприємства проводиться у наступній послідовності:

1. оцінка динаміки витрат на 1 грн. продукції;
2. порівняння з даними інших підприємств, середньогалузевими  
   показниками тощо;
3. виявлення впливу факторів на зміну рівня витрат на 1 грн. товарної  
   продукції;
4. визначення впливу виявлених факторів на зміну прибутку  
   підприємства.

На зміну рівня витрат на 1 гривню продукції впливають безліч факторів, пов'язаних з формуванням як чисельника, так і знаменника наведеної формули.

Безпосередньо на зміну рівня витрат на 1 гривню продукції впливають фактори, які знаходяться з ним у прямому функціональному зв'язку, тобто фактори першого рівня:

* зміна структури випущеної продукції: цей фактор впливає на загальну суму витрат через зміну середньої собівартості одиниці продукції у зв'язку зі збільшенням або зменшенням питомої ваги конкретного виду продукції (роботи, послуги). При зростанні питомої ваги продукції, яка має витрати на 1 грн. нижче, ніж на всю продукцію, величина витрат на гривню продукції в цілому знизиться, і навпаки;
* зміна рівня витрат на виробництво окремих видів продукції: собівартість продукції по суті є сумою витрат на виробництво окремих видів продукції; відповідно, чим меншою є сума витрат на виробництво окремих видів продукції, тим нижчий рівень витрат на 1 грн. продукції, і навпаки.

Вплив наведених факторів на зміну витрат на 1 гривню продукції можна визначити способом ланцюгових підстановок.

Розрахуємо рівень витрат на 1 гривню, товарної продукції способом ланцюгових підстановок:

1. рівень витрат на 1 гривню товарної продукції за 2004 рік:

Рв0 = 31720,6 / 33728,7 = 0,940;

1. рівень витрат на 1 грн. товарної продукції за 2005 рік:

Рв1 = 26718,9 / 28144,0 = 0,949.

Розрахунок впливу факторів на рівень витрат на 1 гривню продукції:

* за рахунок собівартості продукції (∆Рс/с):

∆Рс/с = (26718,9 / 33728,7) – (31720,6 / 33728,7) = 0,792 – 0,940= - 0,148;

* за рахунок валової продукції (∆РВП):

∆РВП = (26718,8 / 28144,0) – (26718,9 / 33728,7) = 0,949 – 0,792 = 0,157;

Рв1 - Рв0 = 0,949 – 0,940 = 0,009;

∆Рс/с + ∆РВП = -0,148 + 0,157 = 0,009

Зниження собівартості продукції на 5001,7 тисяч гривень обумовило зниження рівня витрат на 1 гривню продукції на 0,148 грн. Зменшення валового прибутку до 28144,0 тисяч гривень обумовило збільшення рівня витрат на 1 гривню продукції на 0,157 грн.

Розглянемо у табл. 2.7 наявність чи відсутність оптимізації витрат за 2004-2005 рр.

Таблиця 2.7

Наявність чи відсутність оптимізації витрат

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показники | 2004р. | 2005р. | Абсолюьне відхилення | Темпи зростання, відсотки |
| Чистий доход від реалізації продукції, тисяч гривень | 33728,7 | 28144,0 | -5584,7 | 83,44 |
| Витрати на 1 гривню продукції, копійки | 94,0 | 94,9 | 0,9 | 100,96 |

За результатами табл. 2.7 бачимо, що при зростанні витрат на 1 гривню продукції на 0,9 копійки наблюдається зменшення чистого доходу від реалізації продукції (робіт, послуг). Тобто це свідчить про відсутність оптимізації витрат.

Висновки до розділу

В II розділі був зроблений аналіз фінансово-майнового стану підприємства, для чого був зроблений вертикальний та горизонтальний аналіз звітності підприємства за 2004 і 2005 р. Отже, підприємство не є платоспроможним, тому що непокритий збиток зріс, але бачимо, що підприємство ставить пріоритети на виплату поточних зобов'язань і підвищення оплати праці.

**3. Облік і контроль витрат основної діяльності підприємства**

3.1. Облік прямих матеріальних витрат

Основа бухгалтерського обліку – відображення господарських операцій на рахунках. У міру деталізації обліку рахунки, як відомо, підрозділяються на синтетичні й аналиітичні.

Рахунки обліку витрат на виробництво відповідно до Плану рахунківвідповідають другому класу «Запаси». Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству предметів праці, призначених для обробки, переробки, використання у виробництві й для господарських потреб.

Формування інформації про витрати на виробництво по видах діяльності здійснюється на рахунках 23 «Виробництво», 24 «Брак у виробництві», 25 «Напівфабрикати», 39 «Витрати майбутніх періодів», 91 «Загальновиробничі витрати». По дебету зазначених рахунків ураховуються витрати, по кредиту – їхнє списання.

На рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів» відображаються витрати, які зроблені в рахунок майбутніх звітних періодів і підлягають віднесенню на витрати наступних звітних періодів.

Виробнича собівартість виготовленої продуції, наданих послуг складається з:

* прямих матеріальних витрат;
* прямих витрат на оплату праці;
* інших прямих витрат (відрахування на соціальні заходь, амортизація, витрати від браку, оренда землі тощо);
* змінних загальновиробничих та постійних розподілених загальногосподарських витрат.

Перелік і склад статтей калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) установлюється підприємством, відповідно до положень п. 12-31 П(С)БО 16 «Витрати».

Піприємства залізничного транспорту бухгалтерський облік витрат з основної діяльності здійснюють на субрахунках іншого й третьоьго порядку рахунку 23 «Виробництво» Плану рахунків бухгалтерського обліку ативів, капіталу, зобів′язань і господарських операцій підприємств і організацій залізничного транспорту України.

Таблиця 3.1

Субрахунки з обліку витрат рахунку 23 «Вирбництво»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Назва рахунку | Номер субрахунку | | Назва субрахунку |
| 23 | Виробництво | 230  231 | 2310  2311  2312  2313  2314  2315  2316  2317  2318  2319 | Виконання будівельно-монтажних робіт  Первезення  Пасажирське господарство  Господарство вонтажної та комерційної роботи  Господарство перевезень  Локомотивне господарство  Вагонне господарство  Колійне господарство  Господарство цивільних споруд  Господарство сигналізації та зв′язку  Господарство електропостачання  Обслуговування перевезень закордонними залізницями на території України |
|  |  | 232 | 2320  2321  2322  2323  2324 | Перевезення  Господарство матеріально-технічного забезпечення  Відновні поїзди  Інші підприїмства, підпорядковані залізниці |

При цьому прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати відображають по дебету рахунку 23 «Виробництво» у кореспонденції із кредитом рахунків обліку виробничих запасів, розрахунків з персоналом по оплаті праці й інших статей (прямі витрати). Непрямі ж витрати попередньо групирують на збирально-розподільному рахунку 91 «Загальвиробничі витрати». По закінченні звітного періоду витрати, враховані на рахунку 91 «Загальвиробничі витрати», списуються в порядку розподілу на рахунок 23 «Виробництво».

Із кредиту рахунку 23 «Виробництво» списують фактичну собівартість завершеної виробництвом продукції, виконаних робіт, наданих послуг. Ці суми можуть списуватися в дебет рахунку 26 «Готова продукція» (відносно готової продукції) або прямо на рахунок 90 «Собівартість реалізації» (відносно робіт, послуг).

Отриманий залишок по рахунку 23 «Виробництво» на кінець звітного місяця характеризує величину витрат на вартість незавершеного виробництва підприємства.

Аналітичний облік витрат на виробництво кожне підприємство організує відповідно до характеру виробничого процесу, а також особливостям випускаємої продукції або виконуваних робіт. Дані аналітичного обліку використовують при складанні внутрішньої звітності, що будується на інформації про види, кількість, цехи-виготовлювачах, статтях витрат випускаємої продукції.

Порядок узагальнення витрат на рахунках обліку наведений у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Аналітичний облік по рахунках бухгалтерського обліку

|  |  |
| --- | --- |
| Номер і назва рахунку обліку витрат | Порядок узагальнення витрат |
| 1 | 2 |
| 23 «Виробництво» | По видах виробництв, по місцях виникнення (підприємству в цілому, технологічним процесам, цехам, ділянкам, стадіям, переділам і т.п.) у розрізі окремих видів або гуп виробленої продукції, робіт, послуг, а всередині них — по статтях витрат |
| 24 «Брак у виробництві» | По окремих цехах, видам продукції, статтям витрат, причинах і винуватцям браку |

Продовження табл. 3.2

|  |  |
| --- | --- |
| 1 | 2 |
| 26 «Готова продукція» | По місцях зберігання й видах готової продукції в прийнятих одиницях виміру |
| 39 «Витрати майбутніх періодів» | По видах витрат |
| 91 «Загальновиробничі витрати» | По підрозділах підприємства й статтям витрат |

У складі основних (технологічних) витрат на виробництво, що формують собівартість продукції, найбільший питому вагу займають, безумовно, матеріальні витрати (витрати сировини й основних матеріалів, допоміжних матеріалів, покупних полуфабрикатів та комплектуючих виробів).

Основою бухгалтерського обліку й контролю за витратами матеріальних цінностей є натуральний (кількісний) облік руху запасів на складах та в цехах. Матеріальні цінності відпускаються у виробництво у строгій відповідності з діючими (поточними) нормами витрат по вазі, обсягу, площі або рахунку.

Організація обліку матеріальних цінностей вимагає наявності на підприємстві класифікатора, в якому матеріали систематизуються по групах, підгрупах, видах або сортах, а кожному найменуванню, марці, сорту, розміру привласнюється номенклатурний номер (шифр).

Розробка номенклатури починається із установлення переліку груп матеріалів, використовуваних на підприємстві.

Кількість найменування груп залежать від загальної кількості найменувань матеріалів, фізико-хімічних властивостей, економічного призначення у виробництві, а також вимог до угрупування матеріалів при розрахунку потреби, плануванні процесу постачання, контролі за їхнім використанням і складанням звітності.

Відпустка запасів зі складів у виробництво здійснюється працівникам цехів, господарств і відділів, яким довірене одержання матеріальних цінностей. Погоджені з головним бухгалтером списки осіб, яким надане право одержувати зі складів матеріали, а також зразки їхніх підписів повинні бути передані цехами (іншими структурними підрозділами) підприємства відповідним особам, що здійснюють зазначену відпустку матеріалів зі складів.

Порядок відпустки матеріалів зі складу цеху ділянкам, бригадам, на робочі місця встановлюється керівником підрозділу підприємства з узгодженням з головним бухгалтером підприємства.

У первинних облікових документах на відпустку матеріалів зі складів підприємства в підрозділи (цехи, на ділянки, у бригади, на робочі місця) вказуються найменування матеріалу, кількість, ціна (облікова ціна), сума, а також призначення: номер (шифр) і (або) найменування замовлення (виробу, продукції), для виготовлення якого відпускаються матеріали, або номер (шифр) і (або) найменування витрат.

Підприємство може здійснювати відпустку матеріалів або їхніх окремих груп, видів, найменувань своїм підрозділам без вказівки призначення. У цьому випадку відпустка матеріалів ураховується як внутрішнє переміщення, а самі матеріали вважаються в підзвіті в їхнього підрозділу, що одержало.

На фактично витрачені матеріали підрозділ-одержувач матеріалів складає акт витрат. У звіті дається пояснення перевитрати або економії за матеріалами. Списання матеріалів з підзвіту відповідного підрозділу підприємства й віднесення їхньої вартості на витрати виробництва (залежно від того, на які мети витрачені матеріали) провадяться на підставі зазначеного вище акту.

Організація обліку витрат матеріалів у виробництві починається з відпустки їх безпосередньо на робочі місця для виготовлення продукції. Організація обліку використання матеріалів залежить від ряду факторів, зокрема, характеру виробництва, видів виробничого устаткування, змінності роботи, порядку подачі матеріалів на робочі місця і т. д. Тому в кожному окремому випадку потрібен індивідуальний підхід до організації обліку використання матеріалів залежно від конкретних виробничих умов.

Для контролю за використанням сировини, матеріалів, покупних комплектуючих виробів, напівфабрикатів і палива у виробництві й виявлення відхилень від норм застосовуються наступні методи:

* метод документування відхилень;

1. метод обліку партионного розкрою ма­теріалів; .
2. інвентарний метод.

Для виявлення фактичних витрат на початок зміни, п'ятиденки, декади або перше число місяця на підприємстві проводиться інвентаризація невикористаних матеріалів, які перебувають у виробництві; на підставі даних інвентаризації й даних надходження матеріалів у виробництво визначається фактичний видаток, що зіставляється з нормативним видатком (на кількість виготовленої продукції) для визначення відхилень від норм.

За даними поточного обліку складаються рапорти й місячні звіти виробничих одиниць про використання сировини, матеріалів, палива на виробництві із вказівкою причин економії або перевитрат, а також заходів, спрямованих на зниження витрат. За даними обліку складаються звіти про відхилення від норм у використанні сировини, матеріалів, палива на виробництві.

Для повного відображення матеріальних витрат у виробничій собівартості необхідно включити транспортно-заготівельні витрати, що відносяться до матеріальних цінностей, списаних у виробництво.

Відповідно до п. 9 П(З)БУ 9 «Запаси»транспортно-заготівельні витрати (надалі ТЗР) можуть включатися в собівартість придбаних запасів або загальною сумою відображатися на окремому субрахунку рахунку обліку запасів. Сума ТЗР, що узагальнюється на окремому субрахунку, щомісяця розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця й сумою вибулих (списаних у виробництво, реалізованих на сторону, безоплатно переданих і т. д.) запасів.

Списання ТЗР проводиться пропорційно первісної вартості матеріалів,виходячи з відношення суми залишку величини ТЗР на початок місяця (звітного періоду) і поточних ТЗР за місяць (звітний період) до суми залишку запасів на початок місяця (звітного періоду) і запасів, що надійшли протягом місяця (звітного періоду) по первісній вартості.

Отримане в результаті значення, помножене на 100, дає середній відсоток, який варто використовувати при списанні ТЗР на збільшення (подорожчання) первісної вартості вибулих запасів.

Суми ТЗР, що відносяться до вибулої сировини, матеріалам, полуфабрикатам, відображаються по дебету тих же рахунків обліку, на які були списані такі матеріальні цінності.

До малоцінних та швидкозношуваних предметів (далі МШП) належать предмети, використовувані протягом не більше одного року або нормального операційного циклу незалежно від вартості, а також предмети вартістю до 500 гривень за одиницю, незалежно від терміну служби.

МШП обліковують як і інші матеріальні ресурси. У синтетичному обліку їх наявність відображають на рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», який має такі субрахунки:

* 221 «Інструменти»;
* 222 «Господарський інвентар»;
* 223 «Спеціальний одяг і взуття»;
* 224 «Постільні речі»;
* 225 «Інші малоцінні та швидкозношувані речі».

При відпуску МШП зі складу в разі передачі для подальшлї експлуатації, їхня вартість, відповідно до пункту 23 П(С)БО 9 «Запаси», виключається зі складу активів (списується з балансу) при цьому робляться такі бухгалтерські записи:

Кредит 22 Дебет 15, 23, 39, 91, 92, 93, 99.

Таблиця 3.3

Кореспонденція рахунків з обліку матеріальних витрат

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Зміст господарських операцій | Кореспонденція рахунків | |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 |
| Передано сировину й матеріали цехам основного й допоміжного виробництв для випуску продукції (робіт, послуг) | 23 | 2011 |

Продовження табл. 3.3

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 |
| Списані ТЗР, що доводяться на відпущені сировину й матеріали | 23 | 2012 |
| Відпущено паливо на технологічні цілі | 23 | 203 |
| Відпущено будівельні матеріали на виробництво продукції, виконання робіт, надання послуг | 23 | 205 |
| Відпущено інші матеріали для виробництва продукції (робіт, послуг) | 23 | 209 |
| Повернуті на склади невикористані в цехах основного й допоміжного виробництв матеріальні цінності | 20 | 23 |
| Списана з рахунків виробництва вартість матеріальних цінностей, що залишилися невикористаними на кінець місяця в цехах основного й допоміжного виробництв (методом «червоне сторно») | 23 | 20 |

Порядок відпустки матеріалів зі складу цеху ділянкам, бригадам, на робочі місця встановлюється керівником підрозділу підприємства за узгодженням з головним бухгалтером.

3.2. Облік витрат на оплату праці та відрахувань з неї

Істотним елементом собівартості продукції (робіт, послуг) на будь-якому підприємстві є витрати на оплату праці.

Витрати на оплату праці визначаються виходячи з відрядних розцінок, тарифних ставок і посадових окладів, які встановлюються залежно від результатів праці, його кількості і якості, що стимулюють і компенсують виплати, систем преміювання робітників, керівників, фахівців, службовців за виробничі результати.

На більшості промислових підприємств для оплати праці виробничих робітників, безпосередньо зайнятих виготовленням продукції (робіт, послуг), застосовується відрядна форма оплати праці.

Дані про виробіток необхідні для одержання відомостей про кількість і якість випущеної продукції, нарахування заробітної плати робітником, оперативного контролю за виконанням норм виробітку, використанням матеріалів у виробництві, оперативного планування виробництва, праці й заробітної плати.

Організація обліку виробітку робітників-відрядників залежить від характеру технології, організації праці, системи технічного контролю за якістю продукції, застосовуваних коштів механізації обліку.

Основними питаннями організації обліку виробітку є наступні:

* вибір виробничої операції, за якою найбільш доцільно враховувати виробіток;

— вибір системи обліку виробітку на конкретних виробничих ділянках і робочих місцях;

1. вибір або розробка форм первинних і зведених документів з обліку виробітку й заробітку;
2. розробка вказівок про порядок складання, обробки й використання даних первинних документів про виробіток;
3. установлення строків здачі документів бухгалтерській службі;
4. вибір методів обліку виконання норм виробітку;
5. розробка вказівок по складанню звітності про виконання норм виробітку.

Заробітна плата робочих, зайнятих на виробництві продукції (робіт, послуг), безпосередньо включається в собівартість відповідних видів продукції (груп однорідних видів продукції) (п. 13 П(С)БУ 14 «Витрати»). При відрядній формі оплати праці не виникає проблем з віднесенням нарахованої заробітної плати працівників до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг). Її сума включається у виробничу собівартість на підставі первинних документів.

Залежно від особливостей роботи підприємства в цехах (на ділянках) для обліку виробітку продукції й витрат, на заробітну плату застосовуються різні варіанти обліку й форми первинних документів. Це можуть бути:

— рапорт про виробітку й приймання робіт;

1. маршрутний лист (маршрутна карта);
2. відомість про виробітку;
3. наряди й інші документи.

Рапорт про виробітку застосовується в умовах поточно-масового виробництва на конвеєрних лініях з регламентованим ритмом роботи й на потокових лініях з вільним ритмом, за умови закріплення операцій за кожним робітником.

Маршрутна система обліку (маршрутні карти) застосовується для продукції серійного виробництва, у якому рух деталей в процесі обробки здійснюється заздалегідь сформованими партіями.

Облік виробітки й нарахування заробітної плати по робочих нарядах на відрядну роботу доцільно застосовувати на підприємствах з індивідуальним і малосерійним типами виробництва й для обліку виконаних робіт.

У цьому випадку виробниче завдання видається у вигляді наряду на відрядну роботу на одну зміну або на більш тривалий термін дії. У ньому вказують обсяги роботи й норми часу на їхнє виконання. Виписування нарядів на відрядну роботу проводиться до її початку на основі технологічних карт або інших технічних документів і відповідно до планованих обсягів виробництва виробничого підрозділу.

Наряди на відрядну роботу можуть бути:

1) індивідуальними (які видаються на оного працівника);

2) колективними (які видаються на групу (бригаду) робітників).

Під час виконання завдання в наряді відзначається висновок технічного приймання роботи. Підрахунок суми заробітку, що належить робітникові, здійснюється шляхом множення кількості виготовленої продукції (виконаних робіт) на встановлену розцінку.

З метою скорочення документації й підвищення контрольних функцій обліку можливе застосування накопичувальних нарядів, які діють протягом тривалого часу.

Наприкінці звітного періоду підраховується час (відповідно до норм), розмір оплати по кожному найменуванню роботи, операції на весь випуск продукції (робіт, послуг) й сума заробітної плати кожного робітника відповідно до виробітку, зазначеного в рапорті. Загальна сума заробітної плати всієї бригади за даними зазначених рапортів зіставляється із сумою заробітку всієї бригади відповідно до кількості продукції, прийнятої відділом технічного контролю або зданої на склад.

Незалежно від застосовуваного на предприємстві методу обліку витрат на виробництво й калькулювання собівартості продукції облік заробітної плати необхідно вести в розрізі цехів (ділянок) з виділенням витрат по поточних нормах і відхилень від норм.

Під витратами на оплату праці в межах норм розуміють плату за фактично виконану роботу, відповідно до встановленого на підприємстві технологічного процесу, діючим нормам й розцінкам.

Відхиленнями від норм вважається оплата додатково виконаних операцій, не передбачених установленим технологічним процесом і викликаних відхиленнями від нормальних умов виробництва (доплати, за роботу надурочно, оплата простоїв і т.п.).

Фактичні витрати на оплату праці, що включаються до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), відображаються по статтях калькуляції «Основна заробітна плата виробничих робітників», «Додаткова заробітна плата виробничих робітників», а також по комплексній статті калькуляції в складі загальновиробничих витрат, з підрозділом їх на заробітну плату відповідно до норм і відхиленням від них.

Із процесом нарахування й виплати заробітної плати зв'язана необхідність нарахувань відповідних сум внесків у соціальні фонди (так звані нарахування на заробітну плату).

У цей час підприємства повинні здійснювати наступні обов'язкові відрахування на соціальні заходи:

1. Внески на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування.
2. Внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок втрати працездатності й витрати, обумовлені народженням і похованням.
3. Внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття.
4. Внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасних випадків на виробництві й професійних захворюваннях.

У бухгалтерському обліку зазначені нарахування на заробітну плату виробничих робітників ставляться на ті ж рахунки обліку витрат, на які відображається й нарахування сум зарабітної плати, тобто включається до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) або, у випадку неможливості прямого віднесення до об'єкту витрат, — до складу загальвиробничих витрат.

Відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій по формуванню прямих витрат на оплату праці в складі виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) представимо в табл. 3.4.

Таблиця 3.4

Кореспонденція рахунків з обліку прямих витрат на оплату праці

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Зміст господарської операції | Первинний документ | Кореспонденція рахунків | |
| Дебет | Кредит |
| Нараховано основну заробітну плату працівникам, зайнятим у виробництві | Відомість розподілу (наряди на відрядну роботу й ін.) | 23 | 661 |
| Нараховано премії й заохочення працівникам, зайнятим у виробництві | Відомість розподілу | 23 | 661 |
| Нараховано компенсаційні виплати працівникам, зайнятим у виробництві | Відомість розподілу | 23 | 661 |
| Нараховано відпускні працівникам, зайнятим у виробництві | Відомість розподілу | 23 | 661 |

Відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій по нарахуваннюу фонди соціального страхування на оплату праці робітників, що включаються у виробничу собівартість продукції (робіт, послуг), наведене в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

Кореспонденція рахунків з обліку прямих витрат по відрахуваннях на соціальні заходи

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Зміст господарської операції | Первинний документ | Кореспонденція рахунків | |
| Дебет | Кредит |
| Нараховано внески на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування на оплату праці робітників, зайнятих у виробництві (4% або/і 32,3%) | Відомість розподілу | 23 | 651 |
| Нараховано внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок втрати працездатності на оплату праці робітників, зайнятих у виробництві (2,9%) | Відомість розподілу | 23 | 652 |
| Нараховано внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття на оплату праці працівників, зайнятих у виробництві (1,6%) | Відомість розподілу | 23 | 653 |
| Нараховано внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасних випадків на виробництві й професійних захворюваннях на оплату праці робітників, зайнятих у виробництві (відсоток установлюється залежно від класу професійного ризику) | Відомість розподілу | 23 | 656 |

Контроль за використанням коштів на оплату праці і правильністю видачі грошових коштів з рахунків підприємств можуть здійснюати й установи банків.

3.3. Контроль витрат на підприємстві

Контроль витрат основної діяльності є однією з найважливіших ділянок роботи, спрямованої на виявлення невикористаних резервів та непродуктивних витрат і втрат. Від обґрунтованості визначення витрат залежить об'єктивність оцінки фактичної виробничої собівартості готової продукції, робіт (послуг), витрат на управління та збут, інших витрат операційної діяльності, а також достовірність відображення результатів підприємницької діяльності у фінансовій та податковій звітності.

Контроль можна класифікувати по характеру контрольованих операцій або діяльності підприємства, що підлягають контролю.

Організаційно-технічний контроль спрямований на перевірку:

* якості сировини й матеріалів, готових виробів і товарів;
* дотримання встановлених рецептур і норм витрат матеріалів;
* ефективності використання устаткування й справності контрольно-­вимірювальних приладів;
* дотримання правил роботи й т.д.

Контроль здійснюється інженерами, технологами, комірниками й іншими фахівцями в області відповідної галузі діяльності.

Адміністративно-економічний контроль дозволяє аналізувати господарську діяльність підприємства. Такий аналіз підсумковий; у процесі його проведення на основі кількісних і якісних показників попередньо оцінюється робота підприємства, вивчається вплив окремих факторів на виконання прогнозу, виявляються резерви та вносяться пропозиції по поліпшенню фінансово-господарської діяльності.

Фінансово-господарський контроль, проведений з метою оцінки фінансових і господарських операцій підприємств із позиції їхньої економічної ефективності, законності, достовірності й доцільності, а також забезпечення схоронності власності, здійснюють контрольно-ревізійні служби вищестоящих організацій.

Єдність цілей контролю не виключає різноманіття його способів і прийомів, які органічно зв'язані між собою. Розрізняють наступні методи контролю:

* перевірку виконання ухвалених рішень;
* обстеження;
* технічний контроль;
* економічний аналіз;
* інвентаризацію;
* ревізію;
* розрахункову перевірку балансів і звітів.

Перевірка виконання ухвалених рішень – це метод контролю за виконанням актів, постанов, законів і вказівок по певному колу питань. Обстеження – метод контролю, що дозволяє зібрати інформацію, що не може бути отримана в ході документальної перевірки. Проводячи особисте спостереження й інспектування, оглядаючи підконтрольні об'єкти, розмовляючи з посадовими особами, а також знайомлячись із оперативно-технічною, технологічною й складською документацією, контролер одержує необхідну додаткову інформацію; може перевірити дотримання основних правил роботи підприємства, правильність роздрібних цін, установити відхилення в технології виробництва й експлуатації устаткування й т.д.

Технічний контроль – метод, що вимагає спеціальних знань в області того або іншого виробництва, виду діяльності, якості товару, сировини, готової продукції. За допомогою цього виду контролю заглиблюються й розширюються відомості, отримані в результаті фінансово-господарської перевірки, розкривається вплив причин технічного характеру на схоронність й ефективність роботи підприємств, розробляються відповідні міри.

Економічний аналіз – метод контролю, що дозволяє виявляти вплив негативних або позитивних факторів на контрольований об'єкт і вишукувати можливості усунення недоліків і підвищення ефективності господарювання. У контрольно-ревізійній роботі використовуються лише окремі прийоми економічного аналізу (порівняння, угруповання, балансовий метод, середні й відносні величини й ін.).

Рахункова перевірка бухгалтерських звітів і балансів – методи контролю й оцінки достовірності й правильності фінансово-господарського стану підприємств і організацій, виявлення резервів росту рентабельності й поліпшення використання основних і оборотних коштів.

Інвентаризація – метод контролю за схоронністю матеріальних цінностей і коштів, за роботою матеріально відповідальних і посадових осіб – дозволяє встановлювати реальність і достовірність облікових даних у порівнянні з фактичною наявністю матеріальних засобів і коштів, обсягом і якістю виконаних робіт. Розрізняють повні, часткові, перманентні інвентаризації.

Документальна ревізія – діючий метод наступного контролю, спрямований на всебічне вивчення фінансово-господарської діяльності підприємств із метою встановлення законності, достовірності, доцільності й економічної ефективності зроблених господарських операцій.

До основних завдань ревізії належати такі:

* виявити наявні порушення щодо достовірності визначення  
   витрат на виробництво та собівартості продукції, робіт і послуг,  
   методики їхнього облікового процесу;
* розробити заходи впливу для їхньої ліквідації, внесення  
   відповідних корективів, притягнення до відповідальності винних  
   службових осіб.

Для підвищення ефективності й компетентності контролю необхідно, щоб між окремими його видами й формами на різних рівнях підтримувалися стійкі зв'язки, була встановлена послідовність контрольних дій (процедур). Це дозволяє забезпечити відповідну технологію контрольної діяльності.

3.4. Автоматизація обліку витрат з перевезень в дистанції колії

Процес ведення бухгалтерського обліку на підприємстві являє собою сукупність інформаційних і контрольно-організаційних операцій. До інформаційних операцій належать операції збору, реєстрації, передачі, збереження й обробки даних. Контрольно-організаційні операції пов'язані з контролем і використанням інформації, отриманої в результаті виконання інформаційних операцій.

Правильно організований облік витрат в розрізі статей калькуляції за місцями їх виникнення, за видами робіт дає керівництву достатній обсяг інформації для прийняття ефективних управлінських рішень.

В дистанції колії застосовується таблично-автоматизована форма обліку, при якій весь комплекс робіт по обробці інформації та виготовленню ре­гістрів виконує електронно-обчислювальна машина.

В цій формі первинні дані окрім паперових носіїв можуть одразу фіксуватися на машинних носіях, що дозволяє автоматизувати збір первинної інформації. На машинних носіях зберігається також поточна, нормативно-довідкова і вхідна інформація. Оскільки нормативно-довідкова інформація підлягає багаторазовому використанню, вона заноситься до спеціальних баз даних. Залежно від використання технічних засобів і носіїв інформації розрізняють два способи введення облікової інформації: безпосередній та з використанням периферійної техніки. Одним із найважливіших принципів цього етапу розвитку комп'ютерної форми обліку є використання режиму запиту з метою отримання звітів по необхідних показниках. Задля цього бухгалтер заповнює стандартний документ, в якому вказується вид запиту, після чого комп'ютер надає необхідну інформацію.

Загальну схему бухгалтерського обліку процесу виробництва будь-якого господарства можна побудувати за такими ознаками:

* вхід – це запуск у виробничий процес різних речовин та сил природи (праці, засобів та предметів праці) та їх використання;
* процес – перетворення запущених у процес виробництва ресурсів на новий продукт праці - готовий продукт, тобто трансформація ресурсів у но­вий продукт праці;
* вихід – одержання нового продукту праці.

Усі три аспекти кібернетичного підходу потребують вимірювання затрат на всіх трьох етапах як у натуральному (речових та трудових), так і вар­тісному (тобто грошовому) вираженні (рис. 3.1).

Вихід

Процес

Вхід

Облік використання

ресурсів Облік перетворення ресурсів

на новий продукт праці

Облік виготовлення нового

продукту праці

Рис. 3.1 Кібернетичний підхід побудови обліку витрат виробництва

Обсяг робіт, виконуваних в бухгалтерському обліку, розподіляється на облікові задачі, кожна з яких являє собою розрахунок, результати якого відображаються в окремому регістрі – машинограмі.

Комп'ютеризація обліку витрат на виробництво охоплює широке коло трудомістких операцій. До них відносять групування витрат за напрямами витрачання, визначення нормативної (планової) та фактичної собівартості робіт, облік відхилень від норм витрат, зведений облік витрат на виробництво, відображення на рахунках синтетичного обліку кореспонденції рахунків.

Цільова функція обліку витрат на виробництво, що полягає у виявленні й усуненні недоліків організації виробництва і матеріально-технічного забезпечення, спрямована на максимальну економію матеріальних і трудових ви­трат і на підвищення продуктивності праці.

Комп'ютеризацією обліку повинен бути охоплений оперативний облік витрат на виробництво, який полягає в щоденному контролі за витрачанням матеріальних, трудових і грошових ресурсів у виробництво і результатами їх використання. Такий контроль забезпечується організацією достовірного обліку руху деталей у виробництві та їх залишків у незавершеному виробницт­ві.

Специфікою автоматизації обліку витрат по перевезенням є те, що тут значною мірою використовуються дані, отримані на інших ділянках механізації обліку: облік праці та заробітної плати, виробничих запасів, основних засобів, розрахунків з постачальниками та інші. При цьому в розділі автома­тизованого бухгалтерського обліку витрат на виробництво на базі первинної документації вищезгаданих розділів обліку вирішуються завданні по обліку відповідних елементів в складі витрат виробництва. Отже, умовою функціо­нування АРМ бухгалтера обліку витрат на виробництво є формування на машинних носіях необхідної вихідної інформації, що виникає при рішенні задач по відповідному розділу обліку. Уся ця інформація повинна бути представлена у вигляді єдиної бази даних бухгалтерських записів відповідно до вимог АРМ бухгалтера по обліку витрат на виробництво.

Підзвітні особи

Матеріали

Заробітна плата

Спецодяг

Витрати на виробництво

Малоцінні та швидкозношуванні предмети

Складання звітності

Постачальники та підрядники

Основні засоби

Рис. 3.2 Інформаційні зв'язки АРМБ по обліку витрат на виробництво

Можливість використання первинної документації обліку за окремими елементами визначається наявністю в них реквізитів «Стаття витрат», «Синтетичний рахунок та субрахунок витрат». Завдяки наявності цих реквізитів стає можливим групувати суми нарахованих затрат на вказаними в первинних документах статтям витрат та синтетичним рахункам і їх субрахункам.

Вхідною інформацією для складання звітності й бухгалтерських облікових регістрів по витратах на виробництво є також масиви умовно-постійної інформації, що входять до складу нормативно-довідкового господарства автоматизованої системи бухгалтерського обліку: запланованих да­них про витрати за статтями та елементами витрат, нормативних даних про норми витрат на виконання окремих видів ремонтів, облікових даних попередніх періодів за елементами витрат і статтям номенклатури витрат.

Дана інформація в сполученні з інформацією, що міститься в масивах змінної інформації по обліку витрат на виробництво, є підґрунтям для організації аналітичного й синтетичного обліку витрат на виробництво.

Інформацію для формування витрат необхідно систематизувати та згрупувати у відповідному вигляді. Упорядкований масив інформації повинен мати коди підприємства, цеху (ділянки), бригади, рахунку виробництва, статті витрат, елементу витрат. Окрім цих загальних ознак, масив інформації містить і специфічні для кожного елементу витрат: по заробітній платі – коди категорій персоналу і видів виплат, по матеріалам – код найменувань товар­но-матеріальних цінностей, по іншим витратам – код виду інших витрат.

Підсумки підраховуються по бригадам, цехам, статтям та по елементам витрат. Із впорядкованого масиву відбираються прямі витрати, які переносяться в спеціальні масиви, що видаються на друк.

Формування витрат по перевезенням в електронно-обчислювальній машині виконується в декілька етапів. На першому етапі здійснюється обробка первинних документів по заробітній платі, матеріалам, основним засо­бам, електроенергії, паливу, іншим витратам. Потім в пам'яті машини згідно з розробленими алгоритмами та програмами збираються витрати по перевезенням. Кінцевий етап – видача на друк вихідних (звітних) машинограм про затрати на перевезенням (по рахунку 2315). .

Алгоритм вирішення облікових завдань по витратам на виробництво складається з декількох етапів: формування первинної документації про витрати; формування масивів змінної та постійної інформації про витрати; ви­користання масивів машинних носіїв змінної інформації, створених в інших розділах бухгалтерського обліку; формування вихідної інформації по обліку витрат на виробництво. Більш детально даний алгоритм представлений на рисунку 3.3.

Формування первинної документації про витрати на виробництво елементами витрат, статтями витрат, передбаченими номенклатурою витрат

Створення масивів машинних носіїв змінної інформації на основі первинної документації про витрати на виробництво

Формування машинних носіїв постійної інформації про витрати на виробництво

Використання масивів машинних носіїв змінної інформації, створе­них в розділах бухгалтерського обліку (заробітна плата, матеріали, основні засоби та ін.) і в попередні періоди

Об'єднання масивів машинних носіїв змінної та постійної інформації

Обробка масивів змінної та постійної інформації про витрати на виробництво

Формування вихідної інформації по обліку витрат у вигляді аналітичних та синтетичних регістрів і форм державної та галузевої звітності

Рис. 3.3 Алгоритм рішення облікових завдань по витратам на виробництво

Як видно з алгоритму результатом рішення задач по обліку витрат на виробництво є вихідна інформація у вигляді: облікових аналітичних і синтетичних регістрів, форм державної та галузевої звітності (машинограм по від­повідним рахункам) (форма № 1 «Баланс», форма № 14-зал, форма № 2 «Звіт про фінансові результати»); оперативної інформації, необхідної для управ­ління процесом виробництва.

На основі вхідної інформації по обліку витрат на виробництво формуються регістри синтетичного обліку витрат на виробництво, до яких перш за все належать балансові рахунки витрат на виробництво та їх субрахунки(для дистанції колії рахунок 2315 «Колійне господарство»).

Для здійснення контролю і прийняття управлінських рішень по витрачанню матеріальних, трудових і фінансових ресурсів у розрізі статей форму­ється Відомість відхилень фактичних витрат від нормативних. Ця відомість дозволяє керівникам підрозділів приймати конкретні рішення по наявних відхиленнях.

Відображення інформації в залежності від потреб може здійснюватися в наступних розрізах: по рахунку, по коду аналітичного обліку, по статті витрат, по структурному підрозділі, по підприємству. Після вибору режиму ві­дображення виробляється вихід вихідної інформації. У залежності від типу необхідної інформації бухгалтер вказує в запиті номер рахунка, період, за який необхідно одержати інформацію, а також те, у якому розрізі її видавати: по підприємству, по ділянкам, за видом робіт, по статті витрат.

Бухгалтер має можливість проаналізувати по кожній статті відхилення від норм, виявити причини відхилень і надати пропозиції по удосконаленню використання засобів. Особливо важливо мати інформацію про відхилення вже в процесі виконання робіт. Це дає можливість керівникам підприємства вплинути на виробничий процес з метою економного використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Крім того, в режимі запитання формується оперативна інформація з обліку витрат: витрати з перевезень по видах робіт та елементах затрат; виконання плану витрат за період з початку місяця, з початку кварталу; виконан­ня плану по елементах витрат, а також інші дані в залежності від потреб. Крім того, через розширення можливостей аналітичного обліку та викорис­тання ЕОМ можлива побудова багаторівневих розрізів статей витрат, необ­хідних для потреб управління, а також облік за центрами відповідальності.

Таким чином інформація, сформована в розділі бухгалтерського обліку витрат по перевезенням повинна забезпечувати потреби не лише свого, а й інших ділянок механізації обліку.

Висновки до розділу

Бухгалтерський облік у країні ведеться по Національних бухгалтерських стандартах, які були розроблені на основі Міжнародних стандартів. Однак особливості залізничного транспорту значні і вони впливають на способи обліку господарсько-фінансової діяльності його підприємств. Тому мною розглянуті облік прямих матеріальних витрат, облік витрат на оплату праці й відрахування з неї, які займають найбільшу питому вагу в обсязі експлуатаційних витрат. Показано порядок автоматизації цих процесов і контроль за виконанням процесу обліку витрат.

**4. Особливості ведення бухгалтерського та податкового обліку витрат на залізничному транспорті**

Податковий контроль визначається як установлена законодавством сукупність прийомів і способів керівництва компетентних органів, що забезпечують дотримання податкового законодавства і правильність вирахування, повноту і своєчасність внесення податку в бюджет або позабюджетний фонд.

Головною задачею податкового контролю є забезпечення економічної безпеки держави, тому основними методами податкового контролю повинні бути прогноз, попередження, припинення і відновлення, а вже потім - застосування каральних санкцій для загального та часткового попередження можливих у майбутньому правопорушень.

Зміст податкового контролю полягає в:

* спостереженні за функціонуванням підконтрольні їх об’єктів;
* аналізі зібраної інформації, виявленні тенденцій, причин, розробці прогнозів;
* вжитті заходів по запобіганню порушень законності і дисципліни, шкідливих наслідків, збитків, недоцільних дій;
* обліку конкретних порушень, виявленні їхніх причин і умов;
* припиненні протиправної діяльності з метою недопущення шкідливих наслідків і нових правопорушень;
* виявленні винних і притягненні їх до відповідальності.

Тобто головна мета податкового контролю - це перевірка і зіставлення даних податкової звітності юридичної та фізичної особи і отриманих даних, що перевіряють.

Порядок формування та склад валових витрат визначається згідно з статтями 5, 7, 12 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.1997 р. № 283/97-ВР.

Згідно цих статтей, валові витрати виробницива та обігу (далі – валові витрати) – це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), які придбаваються (виготовляються) таким платником податку для їх подальшого використання у власній господарській діяльності.

Відображені у бухгалтерському обліку витрати, що сформовані відповідно до Номенклатури витрат по основній діяльності підприємств залізничного транспорту України (Наказ УЗ № 57-Ц), не обов’язково є підствою для створення валових витрат у податковому обліку.

А відтак, виникають розбіжності між обліком витрат для формування фінансового результату в бухгалтерському обліку та обліком валових витрат для формування оподаткованого прибутку у податковому обліку.

До складу валових витрат згідно пункту 5.2 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» включаються суми будь-яких витрат, сплачених (нарахованих)протягом звітного періоду у зв’язку з підготовкою, організаціїю, веденням виробництва, продажем продукції (робат, послуг) і охороною праці, в тому числі витрати з придбання електричної енергії (включаючи реактивну), з урахуванням обмежень, пунктами 5.3 – 5.7 статті 5 цього Закону. З цим пунктом пов’язані розбажності між бухгалтерським і податковим обліком.

Витрати з придбання електричної енергії (включаючи реактивну) відносяться до валових витрат за першою подією (сплачений аванс, отримана електроенер­гія) в «Енергозбуті». При передачі електроенергії від структурного підрозділу, який придбав електроенергію (Енергозбут) на інші структурні підрозділи власної залізниці в бухгалтерському обліку здійснюється запис:

Дт 683 Кт 7056 ( Наказ УЗ від 31.01.2003р. № 29-ЦЗ)

При цьому в податковому обліку відбувається зменшення валових витрат по рядку 04.1 Декларації про прибуток. Спожита електроенергія у виробничих цілях підрозділами своєї залізниці відображається на відповідних субрахунках витрат рахунку 23 «Виробництво» за елементом «Матеріальні затрати», зокрема, «електроенергія», та кредитом су­брахунків 683 «Внутрішньогосподарські розрахунки». В податковій звітності дана операція буде відображена в рядку 04.1 Деклара­ції з прибутку.

Розглянемо фінансові витрати. До складу валових витрат відносяться будь-які витрати, пов'язані з випла­тою або нарахуванням процентів за борговими зобов'язаннями (у тому числі за будь-якими кредитами, депозитами) протягом звітного періоду, якщо такі ви­трати (виплати або нарахування) здійснюються у зв'язку з веденням господар­ської діяльності платника податку (п.5.5.1). У разі, коли такі витрати здійснюються для проведення діяльності, не пов'яза­ної з господарською, виникає розбіжність між бухгалтерським та податковим об­ліком. Облік фінансових витрат у бухгалтерському обліку ведеться на рахунку 95.

На підприємствах залізничного транспорту створюється забезпечення на ви­плату відпусток працівникам з урахуванням сум обов'язкових відрахувань (збо­рів) на соціальні заходи. Забезпечення витрат на відпустки у бухгалтерському обліку відображається на рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» (лист від 18.03.03р. № ЦФ-32/226). Нарахування забезпечення виплат відпусток (субрахунок 4710) відноситься на бухгалтерські витрати в періоді нарахування. Валові витрати з сум відпускних за рахунок резерву виникають за операцією нарахування таких витрат в рахунок раніше створеного резерву. Відхилення між бухгалтерським та податковим обліком виникають в сумі різниці між сальдо ра­хунку 47 на початок і на кінець звітного періоду.

При здійсненні виплат пов'язаним особам у зв'язку з придбанням у них товарів (робіт, послуг) в бухгалтерському обліку виникають витрати на договірну суму. У податковому обліку при операціях з пов'язаними особами валові витрати визначаються виходячи із договірних цін, але не більше за звичайні ціни, що діяли на дату такого придбання (п.п.7.4.2. Закону). З таких операцій може виникати відхилення між бухгалтерським та податковим обліком.

Порядок врегулювання сумнівної та безнадійної заборгованості в податково­му обліку визначений статтею 12 Закону. Дебіторська заборгованість, щодо якої існує ризик неповернення в бухгалтерському обліку відображається шляхом нарахування резерву сумнівних боргів Дт 944 Кт 38; валових витрат не виникає. Закриття безнадійної дебіторської заборгованості, по якій створювався резерв сумнівних боргів за терміном позовної давності, відображається записом:

Дт38 КтЗ6

З метою віднесення до валових витрат сумнівної та безнадійної заборгованостей необхідно розділяти заборгованості по яких ведеться позовна робота, чи не ведеться. Платник податку має право збільшити валові витрати на суму заборгованості (за вирахуванням ПДВ) у разі, якщо протягом звітного періоду відбувається будь-яка з подій:

* платник податку звертається до суду з позовом про стягнення заборгованості;
* затримка в оплаті перевищує 90 календарних днів і продавець отримав від покупця згоду про визнання претензії або не отримав відповіді на надіслану пре­тензію протягом термінів, встановлених законодавством;
* за поданням продавця нотаріус вчиняє виконавчий напис про стягнення заборго­ваності з покупця або стягнення заставленого майна (крім податкового боргу).

Прийняття судом позову про стягнення заборгованості чи одержання згоди покупця по виставленій претензії не призводить до збільшення витрат у бухгалтерському обліку, що є причиною виникнення відхилень між податковим та бухгалтерським обліком. Згідно Закону України № 1957 «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», що набув чинності з 01.07.2004р., до валових витрат включаються тільки ті суми безнадійної заборгованосі по яких відповідні заходи щодо стягнення таких боргів не дали позитивних результатів (п.п.5.2.8 Закону). Якщо ж протягом трьох років підприємством не приймалися заходи щодо погашення дебіторської заборгованості, то таке підприємство втрачає право на створення валових витрат при списанні такої безнадійної заборгованості відповідно до Закону.

Розглянемо кредиторську заборгованість. У разі попереднього віднесення до валових доходів суми непогашеної кредиторської заборгованості, визнаної в порядку досудового врегулювання спорів чи судом, при погашенні такої заборгованості у наступних податкових періодах платник податку має право на збільшення валових витрат, що відображається в рядку 05.3 додатка К4 і Декларації (п.п. 12.1.5 Закону). В бухгалтерському обліку операція з погашення кредиторської заборгованос­ті відображається записом Дт 631 Кт 311, в зв'язку з чим виникають розбіжності між податковим та бухгалтерським обліком.

Розглянемо витрати з поліпшень основних фондів. Платники податку мають право протягом звітного періоду віднести до валових витрат будь-які витрати, пов'язані з поліпшенням основних фондів у сумі, що не перевищує 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних фондів на поча­ток звітного періоду (року) (п.8.7.1 Закону). До таких витрат не відносяться витрати на оплату праці ремонтників основних фондів та нарахування до соціальних фондів з такої оплати, які відносяться до складу валових витрат за елементами затрат (рядок 04.3 - 04.4 декларації) незалежно від наявності «ліміту 10%» (Лист-роз'яснення ДПАУ від 20.08.02004 р. №16016/7/15-1117;ЛистУЗ від 06.10.04 №ЦФ- 16/628). В бухгалтерському обліку всі витрати (матеріальні, послуги інших юридичних осіб тощо) на ремонт основних засобів відносяться на відповідні рахунки з обліку витрат 23..., що відображаються у формі №14-зал. за елементами витрат. Витрати на реконструкцію, модернізацію чи інше поліпшення основних засобів відносяться на рахунок 15... і відображаються теж за елементами витрат. В межах до 10% балансової вартості ОФ сумарні витрати на рах. 23 і 15 будуть співпадати з податковим обліком валових витрат. Різниця між податковим і бухгалтерським обліком виникне лише в частині від­несення витрат за елементами: в податковому обліку такі витрати будуть відображені у рядку 04.10 Декларації «Витрати на поліпшення основних фондів», в бухгалтерському обліку – за елементами витрат. У разі перевищення витрат з поліпшення над лімітом, у податковому обліку відбувається збільшення балансової вартості відповідних груп ОФ. Ця операція здійснюється тільки у податковому обліку, а в бухгалтерському обліку витрати зберігаються за елементами витрат.

Бухгалтерський та податковий облік операцій із старопридатними запасами встановлений листом УЗ № ЦФ-16/357 від 02.06.2004 р. На підприємствах залізничного транспорту для обліку старопридатних запасів призначені відповідні субрахунки (2013, 2078, 2079, 2091). Залишки по цих рахунках не беруть участь в розрахунку приросту (убутку) у податковому обліку. При списанні таких запасів на рахунки з обліку витрат відповідних господарств виникають розбіжності між бухгалтерським та податковим обліками.

В бухгалтерському обліку витрати підприємства на професійну підготовку або перепідготовку за профілем такого підприємства фізичних осіб, які перебувають в трудових відносинах з ним відносяться на рахунки 91, 92 в повному розмірі за елементом «Інші витрати». В податковому обліку такі витрати відносяться до складу валових витрат тільки в розмірі 2% фонду оплати праці і тільки в тому разі, якщо таке навчання здійснюється в українських закладах освіти і це не стосується осіб, які пов'язані з таким платником податку (п.п.5.4.2. Закону про прибуток та Постанова КМУ від 24.12.97р. №1461). Це і викликає розбіжності між бухгалтерським та податковим обліком.

Облік іншої операційної діяльності (рахунок 94) платник податку веде на рахунку 94, за дебетом якого відображається сума визнаних у бухгалтерському обліку витрат. Частина цих витрат у податковому обліку до валових витрат не відноситься. При здійсненні підприємством таких витрат виникають розбіжності:

* списання собівартості реалізованого металобрухту в бухгалтерському обліку відображається записом Дт 943 Кт 2092. В податковому обліку вартість реалізованого металобрухту до валових витрат не включається;
* згідно з П(С)БО 9 «Запаси» запаси відображаються в бухгалтерському обліку за первісною вартістю або за чистою вартістю реалізації. У разі втрат від знецінення запасів в бухгалтерському обліку здійснюється запис Дт 946 Кт 20, в податковому обліку дана операція не призводить до створення валових витрат і сума уцінки не змінює балансову вартість запасів з метою застосування механізму приросту (убутку);
* у разі виявлення інвентаризацією фактів нестачі чи втрат від псування цінностей у бухгалтерському обліку здійснюється запис Дт 947 Кт 20,22. У податковому обліку для виключення вартості даних запасів з обліку приросту (убутку) за пунктом 5.9 Закону, використовується графа 4 таблиці 1 додатка К1/1 Декларації про прибуток (валові витрати - за рахунок убутку запасів не збільшаться). Здійснення такої операції у податковому обліку призводить до виникнення розбіжностей з бухгалтерським обліком;
* згідно з підпунктом 5.3.5 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» до валових витрат платника податку не включаються штрафи, пені, неустойки сплачені за рішенням сторін договору, або за рішенням відповідних державних органів, суду (в тому числі штрафи за перевищення фонду споживання, до фонду соціального захисту інвалідів, незбережені переве­зення, тощо). В бухгалтерському обліку сплата таких фінансових санкцій відображається на рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності», у зв'язку з чим виникають розбіжності між бухгалтерським та податковим обліками;
* для відображення здійснених платником податку добровільних виплат (матеріальної допомоги, доплат до пенсії, здешевлення побутового палива, добро­вільного медичного страхування, видачі путівок, безкоштовних квитків тощо) непрацюючим (пенсіонерам, інвалідам, членам сімей працівників та іншим категоріям осіб) в бухгалтерському обліку призначений рахунок 94. В податково­му обліку дані витрати не відносяться до складу валових як такі, що не пов'язані з господарською діяльністю підприємства, згідно з підпунктом 5.2.1;
* у випадку здійснення оплати за навчання працівника не за профілем діяль­ності підприємства чи здійснення фінансування особистих потреб працівників (оплата за лікування, оздоровлення тощо) витрати з таких виплат у бухгалтерському обліку відображаються на рахунку 94. В податковому обліку ці витрати не вважаються валовими;
* витрати на утримання органів управління платника податку згідно пункту 5.3.6 Закону про прибуток не включаються до валових витрат. В бухгалтерському обліку такі витрати відносяться в дебет рахунку 949;
* згідно пункту 5.4.10 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» до складу валових витрат платника не включаються витрати на утримання і експлуатацію приміщень житлового фонду, щодо яких не прийнято рішення про передачу на баланс місцевих рад. У бухгалтерському обліку витрати на утримання та експлуатацію житлового фонду відображаються на рахунку 94.

Стосовно витрат на забезпечення основної діяльності об'єктів соціально-культурної інфраструктури, що перебували на балансі платника податку на момент набрання чинності цим законом, - то такі витрати включаються до складу валових (ряд.04.12 Декларації) згідно п.5.4.9 Закону України в розмірі 50 відсотків фактич­но понесених витрат (п.5 Перехідних положень Закону №1507 від 01.07.2004р.). Аналогічна норма (50% витрат на забезпечення основної діяльності) стосується і пунктів медичного огляду найманих працівників. Витрати на утримання та експлуатацію таких об'єктів до складу валових ви­трат відносяться в повній мірі. До складу інших операційних витрат бухгалтерського обліку відносяться в тому числі витрати, що не пов'язані з господарською діяльністю платника податку, а отже, в податковому обліку такі витрати не включаються до складу валових витрат підприємства (п.5.3 Закону України «Про оподаткування прибутку підпри­ємств» з урахуванням п.п.5.2.2, 5.2.13, 5.4.1, 5.4.2, 5.4.4). До таких витрат нале­жать (в тому числі, але не виключно) витрати :

* допомога лікарням;
* допомога учбовим закладам, дитсадкам;
* надання безоплатного проїзду;
* допомога оздоровчим та спортивно-культурним закладам;
* допомога правоохоронним органам;
* відрахування профкому;
* відрахування іншим неприбутковим організаціям (у бухгалтерському обліку дані витрати відносяться на рахунок 94 у повній сумі, у податковому обліку – суми коштів або вартість товарів (робіт, послуг), добровільно перерахованих (переданих) протягом звітного року до бюджетів, неприбуткових організацій, визначених у пункті 7.11 Закону, відносяться до складу валових витрату розмірі, що перевищує 2 відсотка, але не більше 5 відсотків опо­датковуваного прибутку попереднього звітного року (дія даної норми на 2004 рік призупинена Законом України «Про державний бюджет на 2004 рік»);
* дотація об'єктам громадського харчування на здешевлення харчування;
* фінансування на утримання безоплатно переданого житла та об'єктів соціальної інфраструктури в комунальну власність;
* дольова участь у будівництві на придбання квартир;
* цінні подарунки стороннім фізичним та юридичним особам;
* фінансування культмасових, спортивних та оздоровчих заходів;
* цільове фінансування заходів УЗ;
* підписку літератури невиробничого характеру;
* харчування нештатних працівників по швидкісному руху;
* списання безкоштовно отриманих запасів;
* безоплатне надання в поїздах постільної білизни та чаю інвалідам та учасникам війни;
* безоплатна передача запасів (з ПДВ), списання запасів понад норму природного убутку, списання собівартості запасів, що надані у вигляді додаткового блага, використання запасів у невиробничій сфері;
* безоплатне надання квитків за особистими потребами;
* витрати на збір за забруднення навколишнього середовища понад встановлений ліміт;
* інші витрати, не пов'язані з господарською діяльністю.

Розглянемо незбережені перевезення. Порядком економічних взаємовідносин на залізничному транспорті України, затвердженим наказом Укрзалізниці від 03.07.2003 р. № 251Ц, встановлений порядок розрахунків, пов'язаних з незабезпеченням схоронності вантажу. Згідно даного поряд­ку при визначенні підрозділу, винного в допущенні незбережених перевезень, у бухгалтерському обліку фінансових служб Залізниці ці операції відображаються таким чином (табл. 4.1).

Таблиця 4.1

Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку незбережених перевезень

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Назва операції | Дт | Кт |
| Встановлено незбережене перевезення | 683  «Внутрішньогосподарські розрахунки» | 3770  «Розрахунки по незбережених перевезеннях» |
| * винуватці підприємства залізниці | 9497  «Витрати по незбережених перевезення» | 683  «Внутрішньогосподарські розрахунки» |
| * винуватець самазалізниця | 9497  «Витрати по незбережених перевезення» | 683  «Внутрішньогосподарські розрахунки» |
| * винуватці – інші підприємства Укрзалізниці | 682  «Внутрішні розрахунки» | 683  «Внутрішньогосподарські розрахунки» |

З витрат по незбережених перевезеннях (субрахунок 9497) валові витрати за правилами податкового обліку не виникають.

Розглянемо інші витрати звичайної діяльності (рахунок 97). Витрати, що виникають на підприємстві в процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів, робіт, послуг) в бухгалтерському обліку відображаються на рахунку 97. В податковому обліку здійснення таких витрат не завжди призводить до створення валових витрат. Витрати від зменшення корисності основних засобів включаються до складу витрат звітного періоду із зменшенням в балансі суми зносу основних засобів. Уцінка необоротних активів у податковому обліку не відображається. Об'єкт основних засобів вилучається з активів (списується з балансу) у разі його вибуття через невідповідність критеріям визнання активом (п.33 П(С)БО 7). В податковому обліку виведений з експлуатації (з будь-яких причин, крім про їжу) об'єкт основних фондів груп 2, 3, 4 продовжує амортизуватися до досягнення балансовою вартістю групи нульового значення. У разі виведення з експлуатації окремого об'єкта основних фондів групи 1 – балансова вартість такого об'єкта прирівнюється до нуля, валових витрат з такої операції не виникає, а у разі ліквідації таких об'єктів – балансова вартість такого об'єкта включається до валових витрат. При продажу необоротних активів залишкова вартість таких основних засобів у бухгалтерському обліку відображається на рахунку 972. У податковому обліку, у разі продажу окремих об'єктів основних фондів групи 1, балансова вартість гру­пи зменшується на суму балансової вартості такого об'єкта, сума перевищення балансової вартості над виручкою включається до валових витрат. У разі прода­жу основних фондів груп 2,3,4 балансова вартість відповідної групи зменшуєть­ся на суму вартості продажу, валові витрати не виникають. У випадку продажу невиробничих основних засобів у бухгалтерському обліку до витрат відноситься сума їх залишкової вартості. У податковому обліку до валових витрат включаються суми витрат, пов'яза­них із придбанням (виготовленням) таких невиробничих фондів (без врахування зносу) та їх поліпшенням, згідно з підпунктом 8.1.4 Закону України «Про оподат­кування прибутку підприємств». При безкоштовній передачі основних засобів виникає податкове зобов'язання з ПДВ, яке в бухгалтерському обліку відноситься на інші витрати звичайної діяльності (Дт 976 Кт 641). В податковому обліку валові витрати з даної операції не створюються.

Самостійно виявлені помилки:

* суми витрат, не включені до валових витрат у минулих податкових періодах у зв'язку з допущенням помилок, та виявлених у звітному податковому періоді, включаються до валових витрат;
* суми витрат, зайво включених до валових ви­трат у минулих податкових періодах, - виключаються з валових витрат.

При цьому, якщо помилка допущена у бухгалтерському обліку минулих звітних років, то здійснюється бухгалтерські записи:

Дт 44 Кт Різні,

Дт Різні Кт 44.

У випадку виправлення помилки, що була допущена у звітному податковому році, рахунок 44 не застосовується.

Розбіжності у визначені витрат в бухгалтерському та податковому обліку з основних операцій підприємств залізничничного транспорту наведені в додатку 6.

Висновки до розділу

Розробка і впровадження національних положень бухгалтерського обліку наблизили бухгалтерські дані до вимог податкової звітності, однак до остаточного рішення питання інтеграції бухгалтерського і податкового обліку ще далеко.

Вивчення світової практики показало, що в багатьох країнах це питання вимагає окремого обліку об'єктів бази оподатковування, дані бухгалтерського і податкового обліку цілком або частково узгоджуються між собою. В Україні підприємства зобов'язані вести податковий облік, що значно ускладнює роботу бухгалтерії, особливо якщо врахувати необхідність складати податкову звітність не раз у рік, як у більшості країн світу, а щокварталу. Тому доцільно розглянути проблему можливості інтеграції названих видів обліку в сучасних умовах. Цього вимагає практика підприємств усіх галузей народного господарства, оскільки:

по-перше, формування показників у бухгалтерському і податковому обліку досить істотно відрізняється, а підготовка податкової звітності вимагає значних витрат часу на нагромадження даних, що приводить, як правило, до збільшення чисельності працівників бухгалтерії та до збільшення витрат на оплату праці;

по-друге, для заповнення і представлення податкової звітності бухгалтери повинні добре знати чинне законодавство, що вимагає досить частого їхнього співробітництва з податковими органами, а іноді це складно в силу ряду причин, наприклад, віддаленість окремих платників податків та ін.;

по-третє, неточності в складанні звітності приводять до застосування штрафних санкцій, що також збільшує витрати підприємства.

**5. Економічна оцінка заходів з охорони праці в Дніпропетровській дистанції колії**

Економічне значення охорони праці визначається ефективністю заходів щодо поліпшення умов і підвищенню безпеки праці і є економічним вираженням соціального значення охорони праці. Економічне значення охорони праці визначається результатами зміни соціальних показників, які визначаються наступними економічними факторами:

* підвищення продуктивності праці, а отже, і економічних результатів діяльності підприємства за рахунок створення комфортних умов для трудової діяльності, наприклад, шляхом забезпечення оптимальних параметрів мікроклімату, висвітлення й світлового середовища, обліку психофізіологічних і ергономічних особливостей праці, формування оптимальних режимів праці й відпочинку, проведення лікувально-профілактичних заходів;
* збільшення фонду робочого часу за рахунок скорочення часу неявки на роботу через травми й захворювання. Варто звернути увагу на те, що умови праці істотно впливають не тільки на професійну захворюваність, але й на виникнення й тривалість загальних захворювань;
* економія видатків на пільги й компенсації за роботу в несприятливих умовах праці. Такі пільги й компенсації, як скорочений робочий день і додаткова відпустка, зв'язані зі значними трудовими втратами й супроводжуються виплатами більших грошових сум за фактично не відпрацьований час. Такі різновиди пільг і компенсацій, як підвищені тарифні ставки, пільгові пенсії, лікувально-профілактичне харчування, безкоштовна видача молока, також вимагають більших коштів. Створення умов, що відповідають чинним нормативним вимогам, дозволяє частково або повністю скоротити ці видатки;
* зниження витрат через плинність кадрів за умовами праці. Важка праця, несприятливі санітарно-гігієнічні умови праці, монотонність роботи й т.п. є немаловажною причиною звільнення працівників за власним бажанням. Плинність робочої сили наносить істотний економічний збиток підприємству, тому що потрібні витрати коштів на процес звільнення-наймання, процес навчання й стажування знову надійшло на роботу.

У додатку 17 представлена схема формування соціально-економічного ефекту заходів щодо охорони праці.

Економічний механізм керування охороною праці містить наступне:

* планування й фінансування заходів щодо охорони праці;
* забезпечення економічної зацікавленості роботодавця в поліпшенні умов праці й впровадження більш досконалих засобів охорони праці;
* забезпечення економічної відповідальності роботодавця за небезпечні, шкідливі й тяжкі умови праці; за випуск і збут продукції, що не відповідає вимогам охорони праці; за шкоду, яка заподіяна працівникам каліцтвом, професійним захворюванням або іншим ушкодженням здоров'я, пов'язаним з виконанням ними трудових обов'язків;
* надання працівникам компенсацій і пільг за важкі роботи й роботи зі шкідливими й небезпечними умовами праці, які непереборні при сучасному технічному рівні виробництва й організації праці.

Річна економія підприємства від поліпшення безпеки праці (табл. 5.1) складається з:

* економії від зменшення професійної захворюваності;
* економії від зменшення випадків травматизму;
* економії від зниження плинності кадрів;
* економії від скорочення пільг і компенсацій за роботу в несприятливих умовах.

Таблиця 5.1

Структура річної економії підприємства від

поліпшення безпеки праці

|  |  |
| --- | --- |
| Найменування груп  показників економії | Складові річної економії |
| 1 | 2 |
| Економія від зменшення професійної захворюваності | - заробітної плати;  - за рахунок собівартості продукції;  - коштів за рахунок зменшення виплат по тимчасовій непрацездатності |

Продовження табл. 5.1

|  |  |
| --- | --- |
| 1 | 2 |
| Економія від зменшення випадків травматизму | - заробітної плати;  - за рахунок собівартості продукції;  - коштів за рахунок зменшення виплат по тимчасовій непрацездатності |
| Економія від зниження плинності кадрів | - за рахунок собівартості продукції;  - збільшення прибутку;  - у витратах на підготовку кадрів |
| Економія від скорочення пільг і компенсацій за роботу в несприятливих умовах | - заробітної плати;  - витрат на лікувально-профілактичне харчування;  - витрат на безкоштовне одержання молока або інших рівноцінних харчових продуктів |

Розрахунок економії від зменшення рівня захворюваності чи травматизму здійснюється в такій послідовності:

1. Скорочення витрат робочою часу за рахунок зменшення рівня захворюваності (аналогічно для травматизму) за певний час (∆Д) визначається за формулою:

∆Д = , (5.1)

де Д1, Д2 – кількість днів непрацездатності через хвороби чи трав­ми, що припадають на 100 працюючих відповідно до і після про­ведення заходів;

Ч3 - річна середньооблікова чисельність працівників, осіб.

1. Зростання продуктивності праці (∆W):

∆W = , (5.2)

де ЗВ – вартість продукції, виробленої за зміну одним працівником;

РП – вартість річної товарної продукції підприємства.

3. Річна економія зарплати за рахунок зростання продуктивності праці при зменшенні рівня захворюваності і травматизму (Е3):

, (5.3)

де ЧСР – середньорічна чисельність промислово-виробничого пер­соналу;

ЗР – середньорічна заробітна плата одного працівника з від­рахуваннями на соцстрахування.

4. Річна економія на собівартості продукції за рахунок змен­шення умовпо-постійних витрат (Ес):

, (5.4)

де У – умовно-постійні витрати у виробничій собівартості річного обсягу товарної продукції.

5. Економія за рахунок зменшення коштів на виплату допомоги по тимчасовій непрацездатності (Есс):

, (5.5)

де ПД – середньоденна сума допомоги по тимчасовій непраце­здатності.

1. Річна економія за рахунок зменшення рівня захворюваності (ЕРЗ):

, (5.6)

де ЕЗ, ЕС, ЕСС – відповідно складові економії за рівнем захворюваності.

7. Річна економія за рахунок зменшення травматизму (ЕРТ):

, (5.7)

де ЕЗ, ЕС, ЕСС – відповідно складові економії по травматизму, що розраховані за наведеними віще залежностями.

8. За необхідності розрахунку, економія від зменшення плин­ності кадрів (ЕПК) розраховується за формулою:

, (5.8)

де ЧЗ1, ЧЗ2 – кількість працівників, що звільнилися за власним бажанням через несприятливі умови праці відповідно до і після запровадження комплексу працеохоронних заходів;

ДП – середня тривалість перерви в роботі звільненого при пе­реході з одного підприємства на інше;

ЗВ – середньоденна вартість виробленої продукції на одного працівника промислово-виробничого персоналу.

9. Розрахунок економії від зменшення пільг і компенсацій за роботу в несприятливих умовах у зв'язку зі скороченням або пов­ною відміною оплати за підвищеними тарифними ставками, надання додаткової відпустки та скороченого робочого дня визна­чається по кожному з перерахованих видів пільг шляхом зістав­лення відповідних даних (кількість працівників, які користуються пільгами, розмір середньорічної або середньогодинної заробіт­ної плати тощо) у базовому та плановому періодах.

10. Економія фонду заробітної плати в зв'язку з відміною ско­роченого робочого дня (ЕСД) розраховується за формулою:

, (5.9)

де ЗГ - середня оплата однієї години роботи працівника;

ФД – кількість робочих днів (змін) на одного працівника за рік;

ЧIСД, ЧIIСД – чисельність працівників, які мають право на скорочений робочий день, відповідно до і після запровадження заходів щодо поліпшення умов праці;

d1, d2 – кількість годин, на які скорочено робочий день через несприятливі умови праці, відповідно до і після запровадження заходів.

11. Економія фонду заробітної плати у зв'язку зі скороченням чи повною відміною додаткової відпустки (ЕДВ):

, (5.10)

де ЗД - середньоденна оплата роботи одного працівника;

ЧСДI, ЧСДII – чисельність працівників, які мають право на додаткову відпустку, до і після запровадження заходів щодо поліпшення умов праці;

ДВI, ДВII – середня тривалість додаткової відпустки одного працівника, що має на це право, відповідно до і після запровад­ження заходів.

12. Економія фонду заробітної плати у зв'язку зі скороченням чисельності працівників, що мають право на підвищення тарифу за роботу в важких, шкідливих, особливо важких і особливо шкід­ливих умовах праці (ЕТС):

, (5.11)

де ФС - ефективний фонд робочого часу;

ЗГВ – середньогодинна тарифна ставка працівників при відрядній оплаті за працю в несприятливих умовах;

ЗГП – середньогодинна тарифна ставка працівників при погодинній оплаті за працю в несприятливих умовах;

ЧВI, ЧВII – чисельність працівників (при відрядній оплаті), які працюють у не­сприятливих умовах відповідно до і після запровадження працеохоронних заходів;

ЧПI, ЧПII – чисельність працівників (при по­годинній оплаті), які працюють у несприятливих умовах, відповід­но до і після запровадження заходів щодо поліпшення умов праці.

13. Економія витрат за рахунок скорочення чисельності праців­ників, які мають право на лікувально-профілактичне харчування (ЕЛП):

, (5.12)

де gЛП – денна вартість лікувально-профілактичного харчування одного працівника;

ДППI, ДППII – кількість днів, в які надавалось лікувально-профілактичне харчування відповідно до і після за­провадження заходів;

ЧППI, ЧППI – чисельність працівників, які мають право на лікувально-профілактичне харчування, відповід­но до і після запровадження заходів.

14. Економія витрат у зв'язку зі скороченням кількості праців­ників, які користуються правом на безкоштовне одержання моло­ка або інших рівноцінних харчових продуктів (ЕСХ):

, (5.13)

де gСХ – денна вартість молока або інших рівноцінних харчових продуктів на одного працівника;

ЧСХI, ЧСХII – чисельність праців­ників, які користуються правом на безкоштовне одержання моло­ка або інших рівноцінних харчових продуктів, відповідно до і після запровадження заходів щодо поліпшення умов праці.

15. Загальна (річна) економія витрат на пільги і компенсації працівникам за роботу в несприятливих умовах (ЕРПК):

ЕРПК = ЕСД + ЕДВ + ЕТС + ЕЛП + ЕХС. (5.14)

16. Річна економія підприємства від поліпшення умов праці за показниками, що базуються на визначенні основних соціальної економічних результатів ирацеохоронної діяльності на підприєм­ стві ЕР, визначається за формулою:

ЕР == ЕРЗ + ЕРТ + ЕРПК. (5.15)

За даними досліджень, комплекс заходів з поліпшення умов праці може забезпечити приріст продуктивності праці на 15-20%. Так, нормалізація освітлення робочих місць збільшує продук­тивність праці па 6-13% та скорочує брак на 25%. Раціональна організація робочого місця підвищує продуктивність праці на 21 %, раціональне фарбування робочих приміщень – на 2-5%.

Висновки до розділу

Економічне життя в Україні характеризується переходом до законів ринкової економіки, основною рушійною силою якої є необхідність отримання прибутку від будь-якої підприє­мницької діяльності. Це вимагає ставитися з повагою і відповідальністю до розподілу прибутків і до витрачання коштів на різні потреби виробництва. Основні кошти на охорону праці підприємств складаються з витрат на загальне поліпшення умов праці, попередження нещасних випадків і професійних захворювань та на запобігання за­гальним захворюванням. На сьогодні кошти, які призначені для поліпшення умов праці та підвищення її безпеки не окуповують себе. У зв'язку з цим підприємства витрачають значні кошти на пільги, компенсації та відшкодування наслідків несприятливих умов праці.

**Висновки**

В умовах ринкової економіки функціонування підприємства актуалізує проблему раціонального витрачання ресурсів, докорінного поліпшення управління витратами для забезпечення конкурентоспроможності продукції (робіт, послуг). Витрати на виробництво продукції, робіт (послуг) є індикатором діяльності підприємства: збільшення витрат може означати як зміни ситуації на ринку, так і недоліки у процесі виробництва.

Чим економніше підприємство використовує матеріальні, трудові та фінансові реск\урси при виготовлені продукції, виконанні робіт та наданні послуг, тим ефективніше здійснюється виробничий процес, тим більше буде прибуток і рівень рентабельності продукції. Тобто собівартість є основним факором ціноутворення у формування прибутку.

В даній роботі були розглянуті особливості обліку, аналізу та контролю витрат Дніпропетровської дистанції колії та особливості ведення бухгалтерського та податкового обліку на залізничному транспорті.

В дипломній роботі були визначені роль і завдання аналізу в управлінні витратами підприємства. Пропонуються загальні рекомендації, які допомагають в управлінні витратами. По-перше, необхідно правильно визначати та достовірно оцінювати витрати підприємства. По-друге, правильно і повно документально оформлювати та своєчасно відображати в регістрах обліку витрат.

Аналіз техніко-економічних показників діяльності дистанції колії показує, що обсяг перевезень знизився на 11,5% в порівнянні з 2004 роком, експлуатаційні витрати скоротилист на 4644,6 тисячі гривень. У зв’язку з цим доходи від перевезень зменшились на 15,1% в порівнянні 2004-2005 рр. Прибуток від допои\міжнього виробництва у динаміці за 2004-2005 рр. складає 78%. Оскільки фонд заробітної плати щорічно росте, у зв’язку з підвищення кожні півроку до 20% тарифних ставок і окладів по всій мережі залізниць по наказах Укрзалізниці, в Дніпропетровській дистанції колії наблюдається зростання фонду оплати праці на 17,6% при незмінному контингенті за рахунок росту середньої ставки. Продуктивність праці знизилась за рахунок зменшення обсягу виробництва.

Економічний аналіз дозволяє виявити зміни в складі структури витрат, а також зміни за статтями. В структурі виробничих витрат найбільшу питому вагу в 2005 році займають витрати на оплату праці (32,5%) та інші витрати (14,8%). Частка витрат на оплату праці зросла порівняно з 2004 роком на 17,6%, що викликано збільшенням трудомісткості праці і зростанням ставок на її оплату. У 2005 році адміністративні витрати склали 1045,7 тисяч гривень, що на 21,7% більше ніж у 2004 році. Це обумовлено збільшенням витрат на електроенергію на 60% та інших витрат 43,3%, також зросли витрати фонду оплати праці та нарахування на соціальні нужди на 18,1% та 18,9% відповідно.

Проведений факторний аналіз витрат на 1 гривню продукції підприємства показує, що зниження собівртості продукції на 5001,7 тисяч гривень обумовило зниженнярівня витрат на 1 гривню продукції на 14,8 копійки. Зменшення валової продукції до 28144,0 тисяч гривень обумовило збільшення рівня витрат на 1 гривню продукції на 15,7 копійки.

Щодо оптимізації витрат на підприємстві, бачимо відсутність оптимізації витрат, оскільки при зростанні витрат на 1 гривню продукції на 0,9 копійки наблюдається зменшення чистого доходу від реалізації продукції (робіт, послуг).

Бухгалтерський облік витрат в дистанції колії ведеться на основі Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», Плана рахунків бухгалтерського обліку господарських операцій підприємств та організацій залізничного транспорту, Інструкції по застосуванню Плану рахунків та Номенклатури витрат. У III розділі розглянуто облік прямих матеріальних витрат, облік витрат на оплату праці та відраувань знеї, які займають найбільш питому вагу в обсязі експлуатаційних витрат. Контроль витрат на підприємстві проводиться для перевірки достовірності формування фінансових ресурсів і розподіл їх за цільовим призначення. В розділі також показано порядок автоматизації процесів обліку і контроль за виконанням процесу обліку витрат. Специфікою автоматизації обліку витрат по перевезенням є те, що тут значною мірою використовуються дані, отримані на інших ділянках механізації обліку: облік праці та заробітної плати, виробничих запасів, основних засобів, розрахунків з постачальниками та інші. При цьому в розділі автома­тизованого бухгалтерського обліку витрат на виробництво на базі первинної документації вищезгаданих розділів обліку вирішуються завданні по обліку відповідних елементів в складі витрат виробництва. Отже, умовою функціо­нування АРМ бухгалтера обліку витрат на виробництво є формування на машинних носіях необхідної вихідної інформації. результатом рішення задач по обліку витрат на виробництво є вихідна інформація у вигляді: облікових аналітичних і синтетичних регістрів, форм державної та галузевої звітності (форма № 1 «Баланс», форма № 14-зал, форма № 2 «Звіт про фінансові результати»); оперативної інформації, необхідної для управ­ління процесом виробництва.

В дипломній роботі було проведено дослідження розбіжностей у визначенні витрат в бухгалтерському та податковому обліку. Вивчення світової практики показало, що в багатьох країнах це питання вимагає окремого обліку об’єктів бази оподаткування, дані бухгалтерського і податкового облвку цілком або частково узгоджуються між собою. В Україні піждприємства зобов’язані вести податковий облік, що значно ускланює роботу бухгалтерії, потребує розширення штату і, як наслідок, маємо зростання витрат підприємства.

V розділ дипломної роботи присвячений економічній оцінці зоходів з охорони праці.

**Список Літератури**

1. Закон України «Про бухгалтер­ський облік і фінансову звіт­ність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 року, зі змінами й доповненнями.
2. Закон України «Про оподаткування прибутку піприємств» «283/97 – ВР від 22.05.1997 року.
3. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань та господарських операцій підриємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 року №291, зі змінами й доповненнями.
4. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань та господарських операцій підриємств і організацій залізничного транспорту України, затверджений наказом Укрзалізниці від 19.01.2000 року № 17-Ц.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 року №318, зі змінами й доповненнями.
6. Інструкція по застосуванню Плана рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань та господарських операцій підриємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 року №291, зі змінами й доповненнями.
7. Номенклатура витрат по основній діяльності підприємств залізничного транспорту України. Наук. Кер. М. В. Макаренко, Ю. М. Цвєтов. – 2-е вид., доп. і перероб. – К.: ВАТ “ІКТП – Центр”, 2001. – 139 с.
8. Нашкерська В.Г. Фінансовий облік. – К: - Кондор, 2005.- 387 с.
9. Грабова Н.М. Облік основних господарських операцій в бухгалтерських проводках. – К: “А.С.К.”, 2002.
10. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів. – 5 вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута”, 2003. – 726 с.
11. Бутинець Ф.Ф., Давидюк Т.В., Малюга Н.М., Чижевська Л.В. Бухгалтерський управлінський облік: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів.За ред. проф. Ф.Ф.Бутинця; 2-е вид., перероб.і доп. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 480 с.
12. Бутинець Ф.Ф. Економічний аналіз. Навчальний посібник для студентів вищих навчальних заходів спеціальності “Облік і аудит”– Житомир: ПП “Рута”, 2003. – 680 с.
13. Грачова Р.В. Енциклопедія бухгалтерського обліку. –К: “А.С.К.” 2002 р.
14. Івахненко В.М. Курс економічного аналізу: навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни. – К.: КНЕУ, 2000. – 263с.
15. М.Г.Чумаченко М.Г., Болюх М.А., Бурчевський В.З., Горбатюк М.І. Економічний аналіз: Навчальний посібник. За ред проф. Чумаченка М.Г. – К.: КНЕУ, 2001. – 540 с.
16. Хамидуллина Т.Р. Управление затратами: планирование, учет, контроль и анализ издержек обращения. – М.: Изд-во «Экзамен», 2004. – 352с.
17. Вітвицька Н.С., Чумакова І.Ю. Державний фінансовий контроль: Навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисцмпліни. – К.: КНЕУ, 2003. – 408 с.
18. Войтенко Т., Вороная Н. Усе про бухгалтерський облік витрат на виробничому підприємстві. – Х.: Фактор, 2005. – 266 с.
19. Вахруліна М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. 2-е изд., доп. и перед. – М.: Омега-Л, 2003. – 528 с.
20. Мельник В.Ш. Основи економічного аналізу: короткий теоретоко-методологічний курс. Навчальний посібник. – К.: «Кондор»,2003. – 128 с.
21. Савицкая Г.В. Экономический анализ: Учебник. 10-е изд., исправл. – М.: Новое знание,2004. – 640 с.
22. Дікант Л.В. Контроль ревізія: Навч. Посібник. – К.: Центр навчальної літератури,2004. – 245 с.
23. Панасюк В.М. Витрати виробництва: Управлінський аспект. – Тернопіль: Астон, 2005. – 389 с.
24. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: Навчально-практичний посібник / За ред. Голова С.Ф. – Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2000. – 768 с.
25. Герасимчук В.Н. Управління підприємством як соціально-економічною системою // Економіка України. – 2003. – №4. – С. 12-13.
26. Коробов М.Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств: Навч. посібник. – К.: Т-во “Знання”, КОО, 2000. – 378 с.
27. Лишиленко О.В. Бухгалтерський фінансовий облік. – К: центр навчальної літератури, 2004.
28. Ткаченко Н.М. Бухгалтерский учет на предприятиях Украины с разными формами собственности: Учебное пособие. - 4-е изд., доп. - К.: А.С.К., 1998. – 800с.
29. Шумляев Б.О.Бухгалтерський облік основної діяльності залізниць України, Дніпропетровськ, 2004.- 387 с.
30. Коблянська О.І. Фінансовий облік. – К: ”Знання”, 2004.- 354 с.
31. Буфатіна І.М. Облік у виробництві // Все про бухгалтерський облік. – 2001.-№ 57.- с.4-18.10. Верига Ю.А.Бухгалтерський облік в основних галузях господарства.-К.:Вища школа, 1997.- 254 с.
32. Ковалев В.В. Финансовый анализ: управление капиталом, выбор инвестиции, анализ отчетности. – 2-е изд. перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 1998. –512 с.
33. Фінансово-правовий огляд. Спеціальний випуск «Доходи та витрати». Інформаційне, консультаційно-методологічне видання. – Л.: Львівська державна залізниця, 2004. – 48 с.

**Додатки**

Додаток 1

Техніко-економічні показники діяльності дистанції колії у динаміці

за 2004 та 2005 роки

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Найменування показників | 2004 рік | 2005 рік | Темп росту, відсотки |
|
| Обсяг перевезень, млн. ткм бруто | 6410,7 | 5670,5 | 88,5 |
| Експлуатаційні витрати, тисяч гривень | 31845,7 | 27201,1 | 85,4 |
| У тому числі виробничі витрати (собівартість), тисяч гривень | 30987,0 | 26155,4 | 84,4 |
| Адміністративні витрати, тисяч гривень | 858,7 | 1045,7 | 121,8 |
| Ремонти, тисяч гривень | 10513,8 | 3083,7 | 29,3 |
| Витрати допоміжнього виробництва, тисяч гривень | 733,6 | 563,5 | 76,8 |
| Доходи від перевезень, тисяч гривень | 32332,2 | 27437,8 | 84,9 |
| Прибуток допоміжнього виробництва, тисяч гривень | 903,5 | 704,4 | 78,0 |
| Контингент (всього), чоловік | 611 | 611 | 100 |
| Фонд оплати праці (всього), тисяч гривень | 7749,2 | 9110,5 | 117,6 |
| Середня ставка, гривні | 1056,9 | 1242,6 | 117,6 |
| Продуктивність праці, тисяч ткм брутто/чоловік | 10492,1 | 9280,7 | 88,5 |
| Бальна оцінка шляху, одиниці | 86 | 96 | 111,6 |



Рис. 2.1 Діаграма зміни техніко-економічних показників

дистанції колії за 2004 – 2005 рр.

Додаток 2

Аналіз структури експлуатаційних витрат

в тис. грн.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Елементи витрат | Виробничі витрати | | | | | | Темп зростання, у відсотках |
| 2004 рік | | | 2005 рік | | |
| План | Звіт | Структура витрат, відсотки | План | Звіт | Структура витрат, відсотки |
| Фонд оплати праці | 7477,0 | 7237,6 | 23,4 | 8460,6 | 8509,9 | 32,5 | 117,6 |
| Нарахування на соціальні заходи | 2879,0 | 2824,8 | 9,1 | 3316,0 | 3318,9 | 12,7 | 117,5 |
| Матеріали | 4093,0 | 4093,0 | 13,2 | 3550,0 | 3689,8 | 14,1 | 90,1 |
| Паливо | 392,0 | 392,0 | 1,2 | 513,0 | 511,9 | 2,0 | 130,6 |
| Електроенергія | 297,0 | 297,0 | 1,0 | 217,0 | 217,0 | 0,8 | 73,1 |
| Амортизація | 2487,0 | 4053,9 | 13,1 | 3948,0 | 2945,1 | 11,3 | 72,6 |
| Поліпшення основних фондів | 7703,0 | 9290,8 | 30,0 | 2727,0 | 3083,7 | 11,8 | 33,2 |
| Інші витрати (оплата рахунків) | 3154,0 | 2797,9 | 9,0 | 3407,0 | 3879,6 | 14,8 | 138,7 |
| Усього витрат: | 28482,0 | 30987,0 | 100,0 | 26138,0 | 26155,9 | 100,0 | 84,4 |

в тис. грн.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Елементи витрат | Адміністративні витрати | | | | | | Темп зростання, у відсотках |
| 2004 рік | | | 2005 рік | | |
| План | Звіт | Структура витрат, відсотки | План | Звіт | Структура витрат, відсотки |
| Фонд оплати праці | 480,0 | 460,8 | 53,7 | 561,0 | 544,2 | 52,0 | 118,1 |
| Нарахування на соціальні заходи | 186,0 | 179,9 | 20,9 | 220,0 | 213,9 | 20,5 | 118,9 |
| Матеріали | 7,0 | 6,7 | 0,8 | 7,0 | 7,0 | 0,7 | 104,5 |
| Паливо | 23,0 | 22,9 | 2,7 | 11,0 | 11,0 | 1,1 | 48,0 |
| Електроенергія | 3,0 | 2,5 | 0,3 | 4,0 | 4,0 | 0,4 | 160,0 |
| Амортизація | 10,0 | 8,2 | 0,9 | 8,0 | 10,9 | 1,0 | 132,9 |
| Інші витрати (оплата рахунків) | 150,0 | 177,7 | 20,7 | 256,0 | 254,7 | 24,3 | 143,3 |
| Усього витрат: | 859,0 | 858,9 | 100,0 | 1067,0 | 1045,7 | 100,0 | 121,7 |

Додаток 3

Кореспонденція рахунків з обліку матеріальних витрат

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Зміст господарських операцій | Кореспонденція рахунків | |
| Дебет | Кредит |
| Передано сировину й матеріали цехам основного й допоміжного виробництв для випуску продукції (робіт, послуг) | 23 | 2011 |
| Списані ТЗР, що доводяться на відпущені сировину й матеріали | 23 | 2012 |
| Відпущено паливо на технологічні цілі | 23 | 203 |
| Відпущено будівельні матеріали на виробництво продукції, виконання робіт, надання послуг | 23 | 205 |
| Відпущено інші матеріали для виробництва продукції (робіт, послуг) | 23 | 209 |
| Повернуті на склади невикористані в цехах основного й допоміжного виробництв матеріальні цінності | 20 | 23 |
| Списана з рахунків виробництва вартість матеріальних цінностей, що залишилися невикористаними на кінець місяця в цехах основного й допоміжного виробництв (методом «червоне сторно») | 23 | 20 |

Додаток 4

Кореспонденція рахунків з обліку витрат на оплату

праці та відрахувань з неї

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Зміст господарської операції | Первинний документ | Кореспонденція рахунків | |
| Дебет | Кредит |
| Нараховано основну заробітну плату працівникам, зайнятим у виробництві | Відомість розподілу (наряди на відрядну роботу й ін.) | 23 | 661 |
| Нараховано премії й заохочення працівникам, зайнятим у виробництві | Відомість розподілу | 23 | 661 |
| Нараховано компенсаційні виплати працівникам, зайнятим у виробництві | Відомість розподілу | 23 | 661 |
| Нараховано відпускні працівникам, зайнятим у виробництві | Відомість розподілу | 23 | 661 |
| Нараховано внески на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування на оплату праці робітників, зайнятих у виробництві (4% або/і 32,3%) | Відомість розподілу | 23 | 651 |
| Нараховано внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок втрати працездатності на оплату праці робітників, зайнятих у виробництві (2,9%) | Відомість розподілу | 23 | 652 |
| Нараховано внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття на оплату праці працівників, зайнятих у виробництві (1,6%) | Відомість розподілу | 23 | 653 |
| Нараховано внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасних випадків на виробництві й професійних захворюваннях на оплату праці робітників, зайнятих у виробництві (відсоток установлюється залежно від класу професійного ризику) | Відомість розподілу | 23 | 656 |

Додаток 5

Інформаційні зв'язки АРМБ по обліку витрат на виробництво

Підзвітні особи

Матеріали

Заробітна плата

Спецодяг

Витрати на виробництво

Малоцінні та швидкозношуванні предмети

Складання звітності

Постачальники та підрядники

Основні засоби

Формування первинної документації про витрати на виробництво елементами витрат, статтями витрат, передбаченими номенклатурою витрат

Створення масивів машинних носіїв змінної інформації на основі первинної документації про витрати на виробництво

Формування машинних носіїв постійної інформації про витрати на виробництво

Використання масивів машинних носіїв змінної інформації, створе­них в розділах бухгалтерського обліку (заробітна плата, матеріали, основні засоби та ін.) і в попередні періоди

Об'єднання масивів машинних носіїв змінної та постійної інформації

Обробка масивів змінної та постійної інформації про витрати на виробництво

Формування вихідної інформації по обліку витрат у вигляді аналітичних та синтетичних регістрів і форм державної та галузевої звітності

Додаток 6

Розбіжності у визначені витрат у бухгалтерському та

податковому обліку на залізничному транспорті

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Назва | Бухгалтерський облік | | Податковий облік |
| Дт | Кт |
| Зміна залишку резерву відпусток (рах. 47) | 23, 91,  92, 93,  47 | 47  65,  661 | -  ВВ |
| Самостійно виявлені помилки стосовно валових витрат:   * в частині виправлень в бухгалтерському обліку за минулі роки | 44  Різні | Різні  44 | ВВ («+» чи «-») |
| Списання дебіторської заборгованості (без ПДВ), по якій було створено валові витрати, за терміном позовної давності (резерв не створюється) | 94 | 36 | - |
| Списання дебіторської дебіторської заборгованості за терміном позовної давності, по якій був створений резерв сумнівних боргів (позовна робота велася) | 38 | 361 | - |
| Визначення валових витрат (без ПДВ) при погашенні кредиторської заборгованості у випадку попереднього її включення до валового доходу | 631 | 311 | ВВ |
| Витрати з поліпшень (ремонт) основних фондів | 23 | Різні | ВВ-10%  (не більше 10%) |
| Відхилення від бухгалтерською та податковою амортизацією | 23, 91,  92, 93,  94 | 13 | ст. 8 |
| Списання старопридатних запасів | 23… | 2013,  2078,  2079,  2091 | - |