

7. Чижевська Л. В. Бухгалтерський облік як професійна діяльність: теорія, організація, прогноз розвитку : монографія / Л. В. Чижевська. – Житомир : ЖДТУ, 2007. – 528 с.
8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 року № 996–XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>
9. Довідник кваліфікаційних характеристик професій працівників : наказ Міністерства праці та соціальної політики України від 29 грудня 2004 р № 336 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1046.440.0>.
10. Дячук С. М. Теоретичні засади розвитку професії бухгалтера / С. М. Дячук // Облік і фінанси АПК. – 2010. – № 4. – С. 103-109.
11. Моя професія бухгалтер, фінансист : навч. посібник / За ред. д.е.н., проф. Ф. Ф. Бутиця, І. А. Панченко. – Житомир: ЖТДУ, 2005. – 156 с.
12. Жук В.М. Інституціональні засади розвитку професії бухгалтера / В. М. Жук // Облік і фінанси АПК. – 2010. – № 2. – С. 122-127.
13. Метелиця В.М. Інституціональні основи розвитку бухгалтерської професії в Україні / В.М. Метелиця // Облік і фінанси АПК. – 2012. – № 1. – С. 40-46.

УДК 657.1

**Кругла М.М.**  
кандидат економічних наук,  
доцент кафедри обліку, аналізу та аудиту в АПК  
Київського національного економічного університету  
імені Вадима Гетьмана

### ТРАНСФОРМАЦІЯ СТАТЕЙ ОБЛІКУ ВИТРАТ ДО ВИМОГ УПРАВЛІННЯ ЯКІСТЮ ПРОДУКЦІЇ

У статті розглянуто діючі підходи до класифікації витрат для потреб обліку виробництва продукції. Здійснено критичну оцінку статей обліку витрат та їх відповідності сучасним вимогам управління якістю продукції молочного скотарства. Обґрунтовано доцільність вибору статей обліку витрат на забезпечення якості продукції у відповідності з умовами конкретного підприємства.

**Ключові слова:** статті обліку витрат, класифікація витрат, облік виробництва.

#### Круглая М.М. ТРАНСФОРМАЦИЯ СТАТЕЙ УЧЕТА ЗАТРАТ К ТРЕБОВАНИЯМ УПРАВЛЕНИЯ КАЧЕСТВОМ ПРОДУКЦИИ

В статье рассмотрены действующие подходы к классификации затрат для потребностей учета производства продукции. Осуществлена критическая оценка статей учета затрат и их соответствия современным требованиям управления качеством продукции молочного скотоводства. Обусловлена целесообразность выбора статей учета затрат на обеспечение качества продукции в соответствии с условиями конкретного предприятия.

**Ключевые слова:** статьи учета затрат, классификация затрат, учет производства.

#### Kruhla M. M. TRANSFORMATION OF ARTICLES OF CALCULATING THE EXPENSES TO THE DEMANDS OF MANAGING THE QUALITY OF PRODUCTION

Acting approaches to the classification of costs for needs of accounting the manufacture of production are considered in the article. Critical estimation of articles of calculating the expenses and their correspondence to the modern demands of managing the quality of production of dairy cattle-breeding is fulfilled. The expediency of selecting the articles of calculating the expenses as to guaranteeing the quality of production in accordance with conditions of particular enterprise is determined.

**Keywords:** articles of calculating the expenses, classification of costs, accounting of production.

**Постановка проблеми.** В сучасних умовах процес ефективного управління виробництвом значною мірою залежить від раціонально побудованої системи обліку та об'єктивності відображення нею виробничих процесів.

Важливими елементами обліку виробництва сільськогосподарської продукції підприємства є витрати на виробництво продукції та вихід продукції. Рівень витрат на виробництво виступає не тільки критерієм ефективності використання форм і методів господарювання, а й опосередковано свідчить про якість продукції.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питанням облікового відображення формування витрат виробництва та виходу продукції, інформаційного забезпечення управлінських рішень присвячені роботи багатьох вітчизняних вчених, серед яких І. Бланк, Ф. Бутинець, В. Новодворська, Л. Нападковська, В. Плаксієнко, Л. Чижевська та інші учені.

Зважаючи на важливість проведених раніше досліджень, слід зазначити, що в умовах динамічних змін вимог до інформації про витрати і вихід та собівартість продукції, напрями класифікації витрат для їх відображення в обліку та включення до собівартості потребують свого подальшого обґрунтування.

**Постановка завдання.** Мета статті полягає в обґрунтуванні необхідності трансформації статей обліку витрат до сучасних вимог управління виробництвом, зокрема, щодо якості продукції. Мета роботи досягається при вирішенні наступних завдань:

- розглянути діючі підходи до класифікації витрат для потреб обліку виробництва продукції;
- здійснити критичну оцінку статей обліку витрат та їх відповідності сучасним вимогам управління якістю продукції;
- обґрунтувати доцільність вибору статей обліку витрат на забезпечення якості продукції у відповідності з умовами конкретного підприємства.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Одним із методів пізнання витрат служить їх класифікація – поділ на групи на основі певних спільних ознак і закономірних зв'язків між ними. Мета класифікації витрат полягає у їх групуванні за ознаками, залежно від цілей обліку з метою управління ними. В результаті диференціювання витрат на виробництво молока в існуючих системах класифікації витрат встановлені найсуттєвіші класифікаційні ознаки для потреб обліку та контролю за витратами і виходом продукції та формування виробничої собівартості молока.

Вважаємо, що це ознаки групування витрат за способом віднесення витрат на собівартість продукції та за статтями калькулювання.

За способом віднесення витрат на собівартість продукції витрати поділяють на прямі та непрямі. Відповідно до П(С)БО 16 [1], прямими вважають витрати, які можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом. Серед прямих витрат, які включають до собівартості продукції, виділяють: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати.

До прямих матеріальних витрат належать вартість сировини та основних матеріалів, що є основою виробленої продукції, купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, допоміжні та інші матеріали, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, які оцінюються в порядку, викладеному в п. 11 П(С)БО 16.

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

До інших прямих витрат належать усі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація, втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливую вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку.

По суті, витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих контролем якості молока, витрати матеріалів на лабораторне обстеження, оплата послуг сторонніх організацій з обстеження стану молочного стада та встановлення показників безпечності молока іншими прямими витратами основного молочного стада, оскільки пов'язані з діяльністю саме цього підрозділу. Інакше порушується принцип бухгалтерського обліку перевалювання сутності над формою.

Групування виробничих витрат за статтями калькуляції собівартості продукції відображає цільове призначення витрат у технологічному процесі виробництва. Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати», перелік і склад статей витрат установлює підприємство.

Витрати на виробництво продукції молочного скотарства обліковують у розрізі статей, які кожне господарство визначає самостійно, враховуючи примірний перелік статей витрат, передбачений у Методичних рекомендаціях з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [2] та значущість конкретної статті у формуванні собівартості продукції.

Для тваринницьких галузей типовий перелік статей витрат включає: витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; засоби захисту тварин; корми; роботи та послуги; витрати на утримання основних засобів; інші втрати; непродуктивні витрати (в обліку); загальновиробничі витрати.

До статті «Витрати на оплату праці» включають основну і додаткову оплату праці працівників тваринництва, безпосередньо зайнятих у технологічному процесі виробництва.

За статтею «Відрахування на соціальні заходи» обліковують нарахування єдиного внеску на загальнооб'язкове державне соціальне страхування.

До статті «Засоби захисту тварин» відносять вартість біопрепаратів, медикаментів та дезінфікуючих засобів, які придбані за кошти підприємства і застосовуються у тваринництві.

У статті «Корми» відображають вартість кормів власного виробництва та придбаних, витрати на їх внутрішньогосподарське переміщення з поля на постійне місце зберігання; витрати на приготування кормів у кормоцехах і кормокухнях.

За статтею «Роботи та послуги» відображають витрати на роботи та послуги власних допоміжних виробництв, які забезпечують виробничі потреби та вартість послуг виробничого характеру, наданих сторонніми підприємствами. Вартість послуг електро-, тепло-, водо- та газопостачання визначається із включенням вартості електричної, теплової енергії, води, газу, отриманих із сторони та вироблених у власному підприємстві. До цієї статті включають також витрати холодильних установок і камер на замороження, охолодження й зберігання продукції.

Тлумачення витрат на охолодження продукції як послуг допоміжних виробництв (згідно з Методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [2]), доповнене положеннями методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів [3], що місцем оприбуткування продукції тваринництва є франко-місце отримання (доїльна зала – в молочному скотарстві), а не франко-місце зберігання (зала з холодильними установками), як для іншої сільськогосподарської продукції не дає однозначної відповіді щодо можливості віднесення витрат на охолодження до прямих витрат виробництва продукції основного молочного стада.

До статті «Витрати на утримання необоротних активів» включають суми амортизаційних відрахувань за основними засобами тваринництва, вартість палива і запчастин, використаних для машин і устаткування в тваринництві за кожним видом тварин, витрати на будматеріали, використані на ремонт будівель і споруд у галузі.

За статтею «Інші витрати» відображають витрати, що безпосередньо пов'язані з виробництвом певної продукції та не включені до жодної з наведених вище статей, а саме: вартість спецодягу та спецвзуття, які видаються працівникам, зайнятим доглядом за худобою тощо (за винятком того, який видають ветпрацівникам і сторожам), а також інших малоцінних і швидкозношуваних предметів; вартість підстилки для тварин (соломи, торфу, тирси); витрати на штучне запліднення тварин (утримання пункту, вартість сперми, оплата праці техніка штучного осіменіння); платежі за страхування майна, тварин, а також окремих категорій працівників, зайнятих безпосередньо на роботах із підвищеною небезпекою для життя й здоров'я у випадках, передбачених законодавством; інші витрати, що включають до собівартості продукції (робіт, послуг) і не відносять до цієї чи інших статей витрат.

За статтею «Непродуктивні витрати» (в обліку) відображають втрати від падежу молодняка та дорослої худоби на відгодівлі за винятком втрат, які сталися внаслідок стихійного лиха, сум, що підлягають відшкодуванню винними особами, та вартості отриманої сировини (шкур, технічного м'яса тощо) за цінами можливої реалізації. На цю статтю відносять брак у виробництві,

яким вважаються вироби, що не відповідають установленим стандартам чи технічним умовам і не можуть бути використаними за своїм прямим призначенням чи можуть бути використаними лише після виправлення. Вартість технічно неминучого браку відносять на собівартість продукції, під час виробництва якої він допущений. Для обліку витрат основного молочного стада статтю «Непродуктивні витрати» не застосовують.

За статтею «Загальновиробничі витрати» відображають бригадні, фермерські, цехові та загальновиробничі витрати, до яких відносять такі: витрати на оплату праці працівників апарату управління; оренду плати; амортизаційні відрахування і витрати на утримання та поточний ремонт необоротних активів загального призначення; витрати на заходи з охорони праці та техніки безпеки; витрати на перевезення працівників до місця безпосередньої роботи; інші витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням виробництва в порядку їх розподілу.

У результаті оцінки складу статей витрат можна простежити, що, по-перше, витрати на охолодження молока, які передбачені технологією виробництва, низкою нормативних документів України і Євросоюзу, в чинній практиці обліку розглядаються як роботи і послуги допоміжного виробництва, а не як складова технологічного процесу, що є неприпустимим. Дійсно, частина сільськогосподарських підприємств не зважає на вигоди, що можуть бути отримані при реалізації охолодженого молока, і на ризики, пов'язані з відсутністю технологічного етапу охолодження. Молоко-сировину можна не охолоджувати за умови його доставки для переробки на молокопереробне підприємство не пізніше ніж за 2 год. після доїння, що часто неможливо забезпечити. Тому такий ризиковий підхід до забезпечення якості сировини і нехтування нею не виправдовує себе.

По-друге, витрати на вдосконалення технології й організації виробництва, поліпшення якості, здійснення технологічного контролю за виробничими

процесами та якістю продукції відповідно до Методичних рекомендацій [2, 1] обліковують у складі загальновиробничих витрат, а наприкінці звітної періоду розподіляють між всіма об'єктами обліку витрат у тваринництві. Якщо йдеться про витрати на лабораторне дослідження молока, утримання лабораторного обладнання, на проведення курсів підвищення кваліфікації операторів машинного доїння, то такі витрати слід розглядати як прямі, щоб не допустити викривлення фактичної суми понесених витрат на виробництво.

По-третє, застосування розглянутого групування витрат зумовлює суперечність: за чинною методикою обліку витрати на забезпечення й підвищення якості молока – це непрямі загальновиробничі витрати; за суттю – це прямі витрати, які мають відображатися за конкретним об'єктом обліку – основне молочне стадо. Прямий зв'язок між витратами на забезпечення якості продукції та об'єктом обліку дає підстави прямо відображати такі витрати (на поліпшення якості, проведення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції) у складі витрат виробництва.

На практиці у переважній більшості господарств питання локалізації витрат на забезпечення чи підвищення якості продукції та здійснення контролю не порушуються. Відповідно до п.15 П(С)БО 16 «Витрати» [1], витрати на вдосконалення технології та організації виробництва з метою поліпшення якості продукції та витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції включають до складу загальновиробничих витрат з подальшим розподілом на об'єкти витрат. Через це досить складно встановити, скільки засобів витрачено на поліпшення якості конкретної продукції, яка їх структура та динаміка за останні роки.

Витрати на поліпшення якості продукції скартства запропоновано класифікувати за напрямками, наведеними у табл. 1. Більшість витрат, зазна-

Таблиця 1

## Класифікація витрат на забезпечення якості молока

Ознаки класифікації	Характеристика витрат за групами класифікації	
За функціонального ознакою	На попередження виробництва низькоякісної продукції	Витрати на забезпечення та підвищення якості кормів і інших вхідних матеріалів: <ul style="list-style-type: none"> <li>вхідний контроль кормів, що надходять від постачальників та інших підрозділів</li> <li>добробка кормів для надання їм кращих споживчих властивостей</li> </ul>
		Витрати на підвищення майстерності персоналу: <ul style="list-style-type: none"> <li>підвищення кваліфікації працівників</li> <li>атестація робочих місць</li> </ul>
		Витрати на охолодження та зберігання продукції
		Витрати на інформаційне забезпечення якості (реєстрація, накопичення та обробка інформації про досягнення значень якості молока)
		Витрати на правове забезпечення якості (вирішення претензій, урегулювання спірних питань)
		Витрати на функціонування системи управління якістю продукції: <ul style="list-style-type: none"> <li>утримання спеціальних служб якості</li> <li>здійснення планових заходів з поліпшення якості</li> <li>оплата робіт, які виконують НДІ</li> </ul>
	На оцінку та контроль якості молока	Витрати на оцінку якості продукції: <ul style="list-style-type: none"> <li>оплата праці працівників лабораторій якості</li> <li>оплата довідників та спеціальної літератури щодо оцінки якості</li> <li>витрати на утримання та експлуатацію контрольного та лабораторного обладнання, споруд</li> </ul>
		Витрати на розробку стандартів підприємства: прив'язка типових технологічних карток вирощування тварин до конкретних умов господарства
		встановлення організаційних і технічних параметрів виконання робіт
		Витрати на контроль та оцінку якості проведених робіт
Виправлення браку	Витрати на визначення рівня якості	
	Виправлення браку: <ul style="list-style-type: none"> <li>оплата праці з відрахуваннями на соціальні заходи</li> <li>вартість сировини, матеріалів, енергетичних ресурсів, витрачених на усунення браку</li> </ul>	

чених у переліку, є не просто рекомендованими, а обов'язковими до виконання відповідно до технології виробництва. Рівень і обсяги їх проведення у господарствах різні, проте напрямки однакові, а саме: витрати на контроль якості та безпечності молока для отримання дозвільних документів для виробництва і реалізації молока; аналіз і контроль показників якості у місцях виробництва; утримання лабораторних приладів, холодильних установок; заробітна плата лаборанту; преміювання працівників за високі якісні показники; підвищення кваліфікації щодо виробництва молока високої якості тощо. Шляхом вибіркового дослідження встановлено, що частка витрат на забезпечення якості молока в загальній сумі витрат на виробництво продукції в господарствах становить близько 3%.

На нашу думку, витрати на забезпечення якості молока доцільно обліковувати за окремою статтею обліку витрат основного виробництва «Витрати на забезпечення якості продукції». Обґрунтуванням цього є докази: по-перше, витрати на основне молочне стадо у більшості середніх господарств з поголів'ям корів до 500 голів – це один об'єкт обліку, тому витрати на контроль якості, витрати на інформаційне забезпечення якості та інші витрати, що, згідно з чинною методикою обліку, обліковують на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» по суті є прямими, які можна віднести безпосередньо на відповідний об'єкт витрат, тобто на субрахунок 232 «Основне молочне стадо». В іншому випадку витрати на забезпечення якості молока в результаті розподілу потрапляють до непов'язаних з молочним скотарством об'єктів обліку.

Пропонуємо за статтею обліку витрат «Витрати на забезпечення якості продукції» відображати витрати на охолодження й зберігання продукції, забезпечення і підвищення якості кормів і інших вхідних матеріалів, підвищення майстерності працівників, інформаційно-правове забезпечення якості продукції, функціонування системи управління якістю продукції, оцінку якості продукції, розробку стандартів підприємства та ін.

У разі, якщо кілька ферм (підрозділів) основного молочного стада одного господарства представлені як

окремі об'єкти обліку витрат, то для обліку загальновиробничих витрат доцільно виділяти окремий аналітичний субрахунок на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», а саме 912 «Загальнофермські витрати основного молочного стада». На ньому в такому самому порядку обліковуватимуть спільні витрати молочних ферм на забезпечення якості продукції та управління ними.

Відображені на субрахунку 912 «Загальнофермські витрати основного молочного стада» в кінці звітнього періоду необхідно розподілити між об'єктами обліку на основний рахунок таким записом: дебет субрахунку 232.1 – кредит субрахунку 912 «Загальнофермські витрати основного молочного стада». Кореспонденцію рахунків щодо застосування запропонованих підходів до обліку витрат на забезпечення якості подано у табл. 2.

Наведений підхід дасть змогу, з одного боку, виокремити витрати на забезпечення якості для цілей контролю за їх величиною і доцільністю а з іншого – підприємство матиме достовірну вартість продукції при первісному її визнанні за будь-якою з можливих оцінок: за справедливою вартістю, за фактичною собівартістю чи за прямими витратами.

Виділення витрат на забезпечення якості продукції буде доцільним і в органічному виробництві, і при виробництві екологічно чистої продукції, оскільки відмінність між наведеними напрямками молочного тваринництва полягає не у технологічних стадіях, а у відношенні до ресурсозатрат.

Проведений аналіз номенклатури статей витрат основного молочного стада засвідчив потребу її вдосконалення для цілей інформаційного забезпечення формування управлінських рішень щодо діяльності галузі. Пропонуємо управлінський облік витрат виробництва продукції молочного скотарства здійснювати у розрізі таких статей витрат: витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; засоби захисту тварин; корми; витрати на штучне осіменіння; роботи та послуги; амортизація основних засобів; інші витрати на утримання основних засобів; витрати на забезпечення якості молока; інші витрати; загальновиробничі витрати.

Таблиця 2

**Кореспонденція рахунків з обліку витрат на забезпечення якості продукції молочного скотарства**

Зміст господарської операції	Чинна кореспонденція рахунків		На підприємстві – основне молочне стадо – один об'єкт обліку		На підприємстві – основне молочне стадо – кілька об'єктів обліку	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Відображено витрати на охолодження продукції та її зберігання	912	131, 234 та ін.	232	131, 234 та ін.	912/зфв*	131, 234 та ін.
Відображено витрати на забезпечення і підвищення якості кормів	232	661, 65, 47	232	661, 65, 47	232	661, 65, 47
Відображено витрати на підвищення майстерності працівників; інформаційно-правове забезпечення якості продукції; розробку стандартів якості продукції підприємства	912	631, 685 та ін.	232	631, 685 та ін.	912/зфв	631, 685 та ін.
Відображено витрати на функціонування Системи управління якістю продукції, оцінку якості продукції	912	661, 651, 131, 234	232	661, 651, 131, 234	912/зфв	661, 651, 131, 234
Розподілено загальновиробничі (загальнофермські) витрати у кінці звітнього періоду	232	912	-	-	232	912/зфв
Здійснено первісне визнання отриманого молока	272	232	272	232	272	232

\*912/зфв – загальнофермські витрати



Виділення із складу статті «Інші витрати» витрат на штучне запліднення має кілька причин: по-перше, показники виходу приплоду тварин впливають на обсяг і якість виробленого молока; по-друге, вартість матеріалу для запліднення досить висока, що визначає необхідність контролю витрат.

**Висновки з проведеного дослідження.** Сучасні умови господарювання диктують свої правила здійснення господарської діяльності. При формуванні конкурентних переваг підприємства нагальною стає потреба перегляду статей обліку витрат і методики відображення витрат на виробництво продукції молочного скотарства з урахуванням її якості з метою внесення змін до номенклатури статей витрат та методики обліку витрат.

УДК 657

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. П(С)БО 16 «Витрати», затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999р. № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
2. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затв. наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132 [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315 [Електронний ресурс] – Режим доступу : [http://www.search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/MF06097.html](http://www.search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF06097.html).
4. П(С)БО 30 «Біологічні активи», затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>.

**Лега О.В.**

*кандидат економічних наук,  
доцент кафедри бухгалтерського обліку  
Полтавської державної аграрної академії*

### ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ В КОНТЕКСТІ НОРМАТИВНО-ПРАВОВИХ ЗМІН

У статті висвітлено особливості облікового відображення витрат діяльності згідно чинного законодавства України. Висвітлено ретроспективи змін, яких зазнав План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій в частині витрат діяльності. Узагальнено порядок відображення витрат діяльності у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) в контексті законодавчих змін.

**Ключові слова:** витрати діяльності, облік, рахунок, фінансова звітність, звіт про фінансові результати.

#### Лєга О.В. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТНОГО ОТРАЖЕНИЯ РАСХОДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В КОНТЕКСТЕ НОРМАТИВНО-ПРАВОВЫХ ИЗМЕНЕНИЙ

В статье отражены особенности учетного отражения расходов деятельности согласно действующему законодательству Украины. Отражены ретроспективы изменений, которые испытал План счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций в части расходов деятельности. Обобщен порядок отражения расходов деятельности в Отчете о финансовых результатах (Отчете о совокупном доходе) в контексте законодательных изменений.

**Ключевые слова:** расходы деятельности, учет, счет, финансовая отчетность, отчет о финансовых результатах.

#### Лєга О.В. FEATURES OF REGISTRATION REFLECTION OF CHARGES OF ACTIVITY IN CONTEXT OF NORMATIVELY-LEGAL CHANGES

In the article the features of registration reflection of charges of activity are reflected in obedience to the current legislation of Ukraine. The retrospective views of changes, that was tested by Card of accounts of record-keeping of assets, capital, obligations and economic operations of enterprises and organizations in part of charges of activity, are reflected. The order of reflection of charges of activity is generalized in Report on financial results (Report on a gross income) in the context of legislative changes.

**Keywords:** the charges of activity, account, account, are financial accounting, report on financial results.

**Постановка проблеми.** Витрати в господарській діяльності підприємства посідають одне з головних проблемних питань теоретичного і практичного характеру. Достовірно оцінити результат діяльності підприємства можливо лише за даними бухгалтерського обліку. Саме від повноти та достовірності отриманої керівництвом інформації залежить адекватність прийнятих ними в тій чи іншій ситуації рішень. Тому керівництво підприємства висуває жорсткі вимоги щодо якості організації та ведення обліку фінансових результатів та витрат, що впливають на їх зміни.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Сьогодні витрати розглядає значна кількість вчених та науковців. Серед них можна виділити таких, як: О.С. Бородкін, С.Ф. Бутинець, Б.І. Валуев, А.М. Герасимович, С.Ф. Голов, З.В. Гуцайлук, З.В. Задорожний, Г.Г. Кірейцев, Я.Д. Крупка, М.В. Кужельний,

А.М. Кузьмінський, В.О. Ластовецький, В.Г. Линник, Б.М. Литвин, О.В. Олійник, М.С. Пушкар, В.В. Сопоко, І.Д. Фаріон, М.Г. Чумаченко, С.І. Шкарабан.

Проте зміни, які відбулися в законодавстві України, потребують перегляду поглядів та традиційних підходів до відображення витрат діяльності в обліку та звітності. Особливо гостро це питання постало після введення в дію Національного Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та Наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» № 627 від 27.06.2013 р. та № 48 від 08.02.2014 р.

**Формулювання цілей статті.** Метою статті є висвітлення деяких особливостей обліку та відображення у фінансовій звітності витрат підприємства