

УДК 338.5

DOI: 10.31891/2307-5740-2021-298-5(1)-15

РОМАНОВА О. В.

ORCID: 0000-0002-9606-7263

e-mail: olha.romanova88@gmail.com

РЕПІНА С. О.

ORCID: 0000-0002-1813-8804

e-mail: w1035@ukr.net

Дніпровський національний університет імені Олеся Гончара

ПЕРВИННИЙ ОБЛІК ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

У статті проаналізовано процес документального оформлення господарських операцій з обліку витрат діяльності підприємств, із дослідженням наявних особливостей основних первинних документів з обліку нарахувань та виплат заробітної плати, розрахунків із підзвітними особами, касових, матеріальних та інших витрат. В роботі було описано принцип заповнення та зміст 18 діючих наразі документарних форм відповідного спрямування із розподілом на групи відповідно їх призначення. Крім того, було виявлено взаємозв'язок розглянутих документів.

Ключові слова: нормативно-правове забезпечення; витрати діяльності; підприємства; первинні документи; реквізити.

OLGA ROMANOVA,

SVETLANA REPINA

Oles Honchar Dnipro National University

PRIMARY ACCOUNTING OF BUSINESS EXPENSES

The article analyzes the process of documenting the costs of enterprises' activities. In the process of activity, enterprises bear a variety of costs in the production of necessary products for the functioning of production and non-production systems in the state, but the continuity of this process depends on the well-coordinated work of the energy complex, since energy consumers are all areas of the state economy that are set when forming GDP. Therefore, the importance of analyzing the composition of costs, production, financial, operational, and other types at energy enterprises is important, and given the gradual growth of the role of energy in the state economy, it is relevant. All expenses that are recorded in the company's accounting records during the reporting period must be confirmed by documents characteristic of a certain group of expenses, so this particular direction was chosen for the study.

The paper examined the existing features of the main primary documents for accounting for payroll accruals and payments, settlements with accountable persons, cash, material, and other expenses. In the process of writing the paper, the principle of filling out and containing 18 current documentary forms of the corresponding direction was described, divided into groups according to their purpose for a more visual display of the results of the study.

Keywords: regulatory support; operating expenses; enterprises; primary documents; banking details.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливими науковими чи практичними завданнями

Внесення змін до нормативно-правової бази сприяє перегляду типових форм з обліку витрат на підприємствах – частина документальних форм визнані недійсними, частина зазнає певних змін у правилах заповнення та їх змісті, а деякі створюються. Враховуючи це, для забезпечення безперебійної роботи підприємства виникає необхідність у вивченні даних змін.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Дослідженням теоретичних та методичних аспектів обліку витрат на підприємствах займалося багато видатних вітчизняних та зарубіжних вчених, серед яких можна виділити Недодаєву Н.Г., Лежєпкову В.Г., Матюшиного А.В., Павлія А.С., Авдєєвого В.В., Демчука О.І., Пушкар Т.А., Patytska K., на роботи яких відбувалося посилання при написанні статті.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми, яким присвячується стаття

Незважаючи на значну кількість досліджень даного спрямування постійне коригування нормативно-правової бази вимагає проведення оновленого дослідження документального оформлення господарських операцій з обліку витрат діяльності підприємств, враховуючи не лише чинність документальних форм та їх відповідність вимогам документального забезпечення записів в бухгалтерському обліку, але і зв'язок між ними.

Формулювання цілей статті

Метою статті є дослідження та опис взаємозв'язку основних документальних форм з обліку витрат діяльності підприємств України з урахуванням внесених змін до нормативно-правової бази останніх років.

Виклад основного матеріалу

В процесі діяльності, підприємства несуть різноманітні витрати при виробленні необхідної продукції для функціонування виробничої та невиробничої сфер в державі, але саме від злагодженої роботи

енергетичного комплексу залежить безперервність всіх бізнес-процесів, так як споживачами енергетичної продукції виступають всі сфери державної економіки, що задані у формуванні ВВП.

Усі витрати, які фіксуються в бухгалтерському обліку підприємства протягом звітної періоду, повинні бути підтверджені характерними певній групі витрат документами. Порядок їх формування регламентується нормами Закону України № 996 «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» та Положенням № 88 «Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку». Зокрема, в пункті 1 статті 9 Закону України № 996 вказано, що підставою для відображення в обліку здійснених господарських операцій є первинні документи. Вони повинні бути складені або під час проведення господарської операції, або за відсутності такої можливості відразу після її закінчення та мати обов'язкові реквізити [1, 2]. Первинні документи складаються на основі установлених Наказами державних регуляторних органів України зі статистики, банківського сектору, бланках типових форм, які можна поділити на вісім груп (табл. 1).

Таблиця 1

Основні первинні документи підтвердження витрат підприємств

Типова форма	Назва документу	Призначення
Облік витрат на виплати працівникам		
№ П-5	Табель обліку використання робочого часу	Облік фактично відпрацьованого працівником часу для визнання витрат на оплату праці
№ П-7	Відомість нарахування заробітної плати	Проведення розрахунків за виплатами працівникам для визнання витрат на оплату праці
Облік касових операцій		
№ КО-2	Видатковий касовий ордер	Застосовується для оформлення та видачі готівкових коштів з каси для визнання витрат при видачі готівки в банк, оплаті рахунків постачальників та інших дебіторів, виплаті зарплати й інших виплат, видачі коштів у підзвіт працівникам підприємства
Облік розрахунків з підзвітними особами		
Номер не призначений	Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт (авансовий звіт)	Для обліку грошових коштів, виданих на відрядження та підзвітним особам
Облік банківських операцій		
Номер не призначений	Рахунок-фактура	Застосовується для проведення грошових розрахунків покупця з продавцем товарів або виконавцем робіт
код 0401001	Платіжне доручення	Надання банку доручення перевести з розрахункового рахунку організації гроші на рахунок одержувача із відображенням відповідної суми затрат підприємства
код 0401002	Платіжна вимога-доручення	
Номер не призначений	Розрахунковий чек	Застосовується для відображення понесених фінансових витрат із зазначенням цілей платежів
Облік матеріалів		
№ М-8	Лімітно-забірна картка (на одне найменування матеріалу та багаторазовий відпуск)	Призначений для визнання витрат випущених матеріалів, споживаних для виготовлення продукції
№ М-9	Лімітно-забірна картка (для багаторазового відпуску двох-п'яти найменувань матеріалів)	
№ М-10	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів	Використовується для відображення матеріальних витрат (зазвичай у випадку появи браку)
№ М-11	Накладна-вимога на відпуск матеріалів	Використовується для передачі матеріалів всередині одного підприємства між структурними підрозділами та при відображенні відповідних матеріальних затрат
№ М-18	Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від установлених норм запасу	Використовується для відображення матеріальних витрат (у випадку відхилення фактичного залишку матеріалів від установлених норм запасу в менший бік)
Облік малоцінних та швидкозношуваних предметів		
№ МШ-4	Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів	Застосовується для оформлення списання зношених і непридатних для використання малоцінних предметів
№ МШ-8	Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів	Застосовується для оформлення списання зношених і непридатних для використання малоцінних предметів
Облік основних засобів		
№ 03-1	Акт приймання-передачі основних засобів	Застосовується для оформлення переміщення об'єктів основних засобів всередині організації та витрат при їх передачі
№ 03-3	Акт на списання основних засобів	Використовується для відображення витрат основних засобів при списанні їх вартості
№ 03-4	Акт на списання автотранспортних засобів	Використовується для відображення витрат основних засобів при списанні вартості автотранспортних засобів
№ 03-14 (№ 03-15)	Розрахунок амортизації основних засобів для промислових підприємств (для будівельних)	Застосовується для визначення величини амортизаційних відрахувань

Джерело: побудовано на основі загальнодоступної інформації та безпосереднього аналізу кожної з наведених типових форм [3-8]

До першої групи відносяться десять форм, з яких лише одна використовується для нарахування зобов'язань по заробітній платі, а саме форма № П-5 «Табель обліку використання робочого часу». Саме на ній ґрунтуються складання форм другої групи, які пов'язані з обліком нарахувань та виплатою заробітної плати персоналу. Окрім основних реквізитів, які характерні для усіх представлених в таблиці типових форм (назва установи та самого документу, дата складання, посади осіб відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення тощо), вона містить таблицю із полями для заповнення кількості відпрацьованих днів та годин, враховуючи святкові, вихідні та надурочні відпрацьовані години.

Відображення суми зобов'язань з оплати праці здійснюється на основі даних форми № П-7. У відомості з нарахування заробітної плати надається детальна інформація щодо співробітників та розрахунків суми заробітної плати, враховуючи посадовий оклад, кількість відпрацьованих днів (годин), преміальні нарахування, відпускні, лікарняні тощо. Крім того, у даній формі відображається податкові утримання (ПДФО та військовий збір) із заробітної плати та наводяться виокремлено суми авансу та основної заробітної плати.

Друга група пов'язана з обліком касових операцій та представлена шістьма формами, з яких для відображення витрат підприємства можна виділити типову форму № КО-2. Видатковий касовий ордер (форма № КО-2) містить в своєму складі інформацію щодо сум видачі готівки з каси відповідно до вказаної отримувачем підстави. Окрім цього, при заповненні в документі зазначається аналітичний та кореспондуючий рахунок (субрахунок), на основі яких господарська операція фіксується в бухгалтерському обліку. Надалі усі прибуткові та видаткові операції заносяться у відповідний журнал, в який записується дата проведення операції, сума готівки, яка в ній була задіяна та примітки, в яких зазвичай вказується документи чи особи, задіяні в операції.

Третя група представлена лише однією формою – «Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт (авансовий звіт)», в якій відображається інформація щодо особистих даних підзвітної особи, сума коштів, яку вона отримує, доцільність та обсяг використання коштів (залишок/перевитрати) та відповідні бухгалтерські проведення.

Четверта група первинних документів пов'язана з обліком фінансових операцій. До неї входить сім форм, одна з яких відображається через відповідний номер наданий на підприємстві, а останні – за допомогою семи цифрових кодів виду 040100X. Для відображення витрат в бухгалтерському обліку зазвичай використовуються три з них – «Рахунок-фактура» та типові форми з кодами 0401001 і 0401002. В рахунку-фактурі зазначається інформація щодо продавця та покупця певного товару, вказується найменування, кількість, одиниці виміру переданої продукції та її ціна з врахуванням ПДВ і без нього. В свою чергу, документи з кодом 0401001 «Платіжне доручення», окрім основних реквізитів, характерних для усіх звітних форм, також містять інформацію про платника та отримувача і їх банки, в яких вони мають рахунки. Відображення операцій відбувається майже аналогічно записам в бухгалтерському обліку, проте на відміну від нього за дебетом та кредитом записується розрахункові банківські рахунки суб'єктів, що здійснюють операцію. Первинні документи з кодом 0401002 «Платіжна вимога-доручення» мають менше реквізитів, проте цільове призначення документу є аналогічним.

П'ята група є найбільшою серед усіх, адже вона містить 25 форм первинної звітності, дві з яких, а саме – типові форми № М-15а та № М-28а, виступають відокремленням або доповненням до основних – № М-15 та № М-28 відповідно. Проте, для обліку витрат в підприємствах, зазвичай, використовуються форми № М-8, № М-9, № М-10, № М-11 та № М-28. Першою в переліку наведена «Лімітно-забірна картка (на одне найменування матеріалу та багаторазовий відпуск)» (форма № М-8), яка служить підтверджуючим документом передачі матеріалів у виробничий процес, і так як вона використовується для обліку відпуску зі складу матеріальних запасів у виробництво в межах затвердженого ліміту її дані використовуються в процесі подальшої інвентаризації. У її складі, окрім основних реквізитів, надається детальна інформація про матеріальні цінності, що передаються із врахуванням залишку ліміту, який зазначається в окремих строках. Аналогічний зміст має типова форма № М-9 «Лімітно-забірна картка (для багаторазового відпуску двох-п'яти найменувань матеріалів)» відмінністю якої, відповідно до назви є те, що в одній накладній допускається відображення передачі одразу декількох видів матеріальних цінностей. А у випадку необхідності заміни наданих матеріалів або їх додаткового відпуску, заповнюється форма № М-10. Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів містить інформацію про відправника та одержувача матеріалів, характерні риси цінностей (найменування, сорт, розмір, марка, ціна тощо) та причину проведення даної операції. Так як в процесі заповнення вказується кореспондуючий рахунок, на підставі цього документу в бухгалтерському обліку відбувається відображення проведеної операції. Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (типова форма № М-11) також містить інформацію про відправника, одержувача та вид операції у вигляді кодового запису. Крім того, при її складанні також зазначається підстава проведення відповідної господарської операції. Проте, не дивлячись на згадану систему обліку, іноді виникає відхилення фактичного залишку матеріалів від установлених норм запасу наприклад, у випадку розкрадання. Дані невідповідності відображаються у формі № М-18 «Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від установлених норм запасу», в якій надається інформація щодо відхилень від нормативного показника за усіма видами матеріальних цінностей.

Шоста група первинних документів, стосується обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів і складається з восьми типових форм, дві з яких використовуються для відображення господарських операцій, пов'язаних з понесенням підприємством витрат – форми № МШ-4 та № МШ-8. Перша – № МШ-4 «Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів» – застосовується для відображення пошкоджень та втрат МШП. В цьому документі відображається загальна інформація про об'єкти – кількість та сума втрачених об'єктів та причина їх вибуття. Проте, більш детально інформація наводиться у формі № МШ-8 «Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів», в якому окрім даних попередньої форми, зазначається номер паспорта, номенклатурний та інвестиційний номер об'єкта, строк служби, дата надходження та вибуття.

До останньої з виділених груп первинної документації, що використовується для обліку основних засобів, належать сім типових форм, з яких чотири використовуються для відображення їх витрат. Однією з таких є форма № 03-14 «Розрахунок амортизації основних засобів», що слугує для відображення місячних амортизаційних відрахувань та нараховану суму протягом звітного року. Окрім основних реквізитів, форма має три таблиці, в першу з яких заносяться дані по залишковій вартості об'єктів основних засобів на початок року, в другу – інформація по надходженню та вибуттю основних засобів, а в третю – загальна сума амортизаційних витрат, які були понесені підприємством протягом кожного місяця та року в цілому. На основі інформації даної форми, в кінці звітного періоду, робиться перевірка відповідності нарахувань даним бухгалтерського обліку. Проте, дана форма використовується лише на промислових підприємствах, а для будівельних прийнято використовувати аналогічну за змістом форму – № 03-15 «Розрахунок амортизації основних засобів (для будівельних підприємств)».

Окрім даної форми, для обліку передачі основних засобів використовуються акти купівлі-передачі № 03-1 та на списання основних цінностей № 03-3, № 03-4. В складі першої відображається інформація про здавача та отримувачі ОЗ, детальна інформація про об'єкт господарської операції (балансова вартість, сума нарахованого зносу та норми, за якими він визначався, рік випуску, дата введення в експлуатацію тощо), а у складі другої – більш детальна інформація про основний засіб та дата його списання. У формах також вказуються кореспондуючі рахунки, посилаючись на які, проведена операція з передачі об'єкта, відображається в бухгалтерському обліку.

Зі стрімким розвитком інформаційних технологій наочне відображення руху документів на підприємстві можна створити з використанням спеціальних пакетних програм, наприклад Microsoft Office Visio. Використання даного програмного продукту допомагає підвищити рівень автоматизації, мінімізувати матеріальні витрати, провести раціональне розташування підрозділів, визначити послідовність руху документів основних засобів й забезпечити уникнення циклічності опрацювання документу на конкретному робочому місці.

Рух даних форм між функціональними підрозділами та організацію первинного обліку витрат на підприємстві можна прослідкувати на схемі, побудованій за допомогою зазначеної вище програми, яка наведена нижче (рис. 1).

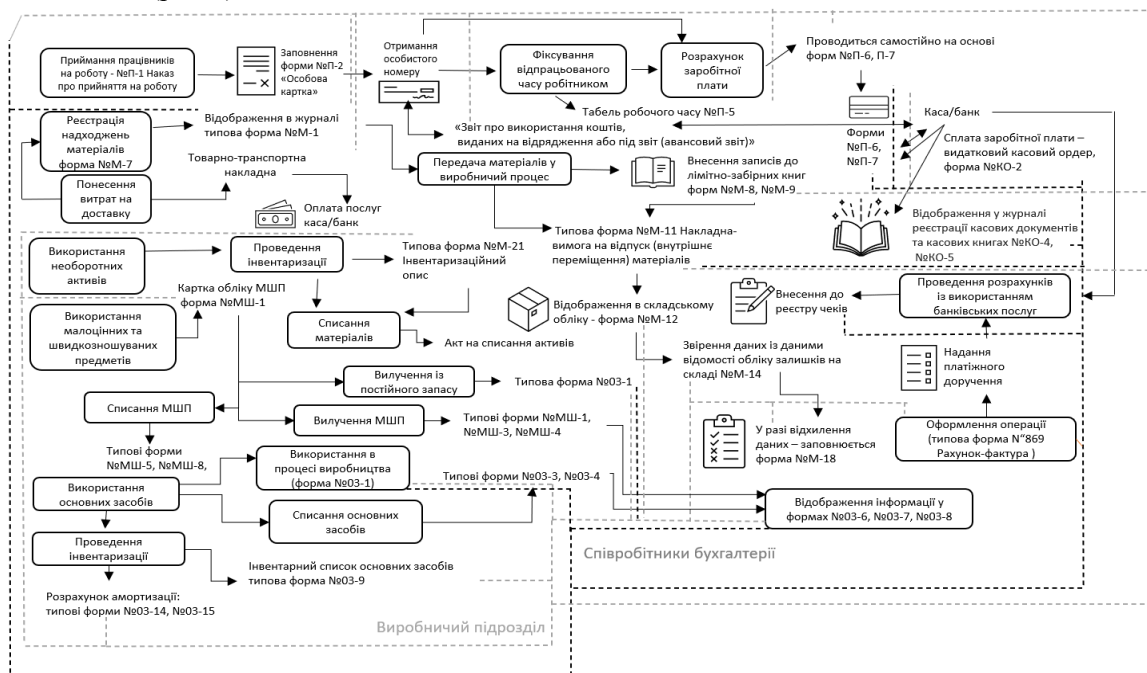


Рис. 1. Схема потоку документів з обліку витрат підприємства

Джерело: побудовано автором із використанням можливостей програми Microsoft Visio

Висновки з дослідження і перспективи подальших розвідок у цьому напрямі

В результаті проведеного аналізу можна відзначити, що коригування нормативно-правової бази призвело до змін у документальному оформленні обліку витрат діяльності підприємств – деякі типові форми були визнані недійсними, а в деяких був розширений зміст. В подальшому, тенденція до змін у документальному оформленні витрат підприємства продовжуватиметься, і як наслідок виникатиме необхідність у продовженні досліджень, аналогічних до тих, що проводилися в роботі.

Література

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] : закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (із змінами) / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14> (Дата звернення 10.06.2021).
2. Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [Електронний ресурс] : положення від 24.05.1995 р. № 88 (із змінами) / Верховна Рада України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (Дата звернення: 10.06.2021).
3. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці [Електронний ресурс] : наказ Держстату від 05.12.2008 р. № 489. – Режим доступу : https://docs.dtkr.ua/doc/1157.103.0?_ga=2.123227977.314080446.1628001532-2136820641.1615800378 (дата звернення: 10.06.2021)
4. Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні [Електронний ресурс] : постанова НБУ від 29.12.2017 № 148. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17#Text> (Дата звернення: 10.06.2021).
5. Про затвердження форми Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт та Порядку його складання [Електронний ресурс] : наказ Держстату від 28.09.2015 № 841. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1248-15#Text> (Дата звернення: 10.06.2021).
6. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів [Електронний ресурс] : наказ Держстату від 21.06.1996 № 193. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN349.html (Дата звернення: 10.06.2021).
7. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів [Електронний ресурс] : наказ Міністерства статистики України від 22.05.1996 № 145. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN330.html (Дата звернення: 10.06.2021).
8. Про затвердження типових форм первинного обліку [Електронний ресурс] : наказ Міністерства статистики України від 29.12.1995 № 352. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN321.html (Дата звернення: 10.06.2021).

References

1. Pro bukhgalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini [Elektronnyi resurs] : zakon Ukrainy vid 16.07.1999 r. № 996-XIV (iz zminamy) / Verkhovna Rada Ukrainy. – Rezhym dostupu : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14> (Data zvernennia 10.06.2021).
2. Pro dokumentalne zabezpechennia zapysiv u bukhgalterskomu obliku [Elektronnyi resurs] : polozhennia vid 24.05.1995 r. № 88 (iz zminamy) / Verkhovna Rada Ukrainy. – Rezhym dostupu : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (Data zvernennia: 10.06.2021).
3. Pro zatverdzhennia typovykh form pervynnoi oblikovoi dokumentatsii zi statystyky pratsi [Elektronnyi resurs] : nakaz Derzhstatu vid 05.12.2008 r. № 489. – Rezhym dostupu : https://docs.dtkr.ua/doc/1157.103.0?_ga=2.123227977.314080446.1628001532-2136820641/1615800378 (Data zvernennia: 10.06.2021)
4. Pro zatverdzhennia Polozhennia pro vedennia kasovykh operatsii u natsionalnii valuti v Ukraini [Elektronnyi resurs] : postanova NBU vid 29.12.2017 № 148. – Rezhym dostupu : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17#Text> (Data zvernennia: 10.06.2021).
5. Pro zatverdzhennia formy Zvitu pro vykorystannia koshtiv, vydanykh na vidriadzhenia abo pid zvit ta Porядku yoho skladannia [Elektronnyi resurs] : nakaz Derzhstatu vid 28.09.2015 № 841. – Rezhym dostupu : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1248-15#Text> (Data zvernennia: 10.06.2021).
6. Pro zatverdzhennia typovykh form pervynnykh oblikovykh dokumentiv z obliku syrovyny ta materialiv [Elektronnyi resurs] : nakaz Derzhstatu vid 21.06.1996 № 193. – Rezhym dostupu : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN349.html (Data zvernennia: 10.06.2021).
7. Pro zatverdzhennia typovykh form pervynnykh oblikovykh dokumentiv z obliku malotsinnykh ta shvydkoznoshuvanykh predmetiv [Elektronnyi resurs] : nakaz Ministerstva statystyky Ukrainy vid 22.05.1996 № 145. – Rezhym dostupu : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN330.html (Data zvernennia: 10.06.2021).
8. Pro zatverdzhennia typovykh form pervynnoho obliku [Elektronnyi resurs] : nakaz Ministerstva statystyky Ukrainy vid 29.12.1995 № 352. – Rezhym dostupu : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN321.html (Data zvernennia: 10.06.2021).

Надійшла / Paper received : 02.08.2021

Надрукована/Printed : 04.10.2021