

УДК 657.471

НЕПРЯМІ ВИТРАТИ В КОНТЕКСТІ ПОДАТКОВОЇ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ:

ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ УЗГОДЖЕННЯ ПОКАЗНИКІВ

КОСТЯНТИН БЕЗВЕРХИЙ,

аспірант без відриву від виробництва кафедри обліку, аналізу та аудиту в АПК,

ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»,

головний бухгалтер ТОВ «Паріс-Мерсезі»

У статті розглянуто порядок визнання витрат для цілей складання податкової та фінансової звітності підприємства. Наведено класифікацію витрат операційної діяльності промислових підприємств відповідно до вітчизняного податкового законодавства. Розкрито питання формування собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) для потреб складання фінансової та податкової звітності. Відображено непрямі витрати промислових підприємств у податковій та фінансовій звітності. Проаналізовано методи обліку та контролю витрат промислових підприємств для складання внутрішньогосподарської (управлінської) звітності, визначено їх переваги і недоліки.

Ключові слова: витрати, непрямі витрати, фінансова та податкова звітність, Податковий кодекс України, загальновиробничі витрати, адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати, собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг), виробнича собівартість.

З розвитком економічних відносин, що передбачаються проведенням економічних реформ в Україні, постає питання зміни підходів (правил) щодо розрахунку оподаткованого прибутку вітчизняних підприємств. З 1 квітня 2011 р. набув чинності розд. III «Податок на прибуток підприємств» Податкового кодексу України (надалі – ПКУ), який визначає нові правила з оподаткування прибутку підприємств, що перебувають на загальній системі оподаткування. Зокрема, в законодавстві зникають такі терміни, як «валові доходи» та «валові витрати», визнання валових доходів і валових витрат за правилом «першої події», підходи до визнання та нарахування амортизації необоротних активів тощо.

Мета дослідження – висвітлення сучасних підходів до визначення, класифікації та відображення витрат, зокрема непрямих (загальновиробничих, адміністративних, витрат на збут та інших операційних) як важливої економічної категорії у світлі ПКУ і П(С)БО для складання податкової та фінансової звітності.

Проблеми визнання витрат для потреб складання податкової та фінансової звітності в різні часи розглядали провідні вітчизняні та зарубіжні вчені-дослідники, зокрема І. Белоусова, М. Бондар, Ф. Бутинець, Б. Валусь, Л. Гнилицька, С. Голов, В. Жук, В. Івашкевич, О. Кисельова, С. Ковач, М. Кондезлка, М. Коцупатрий, В. Ластовецький, П. Нечай, А. Озеран, В. Палій, В. Пархоменко, Д. Свідерський, Є. Свідерський, І. Склярчук, М. Скрипник, Я. Соколов, І. Хмелевський, І. Чалий, М. Чумаченко та ін. Проте в науково-практичній літературі питання визнання витрат (у тому числі непрямих) промислових підприємств в контексті прийнятого ПКУ та відповідних внесених змін до П(С)БО не знайшло широкого відображення. Тому питання визнання, класифікації витрат для потреб складання податкової та фінансової звітності промислових підприємств в умовах сьогодення набуває актуальності.

Розглянемо термін «витрати», що вживається в контексті ПКУ для цілей оподаткування прибутку

підприємств і складання податкової звітності з податку на прибуток підприємства. Згідно з пп. 14.1.27 п. 14.1 ст. 14 ПКУ:

«Витрати – сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником)» [1].

Більш стисле визначення, що визначає поняття «витрати» для складання фінансової звітності міститься у п. 4 П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» [2], а також у п. 6 П(С)БО 16 «Витрати», а саме:

«Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені» [3].

Відмінності трактування терміна «витрати» в П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» та П(С)БО 16 «Витрати» полягають у тому, що в П(С)БО 16 «Витрати» робиться наголос на достовірній їх оцінці, чого немає в П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати». В наших попередніх дослідженнях було визначено, що витрати – це елемент фінансової звітності, що визначається П(С)БО та МСБО як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу [4, с. 179]. Власне до цього визначення можна додати, що це є і елементом податкової звітності, який визначається ПКУ.

Визнання витрат підприємства наведено в табл. 1.

Таблиця 1

ПОРЯДОК ВИЗНАННЯ ВИТРАТ ДЛЯ ЦІЛЕЙ СКЛАДАННЯ ПОДАТКОВОЇ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ЗГІДНО З ПКУ Й П(С)БО

№ з/п	Податкова звітність за ПКУ	Фінансова звітність за П(С)БО 16 «Витрати»
1	<p>Пункт 138.4 ст. 138. Витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, визнаються витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації таких товарів, виконаних робіт, наданих послуг</p> <p>Пункт 138.5 ст. 138. Інші витрати визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони були здійснені, з урахуванням наступного:</p> <p>Підпункт 138.5.1 п. 138.5 ст. 138. Датою здійснення витрат, нарахованих платником податку у вигляді сум податків і зборів, вважається останній день звітного податкового періоду, за який проводиться нарахування податкового зобов'язання з податку та збору</p> <p>Підпункт 138.5.2 п. 138.5 ст. 138. Датою збільшення витрат платника податку від здійснення кредитно-депозитних операцій, у тому числі субординованого боргу, є дата визнання відсотків (комісійних та інших платежів, пов'язаних зі створенням або придбанням кредитів, вкладів (депозитів), визначена згідно з правилами бухгалтерського обліку.</p> <p><i>Субординований борг</i> – звичайні незабезпечені боргові капітальні інструменти (складові елементи капіталу), які відповідно до договору не можуть бути взяті з банку раніше п'яти років, а у випадку банкрутства чи ліквідації повертаються інвестору після погашення пртензій усіх інших кредиторів</p>	<p>Пункт 5. Витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань</p> <p>Пункт 6. Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені</p> <p>Пункт 7. Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені</p> <p>Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені</p> <p>Пункт 8. Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами</p> <p>Пункт 9. Не визнаються витратами й не включаються до звіту про фінансові результати:</p> <p>Підпункт 9.1. Платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо</p> <p>Підпункт 9.2. Попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг</p> <p>Підпункт 9.3. Погашення одержаних позик</p> <p>Підпункт 9.4. Інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам, наведеним у п. 6 цього П(С)БО</p> <p>Підпункт 9.5. Витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до П(С)БО</p>

Згідно з п. 138.1 ст. 138 ПКУ витрати, що обчислюються для цілей визначення оподаткування податком на прибуток підприємства, складаються з:

- а) витрат операційної діяльності (рис. 1);
- б) інших витрат (рис. 2).

УДК 657.471

НЕПРЯМІ ВИТРАТИ В КОНТЕКСТІ ПОДАТКОВОЇ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ:

ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ УЗГОДЖЕННЯ ПОКАЗНИКІВ

КОСТЯНТИН БЕЗВЕРХИЙ,

аспірант без відриву від виробництва
кафедри обліку, аналізу та аудиту в АПК.ДВНЗ «Київський національний
економічний університет
імені Вадима Гетьмана».головний бухгалтер
ТОВ «Паріс-Мерсезі»

У статті розглянуто порядок визнання витрат для цілей складання податкової та фінансової звітності підприємства. Наведено класифікацію витрат операційної діяльності промислових підприємств відповідно до вітчизняного податкового законодавства. Розкрито питання формування собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) для потреб складання фінансової та податкової звітності. Відображено непрямі витрати промислових підприємств у податковій та фінансовій звітності. Проаналізовано методи обліку та контролю витрат промислових підприємств для складання внутрішньогосподарської (управлінської) звітності, визначено їх переваги і недоліки.

Ключові слова: витрати, непрямі витрати, фінансова та податкова звітність, Податковий кодекс України, загальновиробничі витрати, адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати, собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг), виробнича собівартість.

З розвитком економічних відносин, що передбачаються проведенням економічних реформ в Україні, постає питання зміни підходів (правил) щодо розрахунку оподаткованого прибутку вітчизняних підприємств. З 1 квітня 2011 р. набув чинності розд. III «Податок на прибуток підприємств» Податкового кодексу України (надалі – ПКУ), який визначає нові правила з оподаткування прибутку підприємств, що перебувають на загальній системі оподаткування. Зокрема, в законодавстві зникають такі терміни, як «валові доходи» та «валові витрати», визнання валових доходів і валових витрат за правилом «першої події», підходи до визнання та нарахування амортизації необоротних активів тощо.

Мета дослідження – висвітлення сучасних підходів до визначення, класифікації та відображення витрат, зокрема непрямих (загальновиробничих, адміністративних, витрат на збут та інших операційних) як важливої економічної категорії у світлі ПКУ і П(С)БО для складання податкової та фінансової звітності.

Проблеми визнання витрат для потреб складання податкової та фінансової звітності в різні часи розглядали провідні вітчизняні та зарубіжні вчені-дослідники, зокрема І. Белоусова, М. Бондар, Ф. Бутинець, Б. Валусь, Л. Гнилицька, С. Голов, В. Жук, В. Івашкевич, О. Кисельова, С. Ковач, М. Кондезлка, М. Коцупатрий, В. Ластовецький, П. Нечай, А. Озеран, В. Палій, В. Пархоменко, Д. Свідерський, Є. Свідерський, І. Склярчук, М. Скрипник, Я. Соколов, І. Хмелевський, І. Чалий, М. Чумаченко та ін. Проте в науково-практичній літературі питання визнання витрат (у тому числі непрямих) промислових підприємств в контексті прийнятого ПКУ та відповідних внесених змін до П(С)БО не знайшло широкого відображення. Тому питання визнання, класифікації витрат для потреб складання податкової та фінансової звітності промислових підприємств в умовах сьогодення набуває актуальності.

Розглянемо термін «витрати», що вживається в контексті ПКУ для цілей оподаткування прибутку

підприємств і складання податкової звітності з податку на прибуток підприємства. Згідно з пп. 14.1.27 п. 14.1 ст. 14 ПКУ:

«Витрати – сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником)» [1].

Більш стисле визначення, що визначає поняття «витрати» для складання фінансової звітності міститься у п. 4 П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» [2], а також у п. 6 П(С)БО 16 «Витрати», а саме:

«Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені» [3].

Відмінності трактування терміна «витрати» в П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» та П(С)БО 16 «Витрати» полягають у тому, що в П(С)БО 16 «Витрати» робиться наголос на достовірній їх оцінці, чого немає в П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати». В наших попередніх дослідженнях було визначено, що витрати – це елемент фінансової звітності, що визначається П(С)БО та МСБО як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу [4, с. 179]. Власне до цього визначення можна додати, що це є і елементом податкової звітності, який визначається ПКУ.

Визнання витрат підприємства наведено в табл. 1.

Таблиця 1

ПОРЯДОК ВИЗНАННЯ ВИТРАТ ДЛЯ ЦІЛЕЙ СКЛАДАННЯ ПОДАТКОВОЇ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ЗГІДНО З ПКУ Й П(С)БО

№ з/п	Податкова звітність за ПКУ	Фінансова звітність за П(С)БО 16 «Витрати»
1	<p>Пункт 138.4 ст. 138. Витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, визнаються витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації таких товарів, виконаних робіт, наданих послуг</p> <p>Пункт 138.5 ст. 138. Інші витрати визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони були здійснені, з урахуванням наступного:</p> <p>Підпункт 138.5.1 п. 138.5 ст. 138. Датою здійснення витрат, нарахованих платником податку у вигляді сум податків і зборів, вважається останній день звітного податкового періоду, за який проводиться нарахування податкового зобов'язання з податку та збору</p> <p>Підпункт 138.5.2 п. 138.5 ст. 138. Датою збільшення витрат платника податку від здійснення кредитно-депозитних операцій, у тому числі субординованого боргу, є дата визнання відсотків (комісійних та інших платежів, пов'язаних зі створенням або придбанням кредитів, вкладів (депозитів), визначена згідно з правилами бухгалтерського обліку.</p> <p><i>Субординований борг</i> – звичайні незабезпечені боргові капітальні інструменти (складові елементи капіталу), які відповідно до договору не можуть бути взяті з банку раніше п'яти років, а у випадку банкрутства чи ліквідації повертаються інвестору після погашення пртензій усіх інших кредиторів</p>	<p>Пункт 5. Витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань</p> <p>Пункт 6. Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені</p> <p>Пункт 7. Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені</p> <p>Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені</p> <p>Пункт 8. Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами</p> <p>Пункт 9. Не визнаються витратами й не включаються до звіту про фінансові результати:</p> <p>Підпункт 9.1. Платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо</p> <p>Підпункт 9.2. Попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг</p> <p>Підпункт 9.3. Погашення одержаних позик</p> <p>Підпункт 9.4. Інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам, наведеним у п. 6 цього П(С)БО</p> <p>Підпункт 9.5. Витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до П(С)БО</p>

Згідно з п. 138.1 ст. 138 ПКУ витрати, що обчислюються для цілей визначення оподаткування податком на прибуток підприємства, складаються з:

- а) витрат операційної діяльності (рис. 1);
- б) інших витрат (рис. 2).

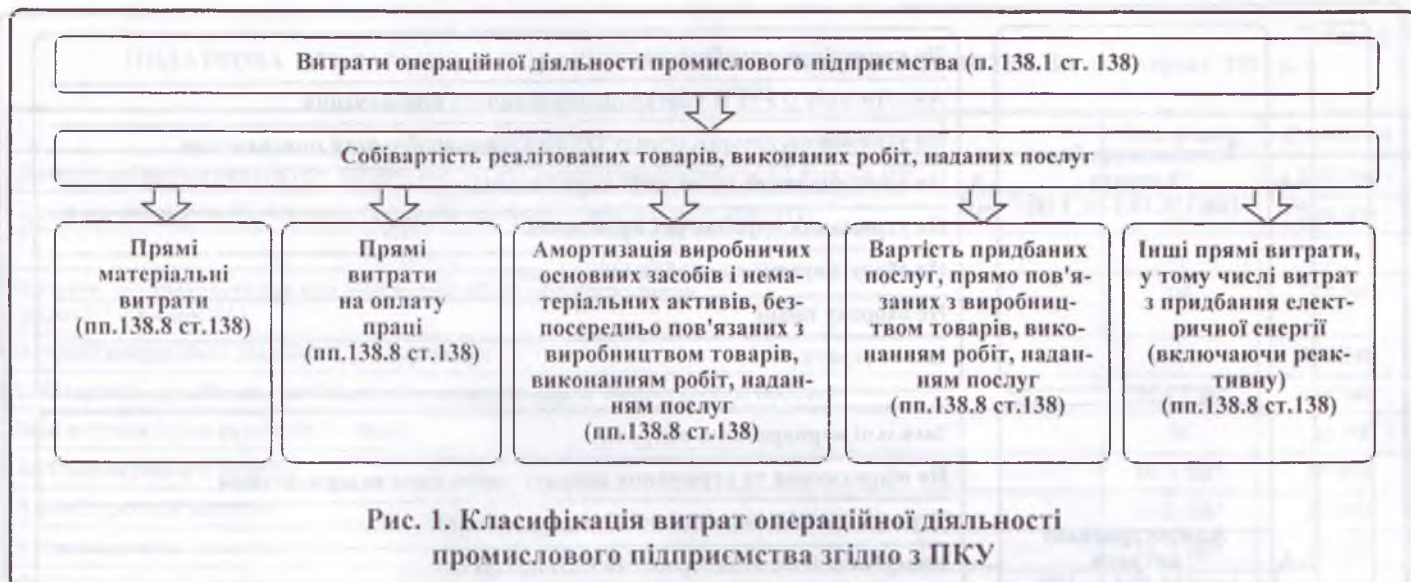


Рис. 1. Класифікація витрат операційної діяльності промислового підприємства згідно з ПКУ

Детальний склад витрат операційної діяльності промислового підприємства на основі класифікації витрат наведено в табл. 2.

Таблиця 2

ДЕТАЛЬНИЙ СКЛАД СОБІВАРТОСТІ РЕАЛІЗОВАНИХ ТОВАРІВ, РОБІТ, ПОСЛУГ ВІДПОВІДНО ДО ПКУ

Характеристика складу прямих витрат промислових підприємств		
Прямі матеріальні витрати	Прямі витрати на оплату праці	Інші прямі витрати
Включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу виготовленого товару, виконаної роботи, наданої послуги, придбаних напівфабрикатів та комплектувальних виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, які оцінюються у порядку, визначеному в П(С)БО згідно з пп.138.8.1 ст.138 ПКУ	Включаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві товарів (виконанні робіт, наданні послуг), які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат згідно з пп.138.8.2 ст.138 ПКУ	Включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені на конкретний об'єкт витрат, у тому числі внески на соціальні заходи, визначені ст.143 цього Кодексу, плата за оренду земельних і майнових паїв згідно з п.138.9 ст.138 ПКУ

Після визначення складу собівартості реалізованих товарів, робіт, послуг наведемо перелік інших витрат промислового підприємства (див. рис. 2).

Наведену класифікацію інших витрат промислового підприємства за ПКУ можна порівняти зі складом непрямих витрат промислових підприємств (загальновиробничих, адміністративних, витрат на збут та інших операційних), які визначені в П(С)БО 16 «Витрати» (див. більш докладно [5, с.28–40]). Отже, можна дійти висновку, що з прийняттям ПКУ такі витрати для складання податкової та фінансової звітності набули узгодженості в системі бухгалтерського обліку підприємства. Тому ми підтримуємо думку М. Бондаря, що такий підхід обґрунтовує доцільність формування інформації в одній інформаційній базі – бухгалтерському обліку [6, с.49].

Приклад. Підприємство займається продажем продукції, яку воно виготовляє на власних виробничих потужностях. За II квартал 2011 р. виготовлено 20 000 од. продукції, з якої реалізовано 14 000 од., або 70% на суму 600 000 грн; на

виробництво продукції було витрачено матеріалів на суму 280 000 грн; працівникам, зайнятим на виробництві продукції, нараховано заробітну плату (у тому числі ЄСВ) – 82 000 грн; амортизація обладнання, задіяного у виробництві продукції, становить 168 000 грн; амортизація ексклюзивного права на виготовлення продукції – 67 200 грн; нараховано загальновиробничі витрати у сумі 20 000 грн, у тому числі змінні – 5 000 грн, постійні – 15 000 грн. Після розподілу постійних виробничих витрат 9 000 грн підлягають включенню до складу виробничої собівартості, а 6 000 грн списано на собівартість реалізації. Нараховано заробітну плату адміністрації підприємства (у тому числі ЄСВ) – 40 000 грн; нараховано та виплачено кошти за рекламу продукції – 10 000 грн; нараховано та виплачено відсотки банку за користування кредитом згідно з договором – 30 000 грн; нараховано зарплату працівникам відділу збуту (у тому числі ЄСВ) – 30 000 грн. Залишків незавершеного виробництва і готової продукції на початок періоду не було.

На основі наведених даних складено податкову декларацію з податку на прибуток підприємства за II квартал 2011 р. (табл. 3).

ІНШІ ВИТРАТИ ПІДПРИЄМСТВА

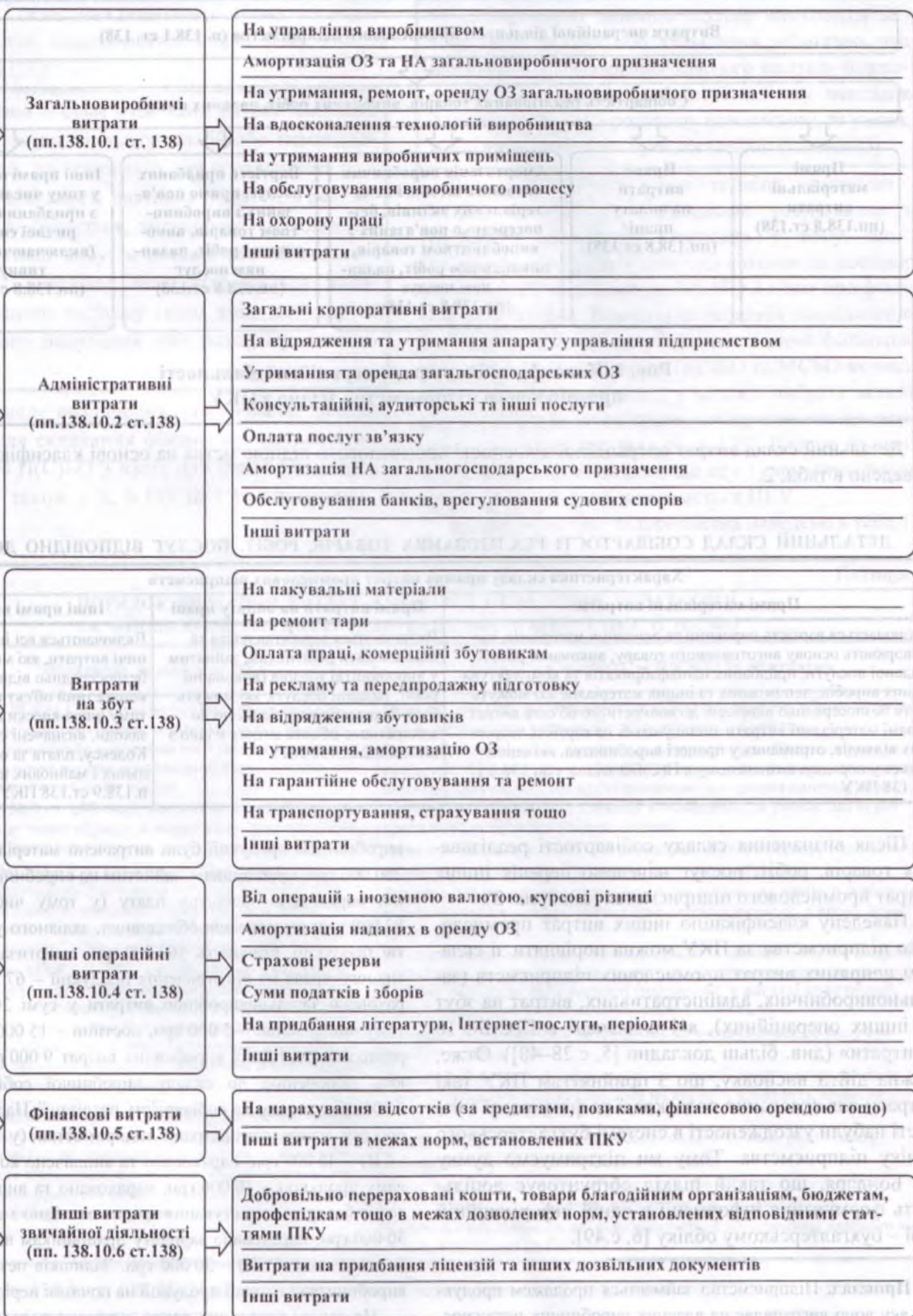


Рис. 2. Класифікація інших витрат промислового підприємства відповідно до ПКУ

ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА ЗА II КВАРТАЛ 2011 р.
(фрагмент)

Показники	Код рядка	Сума, грн
Доходи, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування (рядок 02 + рядок 03):	01	600 000
Дохід від операційної діяльності (дохід від реалізації товарів (робіт, послуг))	02	600 000
...
Витрати, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування (рядок 05 + рядок 06)	04	548 040
Витрати операційної діяльності, в тому числі:	05	418 040
Собівартість придбаних (виготовлених) та реалізованих товарів (робіт, послуг)	05.1 СВ*	418 040
Інші витрати (сума рядків 06.1 – 06.6)	06	130 000
Загальновиробничі витрати	06.1 ЗВ*	20 000
Адміністративні витрати	06.2 АВ*	40 000
Витрати на збут	06.3 ЗВ*	40 000
Фінансові витрати відповідно до пп. 138.10.5 ст. 138 розд. III ПКУ, в тому числі:	06.4	30 000
...
Об'єкт оподаткування від усіх видів діяльності (рядок 01 – рядок 04) (+, –)	07	51 960
...
Ставка податку	10	23**
Податок на прибуток від діяльності, що не підлягає патентуванню (рядок 07 – рядок 08 – рядок 09 (при позитивному значенні) · рядок 10/100)	11	11 951

* СВ, ЗВ, АВ, ЗВ – додатки до податкової декларації з податку на прибуток підприємства, що розшифровують відповідні рядки декларації.

** Згідно зі ст. 151 та п.10 підрозділу 5 «Особливості справляння податку на прибуток підприємств» розд. XX «Перехідні положення» ПКУ ставка податку на прибуток поступово зменшуватиметься:

з 01.04.2011 р. по 31.12.2011 р. – 23 %; з 01.01.2012 р. по 31.12.2012 р. – 21 %; з 01.01.2013 р. по 31.12.2013 р. – 19 %; з 01.01.2014 р. – 16 % [1].

Далі розглянемо механізм формування собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) для складання фінансової звітності – Звіту про фінансові результати (ф. №2) відповідно до П(С)БО 16 «Витрати», щоб виокремити відмінності у підходах щодо складання податкової та фінансової звітності, а також щодо формування деяких показників, які забезпечують їх складання. Необхідно зауважити, що з введенням у дію окремих розділів ПКУ з 01.04.2011 р., зокрема розділу III «Податок на прибуток підприємств», та внесенням змін у П(С)БО 16 «Витрати» (наказом Міністерства фінансів України від 18.03.2011 р. №372) [7] передбачено визначати собівартість реалізованої продукції за двома методами на вибір (умовно назвемо їх перший – бухгалтерський, а другий – податковий):

1. Бухгалтерський метод. Відповідно до п. 11 П(С)БО 16 «Витрати» собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених по-

стійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат [3].

Схематично формування собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) відповідно до п.11 П(С)БО 16 «Витрати» наведено на рис. 3.

2. Податковий метод. Відповідно до пп. 11.1 П(С)БО 16 «Витрати» підприємство може визначати собівартість за прямими витратами, пов'язаними з виробництвом продукції, виконанням робіт, наданням послуг, а саме:

- прямими матеріальними витратами;
- прямими витратами на оплату праці;
- амортизацією виробничих основних засобів і нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом продукції, виконанням робіт, наданням послуг;
- вартістю придбаних послуг, прямо пов'язаних з виробництвом продукції (товарів), виконанням робіт, наданням послуг;
- іншими прямими витратами, у тому числі витратами з придбання електричної енергії (включаючи реактивну).

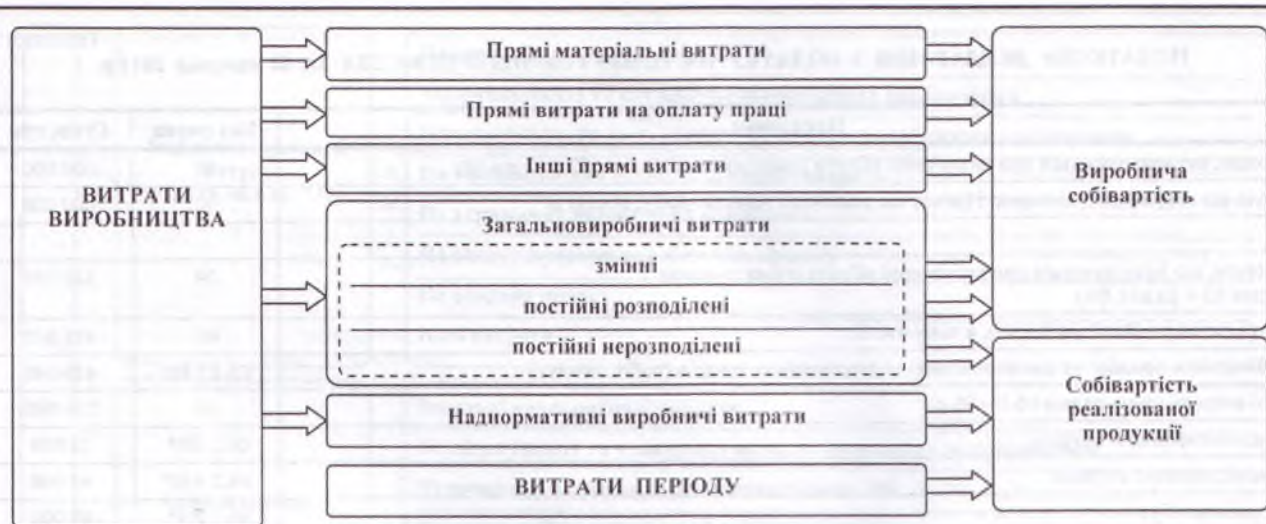


Рис. 3. Формування собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) відповідно до п. 11 П(С)БО 16 «Витрати»

Під час застосування такого підходу витрати до складу собівартості продукції (робіт, послуг) включаються з урахуванням вимог податкового законодавства, а інформація про суму загальновиробничих витрат розкривається у Звіті про фінансові результати окремою статтею [3] (див. рис. 1).

Вибір бухгалтерського чи податкового методу формування собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) для потреб складання фінансової звітності

потрібно зазначати в наказі про облікову політику підприємства.

Далі порівняємо формування собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) згідно з П(С)БО 16 «Витрати» за бухгалтерським і податковим методами. Для цього спочатку пропонуємо визначити виробничу собівартість одиниці виготовленої продукції, використовуючи дані наведеного раніше прикладу (табл. 4).

Таблиця 4

РОЗРАХУНОК ВИРОБНИЧОЇ СОБІВАРТОСТІ ОДИНИЦІ ВИГОТОВЛЕНОЇ ПРОДУКЦІЇ ВІДПОВІДНО ДО БУХГАЛТЕРСЬКОГО МЕТОДУ ЗГІДНО З П. 11 П(С)БО 16 «ВІТРАТИ»

№ з/п	Показник	Розрахунок	Сума, грн
1	Прямі витрати на одиницю виробленої продукції	597 200 грн : 20 000 од.	29,86
2	Змінні загальновиробничі витрати на одиницю продукції	5 000 грн : 20 000 од.	0,25
3	Постійні розподілені загальновиробничі витрати	9 000 грн : 20 000 од.	0,45
4	Р а з о м виробнича собівартість одиниці виробленої продукції	29,86 + 0,25 + 0,45	30,56

Визначення собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) п.11 за бухгалтерським і податковим методами у Звіті про фінансові результати (ф. №2) наведено в табл. 5.

Таблиця 5

ВИЗНАЧЕННЯ ТА ВІДОБРАЖЕННЯ СОБІВАРТОСТІ РЕАЛІЗОВАНОЇ ПРОДУКЦІЇ (РОБІТ, ПОСЛУГ) ВІДПОВІДНО ДО п.11 ТА пп. 11.1 П(С)БО 16 «ВІТРАТИ»

№ з/п	Показник	П(С)БО 16 «Витрати»		Відображення у Звіті про фінансові результати (ф. №2)	
		п. 11	пп. 11.1	Стаття	Код рядка
1	Прямі витрати на виробництво продукції (робіт, послуг)	29,86 грн · 14 000 од. = = 418 040 грн	29,86 грн · 14 000 од. = = 418 040 грн	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	040

№ з/п	Показник	П(С)БО 16 «Витрати»		Відображення у Звіті про фінансові результати (ф. №2)	
		п. 11	пп. 11.1	Стаття	Код рядка
2	Загальновиробничі витрати:	= 9 800 грн	×		
	а) змінні	0,25 грн · 14 000 од. = = 3 500 грн	×		
	б) постійні	0,45 грн · 14 000 од. = = 6 300 грн	×		
	в) інші витрати (загальновиробничі витрати)	×	20 000 грн	Загальновиробничі витрати*	045
3	Разом собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	427 840 грн	438 040 грн	×	×
4	Тимчасова податкова різниця, що підлягає оподаткуванню	10 200 грн		×	×

* Внесено зміни до П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» [7], які діють з 22.04.2011 р.

Відповідно до п.11 П(С)БО 16 «Витрати» загальновиробничі (змінні та постійні розподілені) витрати щомісяця включають до виробничої собівартості виготовленої продукції (робіт, послуг) і списують на рахунок 23 «Виробництво» (аналітичний облік, на якому ведуть облік за видами виробництв, статтями витрат і видами або групами продукції, що виробляється, на великих виробництвах його можна вести за підрозділами підприємства та центрами витрат і відповідальності [8]), а постійні нерозподілені загальновиробничі витрати відносять на собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) і списують їх у дебет рахунку 90 «Собівартість реалізації».

Підходи щодо застосування бухгалтерського й податкового методів розрахунку формування собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) спричи-

нили виникнення тимчасових податкових різниць, методика ведення яких на сьогодні передбачена П(С)БО 17 «Податок на прибуток» [9] та МСБО 12 «Податки на прибуток» [10], але застосування вказаних моментів призупинено в якості обов'язковості. Проте відповідно до п. 46.2 ст. 46 ПКУ у складі фінансової звітності платник податків зазначає тимчасові та постійні податкові різниці за формою, встановленою Міністерством фінансів України [1], а методика ведення податкових різниць з 01.01.2012 р. буде визначатися Положенням бухгалтерського обліку «Податкові різниці» [11]. На рахунках бухгалтерського обліку, використовуючи дані з табл. 4, тимчасова податкова різниця обліковується у складі відстрочених податкових зобов'язань у кореспонденції рахунків, що наведено в табл. 6.

Таблиця 6

**ВІДОБРАЖЕННЯ ТИМЧАСОВОЇ ПОДАТКОВОЇ РІЗНИЦІ
НА РАХУНКАХ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		д-т	к-т	
1	Відображення відстрочених податкових зобов'язань у зв'язку з виникненням тимчасової податкової різниці за звітний період (10 200 грн · 23% = 2 346,00 грн)	981	54	2 346,00

У фінансовій звітності (Баланс ф. №1) [12] сальдо відстрочених податкових зобов'язань відображують у розд. III пасиву балансу з кодом рядка 460 «Відстрочені податкові зобов'язання».

Систему бухгалтерського обліку схематично на-

ведено на рис. 4.

Що стосується формування внутрішньогосподарської (управлінської) звітності, то на практиці для її складання можна використовувати різні методи обліку та контролю витрат промислових підприємств (табл. 7).

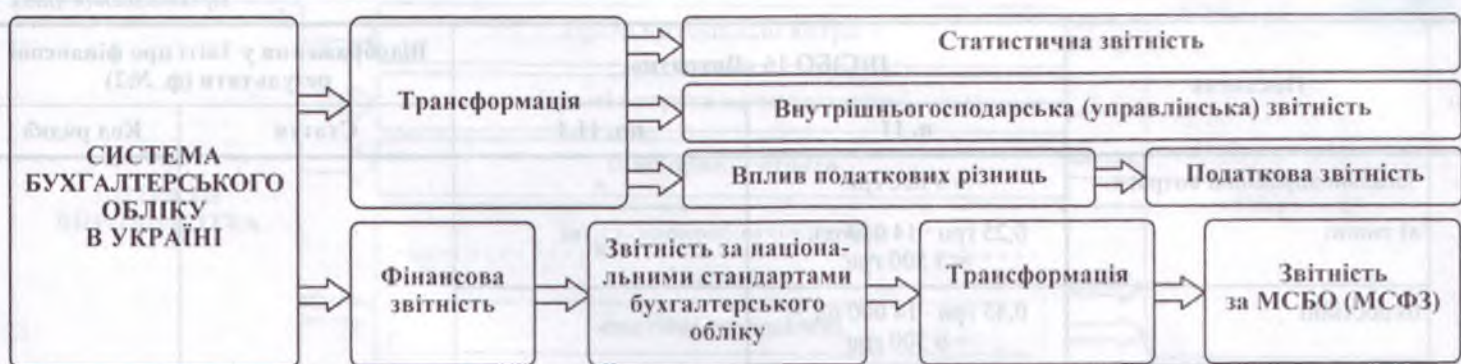


Рис. 4. Формування звітності в Україні в системі бухгалтерського обліку

Таблиця 7

МЕТОДИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ
ДЛЯ СКЛАДАННЯ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОЇ (УПРАВЛІНСЬКОЇ) ЗВІТНОСТІ

№ з/п	Найменування	Сутність	Переваги	Недоліки
1	Метод калькулювання собівартості продукції на основі змінних витрат «директ-костинг» (англ. – direct costing)	Постійні накладні витрати не включаються в собівартість продукції, а відносяться на фінансовий результат в тому періоді, в якому вони виникли. За видами продукції розподіляються змінні витрати	Можна швидко переорієнтувати виробництво у відповідь на потреби ринку. Надає інформацію для прийняття рішень щодо вибору виробничої програми. Усуває вплив на прибуток змін вартості запасів. Дає змогу уникнути капіталізації постійних накладних витрат у неліквідних запасах. Уможливило встановлення залежності витрат від змін в обсягах виробництва. Обмеження лише змінними витратами дає змогу спростити облік, планування і контроль	Не придатний для складання фінансової звітності. До виробничої собівартості включається частина непрямих змінних виробничих витрат. Для розподілу витрат на змінні та постійні потрібні додаткові розрахунки, які не завжди забезпечують точний результат. Для прийняття стратегічних рішень необхідна інформація про повні витрати підприємства, що потребують додаткових витрат на розподіл постійних накладних витрат позасистемним шляхом
2	Метод «стандарт-кост» (англ. – standart cost)	Розробка стандартів, складання стандартних калькуляцій, облік і контроль фактичних витрат, визначення відхилень від стандартів. Використовується як інструмент контролю, орієнтований на регулювання прямих витрат виробництва	Дає змогу здійснити аналіз і контроль відхилень змінних і постійних загально-виробничих витрат. Витрати на продукцію (роботи, послуги), які планується виробити, розраховують на початок періоду, що спрощує систему обліку. Орієнтованість на вирішення завдань управління	Вимагає якісно розробленої нормативної бази. Проблеми перегляду стандартів у зв'язку зі змінами у виробництві продукції (робіт, послуг)
3	Нормативний метод (англ. – standart cost)	Впровадження для кожного виду витрат (матеріальних, трудових та інших) обґрунтованих норм використання. Витрати за нормами та відхилення від них обліковують окремо	Універсальність використання для всіх видів діяльності, форм власності, у виробничих підрозділах, на ділянках і конкретних операціях. Дає можливість здійснювати виявлення і облік відхилень з метою усунення проблем виробництва. Класифікація інформації щодо витрат за категоріями для визначення прибутку. Здійснення обліку і контролю прибутку за центрами відповідальності. Виявлення потенційних можливостей	Не пристосован до умов централізованого планування через відмінності та особливості діяльності господарюючих суб'єктів. Можливість встановлення нездійснених нормативів, що не сприятиме виявлення резервів ефективності діяльності господарюючого суб'єкта. Відсутність єдиного розуміння нормативів, різні методи їх визначення
4	Метод функціонального обліку і калькулювання за видами діяльності (ABC) (англ. – activity based cost)	Розподіл витрат засновується на причинно-наслідковому зв'язку з чинниками впливу	Більш точний порівняно з традиційним методом розподілу витрат – розрахунок собівартості продукції (робіт, послуг), що обумовлює більш обґрунтовані рішення. Своєчасне виявлення надлишків споживання ресурсів дає змогу перерозподіляти їх з метою підвищення ефективності виробництва. Формування достовірної	Неможливість повного розподілу витрат лише за допомогою функціональних баз розподілу деяких непрямих витрат між продуктами або іншими об'єктами обліку у разі, коли серед непрямих витрат виокремлюються такі, що не відносяться ні до одного об'єкта обліку прибутковості

№ з/п	Найменування	Сутність	Переваги	Недоліки
			інформаційної бази для оцінки прибутковості продуктів і підрозділів господарюючого суб'єкта та ціноутворення. Отримання інформації про прибутковість або збитковість діяльності господарюючого суб'єкта в розрізі клієнтів	(зарплата директора, банківський відсоток за займ на покриття касового розриву або витрати на НДДКР). Використання АВС-системи ускладнюється через застосування більшої кількості груп витрат, драйверів витрат, більш частого використання нефінансових баз розподілення витрат. Виокремлення значної кількості пулів накладних витрат збільшує обсяг робіт, пов'язаних з калькулюванням собівартості продукції. Не є актуальним для підприємств, що виробляють однорідну продукцію й не мають високотехнологічної структури виробництва
5	Метод повного розподілу витрат (<i>англ.</i> – absorption costing)	Постійні виробничі витрати включають до собівартості продукції. Всі виробничі накладні витрати розподіляють за видами продукції	Враховує значущість постійних витрат. Дає змогу уникнути відображення у звітності фіктивних збитків. Забезпечує послідовність у звітах для зовнішніх користувачів	Менеджери можуть збільшувати операційний прибуток в окремому періоді за рахунок зростання обсягів виробництва за відсутності попиту на додатково вироблену продукцію. Вибір бази розподілення впливає на операційний прибуток, що може призвести до небажаного накопичення запасів
6	Метод стратегічного управлінського обліку і контролю (<i>англ.</i> – strategic costing)	Облік і контроль збереження і відновлення вартості господарюючого суб'єкта на довгострокову перспективу. Забезпечення умов для найбільш об'єктивного аналізу ефективності діяльності господарюючого суб'єкта та прийняття доцільних стратегічних управлінських рішень з урахуванням інтересів різних зацікавлених груп	Концентрація на зовнішніх чинниках. Чіткість формалізації мети управління. Оптимізація інформаційної бази, яка дає змогу своєчасно виявляти несприятливі відхилення та використовувати їх на стадії розробки і реалізації бізнес-стратегій та стратегічних планів. Спрямованість на своєчасне виявлення підприємницького ризику інвестора	Можливі конфлікти щодо стратегії, викликані впливом різних зацікавлених груп. Проблема узгодженості стратегічних цілей і оперативних завдань. Необхідність додаткової обробки фінансової та нефінансової інформації для прийняття стратегічних рішень. Складність практичного використання стратегічного управлінського обліку через поєднання великої кількості засобів і технологій

Виходячи з наведених методів обліку та контролю витрат промислових підприємств, необхідно зауважити, що їх використання в практичній діяльності господарюючого суб'єкта ставить за мету пошук резервів щодо зниження витрат господарюючого суб'єкта та визначення зворотного зв'язку.

Ми погоджуємося з думкою А. Озеран, що «з погляду оподаткування методика, визначена ПКУ, цілком логічна, адже найбільшою вадою системи з повним розподілом витрат є неможливість достовірного розподілу непрямих виробничих (загально-виробничих) витрат: по-перше, між собівартістю реалізованої продукції та собівартістю запасів, по-друге, між самими об'єктами обліку. Маніпулювання величиною прибутку, розрахованого за методом повного розподілу витрат, з боку керівництва підприємства є більш ймовірною, якщо величина запасів істотно коливається, оскільки зміни запасів суттєво впливають на величину постійних загально-виробничих витрат, віднесених на звітний період. Один із недоліків системи змінних витрат – це проблема розподілу загально-виробничих витрат на змінні та постійні, для чого потрібні додаткові роз-

рахунки, які не завжди забезпечують точний результат. Норми ПКУ запобігають впливу цих чинників» [13, с.15].

М. Шигун зазначає, що «Підтвердити достовірність фінансової звітності неможливо, адже Україна не має контролюючого органу, який би перевіряв фінансову звітність підприємств (органи статистики встановлюють лише міжформову ув'язку звітності)» [14, с.366]. Проте цілком погодитись з цим твердженням, що фінансова звітність підприємства недостовірна, неможна, оскільки чинним вітчизняним законодавством, зокрема п. 2 ст. 72 Закону України «Про акціонерні товариства», передбачено, що «За підсумками перевірки фінансово-господарської діяльності акціонерного товариства за результатами фінансового року ревізійна комісія (ревізор) готує висновок, в якому міститься інформація про: підтвердження достовірності та повноти даних фінансової звітності за відповідний період; факти порушення законодавства під час провадження фінансово-господарської діяльності, а також встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку та подання звітності» [15]. А для публічного акціонерного това-

риства відповідно до п. 1 ст. 75 цього Закону передбачається обов'язкове проведення перевірки фінансової звітності незалежним аудитором. Тому проблема достовірності підтвердження фінансової звітності, на нашу думку, буде доцільна для інших форм господарювання, зокрема таких найпоширеніших форм, як товариство з обмеженою відповідальністю, приватне підприємство та ін.

Для посилення контролю за достовірністю фінансової звітності з прийняттям ПКУ, зокрема п. 46.2 ст. 46, а саме: «Платник податку на прибуток подає разом з відповідною податковою декларацією квартальну або річну фінансову звітність (крім малих підприємств) у порядку, передбаченому для подання податкової декларації. Платники податку на прибуток, малі підприємства, віднесені до таких відповідно до Господарського кодексу України, подають разом з річною податковою декларацією річну фінансову звітність у порядку, передбаченому для подання

податкової декларації» [1]. Тобто суб'єкти господарської діяльності – юридичні особи зобов'язані будуть подавати до органів ДПС річну фінансову звітність. А як зазначає М. Пушкар, що 70% свого робочого часу бухгалтери займаються веденням податкового обліку [14, с.341], то з набуттям чинності ПКУ та внесенням змін відповідно до П(С)БО, розробка нових положень бухгалтерського обліку, зокрема можливостей єдиних підходів щодо формування витрат для цілей складання податкової та фінансової звітності, на нашу думку, приведе до якіснішого складання і формування достовірних даних, що знайде відображення у показниках фінансової звітності.

Зарубіжні автори Е. Хендриксен і М. Ван Бреда виділяють аргументи стосовно впровадження єдиного підходу до формування єдиної облікової методики, способів оцінки та класифікації [16, с. 98] (табл. 8).

Таблиця 8

**АРГУМЕНТИ ЩОДО ЗАСТОСУВАННЯ ЄДИНОГО ПІДХОДУ
ДЛЯ ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА СКЛАДАННЯ ЗВІТНОСТІ**

№ з/п	Характеристика аргументів	
	Аргументи «за»	Аргументи «проти»
1	Різноманітність варіантів облікової практики робить неможливим порівнянність даних різних фірм або її ускладнює	Порушуються основні права і свободи управління
2	Свобода адміністрації у виборі власних методів складання звітності часто призводить до упередженості та маніпулювання з поданою інформацією для адаптації до цілей тих, хто контролює звіти	Обмежується бухгалтерський облік суворими правилами і методиками, які роблять фінансові звіти менш порівняними не за формою, а за суттю
3	Якщо присяжні бухгалтери як представники приватного сектора не прагнуть до більшої одноманітності, тоді вона може бути передбачена урядовою організацією	Придушують прогрес, не допускаючи покращень, необхідних практикам

Отже, можна дійти висновку, що внесення змін у П(С)БО 16 «Витрати» відносно запровадження альтернативного підходу формування собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) за прямими витратами, що передбачається податковим законодавством (ПКУ) та пп. 11.1 П(С)БО 16 «Витрати», на нашу думку, спростить ведення бухгалтерського обліку, гармонізує процес формування податкової та фінансової звітності підприємства. Однак підприємствам-емітентам цінних паперів, що знаходяться на фондовому ринку, для складання фінансової звітності за МСБО (МСФЗ) доцільно використовувати методику

розрахунку собівартості виробленої та реалізованої продукції (робіт, послуг), що передбачено п. 11 П(С)БО 16 «Витрати» [3] та МСБО 2 «Запаси» [17]. Для складання внутрішньогосподарської (управлінської) звітності промислові підприємства можуть використовувати альтернативні підходи до визначення собівартості виробленої та реалізованої продукції (робіт, послуг) шляхом застосування методу калькулювання на основі змінних витрат «директ-костінг», «стандарт-кост», нормативного методу, методу функціонального обліку і калькулювання за видами діяльності, методу повного розподілу витрат.

ВИКОРИСТАНІ ДЖЕРЕЛА

1. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17&p=1302724046553028>

2. *Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати»*, затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 р. № 87 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi->

bin/laws/main.cgi?nreg=z0397-99&p=1302724046553028

3. *Положення* (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0027-00&p=1302724046553028>

4. *Безверхий К.В.* Зміст і співвідношення понять «витрати» та «затрати», «витрати виробництва» й «виробнича собівартість» / К.В. Безверхий // *Фінанси, облік і аудит.* – 2008. – Вип.11. – С.174–180.

5. *Безверхий К.В.* Склад непрямих витрат в системі внутрішньогосподарського (управлінського) обліку / К.В. Безверхий // *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць: Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз.* – 2008. – Вип. 3 (12). – С.28–40.

6. *Бондар М.І.* Основні підходи до обліку податково-го прибутку / М.І. Бондар // *Стан, проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю у контексті сучасних концепцій управління: [матеріали VI Міжнар. наук.-практ. конференції].* – Л.: Вид-во Львівської комерційної академії, 2011. – С.48–51.

7. *Про затвердження* Змін до деяких положень (стандартів) бухгалтерського обліку: наказ Міністерства фінансів України від 18.03.2011 р. № 372 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0452-11&p=1304249794557724>

8. *Інструкція* про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0893-99&p=1249293963784843>

9. *Положення* (стандарт) бухгалтерського обліку 17

«Податок на прибуток», затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2000 р. № 353 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0047-01&p=1304249794557724>

10. *Міжнародний* стандарт бухгалтерського обліку 12 «Податки на прибуток» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.minfin.gov.ua/document/92426/МСБО_12.pdf

11. *Положення* бухгалтерського обліку «Податкові різниці» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0212-11&p=1304249794557724>

12. *Положення* (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0396-99&p=1304249794557724>

13. *Озеран А.* Проблема узгодження стандартів (правил) бухгалтерського обліку і норм Податкового кодексу у частині загальновиробничих витрат та їх відображення у фінансовій звітності / А. Озеран // *Бухгалтерський облік і аудит.* – 2011. – №3. – С.13–17.

14. *Шигун М.М.* Розвиток моделювання системи бухгалтерського обліку: теорія і методологія: [монографія] / М.М. Шигун. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – 632 с.

15. *Про акціонерні товариства:* Закон України від 17.09.2008 р. №514-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=514-17&p=1304956886963332>

16. *Хендриксен Э.С.* Теория бухгалтерского учета / Э.С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда: пер. с англ.; под ред. проф. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 576 с.

17. *Міжнародний* стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/document/92420/МСБО_2.pdf

В статье рассмотрен порядок признания расходов для целей составления налоговой и финансовой отчетности предприятия. Приведена классификация расходов операционной деятельности промышленных предприятий согласно отечественному налоговому законодательству. Раскрыты вопросы формирования себестоимости реализованной продукции (работ, услуг) для потребностей составления финансовой и налоговой отчетности. Отражены косвенные расходы промышленных предприятий в налоговой и финансовой отчетности. Проанализированы методы учета и контроля расходов промышленных предприятий для составления внутрихозяйственной (управленческой) отчетности, определены их преимущества и недостатки.

Ключевые слова: *расходы, косвенные расходы, финансовая и налоговая отчетность, Налоговый кодекс Украины, общепроизводственные расходы, административные расходы, расходы на сбыт, прочие операционные расходы, себестоимость реализованной продукции (работ, услуг), производственная себестоимость.*

The article reviews the order of recognition of expenses for the purposes of tax and financial statements. The classification of the operating costs of industrial enterprises under domestic tax laws. Solved the issue of cost of sales for the needs of the financial and tax reporting. Displaying indirect costs of industrial enterprises in tax and financial reporting. The methods of accounting and cost control industry for making internal (management) reporting, as well as their advantages and disadvantages.