

Поняття «Господарський процес». Види господарських процесів у бухгалтерському обліку та їх суть.

Господарський процес – це сукупність однорідних операцій, спрямованих на виконання певного господарського завдання. Це процеси заготівлі, виробництва та реалізації.

У бухгалтерському обліку розрізняють такі господарські процеси:

§ Процес постачання – забезпечує підприємство необхідними ресурсами.

§ Процес виробництва – використання факторів виробництва (праці, технології, землі, капіталу) з метою отримання продукції.

§ Процес реалізації – збут продукції та отримання прибутку.

Господарські процеси тісно пов'язані між собою. Це можна зобразити у вигляді схеми:

Процес постачання		Виробництво		Процес реалізації
[Г - Т]	→	[...В...]	→	[Т - Г]
Гроші - Товар		Виробництво		Товар - гроші

Так, придбані за грошові кошти матеріальні та трудові ресурси необхідні для наступного процесу як фактори виробництва, а вироблена і відвантажена замовнику продукція є основою для здійснення розрахунків доходу від реалізації продукції. Взаємодія всіх господарських процесів як єдиного цілого приводить до кінцевого підсумку, а саме до отримання фінансового результату.

В окремих галузях діяльності може бути відсутній той чи інший процес: в торгівлі практично відсутній процес виробництва, в науковій та навчальній діяльності часто майже відсутній процес заготівлі. Бувають і специфічні процеси, до яких, наприклад, можна віднести організацію споживання в громадському харчуванні.

Майно підприємства одночасно знаходиться на всіх стадіях кругообігу і цей процес постійний.

При здійсненні підприємницької діяльності процес кругообігу майна характеризується його відповідними стадіями і змістом.

Характеристика процесу кругообігу майна.

Стадії	Зміст
Фінансування господарської діяльності	Залучення коштів для придбання ресурсів за рахунок відповідних зобов'язань.
Процес придбання активів	Формування майна за рахунок коштів для фінансування господарської діяльності.

Процес господарської діяльності	Використання ресурсів і формування собівартості товарів.
Продаж продукції (товарів, робіт, послуг)	Формування виручки (валового доходу).
Використання фінансового результату	Нарахування податків, фінансування розширеного процесу господарської діяльності, невиробниче споживання, покриття збитків.

Господарські процеси складаються з окремих господарських операцій, наприклад, операції оприбуткування на склад виробничих запасів, їх оплата, передача зі складу у виробництво тощо.

Всі господарські процеси у бухгалтерському обліку відображаються за допомогою рахунків.

Так процес постачання пов'язаний з використанням грошових коштів, розрахунків (№ 30, 31, 63, 20, 22).

Процес виробництва відображається на рахунках витрат і готової продукції (№23, 91, 92, 26).

Процес реалізації відображається на рахунках собівартості, грошових коштів та розрахунків (70, 90, 30, 31).

У процесі діяльності підприємство здійснює певні витрати і отримує доходи. У бухгалтерському обліку окремо обліковують доходи і витрати від різних видів діяльності підприємства.



Звичайна діяльність підприємства – це будь-яка передбачена в положенні про підприємство основна діяльність, а також операції, які її забезпечують або з'являються внаслідок її здійснення.

Надзвичайна діяльність – це події або операції, які не входять в основну діяльність, коли не очікується, що вони будуть повторюватися періодично або в кожному наступному звітному періоді (стихійні лиха, пожежі, техногенні аварії, націоналізація майна за рубежом).

Операційна діяльність – це основна діяльність, яка пов'язана з виробництвом продукції (робіт, послуг) або реалізацією продукції, що є визначальною метою створення підприємства та забезпечує основну частину його доходу.

Основна діяльність – операції, пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції (робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства й забезпечує основну частину його доходів.

Інша операційна діяльність – це діяльність, пов'язана з реалізацією інших оборотних активів, іноземної валюти, з операційною орендою і т. ін., тобто діяльність, що не належить до основної, інвестиційної та фінансової.

Інвестиційна діяльність – це сукупність операцій по придбанню й продажу довгострокових (необоротних) активів, а також довгострокових фінансових інвестицій, які не є еквівалентами грошових коштів.

Фінансова діяльність характеризується сукупністю операцій, які приводять до зміни величини і (або) складу власного й позикового капіталу.

Облік процесу постачання.

Процес постачання (придбання) - це сукупність операцій, спрямований на забезпечення підприємства предметами та засобами праці, необхідними для здійснення господарської діяльності.

Основними завданнями бухгалтерського обліку придбання матеріальних цінностей є:

- § правильне і своєчасне встановлення обсягів закупівлі;
- § облік надходження матеріальних цінностей на підприємство;
- § облік розрахунків з постачальниками за придбані засоби та підрядниками за транспортно-заготівельні витрати;
- § визначення фактичної собівартості закуплених матеріальних ресурсів.

У результаті виконання цих завдань засобами бухгалтерського обліку формуються показники, необхідні для управління підприємством, а саме:

- § кількість придбаних матеріальних ресурсів за номенклатурою;
- § обсяг і структура придбаних матеріальних ресурсів;
- § сума транспортно-заготівельних та інших витрат;
- § оплата вартості придбання і транспортно-заготівельних витрат;
- § загальна вартість (фактична собівартість) придбаних ресурсів.

Основним моментом обліку процесу постачання є облік розрахункових операцій з постачальниками та підрядниками.

Постачальники - це юридичні або фізичні особи, які здійснюють постачання товарно-матеріальних цінностей (сировини, палива, матеріалів, запасних частин, МШП), надають послуги, виконують роботи.

Підрядники - це спеціалізовані підприємства або фізичні особи, які виконують будівельно-монтажні роботи при спорудженні об'єктів на підставі договорів підряду на капітальне будівництво.

Основними джерелами інформації для контролю розрахункових відносин з постачальниками і підрядниками є первинні документи. Порядок та форми розрахунків між покупцем і постачальником визначаються в господарських договорах або контрактах купівлі-продажу.

Підставою для оприбуткування виконаних робіт є Акт прийнятих робіт.

Основними типовими документами з оприбуткування запасів від вітчизняного постачальника є накладні, товаротранспортні накладні, залізничні накладні, акти про приймання матеріалів, податкові накладні тощо.

Платіжними документами, які використовуються при операціях оплати товару є рахунки-фактури, платіжні доручення, виписки банків тощо.

Імпортні товари на складі покупця оприбутковують на підставі зовнішньоекономічного договору купівлі-продажу, вантажної митної декларації, приймального акта і акта експертизи торговельно-промислової палати, комерційних документів (рахунків-фактур, інвойсів, що підтверджують митну вартість товару), транспортних накладних. При купівлі товару за іноземну валюту обов'язково складається довідка бухгалтерії про наявність курсових різниць при перерахуванні грошей.

У разі виявлення недостачі складається рекламацийний акт, в якому зазначається невідповідність якості, комплектності, стан тари, упаковки і маркування.

Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи і надані послуги ведеться на рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками». На кредиті рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» відображається заборгованість за одержані від постачальників і підрядників товарно-матеріальні цінності, прийняті роботи, послуги, на дебеті - її погашення, списання тощо.

Вартість послуг транспортних та інших господарюючих суб'єктів по перевезенню матеріальних цінностей, навантажувально-розвантажувальні та інші роботи і послуги, відображують проводкою: Дт рах. «Матеріали» та Кт рах. «Розрахунки з постачальниками та підрядниками».

Інформацію про кількість і вартість окремих видів виробничих запасів одержують за даними аналітичних рахунків, які відкривають до відповідних синтетичних рахунків матеріальних цінностей.

Розглянемо приклад відображення обліку розрахунків з постачальниками на рахунках. Підприємство придбало МШП вартістю 1200 грн. (в. т.ч. ПДВ). Протягом звітного періоду було використано МШП на суму 500грн. для потреб виробництва. Відобразимо на рахунках бухгалтерського обліку вказані операції з урахуванням того, що в одному випадку першою подією є оприбуткування МШП, в другому – попередня передоплата за майбутню поставку МШП.

№	Зміст господарської операції	Су ма	Деб ет	Кре дит
---	------------------------------	----------	-----------	------------

<i>Оплату здійснено після оприбуткування МШП</i>				
1	Надійшли МШП від постачальників	100 0	22	631
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	200	641	631
3	Сплачено кошти постачальнику	120 0	631	311
4	Використано МШП на виробництво	500	23	22
<i>Оплату здійснено раніше ніж оприбутковано МШП</i>				
1	Перераховано передоплату	120 0	371	311
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	200	641	644
3	Надійшли МШП від постачальників	100 0	22	631
4	Відображено податковий кредит з ПДВ	200	641	631
5	Закрито рахунки-розрахунків	120 0	631	371
6	Передано МШП на виробництво	500	23	22

Приклад:

Підприємство прийняло до сплати розрахунково-платіжні документи від постачальника за отримані від нього будівельні матеріали, а саме:

§ Пісок 300т по 136,00 грн. за 1 т на загальну суму 40800,00 грн.

§ Цемент 120 кг по 5,60 грн. за 1 кг на загальну суму 672,00 грн.

Прийнято до оплати рахунок транспортної організації за перевезення будівельних матеріалів на суму 1200,00 грн. Проведено розрахунки з постачальником через банк. Проставити кореспонденцію рахунків, та визначити суму витрат на перевезення матеріалів на кожний вид будівельних матеріалів окремо. Визначити собівартість придбаних матеріалів у вигляді синтетичних та аналітичних рахунків.

Розв'язування:

У вигляді синтетичних рахунків.

- Оприбутковано будівельні матеріали від постачальника:

Деб	2	Кред	6	41472,
ет	0	ит	3	00
	5		1	

- Відображено послуги транспортної організації:

Деб	2	Кред	6	1200,0
ет	0	ит	3	0
	5		1	

- Сплачено постачальнику за будівельні матеріали та послуги з поточного рахунку:

Деб	6	Кред	3	42672,
ет	3	ит	1	00
	1		1	

У розрізі аналітичних рахунків.

- Оприбутковано будівельні матеріали від постачальника:

Деб	205.1 (пісок)	Кред	6	40800,
ет		ит	3	00
			1	

Деб	205.2	Кред	6	672,00
ет	(цемент)	ит	3	
			1	

- Відображено послуги транспортної організації. Для того, щоб відобразити ці послуги, їх необхідно пропорційно розподілити між тими матеріалами, які були придбані. Визначимо вартість транспортних послуг на перевезення піску:

Загальна вартість транспортних послуг * Загальна вартість піску

Загальна вартість придбаних матеріалів

1200,00 * 40800,00 = 1180,56

(40800,00 + 672,00)

Визначимо вартість транспортних послуг на перевезення цементу:

Загальна вартість транспортних послуг

*

Загальна вартість цементу

Загальна вартість придбаних матеріалів

1200,00

*

672,00

= 19,44

(40800,00 + 672,00)

Відображено послуги транспортної організації:

Деб	205.1 (пісок)	Кред	6	1180,5
ет		ит	3	6
			1	
Деб	205.2	Кред	6	19,44
ет	(цемент)	ит	3	
			1	

3. Сплачено постачальнику за будівельні матеріали та послуги з поточного рахунку:

Деб	6	Кред	3	42672,
ет	3	ит	1	00
	1		1	

4. Визначимо собівартість придбаних матеріалів:

Пісок: $40800,00 + 1180,56 = 41980,56$

$1\text{т} = 41980,56 / 300 = 139,94$ грн.

Цемент: $672,00 + 19,44 = 691,44$

$1\text{кг} = 691,44 / 120 = 5,76$ грн.

Задача для самостійної роботи:

Підприємство придбало у постачальника лопати совкові 50шт по ціні 8,00 грн., та котли опалювальні 5шт по ціні 900,00 грн. На склад підприємства зазначені запаси доставлені автотранспортом сторонньої організації, за що виставлено рахунок на суму 200,00 грн.

Проставити кореспонденцію рахунків, та визначити суму витрат на перевезення матеріалів на кожний вид окремо. Визначити собівартість придбаних матеріалів у вигляді синтетичних та аналітичних рахунків.

Облік процесу виробництва.

Процес виробництва це сукупність господарських операцій, пов'язаних з виготовленням продукції (виконанням робіт, послуг).

Процес виробництва являє собою, з одного боку, процес виробничого споживання засобів, предметів праці та самої праці (живої), а з іншого - джерело одержання нової продукції (робіт чи послуг). Щоб процес виробництва відбувся, необхідно зі складу передати сировину на виробництво.

Основною метою обліку виробництва є своєчасне, повне, вірогідне відображення фактичного розміру і складу витрат та контроль за використанням усіх видів виробничих ресурсів, а також обсягу виробленої продукції (наданих робіт чи послуг) у натуральних та грошових вимірниках.

Основні завдання обліку виробництва:

- § визначення складу та розмежування виробничих витрат за їх економічним змістом, місцем прикладення (центрами відповідальності), елементами, статтями обліку, суміжними періодами та іншими ознаками, передбаченими відповідними стандартами фінансового та управлінського обліку;
- § своєчасне та повне відображення виготовленої продукції, наданих робіт чи послуг за їх кількістю та якістю в розрізі окремих об'єктів обліку, центрів відповідальності та суміжних періодів;
- § встановлення фактичного рівня собівартості одиниці продукції (робіт, послуг) відповідно до затверджених положень та порівняння його з нормативним, розрахунковим (прогнозовим, кошторисним) та рівнем ринкових цін;
- § формування відповідної інформації про обсяг витрат та виготовленої продукції (робіт, послуг) у передбаченій системі документів, облікових реєстрів та звітності.

Облік затрат на виробництво продукції, виконання робіт і надання послуг здійснюється на спеціально відведеному у плані рахунків рахунку 23 «Виробництво», на якому по дебету показуються затрати, пов'язані із виробництвом, а по кредиту – оприбуткування готової продукції на склад підприємства.

Протягом місяця на дебеті рахунка "Виробництво" та його аналітичних рахунків відображають тільки ті затрати, які прямо включаються до собівартості продукції (матеріали, напівфабрикати, заробітна плата робітників, що зайняті її виробництвом, тощо).

Витрати по обслуговуванню виробництва і управлінню обліковуються на окремому рахунку "Загальновиробничі витрати". Наприкінці місяця витрати, відображені на дебеті рахунка "Загальновиробничі витрати", повністю (без залишку) списуються з кредиту цього рахунка на дебет рахунка "Виробництво" і розподіляються між видами продукції пропорційно базису, передбаченому галузевою інструкцією (пропорційно основній заробітній платі, матеріальним затратам тощо). При цьому складають бухгалтерську проводку:

Д-т рах. "Виробництво"

К-т рах. "Загальновиробничі витрати"

Згідно з прийнятим Планом рахунків загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства в цілому (утримання адміністративно-управлінського персоналу, витрати на службові відрядження, утримання приміщень загальногосподарського призначення, охорона, аудиторська і юридичні та інші послуги), відображені на дебеті рахунка "Адміністративні витрати", до собівартості виготовленої продукції не включають, а списують з кредиту зазначеного рахунка на дебет рахунка "Фінансові результати". Отже, на списання адміністративних витрат робиться запис:

Д-т рах. "Фінансові результати"

К-т рах. "Адміністративні витрати".

Таким чином, на дебеті рахунка "Виробництво" та його аналітичних рахунків одержують відображення як прямі, так і непрямі витрати, що складають фактичну виробничу собівартість випущеної із виробництва готової продукції (без адміністративних витрат).

Для визначення фактичної собівартості випущеної із виробництва готової продукції до затрат у незавершене виробництво на початок місяця (дебетове сальдо рахунка "Виробництво") додають затрати за місяць (оборот по дебету рахунка "Виробництво") і віднімають затрати у незавершене виробництво на кінець місяця (дебетове сальдо рахунка "Виробництво" на кінець місяця). Оприбуткування випущеної із виробництва готової продукції за фактичною собівартістю в бухгалтерському обліку відображається записом:

Д-т рах. "Готова продукція"

К-т рах. "Виробництво".

Поряд з цим треба зауважити, що не всі витрати, які пов'язані із виробництвом продукції можна відразу віднести на собівартість конкретного виду продукції.

Виходячи із цього, за цільовим призначенням виробничі витрати поділяються на основні і накладні.

Основні витрати – це витрати, які безпосередньо пов'язані із виробництвом продукції, виконанням робіт, наданням послуг певного виду (сировина, заробітна плата виробничих працівників та ін.).

Накладні витрати – це витрати, які не можуть бути безпосередньо прямо віднесені на собівартість конкретного виду продукції.

Розглянемо порядок відображення процесу виробництва на рахунках бухгалтерського обліку.

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Відпущено матеріали на технологічні потреби виробництва	23	20
2	Відпущено матеріали на потреби керівництва, збуту	92, 93	20
3	Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим у виробництві продукції	23	66

4	Нарахована заробітна плата робітникам, що не пов'язані з виробництвом продукції	92, 93	66
5	Надано послуги замовнику	36	70
6	Списано собівартість наданих послуг	90	23
7	Проведено закриття рахунків 9 класів	79	90, 92, 93
8	Проведено закриття рахунків 7 класів	70	79
9	Виявлення фінансових результатів (прибуток)	79	44
10	Виявлення фінансових результатів (збиток)	44	79

Приклад обліку процесу виробництва різних видів продукції (А, Б)

№	Зміст господарської операції	Сума	Дебет	Кредит
1	Відпущено зі складу у виробництво матеріали:	5380 00		
-	на виробництво продукції А	3760 00	23	20
-	на виробництво продукції Б	1620 00	23	20
2	Списано матеріали:	2000 0		
-	для потреб цехів та інших виробничих підрозділів	1130 0	91	20
-	для загальногосподарських потреб	8700	92	20
3	Нарахована заробітна плата:	1100 00		
-	робітникам основного виробництва, зайнятим виготовленням:	8000 0		

	продукції А	6000 0	23	66
	продукції Б	2000 0	23	66
-	інженерно-технічному та іншому персоналу загальновиробничих підрозділів	1730 0	91	66
-	адміністративно-управлінському персоналу	1270 0	92	66
4	Нараховано знос основних засобів:	5500		
-	загальновиробничих підрозділів	3400	91	13
-	загальногосподарського призначення	2100	92	13
5	Наприкінці звітної періоду сума адміністративних витрат списана на фінансові результати діяльності підприємства	2350 0	79	92
6	Списана на затрати виробництва для включення до собівартості продукції сума загальновиробничих витрат	3200 0	23	91
7*	Оприбутковано готову продукцію, випущену із виробництва, за фактичною собівартістю виготовлення:	6500 00		
-	продукція А	4600 00	26	23
-	продукція Б	1900 00	26	23

Всього по журналу:		1379 000		
--------------------	--	-------------	--	--

Примітка 7*. За даними аналітичного обліку до рахунка "Виробництво" сума заробітної плати, нарахованої робітникам, становила: по виробництву продукції А - 60 000 грн., по виробництву виробів Б - 20 000 грн., всього 80 000 грн. У процентному відношенні до заробітної плати Загальновиробничі витрати становлять 40 % ($32\,000 : 80\,000 \times 100$). Таким чином, Загальновиробничі витрати слід віднести: на виробництво продукції А - 24 000 грн. ($60\,000 \times 40 : 100$); продукції Б- 8 000 ($20\,000 \times 40 : 100$). Цей розрахунок роблять у спеціальній таблиці.

Розрахунок розподілу загальновиробничих витрат між видами продукції

1. Сума загальновиробничих витрат 32 000
2. Базис розподілу - основна заробітна плата робітників 80 000
3. Процентне відношення загальновиробничих витрат до заробітної плати: 40 % ($32000/80000 \times 100$)

№	Об'єкти калькулювання	Основна заробітна плата робітників (базис розподілу)	%	Сума ЗВВ
1	Виробництво продукції А	60000	40	24000
2	Виробництво продукції Б	20000	40	8000
Разом		80000	x	32000

Задача для самостійної роботи.

Визначити собівартість виготовленої продукції, та розподілити загальновиробничі витрати. Оформити журнал реєстрації господарських операцій.

1. Відпущено зі складу у виробництво матеріали на виготовлення продукції:
 - § А – 8500,00
 - § Б – 7300,00
 - § В – 6400,00
2. Списано матеріали:
 - § на збут продукції – 2400,00
 - § для потреб персоналу – 1800,00
 - § на загальновиробничі витрати – 6000,00
3. Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим у виробництві продукції:
 - § А – 1300,00
 - § Б – 2900,00

§ В – 5400,00

4. Нараховано знос основних засобів:

§ адміністративного призначення – 480,00

§ загальновиробничих підрозділів – 160,00

5. Списано адміністративні витрати на фінансовий результат.

6. Списано на виробництво загальновиробничі витрати.

Оприбутковано з виробництва готову продукцію з розподіленими