

ВИТРАТИ НА ЗБУТ: ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ І КЛАСИФІКАЦІЇ

Витратами на збут є витрати, які пов'язані з реалізацією продукції. Цілком логічно, що більшість сільськогосподарських підприємств і підприємств, які здійснюють переробку сільськогосподарської продукції, не можуть не мати витрат на збут. Разом з тим, результати досліджень свідчать, що значна частина вище зазначених підприємств не відображають в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності таких витрат, одночасно та апіорі здійснюючи їх.

За результатами анкетного опитування головних бухгалтерів сільськогосподарських підприємств та підприємств переробки сільськогосподарської продукції Миколаївської області, основними причинами такого ведення обліку респонденти зазначили зручність та списання витрат на збут і адміністративних витрат на фінансові результати, а тому – так звану «доцільність» їх сукупного ведення на рахунку 92 «Адміністративні витрати».

Так, наприклад, до витрат на виробництво на підприємстві додають витрати адміністративні – за назвою, а за суттю і змістом – витрати на збут, для отримання повної собівартості реалізованої товарної продукції.

Або ж у реєстрі синтетичного обліку зазначають, що це журнал по рахунку 92-93 і відображають перелік адміністративних витрат (оплата зв'язку, податки, заробітна плата адміністративного персоналу, послуги аудитора тощо) з витратами на збут (експортне мито, тара, участь у виставці та ярмарці, оплата оренди рекламного білборду тощо) у змішаному вигляді.

Аналогічна характеристика обліку витрат на збут має місце у ПАТ «Веселинівський завод сухого знежиреного молока» Веселинівського району Миколаївської області. Разом з тим, зазначене підприємство здійснює експорт продукції, використовує тару та упаковку для реалізації товарної продукції, здійснює експлуатаційні витрати щодо холодильного обладнання для зберігання масла, здійснює витрати на його транспортування, рекламу тощо. Це все є витратами на збут. Водночас, у фінансовій звітності (форма №2 «Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)» по статті «Витрати на збут» мають місце прочерки, що свідчить про відсутність такого роду витрат на підприємстві.

Зазначимо, що для мінімізації витрат необхідним є їх детальний аналіз та планування, що не є можливим без відповідного обліку таких витрат, зокрема і аналітичного.

До того ж, у більшості досліджуваних підприємств, де виявлено не досить регламентоване ведення обліку витрат на збут, форма обліку та сформована облікова політика дозволяють вести не лише належний синтетичний облік, а й аналітичний.

Аналітичний облік можна вести за значним переліком, що є класифікацією витрат на збут. Так, наприклад, цей облік може бути у розрізі каналів збуту, видів товарної продукції, видів витрат на збут, підрозділів, де ці витрати виникають тощо .

Поділ витрат на збут є можливим також за такими класифікаційними ознаками як обов'язковість та добровільність. Окремих досліджень вимагає така складова витрат на збут як витрати на якість продукції, які виникають на різних стадіях та процесах на підприємствах.

Отже, враховуючи чинну нормативну і законодавчу базу та особливості

господарської діяльності та організації обліку, нами запропоновано субрахунки до рахунку 93 «Витрати на збут» для ПАТ «Веселинівський завод сухого знежиреного молока» Веселинівського району Миколаївської області (табл.1).

Таблиця 1

**Запропоновані субрахунки до рахунку 93 «Витрати на збут» для ПАТ
«Веселинівський завод сухого знежиреного молока» Веселинівського району
Миколаївської області**

Витрати на збут	Рахунок 93	Приклади витрат	Аналітичні рахунки
Обов'язкові витрати на збут	Субрахунок 931	Заробітна плата та єдиний соціальний внесок на фонд оплати праці працівників, пов'язаних із збутом продукції; амортизація приміщень і обладнання, які задіяні у зберіганні і збуті продукції	За видами витрат у розрізі кожної групи та / або за підрозділами підприємства (адміністрація, бухгалтерія, планово-економічний відділ, відділ збуту, маркетинговий відділ тощо)
Витрати на забезпечення процесу збуту	Субрахунок 932	Тара всіх видів і тарні матеріали; зберігання і транспортування продукції; мито і митні збори тощо	
Додаткові витрати на збут (маркетингові витрати)	Субрахунок 933	Дослідження ринку; реклама; консультаційні та інформаційні послуги; витрати на участь у ярмарках, виставках, конкурсах тощо	
Витрати на якість продукції	Субрахунок 934	Витрати на довірочний і вхідний контроль, а також на лабораторні приймальні випробування сировини та інших інгредієнтів. Витрати на контроль і випробування готової продукції, у т.ч. на обладнання і матеріали для контролю і випробувань. Витрати на навчання персоналу. Витрати на отримання сертифікатів якості тощо	

Джерело: розробка авторів

Використання запропонованої класифікації витрат на збут та субрахунків до рахунку 93 «Витрати на збут» дозволить їх планування, аналіз, зменшення або збільшення обсягу, розширення видів і класифікаційних ознак тощо, що залежить від стратегії розвитку та можливостей підприємства.