

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ХАРЧОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ**

Навчально-науковий інститут економіки і управління

Кафедра обліку і аудиту

«До захисту в ЕК»

Директор інституту

_____ Шеремет О.О. _____
(підпис) (прізвище та ініціали)

«__» _____ 20__ р.

«До захисту допущено»

Завідувач кафедри

_____ Чернелевський Л.М. _____
(підпис) (прізвище та ініціали)

«__» _____ 20__ р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
НА ЗДОБУТТЯ ОСВІТНЬОГО СТУПЕНЯ БАКАЛАВРА**

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» _____
(код та назва спеціальності)

освітньо-професійної програми Облік і аудит _____

на тему: Обліково-аналітичне забезпечення управління собівартістю продукції у сільському господарстві _____

Виконав: здобувач 4 курсу, групи 2 _____

_____ Тарабунська Юлія Віталіївна _____
(прізвище, ім'я, по батькові повністю) (підпис)

Керівник Колос Ірина Василівна _____
(прізвище, ім'я та по батькові повністю) (підпис)

Консультанти Чернелевський Л.М. _____
(прізвище та ініціали) (підпис)

_____ (прізвище та ініціали) _____ (підпис)

_____ (прізвище та ініціали) _____ (підпис)

Рецензент Арич М.І. _____
(прізвище та ініціали) (підпис)

Засвідчую, що в цій кваліфікаційній
роботі немає запозичень із праць
інших авторів без відповідних
посилань.

Здобувач _____
(підпис)

Київ - 20 21 р.

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ХАРЧОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ

Навчально-науковий інститут економіки і управління _____

Кафедра обліку і аудиту _____

Освітній ступінь бакалавр _____

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування» _____

(код і назва)

Освітньо-професійна програма Облік і аудит _____

(назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри обліку і аудиту _____

Л.М. Чернелевський

“ 19 ” жовтня 2020 року

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧА

Тарабунський Юлії Віталіївни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи Обліково-аналітичне забезпечення управління собівартістю продукції у сільському господарстві _____

керівник роботи Колос Ірина Василівна, канд. екон. наук, доц. _____

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом закладу вищої освіти від “ 19 ” жовтня 2020 року № 843-КС

2. Строк подання здобувачем роботи 04 лютого 2021 р. _____

3. Вихідні дані до роботи чинні нормативно-правові акти з регулювання обліку, аналізу та аудиту собівартості продукції; дані фінансової і статистичної звітності, облікові дані (первинні документи, реєстри синтетичного й аналітичного обліку) ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» за 2018-2019 роки _____

4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) Теоретичні засади обліково-аналітичного забезпечення управління собівартістю продукції. Сучасний стан облікового забезпечення ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» і собівартості продукції. Аналітичне забезпечення ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» і собівартості продукції _____

5. Перелік графічного матеріалу

Додано приміщення ([P1]): Записати назви слайдів

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
2.4	Чернелевський Л.М., зав.кафедри	19.10.20	18.12.20

7. Дата видачі завдання 19.10.20 рік

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№	Назва етапів виконання кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Вступ	19.10.20-31.10.20	Виконано
2	Розділ 1. Теоретичні засади обліково-аналітичного забезпечення управління собівартістю продукції	03.11.20-21.11.20	Виконано
3	Розділ 2. Сучасний стан облікового забезпечення ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» і собівартості продукції	24.11.20-17.12.20	Виконано
4	Розділ 3. Аналітичне забезпечення функціонування ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» і собівартості продукції	18.12.20-13.01.21	Виконано
5	Загальні висновки і пропозиції	14.01.21-16.01.21	Виконано
6	Перелік використаних літературних джерел	17.01.21-19.01.21	Виконано

Здобувач _____
(підпис)

Тарабунська Ю.В.
(прізвище та ініціали)

Керівник роботи _____
(підпис)

Колос І.В.
(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Тарабунська Ю.В.

Обліково-аналітичне забезпечення управління собівартістю продукції у сільському господарстві

Предметом дослідження є процес організації обліку, аналізу та аудиту управління собівартістю продукції у сільському господарстві.

Об'єктом дослідження вибрана система обліку, аналізу та аудиту собівартості продукції у сільському господарстві з використанням даних ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ».

Метою роботи є обґрунтування особливостей обліково-аналітичного забезпечення управління собівартістю продукції у сільському господарстві.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня бакалавра викладена на __ сторінках. Під час написання кваліфікаційної роботи було використано __ літературних джерела, __ рисунків та __ таблиць.

Добавлено примечание ([P2]): Зазначити кількісні характеристики роботи

Основний зміст роботи: У вступі обґрунтовано актуальність кваліфікаційної роботи бакалавра, сформульовано мету і завдання та зазначено інформаційну базу дослідження.

У першому розділі розкрито економічну сутність собівартості продукції і її роль в сучасних умовах господарювання, теоретичні засади обліково-аналітичного забезпечення управління собівартістю продукції, охарактеризовано нормативно-правове регулювання обліково-аналітичного забезпечення собівартості продукції.

У другому розділі охарактеризовано становлення і функціонування ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ», описано фактичний стан організації облікового забезпечення управління ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ», розкрито синтетичний і аналітичний облік витрат і собівартості продукції і собівартості продукції, описано можливості застосування інформаційних технологій в обліку собівартості продукції.

У третьому розділі встановлено фактичний стан організації аналітичної роботи в ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ», представлено результати техніко-економічного аналізу діяльності ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» за 2018 – 2019 роки і економічного аналізу собівартості продукції, розкрито можливості використання облікової інформації для виконання аналізу.

У висновках обґрунтовано пропозиції щодо вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління собівартістю продукції.

Рік виконання кваліфікаційної роботи бакалавра - 2020. Рік захисту роботи - 2021.

Ключові слова: витрати, елементи витрат, статті витрат, собівартість, собівартість продукції, статті калькуляції, облік, аналіз, аудит.

ANNOTATION

Tarabunska Yu.V.

Accounting and analytical support of production cost management in agriculture

The subject of the study is the process of organization of accounting, analysis and audit of cost management in agriculture.

The object of the study is the system of accounting, analysis and audit of the cost of production in agriculture using the data of PJSC "TEREMNO BREAD".

The purpose of the work is to substantiate the features of accounting and analytical support for cost management in agriculture.

Qualifying work for a bachelor's degree is set out on ___ pages. ___ literature sources, ___ figures and ___ tables were used in writing the dissertation.

The main content of the work: The introduction substantiates the relevance of the qualification work of the bachelor, formulates the purpose and objectives and indicates the information base of the study.

The first section reveals the economic essence of the cost of production and its role in modern business conditions, the theoretical foundations of accounting and analytical support of cost management, describes the legal regulation of accounting and analytical support of production costs.

The second section describes the formation and operation of PJSC "TEREMNO BREAD", describes the actual state of the accounting management of PJSC "TEREMNO BREAD", discloses synthetic and analytical accounting of costs and production costs and production costs, describes the possibilities of using information technology in accounting.

The third section establishes the actual state of organization of analytical work in PJSC "TEREMNO BREAD", presents the results of technical and economic analysis of PJSC "TEREMNO BREAD" for 2018 - 2019 and economic analysis of production costs, reveals the possibility of using accounting information to perform analysis.

The conclusions substantiate the proposals for improving the accounting and analytical support of product cost management.

Year of qualification work of the bachelor - 2020. Year of defense of work - 2021.

Keywords: costs, cost elements, cost items, cost, product cost, costing items, accounting, analysis, audit.

АННОТАЦИЯ

Тарабунская Ю.В.

Учетно-аналитическое обеспечение управления себестоимостью продукции в сельском хозяйстве

Предметом исследования является процесс организации учета, анализа и аудита управления себестоимостью продукции в сельском хозяйстве.

Объектом исследования выбрана система учета, анализа и аудита себестоимости продукции в сельском хозяйстве с использованием данных ЧАО «ТЕРЕМНО ХЛЕБ».

Целью работы является обоснование особенностей учетно-аналитического обеспечения управления себестоимостью продукции в сельском хозяйстве.

Квалификационная работа на получение образовательного степени бакалавра изложена на __ страницах. При написании квалификационной работы были использованы __ литературных источника, __ рисунков и __ таблиц.

Основное содержание работы В введении обоснована актуальность квалификационной работы бакалавра, сформулированы цели и задачи и указано информационную базу исследования.

В первом разделе раскрыта экономическая сущность себестоимости продукции и ее роль в современных условиях хозяйствования, теоретические основы учетно-аналитического обеспечения управления себестоимостью продукции, охарактеризованы нормативно-правовое регулирование учетно-аналитического обеспечения себестоимости продукции.

Во втором разделе охарактеризован становления и функционирования ЧАО «ТЕРЕМНО ХЛЕБ», описано фактическое состояние организации учетного обеспечения управления ЧАО «ТЕРЕМНО ХЛЕБ», раскрыто синтетический и аналитический учет затрат и себестоимости продукции и себестоимости продукции, описаны возможности применения информационных технологий в учете себестоимости продукции.

В третьем разделе установлено фактическое состояние организации аналитической работы в ЧАО «ТЕРЕМНО ХЛЕБ», представлены результаты технико-экономического анализа деятельности ЧАО «ТЕРЕМНО ХЛЕБ» по 2018 - 2019 годы и экономического анализа себестоимости продукции, раскрыты возможности использования учетной информации для выполнения анализа.

В выводах обоснованы предложения по совершенствованию учетно-аналитическое обеспечение управления себестоимостью продукции.

Год квалификационной работы бакалавра - 2020. Год защиты работы - 2021.

Ключевые слова: затраты, элементы затрат, статьи затрат, себестоимость, себестоимость продукции, статьи калькуляции, учет, анализ, аудит.

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ СОБІВАРТІСТЮ ПРОДУКЦІЇ

- 1.1. Економічна сутність собівартості продукції і її роль в сучасних умовах господарювання
- 1.2. Теоретичні засади облікового забезпечення собівартості продукції за національними і міжнародними стандартами
- 1.3. Теоретичні аспекти аналітичного забезпечення управління собівартістю продукції
- 1.4. Теоретичні основи аудиту собівартості продукції
- 1.5. Нормативно-правове регулювання обліково-аналітичного забезпечення собівартості продукції

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» І СОБІВАРТІСТІ ПРОДУКЦІЇ

- 2.1. Характеристика становлення і функціонування ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»
- 2.2. Фактичний стан організації облікового забезпечення управління ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»
- 2.3. Синтетичний і аналітичний облік витрат і собівартості продукції
- 2.4. Застосування інформаційних технологій в обліку собівартості продукції

РОЗДІЛ 3. АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» І СОБІВАРТІСТІ ПРОДУКЦІЇ

- 3.1. Фактичний стан організації аналітичної роботи в ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»
- 3.2. Техніко-економічний аналіз діяльності ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» за 2018 – 2019 роки
- 3.3. Економічний аналіз і використання облікової інформації про собівартість продукції

ЗАГАЛЬНІ ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

ВСТУП

В сучасних умовах розвитку економіки, що визначається необхідністю швидкого подолання негативних наслідків фінансової кризи, зростанням конкуренції на внутрішньому ринку, динамічними змінами кон'юнктури, суттєвим зростанням цін на сировину, енергоносії, транспортні послуги, необхідним стає пошуку резервів зниження собівартості готової продукції на підприємствах АПК України.

Одним з визначальних комплексних критеріїв ефективності функціонування підприємства, який характеризує використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів, є собівартість продукції. Відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку собівартість реалізованої продукції включає виробничі витрати і складається з фактичної виробничої собівартості продукції, що реалізовано протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат з подальшим включенням суми наднормативних виробничих витрат. Вона є базою ціни продукції визначає економічну ефективність впровадження нової техніки, доцільність та вірогідність виробництва різних видів продукції.

Так, дані обліку витрат виробництва (обігу) і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) є важливим засобом виявлення виробничих резервів, постійного контролю за використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів з метою підвищення рентабельності виробництва. Це означає, що ділянка витрат виробництва (обігу) і калькулювання собівартості продукції набуває першочергового найактуальнішого значення в системі організації управління продукції у сільському господарстві.

Значущість дослідження проблеми обліку та управління собівартістю продукції у сільському господарстві полягає в тому, що результатом діяльності будь-якого виробничого підприємства або організації є випуск готової продукції і її продаж.

Актуальність обраної теми в науковому, практичному і методичному аспектах посилюється ще й тим, що до цього часу відсутні системні дослідження проблеми управління собівартості сільськогосподарської продукції в ринкових умовах господарювання. Недостатня увага надається процесам прогнозування та планування витрат операційної діяльності як важливого критерію управління ефективністю роботи підприємств. Виникла нагальна потреба в ефективній методиці позиціонування та формування витрат діяльності сільськогосподарських підприємств, яка б відповідала інформаційним запитам користувачів. Недостатнє усвідомлення ролі витрат діяльності при формуванні повної собівартості продукції на практиці призводить до недосконалих управлінських рішень, що негативно впливає на фінансові результати діяльності підприємств.

Обліково-аналітичне забезпечення управління собівартістю продукції у сільському господарстві

	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	ВСТУП	Номер сторінки
Здобувач	Тарабунська Ю.В..				
Науковий керівник	Колос І.В.				
Завідувач кафедри	Чернелевський Л.М.		04.02.21		

Окремі теоретичні питання щодо методики формування собівартості продукції у сільському господарстві ще нерозв'язані та залишаються дискусійними. Певні розробки вітчизняних економістів з даної проблеми стали мало актуальними. Тому, аналізуючи опубліковані праці та існуючу практику формування собівартості продукції, можна стверджувати, що в них недостатньо простежуються специфічні моменти, обумовлені галузевими особливостями функціонування машинобудівних підприємств як об'єкта дослідження. Крім того, існуюча в даний час методика формування собівартості і розподілу непрямих витрат орієнтується в основному на ручні методи обробки інформації, тоді як ринкова економіка вимагає швидкого і своєчасного управління витратами.

Предметом бакалаврського дослідження виступають процеси організації обліку, аналізу та аудиту управління собівартістю продукції у сільському господарстві.

Об'єктом дослідження вибрана система обліку, аналізу та аудиту собівартості продукції у сільському господарстві на підприємстві хлібопекарської галузі ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ».

Метою роботи є дослідження особливостей обліково-аналітичного забезпечення управління собівартістю продукції у сільському господарстві.

Основними завданнями є:

- розкрито економічну сутність собівартості продукції і її роль в сучасних умовах господарювання;
- розглянуто теоретичні засади облікового забезпечення собівартості продукції за національними і міжнародними стандартами;
- досліджено теоретичні аспекти аналітичного забезпечення управління собівартістю продукції
- узагальнено теоретичні основи аудиту собівартості продукції;
- досліджено нормативно-правове регулювання обліково-аналітичного забезпечення собівартості продукції;
- розглянуто характеристику становлення і функціонування ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»;
- визначено фактичний стан організації облікового забезпечення управління ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»;
- розглянуто синтетичний і аналітичний облік витрат і собівартості продукції;
- обґрунтовано ключові аспекти застосування інформаційних технологій в обліку собівартості продукції;
- досліджено фактичний стан організації аналітичної роботи в ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»;
- проведено техніко-економічний аналіз діяльності ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» за 2018 – 2019 роки;
- проведено економічний аналіз і використання облікової інформації про собівартість продукції.

Для досягнення поставлених в роботі задач були використані методи економічної статистики, бухгалтерського обліку, контролю, економічного аналізу та економіко-математичні методи.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативні документи стосовно обліку, аналізу і аудиту собівартості продукції, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених, фактологічні джерела ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ», за матеріалами якого виконувалось дослідження, а саме: первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку, фінансова, податкова і статистична звітність досліджуваного підприємства, інструкції та положення з охорони праці на ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ».

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ СОБІВАРТІСТЮ ПРОДУКЦІЇ

1.1. Економічна сутність собівартості продукції і її роль в сучасних умовах господарювання

Собівартість як економічна категорія - відокремлена частина вартості продукту. В основу категорії покладено вартість спожитих / використаних засобів виробництва і вартість суспільно необхідного продукту. В економічному розумінні трактування собівартості найчастіше розглядається як грошовий вираз понесених витрат підприємства на виробництво з подальшою реалізацією продукції (робіт, послуг).

В умовах сьогодення питання зменшення витрат і планування собівартості продукції стають дедалі актуальнішими, оскільки завдяки запровадженню інноваційних підходів до планування й управління витратами підприємства утримують власні позиції на секторальному ринку, покращують ефективність господарської діяльності та посилюють конкурентоспроможність. У процесі виробництва сільськогосподарської продукції використовується чимало різноманітних ресурсів: земля (земельні ресурси), праця людей (трудові ресурси), капітал (грошовий капітал, засоби виробництва). Їх називають економічними факторами виробництва, тому що саме з їх допомогою здійснюють виробництво продукції, отримують економічні результати. Іншими словами, використовуючи їх, реалізують ефективне господарювання, яке ми в цілому називаємо економікою.

Процеси виробництва сільськогосподарської продукції представляють собою безперервне і продуктивне витрачання (виробниче споживання) названих вище економічних факторів на виробництві продукції. Це економічне явище відображають з допомогою таких економічних категорій, як «витрати виробництва» та «собівартість продукції».

Собівартість продукції (робіт, послуг) є вартісною оцінкою використовуваних у процесі виробництва продукції (робіт, послуг) природних ресурсів, сировини, матеріалів, паливно-мастильних матеріалів, основних засобів, персоналу й інших витрат на її виробництво і реалізацію. Собівартість продукції є самостійною економічною категорією, яка виражає складну систему економічних взаємозв'язків між суб'єктами господарювання у процесі виробництва і обігу продукції. Одночасно собівартість як показник господарської діяльності показує витрати конкретного підприємства на виробництво і реалізацію певного виду продукції в грошовій формі, що дає підстави робити висновки про ефективність використання виробничого потенціалу відповідного господарюючого суб'єкта.

Обліково-аналітичне забезпечення управління собівартістю продукції у сільському господарстві

	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ СОБІВАРТІСТЮ ПРОДУКЦІЇ	Номер сторінк и
Здобувач	Тарабунська Ю.В..				
Науковий керівник	Колос І.В.				
Завідувач кафедри	Чернелевський Л.М.		04.02.21		

Визначення собівартості різних видів продукції (робіт, послуг) базується на загальних для планування та обліку положеннях і знаходить своє відображення в єдності об'єктів калькуляції, статей витрат і методики їх розподілу. В плануванні й обліку обчислюються і використовуються в економічній роботі такі показники собівартості: (1) собівартість усієї продукції; (2) собівартість одиниці продукції; (3) витрати на одну грошову одиницю вартості продукції.

Серед продукції основних видів сільського господарства визначення собівартості починають саме з продукції рослинництва. Витрати на вирощування і збирання зернових культур (включаючи витрати з доробки зерна на току в межах календарного року) являють собою собівартість зерна, зерновідходів та соломи. При визначенні собівартості в першу чергу із загальної суми витрат списують собівартість соломи (полови), стебел кукурудзи. Собівартість соломи, гички, стебел кукурудзи і соняшнику, капустяного листа та іншої побічної продукції рослинництва обчислюють, виходячи із розрахунково-нормативних витрат на їх збирання, перевезення, скиртування й інші роботи відповідно до прийнятої у господарстві технології.

Решту витрат розподіляють між зерном і зерновідходами, при цьому зерно береться за одиницю, а зерновідходи прирівнюються до нього за коефіцієнтом, який обчислюють за вмістом у них повноцінного зерна. Вразі вирощування товарного насіння зернових культур загальну суму витрат, в тому числі додаткові витрати, що прямо пов'язані з одержанням насіннєвого зерна відповідних репродукцій (без вартості рядового зерна та зерновідходів), розподіляють між цими класами насіння (супереліта, еліта, першої та другої репродукції) відповідно його вартості за реалізаційними цінами. Собівартість 1 ц насіння розраховують діленням суми витрат, віднесених на насіння відповідного класу, на його масу після доробки.

Виробничу собівартість продукції ототожнюють з вираженими в грошовій формі поточними витратами підприємства. З метою правильного формування виробничої собівартості продукції витрати виробництва класифікують за такими ознаками (табл. 1.1.1.1).

Групування витрат за центрами відповідальності означає їх облік за місцями виникнення витрат, тобто за цехами, дільницями, відділеннями, службами, технологічними переділами, бригадами, групами робочих місць тощо. Облік за центрами відповідальності залежить від організаційної структури підприємства.

Залежно від виконуваних процесів виробництво поділяють на основне та допоміжне. Цехи, відділи, дільниці, які безпосередньо виготовляють основну продукцію підприємства, належать до основного виробництва. А до допоміжного — структурні підрозділи підприємства, які здійснюють обслуговування основного виробництва шляхом: проведення ремонту виробничого обладнання, надання інструменту, приладдя, запасних частин, тари, електроенергії, тепла, води, пару, кисню, транспортних послуг. До нього, зокрема, належать ремонтні цехи, енергетичне, паросилове господарство, компресорні, тарні, транспортні та інші підрозділи. Основні місця виникнення витрат є об'єктами аналітичного обліку витрат на виробництво. Під час аналітичного обліку витрати групуються за елементами та статтями калькуляції.

Таблиця 1.1.1

Характеристика витрат за різними класифікаційними ознаками

Ознака класифікації	Характеристика виду витрат
1	2
1. За центрами відповідальності (місцями виникнення витрат)	виробництва, цеху, дільниці, технологічного переділу, служби, групи робочих місць, відділення
2. За видами продукції, робіт, послуг	на деталі, вузли, вироби, типові представники виробів, групи однорідних виробів, замовлення, процеси, виробництва
3. За єдністю складу (однорідністю) витрат	одноелементні, комплексні
4. За способами перенесення вартості на продукцію	прямі, непрямі
5. За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	змінні, постійні
6. За періодами визнання	поточні, майбутніх періодів, майбутні
7. За доцільністю витрачання	продуктивні, непродуктивні
8. За визначенням відношення до собівартості продукції	на продукцію, роботи, послуги; витрати періоду
9. За видами витрат	за економічними елементами, за статтями калькуляції

Класифікація витрат за видами продукції, робіт, послуг полягає в тому, що всі витрати на виробництво групують за типами виробів, однорідними групами виробів або за окремими заявками. Така класифікація дає змогу проаналізувати економічну доцільність виготовлення того чи іншого виду продукції (робіт, послуг).

Витрати поділяються на однорідні та комплексні. Однорідні витрати — витрати, що мають один конкретний показник, наприклад: сировина, матеріали, заробітна плата, нарахування на заробітну плату, амортизація, послуги сторонніх організацій. Комплексні витрати — витрати, що об'єднують у собі кілька компонентів витрат, наприклад ЗВВ, які в свою чергу об'єднують у собі матеріали загальногосподарського призначення, заробітну плату цехового управлінського персоналу, нарахування на заробітну плату цехового управлінського персоналу, амортизацію будівлі цеху, газ, вугілля для опалення цеху, електроенергію для загальновиробничих потреб, ремонт цехового обладнання тощо.

За способами перенесення вартості на одиницю / обсяг готової продукції витрати розглядають як прямі та непрямі. Прямими називають витрати, які можна напряму, на підставі первинних документів, зарахувати на виробництво тієї чи іншої продукції. До таких витрат належать витрати сировини та основних матеріалів (основа вироблюваної продукції), купівельних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, допоміжних матеріалів, які можуть бути безпосередньо чітко віднесені до конкретного об'єкта витрат, заробітна плата робітників, зайнятих на виробництві, інші витрати, безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції, виконанням робіт (наданням послуг). Непрямими називають витрати, які пов'язані з виробництвом кількох видів продукції, робіт (послуг) та які не можуть бути віднесені до якогось конкретного

виробу, партії, процесу чи замовлення і розподіляються на продукцію, роботи (послуги) за допомогою спеціальних методів. До них належать загальновиробничі витрати. Непрямі витрати, як правило, акумулюють на спеціальному бухгалтерському рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» та щомісячно за допомогою визначених і закріплених у наказі про облікову політику баз розподілу розподіляють між виробництвом (бухгалтерський рахунок 23 «Виробництво») і собівартістю реалізованої продукції, робіт, послуг (бухгалтерський рахунок 901 «Собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг»).

Як розподіляти витрати на прямі та непрямі — кожне підприємство вирішує індивідуально, оскільки прямі витрати для одного підприємства можуть бути непрямыми для іншого. Такий розподіл залежить від багатьох складових, зокрема: специфіки технологічного процесу, видів продукції, що виробляється підприємством, організації виробництва.

За ступенем впливу обсягу виробництва (активності виробничої діяльності) на рівень витрат витрати поділяються на змінні та постійні. Змінними є витрати, які збільшуються або зменшуються залежно від зміни обсягів виробництва. Так, при зростанні обсягів виробництва збільшуються витрати сировини, матеріалів, електроенергії, зростають витрати на відрядну заробітну плату та нарахування на неї. Відповідно при зниженні обсягів виробництва зменшується витрачання сировини, матеріалів. Постійні витрати — це витрати, які в цілому істотно не змінюються при змінах обсягу виробництва. А саме: витрати на обслуговування виробництва, утримання цехового управлінського персоналу, утримання, експлуатацію та ремонт основних засобів, амортизаційні відрахування (крім тих, що нараховуються за виробничим методом), витрати на опалення й освітлення цехів, охорону праці, техніку безпеки й охорону навколишнього природного середовища. Перелік і склад змінних і постійних ЗВВ підприємство визначає самостійно в наказі про облікову політику. Відповідно до вимог ПБО 16 змінні ЗВВ повністю входять до складу виробничої собівартості; постійні ЗВВ на підставі затверджених баз розподілу розподіляються між виробничою собівартістю та собівартістю реалізованої продукції, робіт, послуг.

За періодами визнання витрати поділяються на поточні, майбутніх періодів та майбутні витрати. До поточних витрат належать витрати на виробництво в поточному періоді, які визначаються в собівартості готової продукції, виготовленої в поточному періоді. Витрати майбутніх періодів — це витрати, що відбулися в поточному періоді, але визначаються в собівартості продукції, що випускатиметься в майбутніх періодах. До таких витрат, наприклад, належать витрати на ремонт основних засобів (у сезонних виробництвах, зокрема на цукрових заводах), витрати на передплату періодичних видань, аванс на сплату орендних платежів, на оплату страхового поліса. Майбутні витрати — це витрати, які визнані в поточному періоді, а будуть здійснені в майбутньому. До таких витрат належать витрати на створення резервів (на виплату відпусток, на гарантійні зобов'язання, матеріальні заохочення).

За доцільністю витрачання витрати поділяються на продуктивні та непродуктивні. Продуктивні витрати передбачені технологією і організацією виробництва. Непродуктивні витрати — це необов'язкові витрати, які виникають внаслідок порушення технології, організації виробництва, простоїв, нестач, втрат

від псування цінностей, браку. Облік непродуктивних витрат необхідний для того, щоб запобігти потраплянню в розрахунки норм витрат на випуск продукції, а наднормативних, — щоб не збільшувати виробничу собівартість готової продукції.

За визначенням відношення до собівартості продукції витрати поділяють на такі: витрати на продукцію, роботи, послуги та витрати періоду. Витрати на продукцію — це всі витрати, пов'язані з виробництвом продукції. Згідно з П(С)БО 16 до них належать прямі витрати на виробництво (сировина, матеріали, паливо, амортизація верстатів, заробітна плата працівників, зайнятих на виробництві, інші прямі виробничі витрати) і розподілені ЗВВ. Усі витрати на продукцію об'єднує поняття виробничої собівартості продукції. Зазначені витрати остаточно визначають у бухгалтерському обліку підприємства в період реалізації продукції, тобто в період визнання доходів, для отримання яких ці витрати було здійснено. Витрати періоду — це витрати, які не включають до собівартості виробництва та визначають у тому фінансовому звітному періоді, в якому вони були понесені / здійснені. До таких витрат, зокрема, належать: нерозподілені ЗВВ та наднормативні виробничі витрати (є складовими собівартості реалізованої продукції), адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати. При цьому нерозподілені ЗВВ та наднормативні виробничі витрати визнають витратами періоду за бухгалтерським рахунком 90 «Собівартість реалізації» навіть тоді, коли у звітному періоді не було реалізовано готову продукцію, роботи (послуги).

За видами витрат розподіляють такі витрати: витрати за економічними елементами та витрати за статтями калькуляції. Зміст поділу витрат за економічними елементами полягає в групуванні витрат за певний період часу в цілому по підприємству, без поділу їх на окремі види продукції та загальновиробничі потреби. При цьому немає принципового значення, де було здійснено ці витрати та на виробництво якої продукції їх використано. Групування витрат за статтями калькуляції відображає цільове використання ресурсів на виробництво продукції

Згідно з Методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції сільськогосподарських підприємств собівартість реалізованої продукції формується з виробничої собівартості продукції, яка була реалізована впродовж звітного періоду, розподілених загальновиробничих та наднормативних виробничих витрат. У свою чергу, до виробничої собівартості відносять: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, загальновиробничі витрати. При цьому адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні та фінансові витрати, втрати від участі в капіталі та від надзвичайних подій, не включають до собівартості виробленої і реалізованої продукції і покриваються за рахунок інших джерел. Але згідно з Інструкцією щодо заповнення форми державного статистичного спостереження № 50-сг «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств» повна собівартість реалізованої продукції складається з виробничої собівартості, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних та фінансових витрат, які цілком обґрунтовано можна віднести на виробництво і реалізацію виробленої сільськогосподарської продукції. У зв'язку з цим пропонуємо такий порядок включення витрат до видів собівартості залежно від складу витрат (рис. 1.1.1).

Вид собівартості			Статті витрат
Повна собівартість реалізованої продукції	Собівартість готової продукції	Виробнича собівартість	Витрати на оплату праці
			Насіння та посадковий матеріал
			Паливо та мастильні матеріали
			Добрива
			Засоби захисту рослин та тварин
			Корми
			Сировина та матеріали (без зворотних відходів)
			Роботи та послуги
			Витрати на ремонт необоротних активів
			Інші витрати на утримання основних засобів
			Інші витрати
			Непродуктивні витрати
			Загальновиробничі витрати
		Адміністративні витрати	
		Інші операційні витрати	
	Фінансові витрати		
		Витрати на збут	

Рис. 1.1.1. Порядок включення витрат до видів собівартості

В статті «Витрати на оплату праці» ведеться облік всіх видів основної і додаткової оплати праці працівників, які зайняті на вирощуванні зернових культур. В цю статтю також включають надбавки робітникам за стаж, класність та інші надбавки, що включаються до заробітної плати, а також оплату відпусток робітників. Також в дані статті включають внески в установленому розмірі (єдиний соціальний внесок, військовий збір) від оплати праці робітників, зайнятих на вирощуванні зернових культур.

В статті «Насіння і посадковий матеріал» показують вартість насіння та посадкового матеріалу власного виробництва і придбаного, що використовуються для посіву зернових культур. Вартість даної статті зменшується на вартість зворотних відходів, які з'явилися у процесі виготовлення готової продукції, якщо вихідні матеріали повністю чи частково утратили початкові споживчі якості і, як наслідок, не можуть бути використані за прямим призначенням. Відходи, що не використовуються, — не оцінюються.

В статті «Добрива» включають вартість внесених в ґрунт під зернові культури органічних, мінеральних, бактеріальних та інших добрив окремо по видах добрив.

По статті «Засоби захисту рослин» ведеться облік витрат на пестициди, засоби протруювання, гербіциди та інші хімічні засоби.

У статті "Корми" відображають вартість кормів власного виробництва та придбаних, витрати на їхнє внутрішньогосподарське переміщення з поля до постійного місця зберігання.

По статті «Паливо і мастильні матеріали» ведеться облік витрат на закупівлю палива і мастил для роботи машино-тракторного парку, комбайнів, а також різних агрегатів, які пов'язані з здійсненням технологічних операцій щодо вирощування зернових.

В статті «Запасні частини» відображають вартість запасних частин, що використовувалися на поточний ремонт основних засобів.

В статті «Амортизація основних засобів» відображують частку амортизаційних відрахувань по основних засобах, які використовувалися в рослинництві, і безпосередньо віднесені на зернові культури.

У статті «Роботи та послуги» показують витрати на роботи та послуги власних допоміжних виробництв, які забезпечують виробничі потреби, та вартість послуг виробничого характеру, наданих сторонніми підприємствами, в тому числі оплату за воду для зрошення та інші послуги, надані водогосподарськими організаціями (крім робіт та послуг, витрати на які включаються до інших статей). Вартість послуг електро-, тепло-, водо- та газопостачання розраховується з включенням вартості відповідно електричної, теплової енергії, води, газу, отриманих зі сторони та вироблених у власному підприємстві. До складу цієї статті відносять вартість послуг власного та залученого автомобільного, тракторного та гужового транспорту (на транспортування виробничих запасів з центральних складів, складів виробничих підрозділів підприємства та інших місць постійного зберігання на поля, місця заправлення тракторів, комбайнів та інших сільськогосподарських машин під час їх роботи в полі, перевезення сільськогосподарської продукції з поля до місць зберігання та використання). Витрати відносяться на окремі об'єкти планування та обліку, виходячи з обсягів робіт, пов'язаних з перевезенням вантажів (у тоннокілометрах, умовних еталонних гектарах).

До складу статті «Витрати на ремонт необоротних активів» відносять:

- суми на оплату праці працівників, зайнятих на ремонтних операціях, вартість запасних частин, ремонтно-будівельних та інших матеріалів, витрачених на поточний ремонт основних засобів, в тому числі вартість пального та мастильних матеріалів, використаних на ремонт та обкатування машин після ремонту;

- вартість послуг сторонніх організацій та власних майстерень з технічного обслуговування і поточного ремонту тракторів, сільськогосподарських машин та обладнання;

- витрати на ремонт і заміну гусениць та гумових шин тракторів і сільськогосподарських машин (вартість їх включається у витрати на поточний ремонт без вартості зношеної плівки чи гуми за цінами їх можливої реалізації (використання)).

До статті "Інші витрати на утримання необоротних активів" відносять суми, використані на їх утримання безпосередньо в конкретному виробництві. До складу цих витрат включають:

– витрати на оплату праці персоналу, що обслуговує необоротні активи (крім трактористів-машиністів та інших працівників, зайнятих у технологічному процесі виробництва сільськогосподарської продукції), механіків, сторожів, місць зберігання техніки;

– вартість пального та мастильних матеріалів на переїзд тракторів і самохідних машин з однієї ділянки на іншу;

– амортизаційні відрахування, які прямо не відносяться на певні об'єкти обліку витрат (сільськогосподарські культури або види тварин).

У статтю «Інші витрати» включають витрати, що безпосередньо пов'язані з виробництвом зернових і не включені ні до однієї з вищенаведених статей.

Стаття «Загальновиробничі витрати» включає в себе бригадні та загальновиробничі витрати. До цієї статті належать такі: витрати на оплату праці менеджерів (управлінський апарат), орендна плата; амортизація і витрати на утримання (технічний огляд) та поточний ремонт необоротних активів загальновиробничого призначення; витрати на заходи з охорони праці і техніки безпеки в процесі виробництва; витрати на перевезення працівників до місця безпосередньої роботи (виконання поставлених завдань); на утримання польових станів; витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням виробництва окремих підрозділів. Бригадні та загальновиробничі витрати рослинництва та промислових виробництв розподіляються між об'єктами планування й обліку пропорційно до накопиченої загальної суми витрат без урахування (виключаються) вартості насіння, сировини, матеріалів та напівфабрикатів, відносяться на собівартість тільки тієї продукції, що виробляється в даній бригаді у відповідній галузі. Слід зауважити, що вартість браку включають у собівартість продукції, під час виробництва якої він був допущений.

Отже, класифікація витрат має величезне практичне значення. Групування видів витрат за окремими ознаками є основою обліку, аналізу та калькулювання собівартості продукції. Крім того, групування витрат допомагає знаходити рішення у нестандартних ситуаціях, у нових сферах діяльності. Класифікація витрат необхідна для визначення вартості продукції та відповідно для ціноутворення, і визначення собівартості одиниці продукції. Групування витрат є цінним не тільки для розрахунку собівартості, а й для встановлення певного співвідношення між ними з метою взаємного контролю та узгодження.

1.2. Теоретичні засади облікового забезпечення собівартості продукції за національними і міжнародними стандартами

Виробництво продукції сільського господарства має свої, тільки йому властиві особливості обліку. Це зумовлено тим, що сільськогосподарське виробництво пов'язане з живими організмами. Це рослини, що вимагають добрива і всіляких препаратів для боротьби зі шкідниками, а також тварини, яким також потрібно вчасно проводити щеплення і вакцинацію. Крім того, особливістю є те, що земля – один з основних засобів

виробництва, тоді як у промисловості вона – тільки територія, місце, на якому розташоване підприємство.

На відміну від інших засобів, які у процесі виробництва поступово зношуються, унаслідок чого через визначений проміжок часу їх необхідно замінити новими, земля є незамінним засобом виробництва. При раціональному використанні вона не тільки не зношується, а навпаки – підвищує свою родючість.

Виробничий цикл у сільському господарстві триває значний час: до року (зернові насадження) або кілька років (виращування озимих - 2 роки, плодових дерев – 5 – 7 років, основної череди – 2-3 роки). Тому на кінець року мають значні залишки незавершеного виробництва. До них відносяться витрати на посів зернових культур, підняття зябу, посів багаторічних трав, виращування молодняку.

Таким чином, необхідно вести облік виробничих витрат не тільки за окремими об'єктами (культурами, видами робіт) у розрізі калькуляційних статей, але і розмежування їх в обліку на витрати минулих років, під врожай поточного року і витрати звітного року – під врожай майбутніх років. Це дозволяє точно обчислити собівартість зерна, кормів та іншої продукції сільського господарства.

У зв'язку із сезонністю рослинництва його продукція надходить протягом року нерівномірно. Тому фактичну собівартість продукції рослинництва обчислюють не щомісяця, а лише після збирання врожаю, як правило, наприкінці року, на відміну від продукції промислових підприємств, яка в основному калькулюється щомісяця. Крім того, одержання продукції, як і витрати на виробництво, відбувається протягом року нерівномірно, тому витрати можуть розподілятися на продукцію рослинництва лише після визначення її повного обсягу, тобто наприкінці року. Сезонність виробництва у рослинництві зумовлює уповільнення оборотності оборотних засобів і нерівномірне їх використання. Потреба в оборотних засобах протягом року неоднакова, тому одним із джерел покриття сезонної недостатці є кредити банків.

Особливістю сільськогосподарського виробництва є використання своєї товарної продукції для цілей власного виробництва (зерно для посіву), тому межа між предметами і продуктами праці стирається. У сільському господарстві часто від однієї культури рослинництва або тварини одержують кілька видів продукції, при обчисленні її собівартості розподіляються витрати між основною, суміжною і побічною продукцією. Від правильного їх розподілу значною мірою залежить реальність собівартості окремих видів продукції галузі.

На сільськогосподарське виробництво значно впливають біологічні фактори, такі як засуха, перезволожений ґрунтів, смерч, температурний режим, які значно впливають на врожай. Це також впливає на ведення обліку на сільськогосподарських підприємствах. Усі ці особливості мають велике значення і впливають на облікову класифікацію витрат, методи обліку і розрахунку собівартості сільськогосподарської продукції, форму організації бухгалтерського обліку в сільському господарстві.

Бухгалтерський облік у сільському господарстві ведеться за єдиними з іншими галузями народного господарства принципами з застосуванням Плану рахунків, де виділяються рахунки, специфічні тільки для сільського господарства. Складність

ведення бухгалтерського обліку полягає в тому, що в сільському господарстві велика кількість виробництв, облік в яких повинен вестись окремо.

У бухгалтерському обліку виділяються окремі об'єкти обліку витрат виробництва. У рослинництві їх можна поділити на чотири групи:

- сільськогосподарські культури (або групи культур) - зернові та зернобобові, технічні культури, картопля та овочеві культури, плодові, ягідні та інші багаторічні насадження;
- сільськогосподарські роботи, до яких відносяться витрати під врожай наступного року, підняття зябу, лущення стерні, внесення органічних добрив, снігозатримання, посіви багаторічних трав, чорні пари;
- витрати, що підлягають розподілу - на зрошення, осушення, утримання полезахисних смуг;
- інші об'єкти - заготівля силосу, сінажу.

Облік витрат і виходу продукції здійснюється в розрізі окремих об'єктів, якими можуть бути види виробництв, види або групи культур та тварин. У межах груп рахунки відкривають за структурними підрозділами, культурами, видами незавершеного виробництва та технологіями вирощування культуру розрізі прийнятої на сільськогосподарському підприємстві номенклатури статей витрат. Сезонний характер виконання робіт обумовлює розрив по часу між проведенням витрат і одержанням готової продукції. Витрати здійснюються дуже нерівномірно. За місяцями спостерігається явна невідповідність між сумою витрат і вартістю одержаної продукції від урожаю.

Методичними рекомендаціями з планування обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств визначено перелік об'єктів планування та обліку по виробництву продукції рослинництва.

Перша група:

- зернові та зернобобові культури;
- технічні культури;
- картопля та овочеві культури (при вирощуванні овочевих культур окремо обліковують тепличне господарство: теплиці зимові, теплиці весняні, парники);
- кормові культури;
- багаторічні насадження (плодові, ягідні культури та виноградники);
- квітникарство.

Друга група. Об'єктами обліку витрат під урожай майбутнього року є сільськогосподарські роботи або культури, які дадуть урожай у наступному році. Незавершене виробництво у рослинництві (витрати під урожай майбутнього року) включає: посів озимих зернових на зерно, посів озимих зернових на зелений корм і силос, посів овочевих культур на зиму, підняття зябу, лущення стерні (без зяблевої оранки), внесення органічних добрив, внесення мінеральних добрив, снігозатримання (у четвертому кварталі), догляд за багаторічними травами посіву минулих років.

Облічені витрати на аналітичних рахунках даної групи залишаються на кінець року в незавершеному виробництві. В наступному році їх розподіляють на об'єкти першої групи пропорційно до площ посіву, фактично зайнятих конкретними сільськогосподарськими культурами.

Третя група. Частина витрат рослинництва не може бути зразу віднесена на об'єкти обліку першої або другої груп, бо вони належать до декількох об'єктів обліку (непрямі витрати). Це витрати, що розподіляються протягом року, їх обліковують на окремих аналітичних рахунках, а в кінці року розподіляють по об'єктах обліку. До таких витрат відносяться: амортизаційні відрахування по основних засобах, що використовуються в рослинництві, які підлягають розподілу; ремонт основних засобів, що використовуються в рослинництві, який підлягає розподілу; витрати по зрошенню, які підлягають розподілу; витрати по осушенню, які підлягають розподілу.

За переліченими об'єктами відкривають окремі аналітичні рахунки, на яких обліковують витрати за встановленими статтями. Їх розподіляють в кінці року по об'єктах обліку першої і другої груп.

Витрати на зрошення та осушення можуть бути обліковані в другій або третій групах, що залежить від характеру проведених витрат: по другій групі як незавершене виробництво, що переходить на наступний рік; по третій групі - витрати поточного року, що розподіляються.

Четверта група. Частина витрат в рослинництві пов'язана з виробництвом кормів, післязбиральною доробкою продукції тощо. Ці витрати обліковують на окремих аналітичних рахунках: силосування, сінажування, збирання і скиртування соломи, виробництво трав'яного борошна. Обліковують такі витрати по окремих об'єктах з метою більш точного визначення окремих видів супутньої та побічної продукції або конкретизація витрат за кормовиробництвом. В кінці року по таких об'єктах обліку вираховують фактичну собівартість продукції або розподіляють витрати на аналітичних рахунки об'єктів першої групи.

Облік витрат на виробництво доцільно розглядати як упорядковану сукупність взаємопов'язаних, логічно послідовних, організаційних, розрахункових операцій і конкретних процедур з формування інформації про витрати. В обліковому процесі здійснюється виявлення, оцінювання, реєстрація, групування, систематизація та узагальнення даних, а також калькулювання собівартості продукції. Для контролю й аналізу за витратами одночасно з обліком за економічними елементами запроваджується групування витрат на виробництво в розрізі статей калькулювання, за якими здійснюється розрахунок собівартості продукції.

У табл. 1.2.1 проаналізовано основні первинні документи з обліку витрат підприємства.

Облік витрат підприємства ведеться на рахунку 23 «Виробництво», який є активним, калькуляційним і призначено для узагальнення інформації про понесені витрати на виробництво продукції (робіт, послуг).

Таблиця 1.2.1

Первинні документи з обліку витрат та управління собівартістю продукції у сільському господарстві

№	Найменування документі	Зміст	Використання на підприємстві	Примітка
1	2	3	4	5
1	Лімітно-забірна картка (М-8, М-9)	Використовується для оформлення відпуску сировини, матеріалів, що систематично витрачаються при виготовленні продукції, а також для поточного контролю за додержанням встановлених лімітів відпуску матеріалів на виробничі потреби	Використовується лімітно-забірна накладна (відповідно до картки М-8), для передачі запасів зі складу на виробництво	Використовується на підприємстві для відображення внутрішнього переміщення сировини та матеріалів зі складу на склад при виробничому цеху. Для таких видів запасів: сировина та основні матеріали, тара й тарні матеріали, допоміжні матеріали
2	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (форма М-10)	Використовується для обліку відпуску матеріалів понад встановлений ліміт або при заміні матеріалів і є основою для списання матеріалів зі складу	На досліджуваному підприємстві не використовується, виписується додаткова лімітно-забірна накладна, або змінюється ліміт	Необхідно використовувати на досліджуваному підприємстві, для контролю за зміною плану виробництва та взаємозаміною сировини й матеріалів
3	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (форма М-11)	Використовується для обліку руху матеріальних цінностей в середині підприємства та їх відпуску господарствам свого підприємства, що розташовані за межами його території, а також стороннім організаціям	Використовується на підприємстві в частині вимоги при списанні запасів на потреби, пов'язані з управлінням виробництвом, обслуговуванням виробничого процесу, утриманням основних засобів	Набула широкого використання на підприємстві у зв'язку з тим, що у вимогах чітко визначено, на які потреби використовується запас та ким отримано (цех, відділ, ПІБ матеріально-відповідальної особи)
4	Рахунок, акт (придбаних послуг), податкова накладна	Відображають послуги, отримані підприємством від інших кредиторів	Використовується на досліджуваному підприємстві із метою відображення отриманих послуг із водовідведення, газопостачання, електропостачання	Крім акту, необхідно використовувати відомість (розрахунок) розподілу витраченої води, електроенергії, газу в розрізі об'єктів витрачання: виробниче обладнання, потреби цехів, управління, збут
5	Маршрутний лист (картка)	Використовується в серійному виробництві, коли рух деталей у процесі виробництва здійснюється за операціями їх обробки в цеху	Не використовується на п-ві у зв'язку з тим, що продукція виготовлюється в одному технологічному процесі	-
6	Наряд на відрядну роботу	Використовується на індивідуальних та серійних виробництвах для обліку виробітку й нарахування ЗП	Використовується на досліджуваному підприємстві для нарахування заробітної плати бригаді робітників	Використовується форма Т-41 на виконання будівельних робіт. Проте в наряді визначається вид робіт, кількість робіт, розцінки

Продовження табл. 1.2.1

1	2	3	4	5
7	Відомість нарахування на фонд оплати праці	Використовується для нарахування єдиного внеску на соціальне страхування на заробітну плату виробничого персоналу	Використовується на підприємствах і ведеться із застосуванням автоматизованої програми обліку	-
8	Акт (відомість) на брак	Використовується акт у довільній формі, який має містити основні елементи: вид продукції, що забракований, кількість продукції, вид браку, винуватці. Заповнюється контролером ВТК, лаборантом	На досліджуваному підприємстві, якщо брак виявляється в цеху на виробництві, акт не складається, продукція проходить доробку. Якщо брак виявлений на складі, складається акт і продукція повертається на виробництво	-

За дебетом рахунку 23 "Виробництво" здійснюється реєстрація суми прямих витрат (матеріальні, трудові, інші прямі), розподілених загальновиробничих витрат і витрат від браку продукції (робіт, послуг) з технологічних причин, за кредитом рахунку фіксується вартість фактичної виробничої собівартості завершені виробництвом готової продукції (у кореспонденції з дебетом рахунків 26, 27), вартість виконаних робіт і послуг (у кореспонденції з дебетом рахунку 90), собівартість виготовлених у допоміжних (підсобних) виробництвах окремих виробів, певних робіт і послуг (інструменту, енергії, ремонтно-транспортних послуг).

Аналітичний облік в рахунку 23 "Виробництво" відкривається за такими напрямками: вид виробництва, стаття витрат, вид або група продукції, що виробляється. В межах значних виробництв аналітичний облік витрат може здійснюватися за підрозділами підприємства, центрами витрат, центрами відповідальності.

Схема кореспондуючих рахунків бухгалтерського обліку за дебетом і кредитом рахунку 23 «Виробництво» представлено на рис. 1.2.1.

Облік понесених витрат в межах допоміжних виробництв доцільно здійснювати з використанням рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» з подальшим розподілом і списанням на рахунки підрозділів-споживачів продукції допоміжних підрозділів.

Якщо готова продукція або надані роботи (послуги) допоміжних виробництв реалізуються, то записи здійснюються з використанням рахунку 90 «Собівартість реалізації» за відповідними субрахунками. За дебетом рахунку 90 відображається сформована собівартість продукції (робіт, послуг).

Для калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) використовуються статті калькуляції:

– витрати на оплату праці (у кореспонденції з кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»);

Дебет	23 «Виробництво»	Кредит
Сума визнаних витрат	Сума витрат списаних на фінансовий результат	
Кореспондує з кредитом рахунків:	Кореспондує з дебетом рахунка	
13 "Знос (амортизація) необоротних активів"	11 "Інші необоротні матеріальні активи"	
20 "Виробничі запаси"	15 "Капітальні інвестиції"	
21 "Поточні біологічні активи"	20 "Виробничі запаси"	
22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"	21 "Поточні біологічні активи"	
23 "Виробництво"	22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"	
24 "Брак у виробництві"	23 "Виробництво"	
25 "Напівфабрикати"	24 "Брак у виробництві"	
26 "Готова продукція"	25 "Напівфабрикати"	
27 "Продукція сільськогосподарського виробництва"	26 "Готова продукція"	
28 "Товари"	27 "Продукція сільськогосподарського виробництва"	
37 "Розрахунки з різними дебіторами"	28 "Товари"	
39 "Витрати майбутніх періодів"	37 "Розрахунки з різними дебіторами"	
47 "Забезпечення майбутніх витрат і платежів"	47 "Забезпечення майбутніх витрат і платежів"	
63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"	79 "Фінансові результати"	
64 "Розрахунки за податками й платежами"	90 "Собівартість реалізації"	
65 "Розрахунки за страхуванням"	91 "Загальновиробничі витрати"	
66 "Розрахунки за виплатами працівникам"	92 "Адміністративні витрати"	
68 "Розрахунки за іншими операціями"	93 "Витрати на збут"	
71 "Інший операційний дохід"	94 "Інші витрати операційної діяльності"	
91 "Загальновиробничі витрати"	97 "Інші витрати"	
95 "Фінансові витрати"		

Рис 1.2.1 Схема рахунку 23 «Виробництво»

– відрахування на соціальні заходи (у кореспонденції з кредитом рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням»);

– амортизація (у кореспонденції з кредитом рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів»);

– паливо (у кореспонденції з кредитом субрахунку 203 «Паливо»);

– допоміжні матеріали (у кореспонденції з кредитом субрахунку 207 «Запасні частини»);

– енергія (у кореспонденції з кредитом рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»);

– роботи і послуги (у кореспонденції з кредитом аналітичного рахунку «Ремонти електрообладнання» субрахунку «Ремонтна майстерня» рахунку 23 «Виробництво» або рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»);

– інші витрати (у кореспонденції з кредитом рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»).

Стаття «Витрати на оплату праці» призначена для відображення сум нарахованої

оплати праці працівникам як підсумок за фондом основної і додаткової заробітної плати та компенсаційними виплатами.

Стаття «Відрахування на соціальні заходи» призначена для відображення суми єдиного соціального внеску.

Стаття «Амортизація» призначена для відображення суми амортизаційних відрахувань основних засобів, нематеріальних активів та інших малоцінних необоротних матеріальних активів.

Стаття «Паливо» призначена для відображення вартості спожитого пального в процесі роботи електростанції, котельні.

Стаття «Енергія» призначена для відображення в кількісному й вартісному виразі, належну до оплати облenerго або іншому постачальнику за спожиту енергію зі сторони.

Стаття «Роботи і послуги» призначена для відображення суми виконаних ремонтів обладнання електро- та тепlopостачання як власною ремонтною майстернею, так і сторонніми організаціями.

Стаття «Інші затрати» призначена для відображення вартості списаних (або знос) малоцінних та швидкозношуваних предметів на електро- та тепlopостачання, виконання ремонтних робіт, витрати на охорону праці і техніку безпеки.

Водночас із виробничим звітом до бухгалтерії передаються первинні документи – поставки для включення сум до конкретних статей, зокрема: «Накладна вимога на відпуск матеріалів», «Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів», «Табель обліку робочого часу», «Акт списання малоцінних та швидкозношуваних предметів».

Не за всіма статтями витрат можна отримати інформацію із виробничого звіту. Так, документальною підставою для включення витрат в розрізі конкретного місяця до калькуляції виступають: за статтею «Відрахування на соціальні заходи» — довідка-розрахунок бухгалтерії; за статтею «Амортизація» — «Відомість нарахування амортизації»; за статтею «Енергія» - «Рахунок фактура» або «Акт про надання послуг» від постачальника за спожиту електроенергію; за статтею «Роботи і послуги» — виробничий звіт від реммайстерні або «Рахунок фактура», «Накладна» від виконавця ремонтних робіт на адресу підприємства.

В кінці кожного місяця за кредитом аналітичних рахунків субрахунку «Допоміжне виробництво» здійснюється списання накопиченої суми витрат, пов'язаних із енергозабезпеченням підприємства з їх включенням до витрат конкретних структурних підрозділів або зовнішніх споживачів пропорційно до обсягів спожитої електроенергії, теплової енергії, отриманих послуг, зокрема у дебет: субрахунків інших допоміжних виробництв або субрахунку «Основне виробництво» рахунку 23 «Виробництво», рахунків 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 90 «Собівартість реалізації».

Собівартість 1 кіловат-години визначають в межах загального обсягу електропостачання, включаючи вартість і кількість кіловат-годин, отриманих як від

власної електростанції, так і тих, які надійшли із централізованої електромережі. Собівартість розраховується шляхом поділу накопиченої загальної суми всіх витрат за дебетом субрахунку «Електропостачання» на загальну кількість спожитої електроенергії у кіловат-годинах.

В кінці кожного звітнього місяця суму накопичених витрат щодо теплозабезпечення підприємства списують із аналітичного рахунку «Теплопостачання» рахунку 23 «Виробництво» з подальшим розподілом на витрати конкретних структурних підрозділів або зовнішніх споживачів за пропорційною ознакою кількості спожитих гектокалорій тепла.

В межах аналітичного рахунку «Водопостачання» рахунку 23 «Виробництво» обліковують витрати щодо утримання водокачок, водопровідних ліній і водонапірних агрегатів з подачі води (забезпечення власними силами), а також кількісний і вартісний облік води, яка надійшла від водопостачальних організацій. Облік здійснюється за аналогічним порядком аналітичного рахунку «Електропостачання». В кінці кожного звітнього місяця накопичену суму витрат із водозабезпечення підприємства списують із аналітичного рахунку «Водопостачання» рахунку 23 «Виробництво» з подальшим розподілом на витрати конкретних його структурних підрозділів або зовнішніх споживачів за пропорційною ознакою обсягу спожитої води в кубічних метрах.

Облік витрат автотранспорту ведеться на аналітичному рахунку «Автотранспорт» субрахунку «Допоміжне виробництво» рахунку 23 «Виробництво» на підставі основного первинного документу «Подорожній лист вантажного автомобіля». Перевізники, які експлуатують вантажні автомобілі — власні або орендовані (без водія) — зобов'язані на момент випуску автомобіля на лінію видавати водію оформлений подорожній лист відповідної до типової форми.

В кінці місяця в нагромаджуваних відомостях за кожним водієм накопичують підсумок з подальшим узагальненням у зведених накопичувальній відомості обліку роботи вантажного автотранспорту. Узагальнення даних за водіями дозволяє проаналізувати роботу протягом звітнього місяця, а також з'ясувати ступінь ефективності використання вантажних автомобілів. Використовуючи дані зведеної нагромаджуваної відомості формується і передається до бухгалтерії виробничий звіт з автопарку, де одночасно із витратами на управління автопарком розкривається сума витрат з експлуатації різних груп автомобілів в розрізі вантажного автотранспорту. У виробничому звіті одночасно із даними зведеної накопичувальної відомості (витрат на оплату праці і витрат пального) зазначаються дані і про витрати мастильних матеріалів, охолоджуючої рідини.

В кінці кожного звітнього місяця за кредитом аналітичного рахунку «Автотранспорт» субрахунку «Допоміжне виробництво» здійснюється списання витрат з експлуатації вантажних автомобілів з подальшим розподілом на витрати структурних підрозділів підприємства або зовнішніх споживачів за пропорційною ознакою обсягу здійснених тонно-кілометрів (у дебет субрахунків інших допоміжних виробництв або субрахунку «Основне виробництво» рахунку 23 «Виробництво», 93 «Витрати на збут», 90 «Собівартість реалізації»). Фактичну собівартість 1 т.км. розраховують шляхом ділення витрат з експлуатації вантажного автотранспорту на загальну кількість здійснених тонно-кілометрів протягом місяця вантажними автомобілями.

Для реалізації потреб підприємства у проведенні ремонтних робіт щодо основних засобів і для виготовлення певних об'єктів основних засобів, малоцінних необоротних матеріальних активів власними силами в межах підприємства може бути створено ремонтні майстерні.

Облік понесених витрат ремонтного допоміжного виробництва здійснюється в аналітичному рахунку «Ремонтна майстерня». Для коректного накопичення суми понесених витрат ремонтною майстернею підприємства доцільно відкривати додаткові аналітичні рахунки для накопичення витрат в розрізі ремонтів за видами технічних засобів, зокрема:

- витрати на ремонти вантажних автомобілів;
- витрати на ремонти легкових автомобілів;
- витрати на ремонти виробничого устаткування;
- витрати на виготовлення інвентаря;
- витрати на виготовлення основних засобів.

Для проведення чітко визначених ремонтних робіт в ремонтній майстерні за умови присутності інженера-механіка або завідувача майстерні здійснюється огляд вантажного автомобіля. За результатами проведеного огляду автомобіля складається відомість дефектів на ремонт машин, в якій зафіксовано виявлені дефекти / пошкодження визначених деталей, зазначається фонд оплати праці для виконання ремонтних робіт, вказується перелік для отримання зі складу запасних частин або ремонтних матеріалів із зазначенням їх вартості. За такими даними визначається загальна вартість ремонту за кошторисом. Відомість дефектів на ремонт машини оформляється у двох примірниках: (1) передається на склад як підстава для відпуску необхідних запасних частин і матеріалів для виконання ремонтних робіт; (2) залишається в реммайстерні.

В аналітичному рахунку «Ремонтна майстерня» одночасно здійснюється облік понесених витрат на виготовлення, ремонтом господарського інвентаря, основних засобів з розрізі відкриття аналітичних рахунків наступного порядку.

В кінці кожного звітного місяця за кредитом аналітичного рахунку «Виготовлення інвентаря» накопичена сума витрат із виготовлення у реммайстерні господарського інвентаря списується в дебет активних рахунків бухгалтерського обліку 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети». В кінці кожного звітного місяця за фактом закінчення виготовлення конкретного об'єкта накопичена сума витрат із виготовлення у реммайстерні основних засобів списується з аналітичного рахунку «Виготовлення основних засобів» у дебет активного рахунку бухгалтерського обліку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» з подальшим включенням в дебет рахунку 10 "Основні засоби".

Вітчизняні підприємства, діяльність яких орієнтовано на залучення іноземних інвестицій, складають фінансову звітність відповідно до вимог Міжнародних стандартів. Перехід підприємства від П(С)БО до МСФЗ / МСБО починається від постановки управлінського обліку, в основі якого покладено інформація про понесені суми витрат підприємства в ході господарської діяльності. Саме тому доцільно представити

систематизацію ключових відмінностей у методології обліку витрат, покладених в основу МСФЗ (МСБО), П(С)БО та систем управлінського обліку.

За результатами порівняння оцінки і визнання витрат за Міжнародними стандартами і вітчизняними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку можна стверджувати: основними ознаками порівняння є визначення терміну витрат, класифікація і групування витрат, елементи витрат, визнання витрат й оцінка витрат (табл. 1.2.2).

На міжнародному рівні аспекти обліку і розкриття інформації у звітності в частині витрат на виробництво і калькулювання собівартості закріплено в МСБО 2 «Запаси», що містить рекомендації вибору методів калькулювання з орієнтацією на вплив зміни величини суми прибутку звітного періоду. Водночас в МСБО 2 «Запаси» містяться рекомендації з розподілу (1) непрямих витрат виробничого характеру; (2) послуг комплексних виробництв; (3) витрат за ознакою капіталізації.

Використання в Україні МСФЗ покращує якість економічної інформації, але виникають певні труднощі / ускладнення щодо обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, що обумовлено відмінностями в методології управлінського обліку й обліку витрат за принципами МСФЗ і П(С)БО, зокрема це відмінності у термінології, у складі й принципах групування / класифікації й розподілу витрат; відмінні підходи до обґрунтування природи і походження витрат за їх розподілом; тимчасова спрямованість обліку й аналізу витрат. Виокремлюються певні розбіжності в ході відображення витрат майбутніх періодів як складника витрат. При складанні звітності за МСФЗ доцільно проводити перекваліфікацію витрат. З цієї метою проводиться аналіз кожної статті із застосуванням критеріїв визнання за МСФЗ. При оцінці незавершеного виробництва доречним є врахування не достатності врегулювання окресленого аспекту діючими П(С)БО, але МСФЗ 2 «Запаси» визначає методи оцінки запасів, створених на підприємстві, у тому числі незавершеного виробництва. МСФЗ підтримує методи оцінки, які забезпечують раціонально дієве управління витратами в умовах конкурентної ринкової економіки.

За рекомендаціями МСФЗ витрати поділяються на такі основні види:

- понесені витрати в результаті здійснення звичайної діяльності;
- визнані нереалізовані збитки в результаті збільшення курсу іноземної валюти;
- визнані реалізовані збитки як втрати від таких операцій: стихійне лихо, реалізація основних засобів.

Фінансова звітність розглядається як «бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період»[1]. Загальні вимоги до формування фінансової звітності в Україні закріплено у статтях 11 – 14 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» і у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Відповідно до статті 11 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» на основі даних бухгалтерського обліку «всі підприємства повинні складати фінансову звітність»[1], повний комплект якої включає:

Таблиця 1.2.2

Порівняльна характеристика методології обліку витрат
у розрізі вітчизняних і міжнародних нормативів

№ п/п	Ознака порівняння	МСФЗ (МСБО)	П(С)БО
1	Наявність стандарту, що регламентує облік витрат	Спеціального стандарту не має	П(С)БО 16 «Витрати»
2	Визначення термінів	Відсутнє	Перелік витрат, які не визнаються витратами та не відображаються у Звіті про фінансові результати
3	Визнання витрат	Визнаються на основі безпосереднього зіставлення між понесеними витратами і прибутками по конкретних статтях доходів, що припускає одночасне визнання прибутків і витрат, що виникають безпосередньо і спільно від одних і тих же операцій або інших подій	Визнаються у звітності в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства, на основі систематичного та раціонального їх розподілу протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди
4	Класифікація витрат	Розмежування в звітності статей витрат, які виникають в процесі звичайної діяльності організації та статтями витрат, які не пов'язані із звичайною діяльністю. МСБО 1 встановлена класифікація: за характером витрат (амортизація, матеріальні витрати, виплати працівникам, інші витрати) (п.91). За функціями витрат: собівартість реалізації, витрати на збут, адміністративні витрати та інші витрати	Витрати класифікуються залежно від виду діяльності, від якого вони виникли, по економічним елементам і статтям витрат. Виділяють також прямі й непрямі витрати, змінні й постійні, поточні витрати, витрати минулих і майбутніх періодів й надзвичайні витрати. П(С)БО 16 групує витрати наступним чином: • собівартість реалізованої продукції (містить в собі розподілені та не розподілені загальновиробничі витрати); • витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізації: адміністративні витрати; витрати на збут; інші операційні витрати • собівартість реалізованих товарів • фінансові витрати; • втрати від участі в капіталі; • інші витрати звичайної діяльності
5	Оцінка витрат	Не вказано спеціальних правил оцінки витрат в окремому стандарті, але вони існують у відповідних стандартах, що регламентують облік окремих об'єктів	Відсутні правила оцінки витрат, але окремі особливості витрат на запаси викладені в П(С)БО 9 «Запаси»

1. Баланс (Звіт про фінансовий стан).
2. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід).
3. Звіт про рух грошових коштів (прямий / непрямий метод).
4. Звіт про власний капітал.
5. Примітки до фінансової звітності.

За звітним періодом формування виокремлюється фінансова звітність річна і проміжна (квартальна, піврічна, дев'ятимісячна). Звітним періодом для подання річної звітності в Україні закріплено календарний рік. Саме за календарний рік фінансова звітність складається підприємствами у повному комплекті. Для проміжної фінансової звітності є чинними: Баланс (Звіт про фінансовий стан); Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупні доходи).

Собівартість продукції допоміжних виробництв відображається у фінансовій звітності таким чином табл. 1.2.3.

Таблиця 1.2.3

Відображення собівартості продукції допоміжних виробництв у фінансовій звітності

№ п/п	Форма фінансової звітності	Розділ форми фінансової звітності	Код рядка та назва
1	2	3	4
1	Звіт про фінансовий стан	Розділ II. Оборотні активи	Код рядка 1102 «Незавершене виробництво»
2	Звіт про фінансові результати	Розділ I. Фінансові результати	Код рядка 2270 «Інші витрати»
3	Примітки до річної фінансової звітності	Розділ V. Доходи і витрати	Код рядка 630 «Інші доходи і витрати» графа 4

Таким чином, якщо допоміжне виробництво займається виробництвом продукції, а саме виготовляє інструменти, запасні частини, то у разі наявності незавершеного виробництва собівартість продукції допоміжних виробництв відображається у Звіті про фінансовий стан. Якщо підприємство реалізує продукцію (роботи, послуги) своїх допоміжних виробництв стороннім організаціям собівартість такої продукції відображається у Звіті про фінансові результати та Примітка о річної фінансової звітності.

1.3. Теоретичні аспекти аналітичного забезпечення управління собівартістю продукції

Управління собівартістю та витратами дає можливість приймати правильні рішення про доцільність виробництва окремих видів продукції, визначення цін на вироби, необхідність проведення організаційно-технічних заходів.

У сільському господарстві України більшість підприємств при обчисленні продукції не враховують усі реальні витрати на її виробництво, а саме витрати на оплату праці всіх робітників, використання матеріальних запасів у повному обсязі та інші витрати, пов'язані з кліматичними умовами. Тому метою обчислення та аналізу собівартості продукції на сільськогосподарському підприємстві є реальне висвітлення цього показника, а також встановлення цін на продукцію згідно з витрат на її виробництво, а не лише керуючись рівнем цін на державному рівні.

Показник собівартості дозволяє здійснити поглиблений аналіз економічного стану підприємства і виявити резерви покращення ефективності виробництва. За тотожних умов функціонування підприємство тим більше одержуватиме прибутку на одиницю продукції, якщо її собівартість менша і навпаки. Зі зменшенням собівартості посилюється цінова конкурентоспроможність продукції і, як результат, зміцнюються позиції підприємства на товарному ринку.

Метою аналізу собівартості продукції прийнято вважати встановлення й ідентифікація можливості раціонального використання ресурсів (матеріальних, фінансових, інформаційних) та всебічній оцінці досягнутого рівня результатів суми витрат, обґрунтуванні управлінських рішень.

Завдання аналізу собівартості сільськогосподарської продукції полягають у:

1. Оцінці обґрунтованості і напруженості планових (розрахункових) показників;
2. Вивченні собівартості за статтями калькуляції і за елементами витрат;
3. Визначенні динаміки показників собівартості окремої одиниці виробу і витрат на 1 гривню продукції;
4. Оцінці виконання планових (розрахункових) показників собівартості продукції;
5. Визначенні динаміки показників собівартості продукції в цілому, собівартості на окремий вид продукції;
6. Ідентифікації і визначенні відхилень, причин виникнення відхилень суми фактичної собівартості від планового (нормативного) значення;
7. Встановленні й визначенні чинників впливу на показники собівартості продукції та резервів подальшого зменшення собівартості.

Для аналізу собівартості продукції використовують джерела інформації, які систематизовано в табл. 1.3.1.

Аналіз собівартості сільськогосподарської продукції прийнято проводити за такими етапами:

1. Аналіз загальної суми собівартості сільськогосподарської продукції;
2. Аналіз собівартості одиниці продукції;
3. Аналіз витрат на одиницю продукції;
4. Аналіз структури витрат на виробництво (аналіз витрат за статтями калькуляції, елементами).

Реальність визначення собівартості продукції залежить не лише від економічного обґрунтування методик обліку витрат і калькулювання, з урахуванням секторальних

особливостей діяльності підприємства, а від правильності оприбуткування одержаної продукції.

Таблиця 1.3.1

Інформаційна база для аналізу витрат на виробництво

№	Група	Джерела інформації
1	2	3
1.	Первинні документи	акти-вимоги, акти на списання палива, енергії, акти-вимоги на заміну(внутрішні переміщення) матеріалів, лімітно-забірні картки, матеріальні звіти, акти виконаних робіт, наряди, таблиці обліку використання робочого часу та розрахунку заробітної плати, посвідчення про відрядження, авансові звіти, довідки бухгалтерії, розрахунки бухгалтерії, накладні, рахунки тощо.
2.	Рахунки бухгалтерського обліку	23 «Виробництво», 80 «Матеріальні витрати», 81 «Витрати на оплату праці», 82 «Відрахування на соціальні заходи», 83 «Амортизація», 84 «Інші операційні витрати», 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загально-виробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності»
3.	Облікові реєстри	Журнал 5,5А
4.	Фінансова звітність	ф.№1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», ф.№2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», ф.№5 «Примітки до річної фінансової звітності»
5.	Статистична звітність	ф.№1-ПВ «Звіт з праці», ф.№11-ОЗ – «Звіт про наявність та рух основних засобів, амортизацію (знос)», ф.4-МТП «Звіт про залишки і використання палива та паливо-мастильних матеріалів» та інші
6.	Інші джерела	Норми та нормативи споживання ресурсів, дані про відхилення від норм, калькуляції, матеріали обстежень, перевірок, спостережень, нарад, конструкторська і технологічна документація, кошториси витрат на виробництво, результати попередніх аналітичних досліджень тощо.

На початковому етапі аналізу собівартості сільськогосподарської продукції доречно здійснити аналіз загальної суми витрат на виробництво продукції за такими напрямками:

- встановлення фактичного рівня за декілька років,
- обґрунтування динаміки – абсолютного приросту, темпів зростання і приросту, абсолютного значення 1 % приросту.

Як правило, розпочинати слід з вивчення динаміки загальної суми операційних витрат і за основними елементами.

Динаміку витрат вивчають шляхом порівняння фактичних і планових сум витрат в абсолютному вираженні і на одну гривню обсягу виробництва продукції в розрізі видів витрат за декілька суміжних звітних періодів. Для перевірки обґрунтованості зміни динаміки витрат в залежності від зміни обсягу виробництва та визначення економії або перевитрати під впливом цього чинника, доцільно визначити частку умовно-постійних витрат і частку умовно-змінних витрат із застосуванням одного з прийнятних методів:

вищої і нижчої точок обсягу виробництва, графічного, найменших квадратів, які базуються на результатах вивчення статистичних даних і ззакономірностей про обсяг виробництва і витрати на його забезпечення.

На підприємствах планується та обліковується собівартість одиниці продукції основних видів. Дані про собівартість одиниці окремих видів продукції, вільні від впливу побічних структурних факторів, уможливають докладну оцінку факторів, що впливають на прямі витрати.

Важливим етапом аналізу витрат на виробництво є оцінка їх структури, що проводиться за такими напрямками:

- аналіз витрат на виробництво за елементами витрат;
- аналіз витрат за статтями калькуляції.

Групування витрат за елементами призначено для встановлення всіх видів витрат на виробництво і відображає всі понесені витрати підприємства на виготовлення продукції. У цьому групуванні застосовано принцип однорідності витрат, незалежно від їх спрямування, що не можуть бути коректно розподілені на складові частини. Аналіз витрат за елементами дозволяє з'ясувати вплив на рівень собівартості використаних трудових ресурсів, основних засобів і оборотних засобів. Для аналізу поелементних витрат доцільно використовувати аналітичну таблицю, представлену в табл. 1.3.2. Порівняння фактичних витрат за економічними елементами зі значенням минулих років дозволяє встановити загальне представлення про суму виробничої собівартості продукції та відхилення від минулого періоду.

Для встановлення причин зміни собівартості вивчають склад і структуру витрат на виробництво. Для цього встановлюють питому вагу кожного окремого елемента в загальній сумі витрат на виробництво у відсотковому вираженні. Це дозволяє визначитися з основними напрямками аналізу витрат, знайти резерви зменшення собівартості продукції за рахунок зменшення її матеріально-, трудо-, енергомісткості та місткості основних засобів.

Витрати за статтями калькуляції розглядаються як понесені витрати на окремі види виробів / продуктів / послуг, а також понесені витрати на основне й допоміжне виробництво. Групування витрат за критерієм призначення, тобто за статтями калькуляції, дозволяє встановити і прослідкувати де саме, на які цілі, у якому обсязі використано ресурси.

Аналіз витрат за статтями калькуляції і аналіз витрат за призначенням є необхідним для визначення собівартості окремих виробів, встановлення центрів зосередження витрат і пошуку резервів їх зменшення. Це дозволяє встановити їх цільові орієнтири, зв'язок з технологією і процесом виготовлення, а також здійснити розрахунок собівартості окремих видів одиниці продукції, узагальнити суму виникнення витрат за місцем (дільниця, бригада, цех). Аналіз за калькуляційними статтями здійснюють шляхом порівняння фактично понесених витрат з плановими (розрахунковими / нормативними). Встановлюються абсолютні значення відхилення у вартісному й структурному співвідношеннях. Макет для виконання аналізу собівартості продукції за калькуляційними статтями представлено у табл. 1.3.2.

Таблиця 1.3.2

Макет аналізу операційних витрат за економічними елементами

№ п/п	Елементи операційних витрат	Попередній рік		Звітний рік		Відхилення		Темп зростання (спаду), %
		Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	абсолютне, тис. грн.	структури, %	
A	B	C	D	E	F	G	H	I
1	Матеріальні витрати	ф. № 2, р. 2500	C1/\$C\$6*100	ф. № 2, р. 2500	E1/\$E\$6*100	E1-C1	F1-D1	E1/C1*100
2	Витрати на оплату праці	ф. № 2, р. 2505	C2/\$C\$6*100	ф. № 2, р. 2505	E2/\$E\$6*100	E2-C2	F2-D2	E2/C2*100
3	Відрахування на соціальні заходи	ф. № 2, р. 2510	C3/\$C\$6*100	ф. № 2, р. 2510	E3/\$E\$6*100	E3-C3	F3-D3	E3/C3*100
4	Амортизація	ф. № 2, р. 2515	C4/\$C\$6*100	ф. № 2, р. 2515	E4/\$E\$6*100	E4-C4	F4-D4	E4/C4*100
5	Інші операційні витрати	ф. № 2, р. 2520	C5/\$C\$6*100	ф. № 2, р. 2520	E5/\$E\$6*100	E5-C5	F5-D5	E5/C5*100
6	Разом	ф. № 2, р. 2550	C6/\$C\$6*100	ф. № 2, р. 2550	E6/\$E\$6*100	E6-C6	F6-D6	E6/C6*100

Зменшення витрат на одну гривню виробленої / реалізованої продукції характеризує організаційний і економічний аспекти функціонування підприємства щодо впровадження інноваційної техніки, збільшення продуктивності праці, ощадливого використання ресурсів (матеріальних, нематеріальних, фінансових, людських), виявлення й ідентифікація та використання внутрішніх резервів.

Відносна простота розрахунку показника витрати на одну гривню продукції та можливість охоплення ним усієї номенклатури продукції, дозволяє враховувати зміни собівартості через зменшення (збільшення) суми понесених витрат у копійках на кожну одну гривню оптових цін і суму економії (перевитрат) на весь випуск.

В ході виконання аналізу витрат на одну гривню продукції доцільно встановити:

- виконання річного плану (завдання) щодо рівня витрат на 1 грн. продукції;
- вплив окремих чинників на рівень фактичних витрат на 1 грн. продукції.

Для встановлення ефективності функціонування виробництва доречним є визначення й оцінювання показника витрат на гривню продукції (формула 1.3.1):

Таблиця 1.3.3

Макет для аналізу собівартості продукції за калькуляційними статтями

№ пп	Калькуляційна стаття	Фактично вироблена продукція, тис.грн.		Відхилення від розрахункової вартості			Структура собівартості продукції	
		за розра- хунковою собівар- тістю	за фактич- ною собівар- тістю	тис. грн.	у відсотках до		за розра- хунками	фактич- но
A	B	C	D	E	F	G	H	I
1	Сировина і основні матеріали	Калькуля- ція (план.)	Калькуля- ція (звіт.)	1D-1C	1E/1C* *100	1E/9C* *100	1C/9C* *100	1D/9D* *100
2	Транспортно- заготівельні витрати	Калькуля- ція (план.)	Калькуля- ція (звіт.)	2D-2C	2E/2C* *100	2E/9C* *100	2C/9C* *100	2D/9D* *100
3	Паливо і енергія на технологічні цілі	Калькуля- ція (план.)	Калькуля- ція (звіт.)	3D-3C	3E/3C* *100	3E/9C- *100	3C/9C* *100	3D/9D* *100
4	Основна і додаткова заробітна плата виробничих робітників	Калькуля- ція (план.)	Калькуля- ція (звіт.)	4D-4C	4E/4C* *100	4E/9C* *100	4C/9C* *100	4D/9D* *100
5	Відрахування на державне соціальне страхування	Калькуля- ція (план.)	Калькуля- ція (звіт.)	5D-5C	5E/5C- *100	5E/9C* *100	5C/9C* *100	5D/9D* *100
6	Витрати на утримання і експлуатацію обладнання	Калькуля- ція (план.)	Калькуля- ція (звіт.)	6D-6C	6E/6C* *100	6E/9C *100	6C/9C* *100	6D/9D* *100
7	Загальнови- робничі витрати	Калькуля- ція (план.)	Калькуля- ція (звіт.)	7D-7C	7E/7C* *100	7E/9C* *100	7C/9C* *100	7D/9D* *100
8	Втрати від браку	Калькуля- ція (план.)	Калькуля- ція (звіт.)	8D-8C	8E/8C* *100	8E/9C* *100	8C/9C* *100	8D/9D* *100
9	Виробнича собівартість продукції	1C+...8C	1D+...8D	9D-9C	9E/9C* *100	9E/9C* *100	100	100

$$\text{Витрати на 1 грн. виробленої продукції} = \frac{\text{Собівартість виготовленої продукції}}{\text{Вартість продукції}} \quad (1.3.1)$$

Якщо представити собівартість виробленої продукції у вигляді суми добутків собівартості одиниць продукції за кожним видом, що виготовляється, на обсяг випуску,

а вартість випущеної продукції – як добуток обсягу виробництва в натуральних одиницях за кожним видом на відповідні оптово-відпускні ціни, то формула для факторного аналізу витрат на 1 грн. випущеної продукції буде наступною:

$$\text{Витрати на 1 грн. ВП} = \frac{c}{\text{ЧД}} = \frac{\sum_{i=1}^n \text{ОВ}_i * C_i}{\sum_{i=1}^n \text{ОВ}_i * \text{Ц}_i}, \quad (1.3.2.)$$

де

Витрати на 1 грн. ВП - витрати на 1 грн. продукції (рівень витрат), грн. / грн.;

ЧД – чистий дохід, грн.;

ОВ_i - обсяг виробництва у натуральних показниках і-го найменування;

C_i - собівартість одиниці продукції, грн;

Ц_i – ціна одиниці продукції, грн.;

n – кількість видів продукції.

Аналіз витрат на одну гривню продукції підприємства проводиться за таким порядком :

- порівняння з даними інших підприємств (конкурентів, лідерів), середньосекторальними значеннями показника;
- ідентифікація і виявлення впливу чинників на зміну рівня витрат на 1 гривню виробленої продукції (методом ланцюгових підстановок);
- ідентифікація і визначення впливу виявлених чинників на зміну суми заробленого прибутку підприємства.

Аналіз собівартості продукції, як правило, фокусується на виявлення можливостей покращення ефективності використання матеріальних, трудових та грошових ресурсів у процесі виробництва, постачання та продажу / збуту продукції.

Вивчення собівартості продукції дозволяє коректніше оцінити досягнутий рівень показників прибутку і рентабельності підприємствах.

Завершальним етапом аналізу собівартості є виявлення резервів подальшого поліпшення її показників. Резерви повинні бути узагальнені, взаємопов'язані, повинна бути визначена їхня загальна сума й основні напрями реалізації. Виявлені резерви зменшення собівартості продукції ділять на чотири групи:

1. Згаяні можливості – непродуктивні витрати, безгосподарність, неритмічна робота, порушення технології;

2. Прямі резерви зменшення собівартості – відхилення собівартості за рахунок невиконання запланованих заходів, якими передбачалось доведення собівартості до рівня передового підприємства;

3. Перспективні резерви – можливі резерви зменшення собівартості до рівня підприємства-лідера в конкретному секторі економіки (не передбачені планом);

4. Стратегічні резерви за рахунок зміни технічного рівня виробництва, організації виробництва і праці, зміни видів продукції.

1.4. Теоретичні основи аудиту собівартості продукції

Аудит – це незалежний фінансовий контроль, який здійснюється на договірній основі аудиторськими фірмами з метою правильної відповідності операцій, обліку і звітності, виявлення помилок і невідповідності в документації підприємства.

Аудитор починає перевірку з вивчення зовнішніх і внутрішніх стандартів, що регулюють організацію і методику ведення бухгалтерського обліку. Під час здійснення аудиту витрат використовують дані про виробничі запаси, знос необоротних активів та інших витрат.

Вагоме місце в роботі аудитора займає оцінювання аудиторського ризику, що здійснюється на всіх етапах, аж до кінцевого, фінального етапу – аудиторського висновку.

Виділяють три зацікавлені в аудиті сторони, які представлені на рис. 1.4.1.

При проведенні аудиту найчастіше виокремлюють такі основні завдання перевірки операцій з обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції:

- встановлення правильності документального оформлення накопичення та списання витрат;
- перевірка правильності ведення обліку фактичних витрат та наступного їх включення до собівартості продукції (робіт, послуг) відповідно до прийнятого на підприємстві методу обліку витрат та калькулювання;
- підтвердження обґрунтованості обраного методу калькулювання;
- підтвердження правильності методу розподілу непрямих витрат, який використовується, і закріпленій в Наказі про облікову політику;
- перевірка правильності та обґрунтованості планування розміру прямих витрат, які включаються до собівартості продукції (робіт, послуг), та визначення кошторисних ставок розподілу накладних витрат;
- вивчення правильності накопичення, розподілу та списання загальновиробничих витрат;
- підтвердження законності і правильності відображення на рахунках фінансового обліку операцій з обліку витрат на виробництво та формування

собівартості;

– перевірка повноти, правильності та достовірності відображення інформації про витрати на виробництво та собівартість в звітності.

Користувачі		Суть інтересу	Як сприймають ризик
Зовнішні користувачі	Прямий фінансовий інтерес	Як власники, кредитори або інвестори, користувачі зацікавлені в достовірній інформації, необхідній для прийняття управлінських рішень	У той же час, аудиторський ризик вони можуть сприймати тільки в найнижчому значенні
	Непрямий фінансовий інтерес	Як державним органам та іншим організаціям, їм теж необхідна точна інформація, але тільки в рамках їх компетенції	Насправді, величина аудиторського ризику їм нецікава
Особа, котра аудюється		Необхідне підтвердження правильності своєї облікової політики	Може погодитися на підвищений аудиторський ризик для задоволення своїх інтересів
Аудитор		Інтерес полягає тільки в отриманні прибутку від своєї діяльності	Зацікавлений у повній відсутності аудиторського ризику

Рис. 1.4.1. Перелік користувачів аудиторського висновку

Узагальнену послідовність проведення аудиту калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) представлено на рис. 1.4.2.

Всі необхідні процедури аудиту витрат на виробництво продукції можна розписати у вигляді програми (табл. 1.4.1). Завдяки цьому можна організувати процес перевірки чіткіше і правильніше.

Аудитор досліджує дані фінансової звітності і вивчає розділи, яким необхідно приділити максимум уваги. Перевіряється чи як часто проводиться інвентаризація, які результати і як відображаються в обліку.

Для оцінки чи правильне формування собівартості продукції за об'єктами калькулювання витрат йому необхідно перевірити статті витрат. Тому досліджується звіт про економічні показники роботи та складається робочий документ аудитора.



Рис. 1.4.2. Послідовність проведення аудиту собівартості продукції

Спочатку потрібно провести аналіз списання матеріальних цінностей. Аудитору доведеться аналізувати ведення складського обліку на підприємстві. Зокрема дослідити чи правильно ведуться картки складського обліку, як, коли і як часто проводять інвентаризацію, чи є договори матеріальної відповідальності з працівниками, чи сходяться списання матеріалів з даними складського обліку та інше.

До складу витрат на виробництво також входить заробітна плата, аудит якої також дуже важливий.

Наслідком його проведення є визначення метода ведення бухгалтерського обліку заробітної плати, чи автоматизований даний процес, дослідження ведення документообігу, чи правильно затвердженні первинні форми документів (для прикладу табель обліку робочого часу тощо), чи контролюється процес нарахування заробітної плати з боку осіб, які відповідальні за складання звітності.

Таблиця 1.4.1

**План програми аудиту витрат на виробництво
для агропромислового підприємства**

Найменування циклу	Аудиторські процедури
Етап 1. Збір аудиторських доказів	
Цикл формування непрямих витрат на виробництво продукції	1. Оцінка обґрунтованості застосовуваного методу розподілу непрямих витрат. 2. Перевірка достовірності оформлення та відображення в обліку непрямих витрат. 3. Перевірка дотримання принципу тимчасової відокремленості фактів господарської діяльності. 4. Перевірка обґрунтованості, доцільності та правомірності включення у витрати вартості матеріалів, оплати праці, амортизації, відрахувань на соціальні потреби, інших витрат
Цикл формування прямих витрат на виробництво продукції	1. Оцінка обґрунтованості застосовуваного методу обліку витрат. 2. Перевірка достовірності оформлення та відображення в обліку прямих витрат. 3. Перевірка правильності включення до собівартості окремих видів витрат, в тому числі нормованих. 4. Перевірка сталості обраних в обліковій політиці схем і методів обліку витрат і способів калькулювання собівартості. 5. Перевірка дотримання принципу тимчасової відокремленості фактів господарської діяльності при віднесенні деяких витрат на фактичну собівартість. 6. Перевірка обґрунтованості, доцільності та правомірності включення у витрати вартості матеріалів, оплати праці, амортизації, відрахувань на соціальні потреби, непрямих витрат. 7. Перевірка первісної оцінки систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю
Цикл оцінки незавершеного виробництва	1. Оцінка обґрунтованості застосовуваного методу оцінки незавершеного виробництва і готової продукції. 2. Оцінка якості інвентаризації незавершеного виробництва. 3. Перевірка сталості обраних в обліковій політиці схем і методів оцінки незавершеного виробництва. 4. Перевірка правильності розподілу фактичної собівартості між незавершеним виробництвом і собівартістю готової продукції. 5. Підтвердження первісної оцінки систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю.

Важливе місце у складі собівартості продукції підприємства займає амортизація основних засобів. Від правильно обраного методу амортизації відповідно залежить величина собівартості і прибутку підприємства.

Під час проведення аудиту нарахування амортизації з'ясовують чи закріплена в обліковій політиці методика нарахування і наскільки вона відповідає його фактичній діяльності. Та і часто допускаються помилки під час нарахування амортизації у випадках реконструкції, модернізації або консервації основних засобів.

Всі інші прямі витрати можна об'єднати в одну групу. Насамперед, це послуги сторонніх організацій. Результатом аудиту цих витрат має стати визначення точності включення витрат до групи, налагодження документообігу, автоматизація процесу.

Всі необхідні процедури аудиту витрат на виробництво продукції можна розписати у вигляді програми. Завдяки цьому можна організувати процес перевірки чіткіше і правильніше.

Аудитор проводить перевірку операцій з витрат на виробництво та формування собівартості продукції за таким етапами:

- вивчення карти технологічного процесу;
- вивчення облікової політики щодо витрат на виробництво та калькулювання собівартості;
- перевірка матеріальних витрат;
- перевірка витрат на оплату праці;
- перевірка витрат на соціальні заходи;
- перевірка амортизаційних витрат;
- перевірка інших прямих витрат;
- перевірка розподілу загальновиробничих витрат;
- перевірка правильності калькулювання собівартості;
- підтвердження даних облікових регістрів щодо витрат на виробництво та собівартості продукції (робіт, послуг);
- підтвердження даних фінансової звітності щодо витрат на виробництво та собівартості продукції (робіт, послуг).

При проведенні аудиторської перевірки виробничих витрат вивчають особливості технології виготовлення та організації окремих процесів виробництва. При цьому аудитор порівнює дані технологічної карти відносно основних засобів, які беруть участь у виготовленні продукції (виконання робіт, послуг), обсягу та кваліфікації робочої сили, кількості та номенклатури виробничих запасів, які формують матеріальні затрати, з фактичними даними.

Результати дослідження аудитора оформлюються у вигляді аудиторського звіту (висновку). Інформація, яка знаходиться у звіті, може бути використана як адміністрацією, так і зовнішніми аудиторами. Внутрішній аудит виробничих витрат не може вважатися закінченим доки не будуть затвердженні аудиторські рекомендації щодо усунення виявленні відхилення і помилки.

1.5. Нормативно-правове регулювання обліково-аналітичного забезпечення собівартості продукції

Перелік чинних нормативно-правових актів з регулювання чинних аспектів обліку, аналізу та аудиту калькулювання собівартості продукції міститься у табл. 1.5.1.

Таблиця 1.5.1

Загальна характеристика основних нормативно-правових актів з регулювання чинних аспектів економічної сутності, обліку, аналізу, аудиту собівартості продукції

№ п/п	Назва нормативно-правового акту	Дата і номер затвердження	Узагальнююча характеристика нормативного документу
1	2	3	4
1	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Затверджений ВРУ № 996-XIV від 16.07.1999р.	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні
2	Закон України «Про аудит фінансової звітності і аудиторську діяльність»	Затверджений ВРУ № 2258-VIII від 21.12.2017 р.	Регулює правові засади аудиту фінансової звітності, а також провадження аудиторської діяльності в Україні.
3	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Затверджене Міністерством фінансів України № 73 від 07.02.2013	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів
4	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»	Затверджене Міністерством фінансів України 31.12.99 N 318	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності
5	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси»	Виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку зі змінами станом на 1 січня 2012 року № 929 021	Надає рекомендації щодо визначення собівартості та подальшого визнання витрат, включаючи будь-яке часткове списання до чистої вартості реалізації. Він також надає рекомендації щодо формул собівартості, що застосовуються для визначення собівартості запасів
6	Податковий кодекс України	Затверджений ВРУ № 2755-VI від 02.12.2010р.	Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, відповідальність за порушення податкового законодавства
7	Господарський кодекс України	Затверджений ВРУ № 436-IV від 15 січня 2003р.	Встановлює відповідно до Конституції України правові основи господарської діяльності (господарювання), яка базується на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності
8	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Затверджений Наказом МФУ № 291 від 30.11.1999р.	Обов'язковий для застосування в усіх галузях народного господарства систематизований перелік синтетичних рахунків, які забезпечують накопичення, групування та узагальнення облікової інформації про господарську діяльність

Продовження табл. 1.5.1

1	2	3	4
9	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Затверджена Наказом МФУ № 291 від 30.11.1999р.	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств
10	Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку	Затверджені Наказом МФУ № 356 від 29.11.2000р.	Спрямовані на узагальнення у регістрах бухгалтерського обліку (крім регістру позабалансового обліку) методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій та інших юридичних осіб (крім банків і бюджетних установ), їх філій, відділень, представництв незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності на накопичення аналітичних даних про склад і рух активів, капіталу і зобов'язань, доходів, витрат, фінансових результатів
11	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку	Затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88;	Встановлює порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерської та іншої звітності, що ґрунтується на даних бухгалтерського обліку, підприємствами, їх об'єднаннями та госпрозрахунковими організаціями (крім банків) незалежно від форм власності (надалі - підприємства), установ та організацій, основна діяльність яких фінансується за рахунок коштів бюджету

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» І СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

2.1. Характеристика становлення і функціонування ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»

Приватне акціонерне товариство «ТЕРЕМНО ХЛІБ» (ідентифікаційний код – 05509694) розташоване за адресою: 43008, місто Луцьк, вулиця Підгаєцька, 13Б).

ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» - провідне підприємство з виробництва хліба у Волинській області та одне із кращих в країні. Головою правління ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» є Зомбер Віктор Леонідович.

Підприємство розпочало свою діяльність з 1983 року. У перші роки виробничі потужності дозволяли поставляти продукцію на територію Волинської, Львівської та Рівненської областей. Відкриття «Теремно Хліб» було приурочене до 900-річчя міста Луцьк.

Спочатку роботи підприємства випускалось 5 видів хліба. Сьогоднішній асортимент хлібобулочних виробів налічує більше як 140 найменувань. Сучасні потужності хлібозаводу дозволяють випускати близько 50 тонн хлібобулочних виробів щодня.

Відтак, ось уже 33 роки хлібозавод забезпечує своєю продукцією жителів Волинської, Рівненської та Львівської областей. Завдяки цьому 546 осіб мають постійну роботу та стабільну заробітну плату. Підприємство випікає близько 50 тонн хлібобулочної продукції та 150 кг печива на добу. Асортиментний ряд продукції ТМ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» можна знайти ледь не в кожному магазині волинського краю. Окрім того, продукція реалізовується через мережу 54 фірмових торгових точок. Є на підприємстві і власний автотранспортний парк, який забезпечує розвезення товару.

ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» веде соціально-орієнтовану діяльність, адже понад 80 відсотків від усього обсягу виробництва займають сорти хліба масового виробництва, підприємство постійно пропонує своїм споживачам різноманітні цікаві новинки. Хлібозавод забезпечує високоякісною продукцією бюджетні заклади та є одним із найбільших платників податків в області. Минулого року підприємством було сплачено 15 млн. грн. податків до бюджетів усіх рівнів.

Обліково-аналітичне забезпечення управління собівартістю продукції у сільському господарстві

	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» І СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ	Номер сторінки
Здобувач	Тарабунська Ю.В..				
Науковий керівник	Колос І.В.				
Завідувач кафедри	Чернелевський Л.М.		04.02.21		

Пріоритетом у роботі колективу є досягнення високої якості хлібних виробів. Для цього використовують лише найкращу сировину. Оскільки головним компонентом у випіканні хліба є борошно, то його якості приділяють особливу увагу. Високо цінується борошно виробництва Луцького КХП №2, також закупляється борошно у ПАТ «Аграрний Фонд» та у місцевих виробників.

На сьогодні на ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» працює 6 потокомеханізованих ліній з виробництва хліба. Вражає широкий асортимент продукції ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ», адже нараховує понад 140 найменувань. На заводі випікають традиційні та заварні хліба, короваї, батони, булочні вироби, здобні булочні вироби, круасани, паски, кекси, печиво та пряники, виготовляють сухарі та макаронні вироби. Хліб випікається протягом дня, а з 3 до 7 години ранку його відвантажують та розвозять по торгових точках, з тим щоб волинці могли щоденно купувати свіжоспечений якісний хліб.

Особливої уваги заслуговує постійне оновлення обладнання на ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ», адже це впливає не тільки на якість виготовленого продукту, але і на умови праці робітників. ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» - сучасне підприємство із налагодженим виробництвом, що виготовляє високоякісну продукцію та дбає про своїх працівників. Таке потужне виробництво забезпечує економіку країни, області та добробут кожного робітника».

На підприємстві діє постійний моніторинг і аудит процесу виробництва. Всього станом на 01.01.2019 року тут працює більше ніж 494 особи. В середині 2013 р. ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» представила новий корпоративний бренд. Новим знаком в логотипі ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» стало зображення будиночка, як символу сім'ї, тепла, гостинності і достатку. Традиційний строгий стиль логотипу змінився на більш відкритий для розуміння і легкий у сприйнятті. Цінність оновленого бренду підприємства, за словами керівництва підприємства, відображає повагу до традицій, якість послуг, відповідальність і прагнення до розвитку.

У 2013 році сума інвестицій у виробництво становила 3 мільйона гривень. Холдинг «Хлібні інвестиції», до складу якого входить ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ», планомірно проводить політику технічного переоснащення, що дає можливість випускати якісну продукцію. Сьогодні підприємство реалізовує власну продукцію не лише в межах Волинської області, а й за її межами.

Частку власності ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» і структура капіталу наведено в табл. 2.1.1.

Таблиця 2.1.1

Основні власники (акціонери) ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»

П.І.Б. / назва установи	Участь в діяльності підприємства	Частка власності	
		Кількість акцій	на кінець звітного періоду, (%)
Голтва Павло Сергійович	співвласник	9453794	48,1883
Чернишова Олена Миколаївна	співвласник	9453794	48,1883

Загальна характеристика видів економічної діяльності, якими займається ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ», за даними Державної служби статистики України (табл. 2.1.2);

Таблиця 2.1.2

Види економічної діяльності ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»

Вид діяльності	Шифр за КВЕД	Назва
Основний вид діяльності	10.71	Виробництво хліба та хлібобулочних виробів; виробництво борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок нетривалого зберігання
	10.72	Виробництво сухарів і сухого печива; виробництво борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок тривалого зберігання
	10.73	Виробництво макаронних виробів та подібних борошняних виробів
Інші види діяльності	46.11	Діяльність посередників у торгівлі сільськогосподарською сировиною, живими тваринами, текстильною сировиною та напівфабрикатами
	46.21	Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин
	46.39	Неспеціалізована оптова торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами
	46.90	Неспеціалізована оптова торгівля

ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» здійснює виробництво широкого асортименту хлібобулочних і кондитерських виробів, основні позиції представлено у табл.1.2.3. Основною сировиною в хлібопекарному секторі економіки є борошно, яке отримує з переробних підприємств Волинської області. Доставка борошна на хлібокомбінат здійснюється автоцистернами місткістю 7 тонн і 16 тонн, обладнаними компресорами для подачі борошна аерозольним транспортом в силоси безтарного зберігання борошна. Підприємство має 11 силосів місткістю 32 тонни. Така кількість обладнання для зберігання борошна необхідна для зберігання 7-добового запасу сировини. Допоміжну сировину підприємство закупает по домовленості з підприємствами, згідно ринкових відносин по меншій ціні, тому постійні постачальники відсутні.

Основними видами продукції являються хліб та хлібобулочні вироби. Середня ціна за кілограм продукції у 2018 році - 17,6 грн без ПДВ, кількість реалізованої основної продукції - 14 407,5 тон, вартість реалізованої основної продукції - 253 610 тис грн без ПДВ. Експорт не здійснюється. Протягом 2019 року кількість договорів на поставку продукції зменшилась порівняно з 2018 роком на 1,8 % або 28 шт. З метою пролонгації договорів на наступний термін підписуються відповідні додаткові угоди або ж укладаються нові договори. Додано маршрути окремої доставки заморожених та кондитерських виробів

Основними клієнтами являються ТОВ КЛЕВЕР СТОРС, ТОВ АТБ-Маркет, ТОВ АВАНТА.

Таблиця 1.2.3

Асортимент продукції ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»

Асортиментна група	Назва виробу	Маса виробу
Хліб та хлібобулочні вироби	Хліб «Апетитний»	0,7 кг
	Хліб білий формовий	0,57 кг
	Хліб білий подовий	0,57 кг
	Хліб «Бородинський»	0,45 кг
	Хліб «Моностирський»	0,6 кг
	Хліб «Зерновий з соняхом»	0,5 кг
	Хліб ржаний діабетичний	0,3 кг
	Батон «Селянський»	0,45 кг
	«Пампушки з часником»	0, 24 кг
	Рогалик з повидлом	0,1 кг
	Рогалики з начинкою	0,5 кг
	Булка «Рулет Святковий»	0, 5 кг
	Булочка «Бублик з маком»	0,15 кг
	Каравай «Сувенірний №1»	1,5 кг
	Каравай «Сувенірний №2»	1,5 кг
	Каравай «Сувенірний №3»	1,5 кг
	Каравай «Сувенірний №4»	1,5 кг
	Пирог кондитерський «Лакомка»	1 кг
Кондитерські вироби	Печиво вівсяне	0,05 кг/шт.
	Тістечко «Заварні кульки»	0,03 кг/шт.
	Печиво «До кави»	0,06 кг/шт.
	Печиво «Пісочний пряник»	0,5 кг/шт.
	Пряник «Сувенірний»	0,47 кг/шт.
	Пряник «Насолода»	0,47 кг/шт.
	Пряник «Медовий до чаю»	0,45 кг/шт.
	Пряник з маком	0,5 кг/шт.
Різноманітні торти	Окрім встановленого асортименту виготовляються торти на замовлення	

Протягом 2019 року спеціалістами з виробництва було розроблено та впроваджено у нові види продукції: Булочка для гамбургера Рулет з вишнями. Рулет з вишнями і маком. Булочка "Житнє диво". Хліб "Європейський тост" Хліб "Фітнес-мікс"(бездріжжовий) Печиво "Адель". Печиво "Шоколатє". Печиво "Шоколадне з дропсами" Торт "Ніжність". Кекс "Перник Старопольський". Торт "Марі Мадлен". Торт "Апельсиновий рай". Торт "Шоколадно-банановий" Торт "Карамелька" Торт "Чорний ліс" Набір печива "Солодка забаганка" Сезонна залежність найкраще показники продаж у лютому, травні та червні. Ринок хліба та хлібобулочних виробів має велику кількість конкурентів. На підприємстві працює лінія із замороження напівфабрикатів. Дана технологія дозволяє продовжити термін зберігання продукції, при цьому смакові та інші якісні характеристики не погіршуються. Це дозволяло підприємству збільшити рукав постачання продукції, тим самим збільшуючи прибутковість.

Підприємство у 2020-2021 роках планує збільшити збут шляхом розширення

ринків збуту та випуском нових видів продукції. Кількість постачальників основних видів сировини та матеріалів 3 та 1 відповідно. Перспективи розвитку Виробництво Заходи Розробка та впровадження нових видів продукції, розширення співпраці за групою замороженої продукції, розширення сфери впливу і участі у вирощуванні зерна для виробництва хліба. Навчання ощадливого виробництва для працівників підприємства спеціалізованими організаціями (тренінги, семінари, кайдзен тури, навчання).

В умовах сьогодення це високомеханізоване підприємство, де постійно проводяться реконструкції, монтується інноваційне устаткування, покращується технічний рівень, постійно здійснюється пошукова розвідка над оригінальними рецептурами, розширенням асортиментної лінійки і покращенням якості продукції. Організаційна структура ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» представлена на рис. 2.1.1. Керівникові підпорядковуються служби на чолі з керівниками відповідних підрозділів.

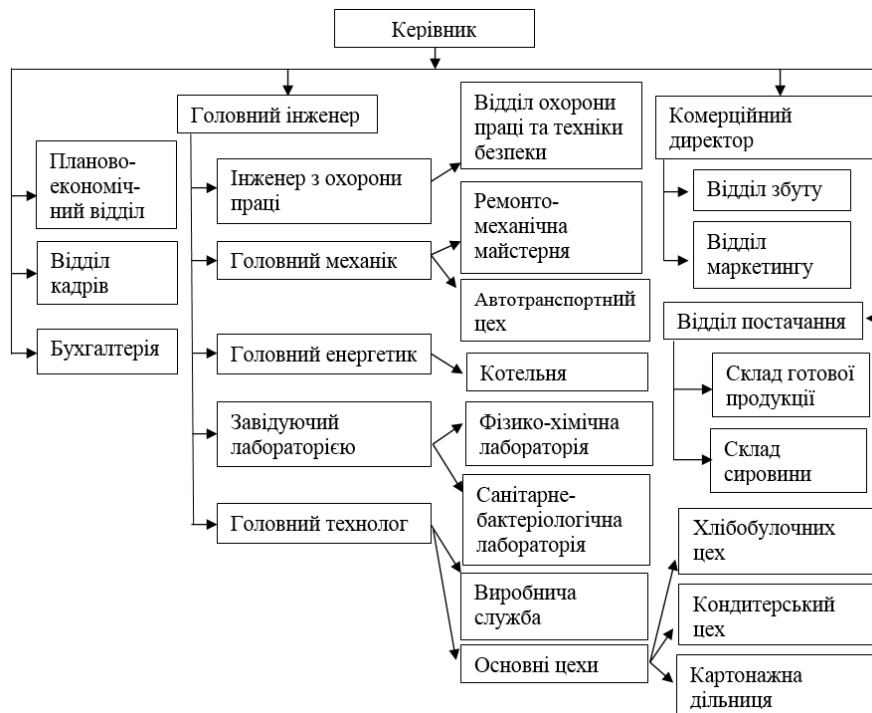


Рис. 2.1.1 Організаційна структура ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»

Генеральний директор діє від імені ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» у межах, встановлених Статутом і чинними нормами законодавства. Він вирішує всі питання що стосуються управління поточною діяльністю, крім питань, що належать до виключної

компетенції Загальних зборів та Наглядової ради. На Загальних зборах може бути ухвалено рішення про передачу частини прав до компетенції Генерального директора. Генеральний директор обирається Наглядовою радою, яка визначає строк його обрання. Питання, що стосуються повноважень Генерального директора, умов функціонування, матеріального та соціального забезпечення Генерального директора закріплюються окремим рішенням Наглядової ради.

Вищим органом управління ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» є Загальні збори акціонерів товариства, які керуються регламентом і мають право ухвалювати рішення з усіх питань діяльності товариства. Щорічні загальні збори скликаються принаймні один раз на рік і мають відбуватися не пізніше 30 квітня наступного за звітним фінансового року.

Позачергові Загальні збори скликаються Наглядовою Радою: за власною ініціативою, на вимогу Генерального директора ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»; якщо порушено процедуру банкрутства або потрібна значна операція; на вимогу акціонерів (акціонера); в разі неплатоспроможності Товариства, а також з урахуванням інтересів Товариства в цілому.

Наглядова рада ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» є органом, який захищає права акціонерів в період між Загальними зборами, контролює та регулює діяльність виконавчого органу. Є підзвітною Загальним зборам, рішення яких для неї є обов'язковими, подає на затвердження Загальних зборів річний звіт про діяльність, загальний стан ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» та вжиті заходи, які спрямовано на досягнення мети сталого економічного розвитку і ошадливості. Здійснює діяльність відповідно до норм чинного законодавства України, вимог Статуту та внутрішніх документів ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ». Члени наглядової ради обираються з числа фізичних осіб, що володіють повною дієздатністю, і/або з числа юридичних осіб - акціонерів. Члени Наглядової ради обираються шляхом кумулятивного голосування строком на 3 роки у кількості трьох осіб.

Директор ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»:

- одноосібно вирішує питання функціонування підприємства, за винятком питань, що є в компетенції інших органів управління підприємства;
- керує поточними справами підприємства;
- імплементує положення статуту та локальних нормативних актів підприємства;
- затверджує штатний розпис і посадові інструкції у відповідності до нього;
- встановлює показники, умови та строки преміювання персоналу підприємства;
- встановлює відпускні ціни на продукцію;
- видає накази, розпорядження, затверджує внутрішні стандарти, які є обов'язковими для персоналу підприємства;
- приймає на роботу та звільняє з роботи персонал підприємства, визначає умови оплати праці, застосовує заходи матеріального стимулювання та дисциплінарного стягнення;
- організовує ведення бухгалтерського обліку та звітності на підприємстві;
- встановлює обсяг конфіденційної інформації та комерційної таємниці підприємства, порядок доступу до таких даних і їх використання;
- розглядає матеріали інвентаризацій, перевірок та ревізій контролюючих

органів, а також звіти відокремлених структурних підрозділів та дочірніх підприємств, ухвалює рішення за їх результатами;

- виконує функції виконавчого органу підприємства, що передбачено нормами чинного законодавства.

До керівного складу працівників ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» належать фахівці з вищою освітою, достатнім досвідом практичної роботи на виробництві та на керівних посадах. Всі робочі місця на виробництві забезпечені висококваліфікованими кадрами з відповідним освітнім рівнем підготовки, досвідом та обсягом актуальних знань для виконання функціональних обов'язків. Для покращення професійної компетентності працівників організовуються навчання на виробництві і підвищення кваліфікації на курсах і тренінгах.

Планово-економічний відділ ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» є самостійним структурним підрозділом підприємства. Призначення цього відділу - забезпечення економічного планування на підприємстві, організація комплексного аналізу діяльності.

Функції планово-економічного відділу:

- організація й керівництво розробкою поточних і перспективних планів відповідно до стратегії сталого розвитку підприємства;
- розподіл виробничої програми між цехами й службами підприємства;
- складання планів підприємства в цілому;
- внесення відповідних коригувань у плани підприємства у випадку зміни виробничо-господарської ситуації.

Відділ збуту являється самостійним структурним підрозділом ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ», функції якого полягають у:

- вивченні поточного попиту на продукцію підприємства і на майбутню перспективу з урахуванням вимог до якості, організація реклами продукції;
- участь у плануванні номенклатури асортименту продукції, що виробляється;
- підготовка проєктів договорів купівлі-продажу готової продукції;
- розробка планів реалізації готової продукції з одночасним формуванням графіків її відвантаження для покупців відповідно до укладених договорів.

Призначення відділу постачання ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» полягає у своєчасному забезпеченні прийняття й розміщення сировини на склад, створенні належних умов її зберігання й своєчасного відвантаження в цехи для переробки.

Відділ виробничої служби та основних цехів ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» підпорядковується головному технологу і мають призначення проводити технологічний контроль на виробництві та безпосередньо здійснення самого виробництва.

Функції відділів головного технолога ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»:

- розробка й імплементація у виробництво інноваційно-прогресивних, економічно-обґрунтованих технологічних процесів;

- систематичний аналіз інноваційності діючих технологічних процесів, удосконалювання технологічних процесів для покращення продуктивності праці і якості, зменшення собівартості;
- участь у розробленні планів з реконструкції виробничих ділянок і цехів;
- систематичне вивчення причин виникнення браку й дефектів у виробництві, участь у розробці заходів з їх ліквідації і недопущення в майбутньому.

Виробнича структура ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» зображена на рис. 2.1.2.

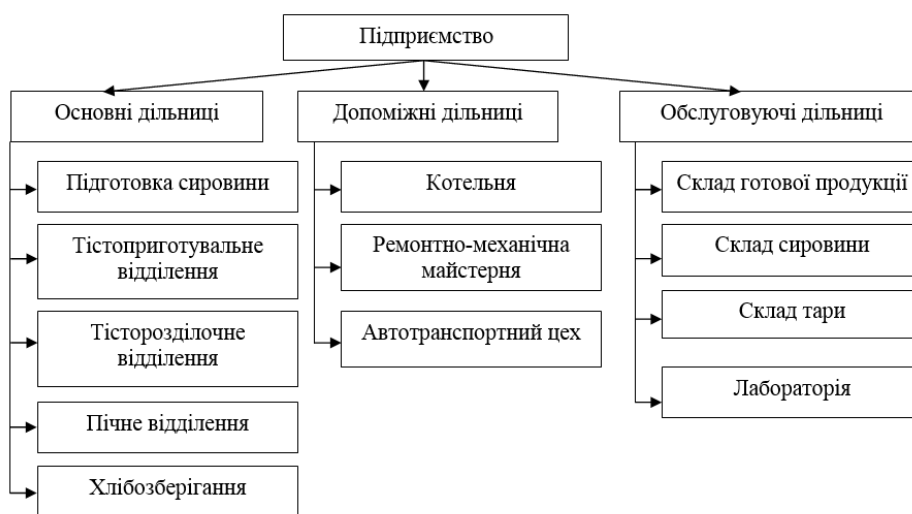


Рис. 2.1.2 Виробнича структура ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»

Виробнича структура включає основні, допоміжні дільниці та обслуговуюче виробництво. Основні дільниці виконують роботи з технологічної підготовки сировини, приготування та розділення тіста, безпосередньо випікання та зберігання готової продукції до моменту передачі її на склад.

Допоміжні дільниці ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» виконують роботи, результати яких забезпечують підтримання процесу виробництва, зберігання та транспортування готової продукції. До складу допоміжної дільниці входять котельня, ремонтно-механічна майстерня та автотранспортний цех. Обслуговуючі дільниці ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» - це склади сировини, тари та готової продукції, лабораторія (здійснює перевірку сировини перед передачею у виробництво).

ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» має безцехову структуру виробництва. Основне виробництво з виробництва хлібобулочних виробів складається з окремих стадій:

- підготовка сировини до виробництва,
- виробництво напівфабрикатів –рідких дріжджів, рідких опар,

- приготування тіста,
- формовка,
- вистойка,
- випічка,
- укладка і транспортування готових виробів.

На ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛБ» є служба матеріально-технічного забезпечення, від якої залежить забезпечення підприємства сировиною та матеріалами, ремонтно-механічна служба, служба контрольно-вимірювальних приладів та автоматики (КВПіА). Експедиція здійснює забезпечення реалізацію готової продукції.

На виробництві виконуються вимоги щодо охорони праці та заходи спрямовані на захист довкілля, а саме: контролюються викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря, згідно отриманого дозволу на викиди в Управління екології та природних ресурсів Волинської облдержадміністрації; контролюються стічні води, що утворюються в процесі санітарного оброблення приміщень та устаткування; організований збір та здача відходів виробництва, проводиться облік відходів та пакувальних матеріалів; дощові стоки з території підприємства проходять належну очистку і лише тоді скидаються в міську каналізаційну мережу. Ведеться догляд за станом дерев, кущів, вазонів та квітів, що є частиною благоустрою території заводу. Підприємство щорічно бере участь у міських екологічних акціях. ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛБ» запевняє, що продукція підприємства виробляється з врахуванням екологічних вимог. За період, щодо якого проводиться аналіз, варто відмітити суттєве інвестування прибутку в основні засоби

2.2. Фактичний стан організації облікового забезпечення управління ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛБ»

Бухгалтерія - це структурна одиниця підприємства, призначена для виконання певних функцій і завдань. Бухгалтерський персонал несе певні обов'язки, а також його наділено певними правами. Працівники бухгалтерії здатні ефективно виконувати покладені функції та поставлені завдання за умови вміло організованої роботи. Така організація включає комплексне вирішення всіх питань, пов'язаних з розподілом та кооперацією робіт, формуванням бухгалтерії певної структури, чітке визначення функцій, завдань, обов'язків та прав в цілому та кожного бухгалтера.

Організаційна структура бухгалтерії - це форма розподілу обсягу виконуваних робіт між бухгалтерами; вибір структури та форми бухгалтерів, встановлення переліку завдань, обов'язків, відповідальності та функцій, регулювання бухгалтерського обліку, контрольно-аналітичних процесів та робота бухгалтерії.

Бухгалтерський облік суб'єкт господарювання веде на безперервній основі з дати реєстрації до її ліквідації. Питання організації бухгалтерського обліку окремого підприємства належать до компетенції власників відповідно до чинних вимог законодавства та положень установчих документів.

Відповідальність за організацію обліку на підприємстві, забезпечення фіксування здійснених господарських операцій і фактів у первинних документах, зберігання оброблених документів, формування звітності покладається на керівника (персу посадову особу підприємства). Керівник підприємства зобов'язаний створити належні умови для ведення обліку, забезпечити чітке і неухильне дотримання всіма підрозділами, службами та працівниками, що беруть участь у бухгалтерському обліку, законодавчих вимог і внутрішніх стандартів, в яких закріплено положення дотримання процедури реєстрації та передачі для обліку первинних документів.

Бухгалтерський облік ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» здійснює служба, яка є самостійним підрозділом, очільником якого є головний бухгалтер. Разом з головним бухгалтером, в бухгалтерії працює 8 фахівців, до посадових обов'язків яких входить бухгалтерський облік за окремим чітко визначеними напрямками. Бухгалтерський облік ведеться з дотриманням норм і вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а також відповідно до НП(С)БО, П(С)БО та положень облікової політики ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ».

Бухгалтерія як структурний підрозділ ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» є складовою адміністрації взаємопов'язана з усіма підрозділами і службами. Взаємовідносини бухгалтерії з відокремленими підрозділами полягають у отриманні від них потрібної для обліку і контролю документації і у забезпеченні їх інформацією про результати роботи. Структура бухгалтерії ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» наведена на рис. 2.2.1.



Рис 2.2.1. Структура бухгалтерії ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»

До посадових обов'язків ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» Головного бухгалтера, що підлягають виконанню, належить таке:

- організовує роботу бухгалтерії відповідно до норм чинного законодавства;

- дотримується встановлених внутрішніми регламентами унікальних методологічних принципів обліку, складання та подання фінансової звітності вчасно;
- контролює роботу бухгалтерів за певними сферами бухгалтерського обліку;
- організовує контроль за правильним і законним відображенням в рахунках бухгалтерського обліку усіх господарських операцій;
- списує доходи та витрати на фінансовий результат в порядку закриття звітного періоду;
- заповнює та перевіряє форми звітності (фінансова, податкова, деяку статистичну), підписує документи.

Бухгалтер з обліку оплати праці ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» виконує такі покладені на нього обов'язки:

- обчислює зарплату, для цього виконує отримання та аналіз табелів обліку робочого часу;
- приймає та контролює правильність видачі листів / довідок про тимчасову непрацездатність, листів / довідок про догляд за хворими та інших документів, що підтверджують право на відсутність працівників на роботі, готує їх до відрахунку;
- розраховує зарплату працівникам;
- забезпечує правильність, своєчасність та повноту відрахування із заробітної плати працівників (ПДФО, ВЗ);
- реєструє бухгалтерські проведення з нарахування заробітної плати, утримань з суми нарахованої заробітної плати, нарахувань на заробітну плату;
- формує дані для представлення результатів у звітності.

Бухгалтер з обліку запасів ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» виконує такі покладені на нього обов'язки:

- документування здійснюваних господарських операцій з надходження, руху та списання виробничих запасів на виробництво;
- бере участь в інвентаризації виробничих запасів;
- реєструє бухгалтерські проведення;
- формує дані для розкриття і представлення результатів у звітності.

Бухгалтер з обліку необоротних активів ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» виконує такі покладені на нього обов'язки:

- оприбуткування та списання об'єктів необоротних активів;
- розрахунок суми амортизації об'єктів необоротних активів і її відображення в рахунках бухгалтерського обліку;
- бере участь в інвентаризації необоротних активів;
- забезпечує повне та достовірне відображення даних, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, в рахунках бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей функціонування підприємства.
- формує дані для розкриття і представлення результатів у звітності.

Бухгалтер з обліку грошових коштів та розрахунків ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» виконує такі покладені на нього обов'язки:

- приймає і реєструє накладні, акти, товарно-транспортні накладні та інші підтверджуючі розрахункові документи;
- забезпечує своєчасність розрахунків;
- забезпечує відображення розрахунків в рахунках бухгалтерського обліку відповідно до чинних вимог;
- формує дані для розкриття і представлення результатів у звітності.

Бухгалтер з обліку готової продукції та реалізації ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» виконує такі покладені на нього обов'язки:

- оприбуткування готової продукції на склад;
- розрахунок відпускної ціни реалізації;
- відображення реалізації готової продукції в рахунках бухгалтерського обліку за фактичною виробничою собівартістю;
- формує дані для розкриття і представлення результатів у звітності.

Бухгалтер з обліку розрахунків з бюджетом ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» виконує такі покладені на нього обов'язки:

- складання та реєстрацію податкових накладних;
- здійснення розрахунків з бюджетом з нарахування податків, таких як ПДВ, екологічний податок, ПДФО, Військовий збір, податок на прибуток, та їх своєчасне перерахування;
- забезпечує своєчасну підготовку і передачу контролюючим органам розрахунку внесків до бюджету на підставі підтверджуючих документів про їх сплату до банківських установ;
- формує дані для розкриття і представлення результатів у звітності.

Бухгалтер з обліку витрат виробництва ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» виконує такі покладені на нього обов'язки:

- завдання, пов'язані з обліком виробничих витрат;
- розраховує суму понесених витрат, розподіляє суму на собівартість незавершеного виробництва і фактичну виробничу собівартість готової продукції;
- розподіляє загальновиробничі витрати;
- формує дані для розкриття і представлення результатів у звітності.

Касир ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» виконує такі покладені на нього обов'язки:

- операції з приймання й оприбуткування та видачі готівки через касу;
- належне оформлення і підписання прибуткових та видаткових касових документів;
- своєчасні записи у касовій книзі і щоденне складання звіту касира;
- одержує готівку в банку;
- зберігання готівки у відповідності до встановлених чинних вимог.

Перелік первинної документації, що підлягає обробленню, працівниками бухгалтерії ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» систематизовано у табл. 2.2.2.

Таблиця 2.2.2

Перелік первинної документації, що підлягає обробленню, працівниками бухгалтерії ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»

№ п/п	Документи, що обробляє та заповнює	Кому передає, від кого отримує, хто підписує	Термін опрацювання
1	2	3	4
1	Бухгалтер з обліку з оплати праці		
	Табель обліку використання робочого часу (№ П-5), складається в одному екземплярі	Отримує від керівників структурних підрозділів, підписує керівник підрозділу, працівник кадрової служби	2 дні після відпрацювання місяця
	Наказ про преміювання	Отримує з відділу кадрів, підписує керівник підприємства	В день отримання
	Наказ (розпорядження) про надання відпустки (№ П-3), складається в двох екземплярах	Отримує з відділу кадрів, підписує керівник підприємства, керівник структурного підрозділу, працівник	В день отримання
	Листок непрацездатності	Отримує з відділу кадрів	В день отримання
	Розрахунково-платіжна відомість (зведена) (№ П-7), складається в одному екземплярі	Складає самостійно, передає головному бухгалтеру, підписує бухгалтер з обліку оплати праці, головний бухгалтер	3 робочі дні після отримання табелів
2	Бухгалтер з обліку запасів		
	Довіреність (№ М-2), складається в одному екземплярі	Випишує бухгалтер, передає головному бухгалтеру, підписує керівник підприємства, головний бухгалтер, довірена особа	Наступного дня після отримання ТМЦ
	Рахунок-фактура	Отримує від відповідальної особи	В день отримання
	Прибутковий ордер (№ М-4), складається в двох екземплярах	Отримує від МВО, підписує МВО	Наступного дня після отримання ТМЦ
	Накладна	Отримує від МВО, підписує МВО	Наступного дня після отримання ТМЦ
	Картка складського обліку матеріалів (№ М-12), складається в одному екземплярі	Відкриває бухгалтер з обліку запасів, отримує від МВО, підписує МВО	Останні 3 робочі дні місяця
	Лімітно-забірна картка (№ М-8), складається в одному екземплярі	Отримує від МВО, підписують особи відповідальні за відпуск та оприбуткування матеріалів,	Останні 3 робочі дні місяця
	Накладна вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (№ М-11), складається в двох екземплярах	Отримує від МВО, підписують МВО, головний бухгалтер	Наступного дня після відпуску (переміщення) матеріалів
	Картка обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів (№ МПП-2), складається в одному екземплярі	Отримує від МВО, підписує МВО	Останні 3 робочі дні місяця

Продовження табл. 2.2.2

1	2	3	4
2	Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецзуття і запобіжних пристроїв (№ МПП-7), складається в двох екземплярах	Отримує від МВО, підписує МВО	Наступного дня після видачі (повернення)
	Акт вибуття малоцінних і швидкозношуваних предметів (№МПП-4), складається в одному екземплярі	Отримує від МВО, підписує МВО, бухгалтер з обліку запасів	Наступного дня після вибуття
	Інвентаризаційний опис	Складає бухгалтер, передає головному бухгалтеру, підписує МВО, головний бухгалтер, керівник підприємства	В день закінчення інвентаризації
3	Бухгалтер з обліку необоротних активів		
	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (№ ОЗ-1), складається в одному екземплярі, якщо купується, в двох-якщо переміщається	Отримує від МВО, передає головному бухгалтеру, підписує МВО, члени комісії, головний бухгалтер	На наступний день після отримання (переміщення)
	Акт введення в експлуатацію основних засобів	Отримує від МВО, підписує МВО, члени комісії, головний бухгалтер	В день введення в експлуатацію
	Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів (№ ОЗ-2), складається в одному екземплярі, якщо самостійно, в двох-якщо стороння організація	Отримує від уповноваженого представника підрозділу, передає головному бухгалтеру	Протягом 2 днів з моменту отримання
	Акт на списання основних засобів (№ ОЗ-3), складається в двох екземплярах	Отримує від уповноваженого представника підрозділу, підписує бухгалтер з обліку необоротних активів, члени комісії	На наступний день після списання
	Акт на списання автотранспортних засобів (№ ОЗ-4), складається в двох екземплярах	Отримує від уповноваженого представника підрозділу, передає головному бухгалтеру, підписують члени комісії, головний бухгалтер	На наступний день після списання
	Інвентарна картка обліку основних засобів (№ ОЗ-6), складається в одному екземплярі	Складає бухгалтер, підписує самостійно	В день будь-яких змін
	Відомість нарахування амортизації, складається в одному екземплярі	Складає бухгалтер, передає головному бухгалтеру	Останній день місяця
	Акт виконаних робіт (наданих послуг)	Отримує від організації виконавця, підписує самостійно	На наступний день після отримання

Продовження табл. 2.2.2

1	2	3	4
3	Інвентаризаційний опис, складається в одному екземплярі	Складає голова інвентаризаційної комісії, передає головному бухгалтеру, підписують члени комісії, головний бухгалтер	В день закінчення інвентаризації
4	Бухгалтер з обліку грошових коштів та розрахунків		
	Рахунок, складається в двох екземплярах	Отримує від організації виконавця, складає та підписує самостійно	2 робочі дні з дня отримання, складання
	Накладна, складається в двох екземплярах	Отримує від організації виконавця, складає та підписує бухгалтер	2 робочі дні з дня отримання, складання
	Акт виконаних робіт (наданих послуг), складається в двох екземплярах	Отримує від організації виконавця, складає та підписує бухгалтер	2 робочі дні з дня отримання, складання
	Звіт про використання коштів наданих на відрядження або під звіт, складається в одному екземплярі	Отримує від підзвітної особи, підписує бухгалтер, керівник	2 робочі дні з отримання звіту
	Платіжне доручення, складається в одному екземплярі	Складає та підписує бухгалтер	В день складання
	Виписка банку	Отримує від обслуговуючого банку	В день отримання
5	Бухгалтер з обліку готової продукції та реалізації		
	Накладна на передачу товарно-матеріальних цінностей на склад, складається в двох екземплярах	Отримує від МВО, підписується МВО	Наступного дня після отримання ТМЦ
	Рахунок, складається в двох екземплярах	Складає бухгалтер, підписує особою відповідальна на відпуск	В день виписки рахунка
	Накладна, складається в двох екземплярах	Складає бухгалтер, підписує особою відповідальна на відпуск	В день виписки накладної
	Картка складського обліку матеріалів (№ М-12)	Отримує від МВО	Кожні 2 дні
	Звіт про наявність і рух матеріалів (запасів) на складі, складається в двох екземплярах	Отримує від МВО, підписує МВО та бухгалтер	На перше число кожного місяця
	Інвентаризаційний опис	Складає голова інвентаризаційної комісії, передає головному бухгалтеру	В день закінчення інвентаризації
	Відомість № 3.1 "Відомість аналітичного обліку розрахунків з покупцями і замовниками"	Складає бухгалтер, підписує бухгалтер, передає головному бухгалтеру	Наростаючим підсумком протягом місяця

Продовження табл. 2.2.2

1	2	3	4
6	Бухгалтер з обліку розрахунків з бюджетом		
	Податкова накладна, складається в двох екземплярах	Складає бухгалтер, отримує бухгалтер від постачальника (підрядника), підписує бухгалтер	Для податкових накладних складених з 1 по 15 календарний день календарного місяця, - до останнього дня (календарного місяця, в якому вони складені) Для податкових накладних складених з 16 по останній календарний день календарного місяця, - до 15 календарного дня календарного місяця, наступного за місяцем, в якому вони складені.
	Звіт №1-ДФ	Отримує від бухгалтера з обліку заробітної плати, передає головному бухгалтеру	10 робочих днів після закінчення звітного кварталу
	Декларація з ПДВ	Складає бухгалтер, передає головному бухгалтеру	10 робочих днів після закінчення звітного місяця
	Податкова декларація з податку на прибуток підприємств	Складає бухгалтер, передає головному бухгалтеру	10 робочі днів після закінчення звітного кварталу
	Звіт з ЄСВ	Отримує від бухгалтера з обліку заробітної плати, передає головному бухгалтеру	5 робочих днів після закінчення звітного місяця
	Податкова декларація з екологічного податку	Складає бухгалтер, передає головному бухгалтеру	2 робочі днів після закінчення звітного кварталу
	Податкова декларація з плати за землю	Складає бухгалтер, передає головному бухгалтеру	7 робочих днів після закінчення звітного року
7	Бухгалтер з обліку витрат виробництва		
	Виробничий звіт, складається в одному екземплярі	Отримує від керівників виробничих підрозділів, передає головному бухгалтеру, підписує керівник відділу	В кінці кожного місяця
	Табель обліку використання робочого часу (№ П-5)	Отримує від керівників виробничих підрозділів	В кінці кожного місяця

Продовження табл. 2.2.2

1	2	3	4
7	Накладна вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (№ М-11), складається в двох екземплярах	Отримує від керівників виробничих підрозділів, підписує МВО, головний бухгалтер	В кінці кожного місяця
	Лімітно-забірна картка (№ М-8), складається в одному екземплярі	Отримує від МВО	В кінці кожного місяця
	Накладна на передачу товарно-матеріальних цінностей на склад, складається в двох екземплярах	Отримує від МВО, підписує МВО	В кінці кожного місяця
	Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття і запобіжних пристроїв (№ МПШ-7), складається в двох екземплярах	Отримує від бухгалтера з обліку запасів, підписує МВО	В кінці кожного місяця
	Відомість нарахування амортизації	Отримує від бухгалтера з обліку необоротних активів, підписує бухгалтер з обліку необоротних активів, головний бухгалтер	В кінці кожного місяця
	Калькуляція, складається в двох екземплярах	Складає бухгалтер, передає головному бухгалтеру, підписує головний бухгалтер, керівник, головний технолог	В кінці кожного місяця
8	Касир		
	Прибутковий касовий ордер (№ КО-1), складається в одному екземплярі	Складає бухгалтер з обліку грошових коштів та розрахунків, передається головному бухгалтеру, підписує головний бухгалтер, касир	В день надходження коштів
	Видатковий касовий ордер (№ КО-2), складається в одному екземплярі	Складає бухгалтер з обліку грошових коштів та розрахунків, передається головному бухгалтеру, підписує керівник, головний бухгалтер, касир	В день видачі коштів
	Журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових документів (№ КО-3), складається в одному екземплярі	Складає касир, передає головному бухгалтеру, підписує касир, головний бухгалтер	В кінці року
	Касова книга (№ КО-4), складається в двох екземплярах	Складає касир, передає бухгалтеру з обліку грошових коштів та розрахунків, підписує касир, бухгалтер з обліку грошових коштів і розрахунків	В кінці кожного місяця
	Акт інвентаризації, складається в одному екземплярі	Складає голова інвентаризаційної комісії, підписує МВО, члени комісії, головний бухгалтер	В день закінчення інвентаризації

Продовження табл. 2.2.2

1	2	3	4
9	Головний бухгалтер		
	Фінансова звітність	Складає головний бухгалтер, підписує головний бухгалтер, керівник	12 робочих днів з дня закінчення звітного року
	Податкова звітність	Отримує від бухгалтера з обліку розрахунків з бюджетом, підписує головний бухгалтер, керівник	5 робочих днів з дня отримання
	Статистична звітність	Складає головний бухгалтер, підписує головний бухгалтер, керівник	12 робочих днів з дня закінчення звітного року
	Журнал №1, №3, №4, №5, №6, №7	Складає та підписує самостійно	Початок місяця наступного за звітним
	Розрахунково-платіжна відомість (зведена) (№ П-7)	Отримує від бухгалтера з обліку оплати праці	3 робочі дні з дня отримання
	Відомість нарахування амортизації	Отримує від бухгалтера з обліку необоротних активів	3 робочі дні з дня отримання
	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (№ ОЗ-1)	Отримує від бухгалтера з обліку необоротних активів	В день отримання
	Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів (№ ОЗ-2)	Отримує від бухгалтера з обліку необоротних активів	В день отримання
	Акт на списання автотранспортних засобів (№ ОЗ-4)	Отримує від бухгалтера з обліку необоротних активів	В день отримання
	Відомість № 3.1 "Відомість аналітичного обліку розрахунків з покупцями і замовниками", складається в одному екземплярі	Отримує від бухгалтера з обліку грошових коштів і розрахунків	4 робочі дні з дня отримання
	Виробничий звіт, складається в одному екземплярі	Отримує від бухгалтера з обліку витрат виробництва, підписує керівник підрозділу	В кінці кожного місяця
	Калькуляція	Отримує від бухгалтера з обліку витрат виробництва	В кінці кожного місяця
	Журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових документів (№ КО-3)	Отримує від касира	3 робочі дні з дня отримання
	Інвентаризаційні описи	Отримує від бухгалтера з обліку виробничих запасів, необоротних активів	В день отримання
	Акт інвентаризації	Отримує від бухгалтера з обліку грошових коштів та розрахунків	В день отримання

Схематично взаємозв'язки між бухгалтерією ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» й структурними підрозділами представлено на рис. 2.2.2. Так, бухгалтерія отримує всі первинні документи для здійснення обліку за всіма напрямками і від усіх підрозділів, що виконують свої функціональні завдання.



Рис. 2.2.2. Взаємозв'язок відділу бухгалтерії з іншими підрозділами ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»

Бухгалтерія ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» здійснює обмін і опрацювання первинних документів і зведених звітів з іншими підрозділами таким чином:

- від керівництва отримуються накази і договори про різного роду співробітництво з іншими партнерами;
- бухгалтерія нараховує заробітну плату персоналу, також НР-відділ передає до бухгалтерії таблиці обліку робочого часу;
- планово-економічний відділ ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» надає бухгалтерії всі таблиці обліку робочого часу відділу, планові калькуляції, а бухгалтерія передає фактичні калькуляції та кошториси;
- відділ кадрів ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» передає бухгалтерії накази про прийом співробітників на роботу, про їх звільнення, про преміювання працівників;
- обслуговуючі виробничі відділи та основні цехи хлібозаводу передають до бухгалтерії різні виробничі звіти з первинними документами, які є підтвердженням даних самих цих звітів;

- служби допоміжних цехів ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» передають в бухгалтерію звіти з доданими первинними документами для підтвердження зведених даних;
- відділ постачання ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» передає до бухгалтерії документи складського обліку (накладні, вимоги на відпуск (внутрішнє переміщення по підприємству) матеріалів, звіти щодо наявності та руху матеріальних цінностей (запасів) на складі, прибуткові ордери, лімітно-забірні картки);
- відділ реалізації та збуту ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» отримує від бухгалтерії виписані рахунки, накладні, податкові накладні і повертає до бухгалтерії підписані покупцем примірники, також відділ реалізації передає до бухгалтерії таблицю обліку робочого часу його співробітників.

Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» закріплює визначення дефініції облікова політика як «сукупність принципів, методів та процедур, що використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності» [1]. Облікова політика базується на чинних вимогах нормативних актів з бухгалтерського обліку і фінансової звітності (НП(С)БО, П(С)БО, Інструкції, Положення, Накази, Листи). Вона розробляється шляхом аргументованого вибору фахівцями підприємства раціональних альтернативних методів, способів і прийомів обліку та оцінки активів, капіталу (в тому числі доходів і витрат) та зобов'язань з числа загальноприйнятих дозволених альтернатив.

Облікова політика покликана забезпечити:

- упорядкування й спрощення облікового процесу на підприємстві;
- методологічні і методичні принципи відображення будь-якої господарської операції, майна підприємства та фінансових результатів його діяльності / функціонування;
- цілеспрямованість та гармонійність організації і ведення бухгалтерського обліку;
- ефективність бухгалтерського обліку.

Облікова політика може включати деякі суб'єктивні оцінки, внесені керівництвом (зокрема, очікуваний термін експлуатації основних засобів для нарахування амортизації). Обрані методи, способи, прийоми для ведення бухгалтерського обліку повинні забезпечувати сам процес обліку, тобто формування достатньо повної, достовірної та своєчасної інформації для обґрунтування й прийняття управлінських рішень та формування звітності, а також організацію роботи бухгалтерії. Забезпечуючи реалізацію на самостійний вибір альтернативного варіанту обліку з числа легітимно дозволених, облікова політика сприяє адаптації й гармонізації методів і способів оцінки і обліку до унікальної специфіки підприємницької діяльності, чим досягається якісно кращий рівень обліково-економічної інформації. Незважаючи на наявність державного регулювання бухгалтерським обліком і фінансовою звітністю в країні, за умов економічної самостійності й незалежності суб'єктів господарювання облікова політика є невід'ємною та стратегічно важливою складовою регуляторного забезпечення обліку.

Процес формування облікової політики підприємств складається з трьох етапів: підготовчого, основного та заключного рис. 2.2.3.



Рис. 2.2.3. Етапи формування облікової політики

На всіх етапах розроблення / формування облікової політики і її реалізації необхідно дотримуватися законодавчо закріплених принципів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності; вимог до облікової політики підприємства, а також враховувати унікальні особливості функціонування підприємства. Саме це забезпечить комплексність обраних методів оцінювання та обліку та ефективність облікової політики.

Елементи облікової політики - можливі методи, прийоми та процедури, обрані із числа альтернативних загальноприйнятих методів з урахуванням унікальності функціонування суб'єкта господарювання, що використовуються для вираження відповідної частини фінансового стану.

Ведення бухгалтерського обліку відповідно до вимог чинного законодавства реалізується через облікову політику, складену на підставі Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО, П(С)БО. На ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» ведення бухгалтерського обліку реалізується через наказ про організацію бухгалтерського обліку й облікову політику підприємства від 01 січня 2018р. Огляд основних пунктів облікової політики ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» систематизовано в табл. 2.2.3.

Так, забезпечення бухгалтерського обліку ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» здійснює головний бухгалтер. Для отримання повної та реалістичної картини про господарські операції та їх результати головний бухгалтер уповноважений своїм розпорядженням затвердити додаткову систему субрахунків та обліку витрат. Для швидкої та повної обробки документів передбачається встановлення графіка документообігу. Бухгалтери повинні маркувати основні документи, відображені в бухгалтерії.

Таблиця 2.2.3

Облікова політика ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»

№ п/п	Розділ на пункт наказу	Виклад елементу облікової політики
1	2	3
2	Розділ 2, пункт 2	При складанні фінансової звітності підприємством встановлено межу суттєвості у розмірі 50 грн
3	Розділ 2, пункт 3	Встановлена тривалість операційного циклу для: • робіт і послуг - 1 рік; • оренди основних засобів – 49 років.
4	Розділ 2, пункт 4	Основним засобом визнається актив, очікуваний термін використання якого більше року (або операційного циклу)
5	Розділ 2, пункт 5	Малоцінними необоротними активами визнаються активи відмінні від основних засобів вартісна межа яких складає 500 грн
6	Розділ 2, пункт 7	При нарахуванні амортизації для інших необоротних матеріальних активів застосовувати прямолінійний метод
7	Розділ 2, пункт 9	Сума резерву сумнівних боргів встановлюється за кожним дебітором окремо
8	Розділ 2, пункт 10	Створення забезпечення оплати відпусток згідно з розрахунком бухгалтера
9	Розділ 2, пункт 11	Доходи і витрати підприємства визнаються і нараховуються згідно з П(С)БО 15 «Дохід» і П(С)БО 16 «Витрати»

Щомісяця повинні складатися облікові реєстри. Роздрукування з комп'ютерної програми має бути підписано головним бухгалтером, адже він відповідає за складання цих облікових документів. Дані з бухгалтерських записів і довідок головний бухгалтер відображає у Головній книзі ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ», що є підставою для формування Балансу (Звіту про фінансовий стан).

Для забезпечення достовірності, точності та правдивості даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності проводиться щорічно інвентаризація активів і зобов'язань з урахуванням таких умов і термінів її проведення: для готівки в касі – двічі на рік; для основних засобів і нематеріальних активів – щорічно станом на 31 грудня; для розрахунків з постачальниками і покупцями – щорічно станом на 1 січня року, що настає за звітним; у разі зміни матеріально відповідальних осіб або виявлення крадіжки (нестачі) – відповідно в момент зміни або факту виявлення крадіжки (нестачі).

Дозволяється зміна облікової політики (зміна окремих положень) у разі зміни вимог Міністерства фінансів України, статутних вимог підприємства або якщо нові положення облікової політики забезпечать більш достовірне і точне відображення здійснених господарських операцій. Тривалість операційного циклу для робіт і послуг встановлена 1 рік.

Основним засобом визнається актив, якщо передбачається очікуваний його термін корисного використання понад рік (або операційний цикл, якщо він більше року). При розрахунку амортизації інших матеріальних основних засобів застосовується

прямолінійний метод. Сума резерву сумнівних боргів визначається індивідуально для кожного дебітора. Створюється забезпечення оплати щорічних відпусток згідно з розрахунком, що виконується бухгалтером відповідно до чинних норм.

ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» перебуває на загальній системі оподаткування і сплачує податки, що охарактеризовано у табл. 2.2.4.

Таблиця 2.2.4

Податки та збори, що сплачує ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»

№ п/п	Податок	Характеристика	Податковий період
1	2	3	4
1	Податок на прибуток підприємств	Загальнодержавний обов'язковий платіж, що справляється з прибутку підприємства	Календарний квартал
2	Податок на додану вартість	Загальнодержавний податок, який входить в ціну товарів (робіт, послуг) та сплачується покупцем, але його облік та перерахування до державного бюджету здійснює продавець (податковий агент)	Календарний місяць
3	Податок на доходи фізичних осіб	Загальнодержавний податок, що стягується з доходів фізичних осіб	Календарний квартал
4	Військовий збір	Загальнодержавний податок, що стягується з доходів фізичних осіб	Календарний квартал
5	Єдиний соціальний внесок	Обов'язкові відрахування на загальнодержавне соціальне страхування	Календарний місяць
6	Екологічний податок	Загальнодержавний обов'язковий платіж, що справляється з фактичних обсягів викидів у атмосферне повітря, скидів у водні об'єкти забруднюючих речовин, розміщення відходів, фактичного обсягу радіоактивних відходів, що тимчасово зберігаються їх виробниками	Календарний квартал
7	Податок на майно: плата за землю	Місцевий податок (обов'язковий платіж), що справляється з юридичних і фізичних осіб за використання земельних ділянок	Календарний рік
8	Збір за першу реєстрацію транспортного засобу	Місцевий податок (обов'язковий платіж), що справляється з юридичних і фізичних осіб за першу реєстрацію транспортного засобу	Календарний рік

Ефективність оподаткування залежить від методології справляння кожного окремого податку і податкової системи в цілому.

Первинним документом ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» вважають документ, який містить відомості про господарську операцію ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» та підтверджує її здійснення (за Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"). Реквізити кожного окремого первинного документу поділяються на обов'язкові та спеціальні.

Підставою для бухгалтерського обліку на ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» господарських операцій є первинні документи, що містять інформацію про факти-докази здійснення господарських операцій. Первинні документи на ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» складаються під час здійснення господарської операції, а в разі відсутності такої можливості - безпосередньо по її закінченню.

Для контролю та опрацювання опрацьованих даних на ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» на підставі первинних документів формуються зведені облікові документи. Первинні та зведені облікові документи ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» складаються на паперових та паралельно на машинних носіях і містять всі необхідні обов'язкові ознаки-реквізити. Сама ж інформація, що міститься у первинних документах ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ», хронологічно систематизується на рахунках бухгалтерського обліку та в регістрах синтетичного і аналітичного обліку з використанням методу подвійного запису на пов'язаних кореспондуючих рахунках бухгалтерського обліку. Операції в іноземній валюті на ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» відображаються у валюті платежів та розрахунків по всім видам іноземних валют окремо.

Дані аналітичних рахунків ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» є тотожними даним з рахунків синтетичного обліку станом на 01 число кожного місяця.

ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» вживає на безперервній основі всіх необхідних заходів щодо запобігання незаконному та неправомірному виправленню записів у первинних документах ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» і регістрах бухгалтерського обліку та забезпечує їх належне зберігання на хлібозаводі протягом встановленого терміну.

На ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» всю відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і бухгалтерських регістрів і недостовірність відображення в них всіх облікових даних несуть особи, що складають і підписують саме ці документи.

Всі первинні бухгалтерські документи та регістри на підприємстві вилучаються в разі потреби на підприємстві лише за рішеннями відповідних органів, які приймаються в кордонах їх повноважень, що передбачені законами України.

Працівниками відділу бухгалтерії на ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» здійснюється повний контроль щодо діяльності матеріально-відповідальної особи, перевіряючи зпівставність всіх первинних документів та зведених форм по відпуску та оприбуткуванню матеріальних цінностей, всі матеріальні звіти, бухгалтери задіяні при проведенні інвентаризації матеріальних цінностей на ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ».

До бухгалтерії ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» висуваються вимоги за здійсненням (1) контролю за правильністю і достовірністю оформлення всіх первинних документів, (2) перевірки відповідності змісту кожного первинного документу вимогам чинного законодавства. Працівники бухгалтерії ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» несуть відповідальність за збереження облікової документації практично на всіх етапах документообороту, за повноту і достовірність інформації, що міститься у фінансовій звітності та своєчасність надання фінансової звітності відповідним зовнішнім та внутрішнім користувачам.

Бухгалтерія ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» отримує всі первинні документи для реєстрації господарських операцій в рахунках бухгалтерського обліку за всіма напрямками діяльності, які постійно виконують свої професійні функціональні завдання.

2.3. Синтетичний і аналітичний облік витрат і собівартості продукції

Схема документування обліку операцій з калькулювання собівартості витрат виготовлення продукції представлено на рис. 2.3.1.

Стосовно документообігу з управління собівартістю продукції, документи з обліку витрат на підприємстві надходять до бухгалтерії ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ», де вони відображаються в накопичувальних оборотно-сальдових відомостях за рахунками 91, 23, 90, а також по калькуляційним статтям – включаються до виробничого звіту хлібозаводу.

У виробничому звіті ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» всі фактично понесені витрати виробництва завжди порівнюють з нормативами, які розроблені на підставі виконання галузевих розрахунків і передбачені в обліку на фактично випущену продукцію. Інформацію виробничого звіту керівництво і функціональні фахівці ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» використовують для аналізу результатів функціонування в цілому і, зокрема, для встановлення неперевищення ліміту витрат, щодо виконання планового випуску продукції, для прийняття виважених управлінських рішень реалізації виявлених резервів зменшення витрат підприємства. Графік документообороту звітних документів з технологічних та загальновиробничих витрат надано на рис. 2.3.2.

При веденні узагальненого зведеного обліку та управління собівартістю продукції на ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» застосовують відомості обліку витрат на виробництво готової продукції. За кожною групою продукції щомісячно відкривають відомості обліку витрат на виробництво. Порядок складання, розрахунку та складання й оформлення відомостей в розрізі витрат залежність від прийнятого і затвердженого варіанта зведеного обліку витрат відповідно до облікової політики та рівня організації автоматизації процесів виробництва і обліку на ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» .

Підсумкові щомісячні розрахунки зведення витрат є тотожними до даних синтетичного бухгалтерського рахунку 23 «Виробництво». Відомість зведеного обліку виробничих витрат в цілому і за цехам є узагальненою оборотною відомістю за бухгалтерським рахунком 23 «Виробництво». В цій відомості на ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» відображають:

- залишки незавершеного виробництва ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» на початок і кінець місяця; обороти за дебетом рахунку бухгалтерського обліку 23 «Виробництво» (загальна сума понесених витрати на виробництво продукції за поточними нормами, технологічними змінами та відхиленням від нормативів); обороти за кредитом рахунку бухгалтерського обліку 23 «Виробництво» (ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» відображає списання на випуск продукції за нормами, певних змін нормативів, відхиленнями

від них; на залишковий невірний брак за секторальними нормативами) за умови нормативного методу обліку витрат підприємства;

– залишки незавершеного виробництва ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» на початок і кінець місяця (сальдо за рахунком); обороти за дебетом бухгалтерського рахунку 23 «Виробництво» (всі загальні прямі і розподільчі загальновиробничі витрати списані на виробництво протягом поточного місяця); обороти за кредитом бухгалтерського рахунку 23 «Виробництво» (списання фактичної виробничої собівартості випущеної готової продукції; на остаточний брак) при умові використання інших методів обліку виробничих витрат і калькуляції собівартості продукції ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ».

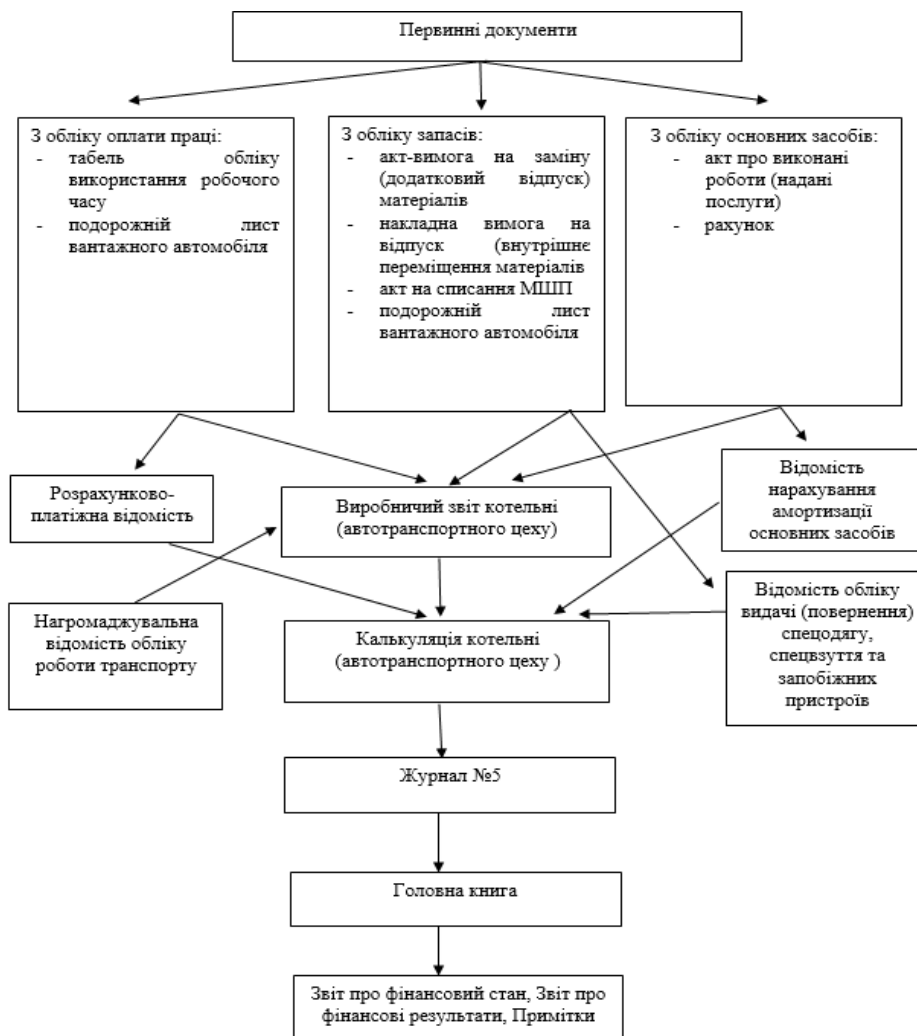


Рис. 2.3.1. Схема документування операцій обліку калькулювання собівартості продукції

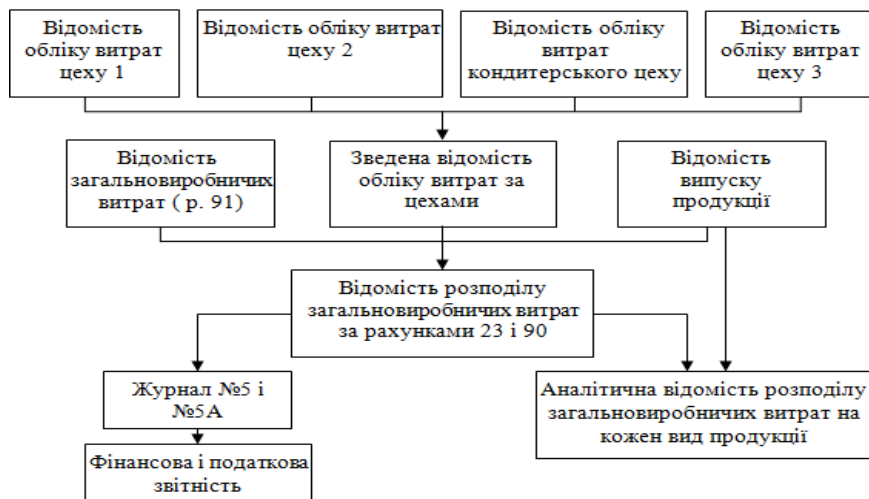


Рис. 2.3.2. Узагальнений графік документообороту з обліку загальновиробничих витрат
ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»

Вихідними документами такого документообігу ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» є використання «Відомості розподілу загальновиробничих витрат за бухгалтерськими рахунками 23 і 90». Форма розрахунку за відомістю може бути як повною, з розшифрування кожної окремої групи статей загальновиробничих витрат, так і короткою, за якої лише зазначається група витрат (змінні чи постійні). Разом з тим, ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» використовує «Зведену відомість обліку виробничих витрат за цехами підприємства» і «Відомість загальновиробничих витрат підприємства».

В ході складання «Зведеної відомості обліку витрат за цехами» кредити рахунків відображаються горизонтально, а номер і найменування статті аналітичного обліку відображають вертикально. Обов'язковими даними є номер цеху, дата заповнення, підсумкова сума за документом і підписи відповідальних осіб.

В ході складання «Відомості загальновиробничих витрат» використовують аналогічний підхід надання облікової інформації: горизонтально у відомості відображають суми за кредитом витратних рахунків, а номер і найменування статті аналітичного обліку відображають у відомості вертикально. Основними реквізитами даної відомості є дата заповнення документу, підсумкові суми по документу та підписи відповідальних осіб ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ».

Загальновиробничі витрати наприкінці місяця на ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» розподіляють за кожним видом готової продукції окремо. Так формуються дві взаємопов'язані звітні відомості за різними бухгалтерськими рахунками: «Відомість розподілу загальновиробничих витрат підприємства за рахунками 23 і 90» та

«Аналітична відомість розподілу загальновиробничих витрат підприємства за кожним видом продукції». Дані з відомості розподілу витрат за рахунками 23 і 90 переносять в журнал 5, а далі узагальнюють у формах фінансової, податкової та статистичної звітності ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ».

Основні форми первинної документації для оформлення операції відпуску, запасів на ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» представлені в табл. 2.3.1. В деяких випадках для разового відпуску матеріалів у виробництво використовують специфічні форми форми.

Таблиця 2.3.1

Первинні документи, якими оформлюють відпуск запасів

№ форми	Назва форми	Призначення документу
Форма М-8, 8-а, 9, 9-а	Лімітно-забірна картка	Призначена для оформлення відпуску матеріалів, які систематично споживаються при виготовленні продукції, а також для поточного контролю за дотриманням встановлених лімітів відпуску запасів на виробничі потреби. Використовується для оперативного обліку на складі, аналітичного і синтетичного обліку відпуску запасів в межах затвердженого ліміту
Форма М-10, М-10а, М-11	Вимога	Заповнюється при разовому відпуску запасів для виробничих та господарських потреб
Форма М-14, 15	Накладна на відпуск матеріалів на сторону	Застосовується для оформлення відпуску матеріалів виробничим одиницям об'єднанням чи стороннім організаціям

На ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» ведуться такі форми первинного обліку щодо розрахунків з працівниками за сумами заробітної плати:

- Форма П-49 «Розрахунково-платіжна відомість»;
- Форма П-52 «Розрахунок заробітної плати»;
- Форма П-53 «Платіжна відомість»;
- Форма П-54 «Особовий рахунок»;
- Форма П-55 «Накопичувальна картка виробітку і заробітної плати»;
- Форма П-56 «Накопичувальна картка обліку заробітної плати».

ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» веде облік витрат, використовуючи 9 клас рахунків «Витрати діяльності», тож розглянемо рахунки цього класу детальніше.

9 клас плану рахунків «Витрати діяльності» складається з таких рахунків:

- активний рахунок 90 «Собівартість реалізації»;
- активний рахунок 91 «Загальновиробничі витрати»;
- активний рахунок 92 «Адміністративні витрати»;
- активний рахунок 93 «Витрати на збут»;
- активний рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності»;
- активний рахунок 95 «Фінансові витрати»;

- активний рахунок 96 «Втрати від участі в капіталі»;
- активний рахунок 97 «Інші витрати»;
- активний рахунок 98 «Податок на прибуток».

Класифікація всіх видів витрат детально наведена в пунктах Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» (табл. 2.3.2).

Рахунок бухгалтерського обліку 90 «Собівартість реалізації» використовують для відображення інформації про собівартість реалізованої продукції, наданих послуг та виконаних робіт. Даний рахунок складається з таких субрахунків:

- 901 «Собівартість реалізованої готової продукції»;
- 902 «Собівартість реалізованих товарів»;
- 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»;
- 904 «Страхові виплати».

В рахунку 91 підприємства відображають виробничі накладні витрати на управління цехами, організацію виробництва, управління відділами виробництва, а також понесені витрати на утримання та експлуатацію машин і устаткування. За дебетом активного рахунку бухгалтерського обліку 91 відображають суму витрат, а за кредитом — списання в порядку закриття з одночасним розподілом суми активні рахунки бухгалтерського обліку 23 «Виробництво» і 90 «Собівартість реалізації».

В рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображається сума понесених витрати на управління й обслуговування ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ». В кінці місяця суму накопичених витрат списують на фінансові результати з порядку закриття рахунку.

В рахунку 93 «Витрати на збут» відображають безпосередньо суму понесених витрати зі збуту продукції, товарів, послуг і робіт. За дебетом відображають нараховані і накопичені протягом звітного місяця витрати на збут, а за кредитом — їх щомісячне списання на фінансові результати в порядку закриття рахунку.

Рахунок бухгалтерського обліку 94 «Інші витрати операційної діяльності» призначений для обліку понесених інших операційних витрат, крім тих, які відображаються на рахунках 90,91,92 та 93. За дебетом активного рахунку бухгалтерського обліку 94 накопичується сума визнаних витрат, а за кредитом — списання на фінансові результати діяльності в порядку закриття рахунку.

В активному рахунку бухгалтерського обліку 95 «Фінансові втрати» відображають понесені витрати на обслуговування запозичених коштів і витрати на відсотки. В кінці місяця суму накопичених фінансових витрат списують на фінансові результати з порядку закриття рахунку.

Рахунок бухгалтерського обліку 96 «Втрати від участі в капіталі» відображає в своєму складі втрати від зменшення вартості інвестицій, які виникають у ході інвестиційної діяльності організації. За дебетом активного рахунку бухгалтерського обліку 96 відображають суму визнаних витрат, а за кредитом — списання на фінансові результат діяльності в порядку щомісячного закриття.

Таблиця 2.3.2

Класифікація витрат відповідно до пунктів П(С)БО 16 «Витрати»

№	Пункт Положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати»	Зміст та класифікація
1.	Пункт 5-8, П(С)БО 16	Умови визнання витрат
2.	Пункт 9, П(С)БО 16	Перелік витрат, які не визнають витратами й не включають до складу звіту про фінансові результати
3.	Пункт 10, П(С)БО 16	Собівартість реалізованих товарів визначається за П(С)БО 9 «Запаси».
4.	Пункт 11, П(С)БО 16	Склад виробничої собівартості продукції та собівартості реалізованої продукції
5.	Пункт 12, П(С)БО 16	Склад прямих матеріальних витрат
6.	Пункт 13, П(С)БО 16	Склад прямих витрат на оплату праці
7.	Пункт 14, П(С)БО 16	Склад інших прямих витрат
8.	Пункт 15, П(С)БО 16	Склад загальновиробничих витрат
9.	Пункт 16, П(С)БО 16	Розкрито зміст та склад змінних та постійних загальновиробничих витрат
10.	Пункт 18, П(С)БО 16	Складові адміністративних витрат підприємства
11.	Пункт 19, П(С)БО 16	Складові витрат на збут
12.	Пункт 20, П(С)БО 16	Складові інших операційних витрат
13.	Пункт 21, П(С)БО 16	Поділ операційних витрат за економічними елементами
14.	Пункт 22, П(С)БО 16	Склад елемента «Матеріальні затрати»
15.	Пункт 23, П(С)БО 16	Склад елемента «Витрати на оплату праці»
16.	Пункт 24, П(С)БО 16	Склад елемента «Відрахування на соціальні заходи»
17.	Пункт 25, П(С)БО 16	Склад елемента «Амортизація»
18.	Пункт 26, П(С)БО 16	Склад елемента «Інші операційні витрати»
19.	Пункт 27, П(С)БО 16	Витрати, які відносять до фінансових витрат
20.	Пункт 28, П(С)БО 16	Витрати від участі в капіталі є збитками від інвестицій в дочірні або спільні, асоційовані підприємства, які обліковуються методом участі в капіталі.
21.	Пункт 29, П(С)БО 16	Розкрито склад інших витрат
22.	Пункт 30, П(С)БО 16	Податки на прибуток визнаються витратами відповідно до Положення бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток».

Рахунок бухгалтерського обліку 97 «Інші витрати» використовують для накопичення протягом звітного періоду суми понесених витрат, що виникають в процесі звичайної діяльності, але ці витрати не пов'язані з виробництвом та реалізацією продукції. За дебетом рахунку 97 реєструють суму визнаних витрат, а за кредитом – списання в рахунок 79 «Фінансові результати» в порядку щомісячного закриття.

Рахунок бухгалтерського обліку 98 «Податок на прибуток» призначено для відображення та обліку суми витрат з податку на прибуток, яка складається з суми поточного податку на прибуток з включенням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу та розраховується у відповідності до П(С)БО 17

«Податок на прибуток». За дебетом рахунку 98 «Податок на прибуток» відображаються суму накопиченого податку на прибуток, відрахування до Державного бюджету за грошовими лотереями та податку на доходи від страхової діяльності. За кредитом віднесення на фінансові результати діяльності в порядку щомісячного закриття.

Рахунок бухгалтерського обліку 23 «Виробництво» призначено для відображення та узагальнення інформації про понесені витрати на виробництво товарів, продукції, наданих послуг та виконаних робіт. За дебетом рахунку бухгалтерського обліку 23 «Виробництво» відображають прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, прямі витрати на амортизацію, інші прямі витрати, змінні і постійні розподілені загальновиробничі витрати, а також втрати від браку продукції. За кредитом рахунку 23 відображають фактичну виробничу собівартість готової продукції, вартість виконаних робіт, послуг, а також зворотні відходи і вартість визнаного браку у виробництві. Аналітичний облік за рахунком 23 «Виробництво» ведеться за статтями калькуляції в розрізі видів продукції; за видами послуг; за видами виробництв; за центрами відповідальності та витрат. Рахунки бухгалтерського обліку витрат дозволяють сформувати бухгалтерські проведення (табл. 2.3.3).

Таблиця 2.3.3

Бухгалтерські проведення з обліку витрат ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»
(за умовними даними)

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, тис. грн	Первинний документ
1	2	3	4	5	6
1.	Нарахована сума амортизації основних засобів адміністративного призначення	92	131	900	Відомість нарахування амортизації
2.	Нарахована сума заробітної плати робітникам на виробництві	23	661	40 000	Розрахунково-платіжна відомість
3.	Нараховано ЄСВ на фонд нарахованої оплати праці	23	651	8 800	Розрахунково-платіжна відомість
4.	Нарахована сума заробітної плати працівникам, які задіяні у виконанні загальногосподарської діяльності; управлінні; зайнятті збутом	91,92,93	661	40 000	Розрахунково-платіжна відомість
5.	Нараховано суму ЄСВ на фонд оплати праці, 22%	91,92,93	651	8 800	Розрахунково-платіжна відомість
6.	Утримано із суми нарахованої заробітної плати ПДФО, 18%	661	641	7 200	Розрахунково-платіжна відомість
7.	Утримано із суми нарахованої заробітної плати військовий збір, 1,5%	661	642	600	Розрахунково-платіжна відомість
8.	Відображено суму доходу від реалізації послуг	361	703	240 000	Акт надання послуг

Продовження табл. 2.3.3

1	2	3	4	5	6
9.	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	703	641	40 000	Податкова накладна
10.	Списано собівартість реалізованих послуг	903	23	140 000	Розрахунок бухгалтерії
11.	Виплачена заробітна плата працівникам на виробництві	661	311	32 200	Платіжне доручення
12.	Сплачено ЄСВ, 22%	651	311	8 800	Платіжне доручення
13.	Виплачена сума заробітної плати працівникам, які задіяні у виконанні загальногосподарської діяльності; управлінні; зайняті збутом	661	311	32 200	Платіжне доручення
14.	Сплачено ЄСВ, 22%	651	311	8 480	Платіжне доручення
15.	Сплачено суму визнаної комісії за обслуговування рахунку	92	311	200	Платіжне доручення
16.	Списано виробничі запаси, МШП, готову продукцію на: - виробництво; - на загальновиробничі витрати; - на адміністративні витрати; - на витрати на збут	23 91 92 93	20,22,26	12 200	Акт на списання, вимога-накладна
17.	Списано витрати за авансовим звітами на: - на загальновиробничі витрати; - на адміністративні витрати; - на витрати на збут	91 92 93	372	24 000	Авансовий звіт з додатками
18.	Проведено відрахування у резерв відпусток: - загальновиробничому персоналу; - адміністративному персоналу; - персоналу, який займається збутом	91 92 93	47	130 000	Розрахунок бухгалтерії
19.	Відображено вартість отриманих роботи і послуги від інших підприємств-надавачів	91,92,93	631	4 000	Акт наданих послуг, виконаних робіт
20.	Визнано суми виставлених штрафів і неустойки покупців чи замовників	948	361	1 920	Бухгалтерська довідка
21.	Сплата суми виставлених штрафів пені, неустойок	948	311	1 920	Платіжне доручення
22.	Створення резерв сумнівних боргів для покриття дебіторської заборгованості	944	38	13 900	Бухгалтерська довідка
23.	Нараховано понесені витрати за користування кредитами банків	951	684	14 000	Бухгалтерська довідка

Продовження табл. 2.3.3

1	2	3	4	5	6
24.	Відображено суму втрат від участі в капіталі	961	141	11 000	Розрахунок бухгалтерії
25.	Втрати від курсових різниць	974	311	440	Бухгалтерська довідка
26.	Нараховано суму податку на прибуток	98	64	6 600	Розрахунок бухгалтерії

Синтетичний облік витрат виробництва ведеться в Журналі 5 (5А). Так як на підприємстві використовується журнальна форма обліку, то витрати виробництва накопичуються в Журналі 5 або 5 А. Журнал 5А призначений для обліку при одночасному використанні рахунків 8-го та 9-го класу. Журнали складаються з 4-х розділів:

- Розділ I Журналу 5 та 5А за кредитом активних рахунків бухгалтерського обліку 90, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 99;
- Розділ II Журналу 5 і Журналу 5 А за кредитом рахунків з журналів 1, 2, 3, 4, 6;
- Розділ III Журналу 5 за кредитом активних рахунків бухгалтерського обліку (20, 22, 23, 24, 25, 26, 28, 39, 91) і пасивних рахунків бухгалтерського обліку (65, 66);
- Розділ III Журналу 5 А за кредитом активних рахунків бухгалтерського обліку (20, 22, 23, 24, 25, 26, 28, 39, 80, 81, 82, 83, 84, 91) і пасивних рахунків бухгалтерського обліку (65, 66);
- Розділ III Б Журналу 5А за кредитом активних рахунків бухгалтерського обліку (20, 22, 39) і пасивних рахунків бухгалтерського обліку (65, 66);
- Розділ IV Журналу 5 і Журналу 5А - аналітичні дані до рахунка 28 «Товари».

Для складання Журналів 5 і 5А використовуються дані первинних документів, накопичувальних відомостей, аркушів-розшифровок, інших журналів. У розділах III і III А Журналів 5 і 5А графи 3 і 4 призначені для відображення облікової вартості і суми транспортно-заготівельних витрат виробничих запасів, що вибули у звітному місяці.

Синтетичний облік витрат та вихід продукції сільськогосподарського виробництва здійснюють на активному, калькуляційному рахунку 23 «Виробництво», до якого належать субрахунки: 231 «Рослинництво», 232 «Тваринництво», 233 «Допоміжні виробництва». За економічним змістом рахунок 23 «Виробництво» відноситься до групи рахунків господарських засобів та процесів, обліку витрат на виробництво, за призначенням та структурою – до групи операційних, калькуляційних рахунків.

В дебет рахунка 23 «Виробництво» відносять прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати та виробничі накладні витрати (загальновиробничі витрати) а також витрати нанесені від браку продукції (робіт, послуг). А в кредит рахунка належать суми фактичної виробничої собівартості завершеної виробництвом продукції, виконаних робіт та послуг. Аналітичний облік на рахунку 23 «Виробництво» в господарстві здійснюють за встановленими об'єктами обліку витрат, зокрема видами виробництв, за статтями витрат та видами сільськогосподарської продукції, що виготовляється підприємством.

Об'єктами обчислення собівартості продукції зернових культур є зерно (основна продукція) і солома (побічна продукція). Витрати на вирощування й збирання зернових культур становлять собівартість зерна, зернових відходів і соломи. Загальну суму витрат (за вирахуванням вартості соломи) розподіляють на зерно і зернові відходи пропорційно до питомої ваги повноцінного зерна, що міститься в зернових відходах.

Собівартість 1 ц зерна і зернових відходів визначають діленням витрат вирощування зернових культур на відповідну фізичну масу зерна і зернових відходів після очищення і сушіння.

Оскільки ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» має намір розшири вид діяльності і займатися вирощуванням зернових, для забезпечення якісної сировини для випікання хліба і хлібобулочних виробів, то в бакалаврській роботі розраховано собівартість озимої пшениці за умовними даними і представлено відображення в рахунках бухгалтерського обліку (табл. 2.3.4)

Таблиця 2.3.4

Відображення собівартості озимої пшениці в розрізі статей калькуляції
(за умовними даними)

№ з/п	Стаття витрат	Кореспонденція рахунків		Сума, тис.грн
		дебет	кредит	
1	Заробітна плата, робітникам зайнятим у процесі виробництва	231.1	66	226,25
2	Відрахування на соціальні заходи	231.1	651	25,94
3	Матеріальні затрати, з них:			1933,93
	Насіння та посадковий матеріал	231.1	273	219,86
	Паливно-мастильні матеріали	231.1	203.1	556,55
	Мінеральні добрива	231.1	208.1	271,26
	Електроенергія	231.1	685	24,05
	Запасні частини, ремонтні та будівельні матеріали для ремонту	231.1	207	301,93
	Оплата послуг і робіт, що виконані сторонніми організаціями, та інші матеріальні витрати	231.1	685	560,28
4	Амортизація	231.1	131	610,67
5	Виплата за земельні паї	231.1	37	581,71
6	Інші операційні витрати	231.1	27	132,4
7	Всього			3510,9

Згідно даних вихід озимої пшениці становитиме 15 385 ц. Отже, загальні витрати на вирощування і збирання озимої пшениці склали 3 510 860 грн., Фактична собівартість 1 ц озимої пшениці становить 228,20 грн.

При дослідженні калькулювання значна увага приділяється визначенню собівартості та витратам, які є невід'ємною частиною процесу калькулювання.

Собівартість продукції та витрати знаходять своє відображення в фінансовій звітності, а саме: в Балансі (Звіт про фінансовий стан) та Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід). Для складання Балансу та Звіту про фінансові результати щодо собівартості продукції та правильного їх відображення використовують такі облікові дані, які узагальнено в табл. 2.3.5.

Таблиця 2.3.5

Облікові дані для складання фінансової звітності в частині собівартості продукції

№	Склад облікових даних	Джерело інформації	
		узагальнююче	первинне
1	2	3	4
1.	Баланс: Незавершене виробництво (НВ)	Сальдо синтетичного рахунку 23 «Виробництво»	Акти про інвентаризацію незавершеного виробництва
2.	Запаси	Сальдо синтетичного рахунку 20 «Виробничі запаси»	Вимоги-накладні
3.	Звіт про фінансові результати: Собівартість реалізованої продукції	Оборот дебетовий за рахунком 90 «Собівартість реалізації»	Звітні калькуляції, довідка-розрахунок бухгалтерії
4.	Матеріальні витрати	Оборот дебетовий за рахунком 80 «Матеріальні витрати»	Накладні на внутрішнє переміщення, лімітно-забірні картки, бухгалтерські розрахунки
5.	Витрати на оплату праці	Оборот дебетовий за рахунком 81 «Витрати на оплату праці»	Розрахунково-платіжна відомість, табель робочого часу, відомість на виплату заробітної плати
6.	Відрахування на соціальні заходи	Оборот дебетовий за рахунком 82 «Відрахування на соціальні заходи»	Розрахунок бухгалтера
7.	Амортизація	Оборот дебетовий за рахунком 83 «Амортизація»	Інвентарні картки, відомість нарахування амортизації, облікова політика
8.	Інші операційні витрати	Оборот дебетовий за рахунком 84 «Інші операційні витрати»	Відомість на відрядження, платіжне доручення за послуги зв'язку, акти на списання та брак продукції

Таким чином, аналітичний та синтетичний облік витрат виробництва відіграє значну роль в діяльності підприємства, тому потрібно до цього підходити уважно та правильно обліковувати витрати виробництва, що дасть змогу правильно здійснювати визначення собівартості продукції та калькулювання.

2.4. Застосування інформаційних технологій в обліку собівартості продукції

Застосування комп'ютерів дозволяє ефективно вирішити проблему налаштування аналітичного обліку. За умови застосуванні паперових форм обліку збільшення кількості рівнів деталізації аналітичного обліку та переліку об'єктів аналітики потребує збільшення кількості облікових працівників, то при застосуванні обчислювальної техніки є можливість вести аналітичний облік із будь-яким рівнем деталізації та широкою номенклатурою аналітичних об'єктів.

Сьогодні найбільш часто використовуваними ІТ-продуктами для забезпечення бухгалтерського обліку є «1С: Бухгалтерія», «Галактика», «ПАРУС-Підприємство» та «БЕСТ-5».

В межах бакалаврського дослідження детальніше розглянемо комп'ютерну форму бухгалтерського обліку собівартості готової продукції за допомогою програми «1С 8: Бухгалтерія для України» для ТОВ «Сквирський комбінат хлібопродуктів».

«1С 8: Бухгалтерія для України» – найпоширеніша конфігурація, що використовується в Україні.

1С: Бухгалтерія 8.2 впроваджується на підприємствах України і є наступницею програми 1С: Бухгалтерія 7.7. обидва програмних продукти є засобами автоматизації господарських операцій як інструменти вивчення теорії і практики бухгалтерського обліку.

В разі відповідальності бухгалтерії за облік в межах підприємства, включаючи, виписку первинних документів «1С: Бухгалтерія 8 для України» забезпечує рішення всіх поставлених завдань.

Програмний продукт «1С:Бухгалтерія 8 для України» включає технологічну платформу «1С:Підприємство 8» і прикладне рішення - конфігурацію «Бухгалтерія для України». Правила ведення обліку налаштовані саме в конфігурації.

В Панелі функцій виокремлено основні розділи обліку: банк, каса; купівля; продаж; склад; виробництво; ОЗ; НМА (облік нематеріальних активів); зарплата; кадри; податковий облік. Функціонал кожного відповідає власній назві і повною мірою вирішує завдання автоматизації бухгалтерського і податкового обліку.

Основним способом відображення господарських операцій в обліку є введення документів через конфігурацію. Крім того, допускається безпосереднє створення і введення окремих проведення.

Для групового введення проведення доцільно використовувати типові операції - інструмент автоматизації для легкого і швидкого налаштування самостійно користувачем.

Через «1С:Бухгалтерія 8 для України» можна вести бухгалтерський і податковий облік одночасно декількох суб'єктів господарювання. Облік за кожним окремим суб'єктом можна вести в окремій інформаційній базі. У той же час "1С:Бухгалтерія 8

для України" дозволяє здійснювати ведення бухгалтерського й податкового обліку декількох організацій у загальній інформаційній базі.

Для початку роботи запускається «1С: Бухгалтерія». Для запуску використовується пункт меню **Пуск** → **Програми** → «1С:Підприємство 8» або ярличок, установлений на робочому столі під час інсталяції програмного комплексу 1С:Бухгалтерія. Натиснувши на ярлик «1С:Підприємство», відкрито вікно запуску програми (рис. 2.4.1).

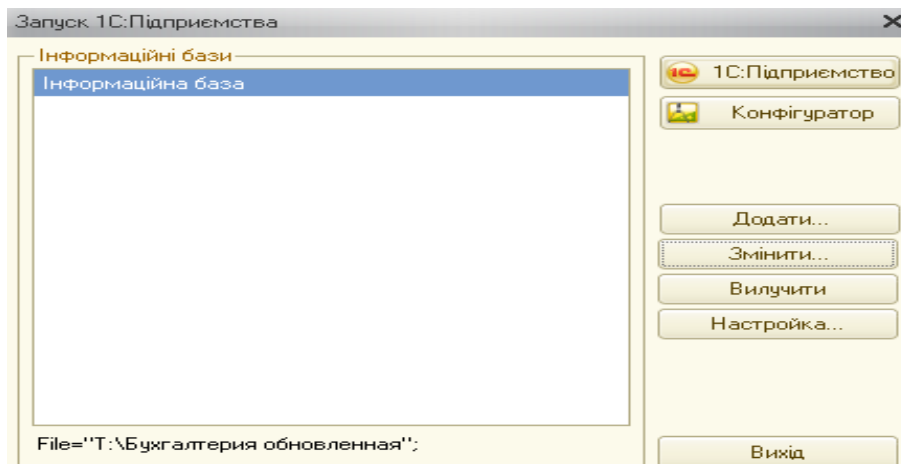


Рис. 2.4.1. Створення інформаційної бази

У цьому вікні можна вибрати інформаційну базу (ІБ) для роботи і визначити режимі продовження роботу. Як найменування бази зручно використовувати скорочене найменування підприємства, щодо якого в цій базі ведеться облік.

До початку роботи доцільно підготувати до експлуатації - налаштувати параметри, ввести початкові залишки за рахунками та об'єктами аналітичного обліку. Спочатку здійснено введення і фіксування інформацію про підприємство до довідника «Організації». Це можна зробити декількома способами: через стартового помічника; натискаючи на значок «Організації» на панелі функцій або знайшовши в меню «Підприємство → Організації».

За результатами створення організації в однойменному довіднику потрібно буде здійснити налаштування параметрів обліку через встановлення основних правил для всієї інформаційної системи (рис. 2.4.2).

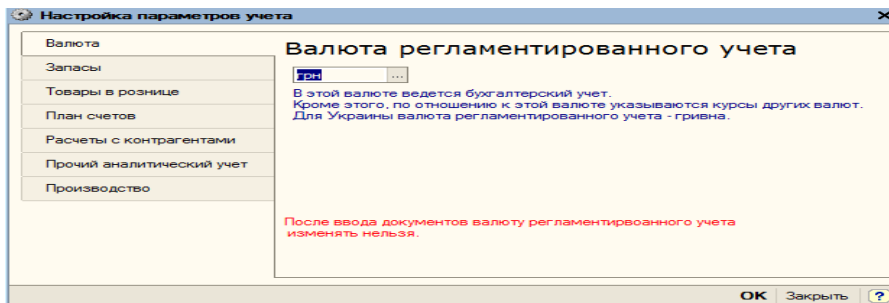


Рис. 2.4.2. Налаштування параметрів обліку

Після закінчення з налаштуванням параметрів облік, дотримуючись логічно запропонованої послідовності, здійснено закріплення облікових політик. У межах програми передбачено облікові політики для бухгалтерського і податкового обліку

До реєстру відомостей «Облікова політика організації» через меню «Підприємство → Облікова політика → Облікова політика організації». У вікні (рис. 2.4.3), є перелік усіх облікових політик організації, для яких ведеться облік в інформаційній базі. Визначено: спосіб оцінки собівартості МВЗ, спосіб оцінки товарів в роздріб, спосіб розрахунку собівартості виробництва і класи рахунків витрат, що використовуються, схему оподаткування, бухгалтерський облік, період застосування, виробництво та оформлення податкових документів.

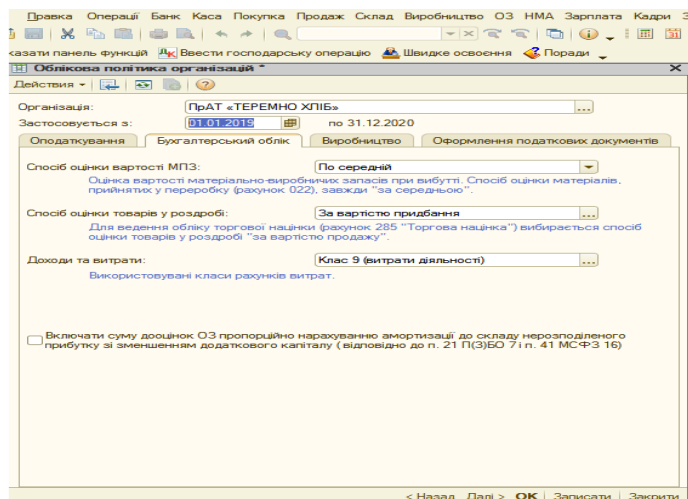


Рис. 2.4.3. Налаштування облікової політики підприємства

Параметри бухгалтерської облікової політики винесені на закладки «Бухгалтерський облік» та «Виробництво», а параметри податкового обліку визначаються в параметрі «Схема оподаткування» і на закладці «Податок на прибуток».

Згідно із законодавством положення облікової політики встановлюються з початку року і не можуть бути змінені до його кінця.

Налаштування елементів облікової системи відбувається на етапі конфігурування програми. Частково, наприклад, до Плану рахунку, в режимі «ІС: Підприємство» доступ можливий через команду меню «Підприємство» – «План рахунків».

Ще один довідник, який належить заповнити, - це «Список підрозділів організації». Він використовується для ведення кадрового та аналітичного обліку в розрізі підрозділів організації. Довідник дозволяє вести облік витрат на місцях виробництва робіт та за місцями концентрації господарських функцій.

Відкрити його можна як з панелі функцій, так і через меню «Підприємство → Підрозділи організації» (рис. 2.4.4). Новий підрозділ, створюється за допомогою кнопки «Додати» на панелі і у вікні, що відкрилося, треба ввести найменування підрозділу.

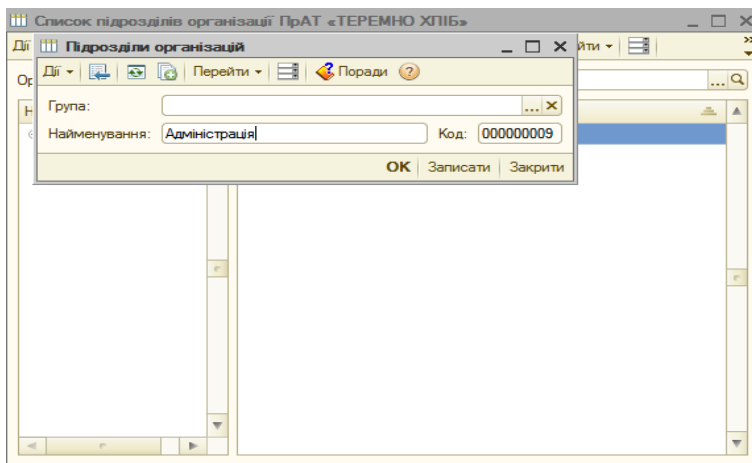


Рис. 2.4.4. Підрозділи організації

Ввівши початкову інформацію про підприємство і виконавши необхідні для роботи налаштування, розпочато введення початкових залишків.

Найзручніший шлях введення залишків на початок року (станом на останню дату попереднього звітного періоду). Тоді в ІБ будуть зареєстровані всі необхідні для автоматичної побудови регламентованих звітів дані.

Відкрити можна за допомогою панелі функцій і через меню «Підприємство → Введення початкових залишків». Відкриється вікно з переліком рахунків за субрахунками та 2 колонки – залишки за Дт та Кт. Заповнена таблиця відображена на рис. 2.4.5.

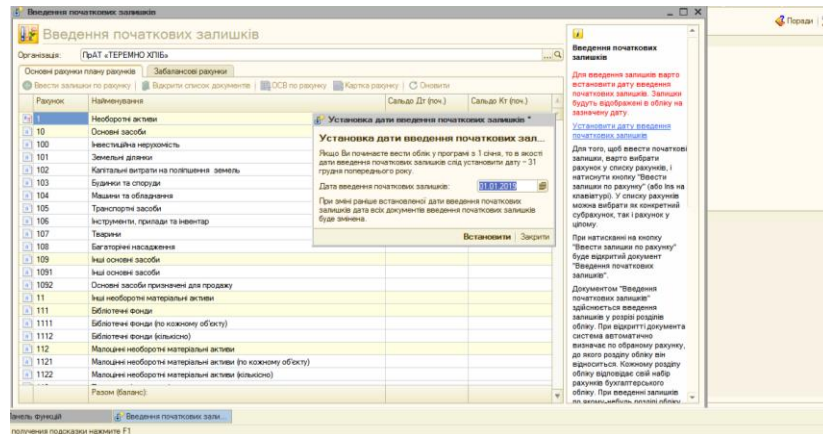


Рис. 2.4.5. Введення початкових залишків

Далі створено довідник «Контрагенти», де зберігається інформація про покупців, постачальників, інших юридичних і фізичних осіб, з яким взаємодіє компанія.

Відкрити довідник можна як з панелі функцій, так і через меню «Контрагенти» (рис.2.4.6).

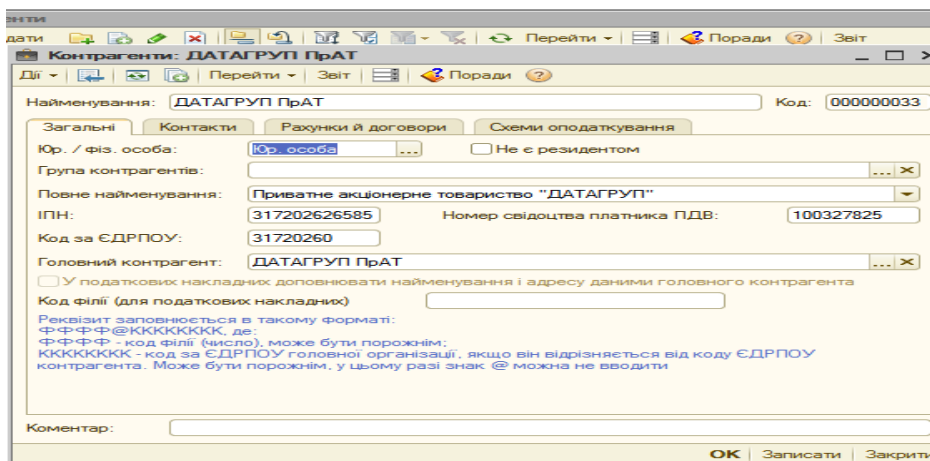


Рис. 2.4.6. Контрагенти організації

Суккупність дій бухгалтера з обліку операцій з формування собівартості візуалізовано в розділі «Виробництво». Послідовність облікових операцій розпочато із заповнення документу «Вимога-накладна» для оформлення списання тільки сировини і матеріалів у виробництво.

Непрямі витрати цим документом списати не можна. Для реєстрації факту передачі матеріалів зі складу у виробництво використано документ «Вимога накладна». Вартість матеріалів в табличній частині документа, списується на витрати виробництва. Причому в документі є можливість відображення різних витрат: виробничі та загальновиробничі, адміністративні та витрати на збут.

Для створення і заповнити документу з меню «Виробництво» натиснуто на посилання «Вимога-накладна» (рис. 2.4.7) в розділі «Випуск продукції». Натиснуто кнопку «Створити» для створення нового документу у відкритому вікні.

Рис. 2.4.7. Формування «Вимога-накладна»

Для заповнення «Вимоги накладної» введено такі данні за запропонованими полями: організація підприємства, склад. У нижній частині документу зазначено перелік товарів, прив'язуючи до певної номенклатурної групи, що визначає аналітику витрат, а також кількість та ціну товару. Сума проставляється автоматично. Витрати при розрахунку собівартості готової продукції буде виконано саме на номенклатурну групу (це «Склад сировини»).

Обрано підрозділ «Виробничий відділ», який буде передано у виробництво, тобто відображення буде відбуватися на рахунку 23 «Виробництво». Друкована форма документа «Вимога-накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів» на рис. 2.4.8.

№ 1 від 05 січня 2020 р.

Друк 1 екз. Тільки перегляд Зберегти копію...

Вимога-накладна № 1 від 05 січня 2020 р.

Організація: ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»

Склад: Основний склад

№	Матеріал	Кіл-сть	С
1	борошно	100	кг

Відвантажив(ла): _____ Отримав(ла): _____

Рис. 2.4.8. Друкована форма вимога-накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів

Виробничі підсумки випуску продукції щодня занесено до інформаційної бази документом «**Звіт виробництва на заміну**». У цьому документі є обов'язковими для заповнення та вибирається з відповідних довідників такі реквізити склад, **підрозділ організації, продукції/послуга**.

Документ «Звіт виробництва за зміну» є одним з ключових документів виробничого, що призначено для відображення в обліку і звітності таких операцій:

- випуск готової продукції і напівфабрикатів власного виробництва;
- надання послуг виробничим підрозділам власного підприємства;
- списання сировини і матеріалів на виробничі витрати;
- випуск зворотних відходів.

Для відкриття документу «**Звіт виробництва за зміну**» (рис. 2.4.9) пройдено шлях від панелі «**Виробництво**» → «**Звіт виробництва за зміну**».

Звіт виробництва за зміну: Не проведений

Номер: 0000000001 від: 05.01.2020 9:00:00 ☒ Списати матеріали

Організація: ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» Склад: Основний склад

Підрозділ: Виробництво Рахунок витрат: 231

Продукція (1 поз.) Послуги (0 поз.) Зворотні відходи (0 поз.) Матеріали (0 поз.)

№	Продукція	Кількість	Од.	К.	Ціна (планова)	Сума (планова)	Специф.
1	хліб	50,000	кг	1,000	10,00	500,00	

Відповідальний: Бухгалтер

Коментар:

Накладна на передачу готової продукції Друк ОК Записати Закрити

Рис. 2.4.9. Формування «Звіт виробництва на заміну»

Реалізацію готової продукції покупцю-замовнику оформлено документом «Реалізація товарів і послуг» (рис. 2.4.10) з виглядом операції «Продаж, комісія». Відкрито документ з меню «Продаж → Реалізація товарів і послуг» вказано контрагента і відповідний договір.

В даному вікні заповнено такі обов'язкові поля: контрагенти організації, склад «Склад готової продукції», Договір «Основний договір», обрано товар, його кількість, ціна та сума проставлена автоматично.

Реалізація товарів і послуг: Продаж, комісія. Не проведений

Операція: Ціни й валюта...

Номер: 0000000001 від: 06.01.2020 12:00:00

Організація: ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» Склад: Основний склад

Контрагент: Домінанта СТ ТДВ Договір: продажу

Документ розрахунок:

Товари (1 поз.) Послуги (0 поз.) Рахунки розрахунків Додатково Друк

№	Номенклатура	Кількість	Од.	К.	Ціна	Сума	% ПДВ
1	хліб	70,000	кг	1,000	16,00	1 120,00	20%

Тип цін: Не заповнено! Автоматичний розрахунок ПДВ.

Всього (грн): 1 120,00

ПДВ (у т.ч.): 186,67

Коментар:

Видаткова накладна Друк ОК Записати Закрити

Рис. 2.4.10. Реалізація готової продукції

Якщо на підприємстві розрахунки з контрагентами проведено за допомогою рахунків на оплату, то це сформовано документом «Рахунок – фактура» з меню «Продаж → Рахунок на оплату» (рис. 2.4.11).

Для документа «Рахунок на оплату» передбачено «ведення на підставі» документів оплати і відвантаження, де копіюватимуться сума і склад рахунка, без урахування оформленої оплати у межах цього рахунка. Сформованим документом є «Рахунок на оплату».

Рис. 2.4.11. Формування «Рахунок на оплату»

Далі відображено прийняття на роботу працівників виробництва та загальноновиробничого персоналу. В верхній панелі відкриваємо «Зарплата» → «Прийом на роботу» (рис. 2.4.12).

Заповнено такі поля: Табельний номер, працівники організації, підрозділ організації → Виробничий відділ, введено посаду, дату прийому на роботу.

У нижній частині заповнюється величину / розмір заробітної плати, та вид розрахунку.

Організація: Норма за місяць: днів годин

Підрозділ:

Відповідальний: Базовий період індексації соц. виплат:

Заповнити

N	Таб. №	Працівник (основне призначення)
1	0000000001	Воронін Сергій Вікторович
2	0000000002	Примак Віра Валентинівна
3	0000000003	Гресько Юрій Васильович

Нарахування Внески ПДФО Утримання Внески ФОП Проводки Розрахунковий листок

N	K...	O...	а...	Працівник (основне ...)	Податок	Вид розрахунку	Період	База	База (з обмеж...	Результат
							Початок	Кінець	в т.ч. відпу...	
1				Воронін Сергій ...	ЕСВ (працівники)	ЕСВ (оплата прац)	01.11....	30.11....	8 000,00	8 000,00
2				Примак Віра Валентинів...	ЕСВ (працівники)	ЕСВ (оплата прац)	01.11....	30.11....	4 500,00	4 500,00
3				Гресько Юрій ...	ЕСВ (працівники)	ЕСВ (оплата прац)	01.11....	30.11....	6 000,00	6 000,00
4				Масишкін ...	ЕСВ (працівники)	ЕСВ (оплата прац)	01.11....	30.11....	21 750,00	21 750,00

Коментар: зарплата за січень 2020р

Табель П-5 (бланк) Друк OK Записати Закрити

Функції Контрагенти Вимоги накладні Звіт виробництва за зміну Матеріали

чнення підказки нажміть F1

Рис. 2.4.12. Прийом на роботу в організацію

Після прийняття на роботу працівників автоматично (2 рази) кожного місяця відбувається нарахування заробітної плати і утримання з неї податків. Заповнено поля, за який місяць, натиснуто на розрахувати і автоматично прораховано заробітну плату й утримання з неї. Для відкриття документу пройдено через вкладку «Зарплата» - «Нарахування заробітної плати працівникам організації» (рис. 2.4.13). У вкладці «Зарплата» сформовано і виведено такі документи: Розрахунковий листок; Розрахункова відомість.

Співробітники організації: Короленко Аліна Павлівна

Дії Перейти Поради

☒ Створити нового співробітника й ввести його особисті дані в довідник фізичних осіб

☐ Створити нового співробітника, вибравши його з довідника фізичних осіб [Відкрити довідник фізичних осіб...](#)

Ім'я:

ПІБ:

Особисті дані

Дата народже...

Ном. страх.свід-ва:

Стать:

Код за ДРФО:

[Більш докладно про фізичну особу Короленко Аліна Павлівна...](#)

Дані співробітника

Найменування:

Організація:

Вид зайнятості:

Табельний №:

☐ За направленням органів зайнятості

Група співробітника:

OK Записати Закрити

Рис. 2.4.13. Нарахування заробітної плати працівникам організації

Більшу частину регламентованих операцій виконано спеціалізованим документом «Закриття місяця», відкрити який можна з головного меню **«Операції → Регламентовані операції → Закриття місяця»**. Регламентовані операції, що виконуються документом «Закриття місяця», оформлено як одним або різними примірниками. Для перевірки правильності ведення обліку використано «Експрес перевірка ведення обліку» з меню **«Операції → Регламентовані операції»** (рис 2.4.14).

Список	Б/О	П/О
⊕ Нарахування амортизації	☒	☒
Переоцінка валютних коштів	☐	☐
Розподіл ТЗВ	☒	☐
Коригування фактичної вартості номенклатури	☒	☐
Списання витрат майбутніх періодів	☒	☐
Розрахунок і коригування собівартості продукції (послуг)	☒	☐
⊕ Регламентні операції по бухгалтерському обліку	☐	☐
⊕ Технологічні операції по податковому обліку	☐	☒

Рис. 2.4.14. Закриття місяця

Для контролю нарахування амортизації основних засобів після закриття місяця перевірено «Відомість з нарахування амортизації ОЗ» за певний період. Відкрито документ з меню **«Основні засоби → Відомість з нарахування амортизації ОЗ»**. Для формування даного звіту обрано період і організацію. Для виконання процедури завершення періоду в заголовку документа зазначено період - останню дату місяця та організацію. В ході проведення документа виконано всі необхідні розрахунки і сформовано відповідні проведення в бухгалтерському і податковому обліку за позначено прапорцями операціями. Обрано форму звіту з меню **«Звіти»**. Для формування звіту задано певні параметри: дата, за яку формується звіт, організація.

Регламентовані звіти - це звіти і декларації для подання різним контролюючим органам. До складу «1С:Бухгалтерії для України» входить набір регламентованих звітів, до яких належать:

- форми фінансової звітності;
- податкові декларації та розрахунки;
- форми статистики;
- звітність до позабюджетних соціальних фондів;
- різні довідки.

Для роботи зі списком форм РЗ призначено довідник «Регламентовані звіти», який відкрито з головного меню «Звіти → Регламентовані звіти» (рис. 2.4.15).

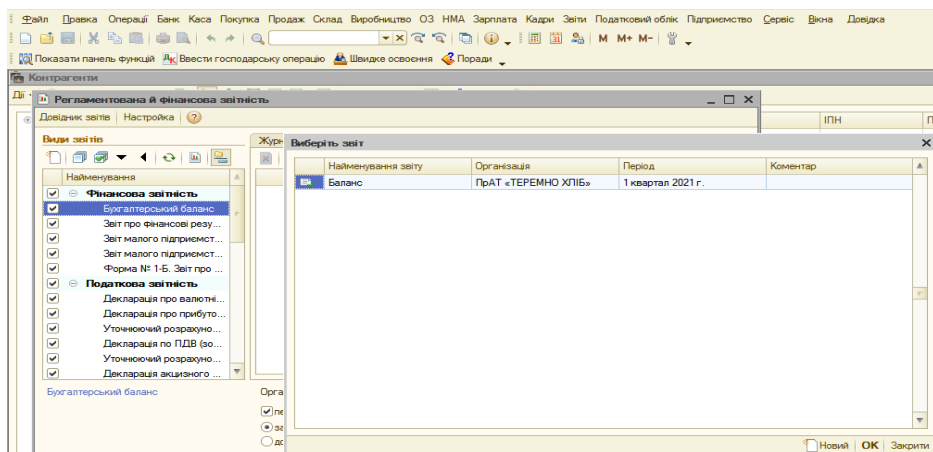


Рис. 2.4.15. Довідник «Регламентовані звіти»

Для введення нового РЗ знайдено в довіднику рядок з найменуванням потрібного звіту і двічі натиснуто на нього мишею. При цьому відкриється спеціальне діалогове вікно, призначене для:

- вибору періоду формування РЗ;
- автоматичного визначення форми РЗ відповідно до вибраного періоду.

РЗ за вибраною формою відкриває після натиснення на кнопку «ОК» у стартовій формі звіту. Форма для складання РЗ містить бланк звіту - табличний документ, що працює в режимі введення даних і діалог управління заповненням і друкування поточного звіту.

Отже, можна зробити висновок, що головним призначенням бухгалтерської програми є автоматизація обліку, полегшення рутинної роботи бухгалтера зі складання різних відомостей, журналів та звітів. Використання засобів автоматизації дозволяє практично повністю вирішити проблему точності і оперативності інформації. Протягом декількох хвилин можуть бути підготовлені різноманітні і деталізовані дані, необхідні для прийняття ефективних рішень. До того ж, правильний вибір засобів автоматизації та програмного забезпечення дозволяє легко і миттєво адаптувати роботу бухгалтерії до правових норм, які часто змінюються.

РОЗДІЛ 3. АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» І СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

3.1. Фактичний стан організації аналітичної роботи в ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»

Організація аналітичної роботи – це система раціонально необхідних скоординованих дій, зорієнтованих на всебічне вивчення економічної діяльності підприємства та окремих його структурних підрозділів з використанням різних рівнів деталізації. Складність і систематизація організації аналітичної роботи забезпечується плануванням, яке полягає у розробленні комплексного плану організації аналітичної роботи на підприємстві та розробці планів для конкретного виду аналізу.

Аналітична робота в межах окремого підприємства спрямована на прийняття обґрунтовано виважених управлінських рішень з фокусуванням та запобігання негативним результатам. Це вимагає раціонального вибору та використання великої кількості різних показників, що може бути досягнуто лише одночасним вивченням взаємозв'язку між технологією, економікою та виробництвом, обліком та звітністю та економічним аналізом, а також коректною організацією роботи працівників, яких залучено до виконання аналітичної діяльності в межах підприємства за різними напрямками.

Аналітична робота має бути ефективною, тобто витрати на її раціональну постановку, організацію та виконання реалізацію повинні бути найменшими, а результати прийнятними на всіх ієрархічних рівнях управління підприємством, що забезпечують обґрунтування альтернатив управлінських рішень. Його важливими принципами є регулювання й уніфікація.

Аналітична робота в межах окремого підприємства передбачає такі організаційні етапи:

1. Підготовчий етап, в межах якого доцільно проводити такі види роботи, як встановлення цілей, визначення завдань, обґрунтування напрямів і вказівок щодо використання результатів аналізу; розроблення плану та програми аналітичної роботи; вибір та визначення загального стану предмета аналізу; розроблення системи логічно взаємоузгоджених узагальнених і одиничних показників, що характеризують предмет аналізу; розподіл видів робіт і завдань між виконавцями аналізу відповідно до ієрархічної підпорядкованості й підзвітності; розроблення моделей і форм аналітичних

Обліково-аналітичне забезпечення управління собівартістю продукції у сільському господарстві

	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	РОЗДІЛ 3. АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» І СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ	Номер сторінки
Здобувач	Тарабунська Ю.В..				
Науковий керівник	Колос І.В.				
Завідувач кафедри	Чернелевський Л.М.		04.02.21		

таблиць, діаграм, графіків, схем; ознайомлення з основними положеннями облікової політики; перевірення достовірності джерел інформації й вивчення матеріалів попередніх досліджень; проведення інструктажу; ідентифікація об'єктів аналізу; обмеження обсягу інформації, необхідної для аналізу (відповідно до обраних критеріїв корисності: достатність і надійність); підбір, перевірка та попереднє оброблення запитуваної інформації; визначення рівня значущості/ суттєвості відхилень за основними показниками; встановлення рівня доступу до джерел інформації на основі ступеня відповідності обсягу професійних посадових обов'язків; створення бази даних об'єктів дослідження шляхом моніторингу зовнішнього та внутрішнього середовища; визначення напрямів і форм використання результатів, які будуть отримані шляхом економічного аналізу; визначення критеріїв корисності аналітичної інформації для конкретного користувача.

2. Основний етап організації аналітичної роботи повинен включати такі роботи: перевірка повноти й вірогідності звітних даних; проведення арифметичного, логічного і балансового зведення показників; визначення загальних відхилень величини показників виконання завдань від базових величин; виявлення взаємодіючих факторів і обчислення їхнього впливу на зміну величини показників; оцінка сильних і слабких сторін, можливостей і загроз щодо досліджуваних явищ і процесів; виявлення зайвих витрат і невикористаних можливостей (перспективних резервів); прогнозний аналіз сценаріїв; ретро аналіз сценаріїв; систематизація накопичених матеріалів; оцінка ефективності діяльності підприємства; дослідження технології (методики) формування оціночних показників для дотримання умови їх зіставності.

3. Організаційно-процедурна побудова завершального етапу економічного аналізу повинна включати: проведення підсумкової оцінки діяльності і узагальнення результатів аналізу; систематизацію отриманих на попередньому етапі результатів; поповнення інформаційного банку даних щодо внутрішнього та зовнішнього середовища підприємства; розробку заходів, направлених на мінімізацію або ліквідацію негативно діючих показників; визначення напрямків оптимізації окремих господарських явищ, процесів, їх результатів та фінансово-господарської діяльності в цілому з урахуванням пріоритетів тактики та стратегії підприємства; призначення осіб, відповідальних за реалізацію заходів; при необхідності – підготовка відповідних організаційно-розпорядчих документів; контроль за реалізацією заходів; внесення коректив в наказ про облікову політику; підготовка аналітичної інформації для оприлюднення (згідно з вимогами чинного законодавства).

Для ефективного використання економічного аналізу в діяльності підприємства доцільно виділяти його складові, реалізація яких дозволяє системно та послідовно організувати аналітичну роботу:

- кадрове забезпечення (наявні людські ресурси). Вибір форми організації аналітичної роботи, підбір працівників-аналітиків, порядок проведення атестації аналітиків і підвищення їх кваліфікації;

- інформаційне забезпечення. Збір та аналітичне оброблення вхідних даних, розроблення форм аналітичних документів;

- методичне забезпечення. Підготовка розпорядчих документів з організації та проведення аналітичної роботи, організація праці аналітика, підготовка та перевірка

інформації, наявність аналітичних методик та виявлення впливу зовнішніх чинників на внутрішнє середовище підприємства;

- технічне забезпечення. Наявність технічних засобів для проведення аналітичної роботи.

Вибір організаційної форми виконання економічного аналізу здійснюється індивідуально керівництвом, керуючись розмірами підприємства, економічною доцільністю створення окремого аналітичного підрозділу та потенційними перевагами й обмеженнями кожної організаційної форми. Організація аналітичної роботи включає розроблення загальних планів і програм конкретних аналітичних робіт, порядок проведення аналізу, виконавців, методи і способи виконання аналітичних робіт, матеріальне і методичне забезпечення.

Аналітична робота на досліджуваних підприємствах розпочинається з планування. Загальний план аналітичної роботи складають на рік. Його структура включає розділи бізнесу, об'єкти, що підлягають вивченню, періодичність і терміни проведення аналізу, коло виконавців, відповідальних за певні види аналітичної роботи. Програма аналізу включає деталізований перелік завдань, які передбачено вивчити, послідовність проведення аналізу, комплект форм, схем, аналітичних таблиць та графіків, які потрібно опрацювати в ході аналізу. Якісна підготовка програми забезпечує цілісність та повноту аналітичного дослідження.

Виконання завдань економічного аналізу на всіх стадіях виробничо-господарської діяльності підприємства потребує повного охоплення аналітичною роботою всіх служб і ділянок. Тому необхідно розподілити обов'язки й відповідальність між структурними підрозділами та окремими спеціалістами (виконавцями), ураховуючи кількість, територіальну цілісність структурних підрозділів і систем управління, структуру виробництва, структуру й технічну оснащеність управлінського апарату, організацію планування та обліку. Розподіл робіт для здійснення аналізу на ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» наведено у табл.3.1.1.

Таким чином, за керівниками структурних підрозділів закріплено певних обсяг аналітичних завдань і визначено напрям робіт для здійснення комплексної аналітичної роботи в межах підприємства і окремих його структурних підрозділах або за центрами відповідальності.

Систематизовані й оброблені результати аналізу можна отримати нетекстовим способом:

- у вигляді таблиць, діаграм, графіків та описів;
- у вигляді текстів економічних довідок, звітів про результати перевірки, актів перевірки, аналітичних звітів і пояснювальних записок, де містяться в логічній послідовності результати аналізу відповідно до запланованих етапів і заходів аналітичної роботи.

Таблиця 3.1.1

Розподіл обов'язків щодо здійснення аналітичної роботи на ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»

№ п/п	Напрямок аналітичної роботи	Виконавці
1	2	3
1	Розробка плану та програми аналітичної роботи, визначення системи аналітичних показників, які будуть розраховуватися, визначення методичних особливостей проведення робіт, розподіл обов'язків і виконавців, контроль за здійсненням аналітичної роботи	Керівник підприємства, планово-економічного відділу
2	Забезпечення виконання плану випуску продукції, ритмічності роботи, розробка шляхів підтримки або зменшення тривалість технологічного циклу, контроль за загальним технічним і організаційним рівнями виробництва, рівень браку виробництва та його причини	Головний технолог
3	Проведення розрахунку та аналізу показників фінансового стану підприємства, контроль за змінами показників діяльності, складання планових калькуляцій	Планово-економічний відділ
4	Забезпечення безперебійного облікового процесу, дотримання та виконання вимог податкової служби, складання звітності, визначення слабких місць в обліковій та податковій політиці підприємства	Бухгалтерія
5	Виконання договірних зобов'язань і планів поставок продукції за обсягом, якістю, терміном, номенклатурою, стан складських запасів і збереження готової продукції	Відділ збуту
6	Контроль за якістю та збереженням сировини і готової продукції	Відділ постачання
7	Стан експлуатації машин та устаткування, виконання графіків ремонту і модернізації устаткування, повнота використання устаткування і виробничих потужностей, раціональність споживання енергоресурсів	Головний інженер
8	Забезпеченість підприємства персоналом за категоріями і професіями, рівень кваліфікації працівників, використання фонду робочого часу та фонду заробітної плати	Відділ кадрів

Елементи пояснювальної записки повинні бути конкретними, підкріпленими аналітичними розрахунками, таблицями та об'єктивно відображати реальність результатів функціонування. Текст аналізу повинен мати безособову описову форму. Пояснювальна записка складається з двох частин: констатуюча частина й обґрунтовані рекомендації. У першій частині представлено висновки та твердження щодо фактичного стану й фактичної ситуації змін у суб'єкта аналізу, рекомендаційна частина містить обґрунтовані пропозиції про заходи використання резервів / втрачених можливостей та альтернативних заходів для покращення ситуації на перспективу в майбутньому. Тому пропозиції, рекомендації, заходи повинні бути взаємоузгодженими й спрямованими на виконання майбутніх завдань, контрактів та прогнозів.

3.2. Техніко-економічний аналіз діяльності ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» за 2018 – 2019 роки

Система техніко-економічних показників роботи ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» покликана характеризувати виробничо-господарську діяльність досліджуваного підприємства, планувати та аналізувати собівартість продукції, пошуку нових джерел зниження. Проведений аналіз техніко-економічних показників ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» на основі даних роботи підприємства за 2018-2019 роки наведено у табл.3.2.1.

Таблиця 3.2.1

Основні техніко-економічні показники діяльності ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» за 2018 – 2019 роки

№ з/п	Назва показника	Одиниця виміру	2018 рік	2019 рік	Абсолютне відхилення	Темп зміни, %
1	2	3	4	5	6	7
1.	Обсяг виробленої продукції	тис. грн.	243 747,60	274 490,40	30 742,80	1,13
2.	Чистий дохід від реалізації продукції	тис. грн.	203123	228742	25619	1,13
3.	Чисельність персоналу	осіб	498	494	-4	0,99
4.	у тому числі: робітників	осіб	398	395	-3	0,99
5.	Продуктивність праці на 1 працюючого ПВП	тис. грн. / особу	489	556	66	1,14
6.	у тому числі на одного робітника	тис. грн. / особу	612	695	83	1,14
7.	Фонд оплати праці промислово-виробничого персоналу	тис. грн.	31648	38441	6793	1,21
8.	Середньорічна оплата праці, одного працівника промислово-виробничого персоналу	грн. / особу	64	78	14	1,22
9.	Основні промислово-виробничі засоби	тис. грн.	72445	219324	146879	3,03
10.	у тому числі активна частина	тис. грн.	50712	153527	102815	3,03
11.	Віддача основних промислово-виробничих засобів	грн./грн.	3,36	1,25	-2,11	0,37
12.	у тому числі активної частини	грн./грн.	4,81	1,79	-3,02	0,37
13.	Середньорічні залишки обігових коштів	тис. грн.	20012	25327	5315	1,27

Продовження табл. 3.2.1

1	2	3	4	5	6	7
14.	Коефіцієнт оборотності обігових коштів	коєф.	12	11	-1	0,89
15.	Середньорічна вартість активів	тис. грн.	57189	87369	30180	1,53
16.	Власний капітал	тис. грн.	13708	59692	45984	4,35
17.	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	тис. грн.	118805	121975	3170	1,03
18.	Витрати на 1 грн. реалізованої продукції	коп.	58,49	53,32	-5	0,91
19.	Чистий фінансовий результат: прибуток	тис. грн.	80	3403	3323	42,54

Розрахувавши техніко-економічні показники діяльності ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» за 2018, можемо зробити наступні висновки.

Обсяг виробленої продукції в 2019 році дорівнює 274 490,40 тис. грн., що на 13% більше ніж у 2018 році, що пов'язано з зростанням обсягів виробництва та реалізації.

В порівнянні з 2018 роком, в 2019 році середньорічна вартість основних засобів збільшилась на 146879 тис. грн. (або на 3%). Це зумовлено тим, що поточному 2019 році основних засобів було придбано більше, ніж списано.

В звітному 2019 році показник віддачі основних засобів зменшився на 2,11 грн., тобто використання основних виробничих засобів у 2018 році було більш ефективним, оскільки віддача основних засобів вказує на те, скільки продукції вироблено в розрахунку на вартість виробничих засобів, але процеси виробництва на ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» з кожним роком автоматизуються.

На ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» спостерігається тенденція до зменшення чисельності штатних працівників протягом року. У 2018 році аналізований показник становив 498 осіб, а в 2019 році зменшився до 494 осіб, тобто на 4 особи менше. Але при цьому виробіток на одного працівника зріс на 66 тис. грн./чол. (на 14%), що є позитивним фактором роботи досліджуваного підприємства. Фонд оплати праці у 2019 році становить 38 441 тис. грн., що на 6793 тис. грн. (або на 21%) більший ніж у 2018 році.

Чистий фінансовий результат: прибуток ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» у 2019 році порівняно з 2018 роком зріс на 3323 тис. грн., що свідчить про зростання ефективності роботи досліджуваного підприємства.

3.3. Економічний аналіз і використання облікової інформації про собівартість продукції

Аналіз собівартості продукції підприємства доцільно виконати відповідно до методології, що описано в параграфі 1.3. Дається оцінка отриманим результатам (зазначається відхилення показників, їх причини і наслідки для подальшої діяльності підприємства). Результати розрахунків показників і аналізу доцільно представляти у вигляді таблиць і діаграм.

Для практичного аналізу потрібно створити макети таблиць, які будуть використано для розрахунку аналітичних показників. Приклад оформлення таблиці представлено в табл. 3.3.1. Після кожного розрахунку, узагальнення у вигляді таблиці представляти власні обґрунтування, висновки і позицію щодо отриманих результатів (зазначається відхилення, їх причини і наслідки для подальшої діяльності підприємства).

Таблиця 3.3.1

Аналіз операційних витрат за економічними елементами ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» за 2018 – 2019 роки

№ п/п	Елементи операційних витрат	2018 рік		2019 рік		Відхилення		Темп зростання (спаду), %
		Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	абсолютне, тис. грн.	структури, %	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Матеріальні витрати	104228	51,21	115227	35,75	10999	-15,46	110,55
2	Витрати на оплату праці	31648	15,55	38441	11,93	6793	-3,62	121,46
3	Відрахування на соціальні заходи	6489	3,19	7670	2,38	1181	-0,81	118,20
4	Амортизація	5195	2,55	101200	31,40	96005	28,85	1 948,03
5	Інші операційні витрати	55973	27,50	59743	18,54	3770	-8,96	106,74
6	Разом	203533	100,00	322281	100,00	118748	-	158,34

Дослідження динаміки операційних витрат на ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» за 2018-2019 роки показало, що сума операційних витрат в 2019 році збільшилась на 118748 тис. грн або на 58,34% порівняно з витратами 2018-го року. Основною причиною

зростання операційних витрат у 2019 році стало збільшення амортизаційних витрат. Так, у 2019 році порівняно з 2018 роком амортизаційні витрати зросли на 96005 тис. грн.

Проведене дослідження дає змогу стверджувати, що вагому частку у структурі витрат займали витрати на оплату праці. Питома вага витрат на оплату праці в загальній сумі витрат у 2018 році становила 15,55%, а у 2019 році 11,93% тобто витрати на оплату праці зросли у 2019 році на 6793 тис. грн. або на 21,46%, що є додатковим стимулом в роботі працівників.

Основну частку операційних витрат становлять матеріальні витрати, які у 2018 році становили 104228 тис. грн, а у 2019 році – 115227 тис. грн., відбулось зростання на 1188 тис. грн або на 20,69%.

Відповідно до даних таблиці 3.3.1 всі операційні витрати мають тенденцію до зростання у 2019 році, порівняно з сумами витрат 2018 року. Інші операційні витрати у 2018 році склали 55973 тис. грн, а у 2019 році - 59743 тис. грн. Цей показник зріс на 3770 тис. грн. або на 6,74%.

Вказані елементи є досить узагальненими, кожен з яких в свою чергу складається з великої кількості більш деталізованих елементів, які можуть впливати на собівартість продукції рівнонаправлено. У промисловості прийнято групувати витрати за відповідними калькуляційними статтями. Аналіз слід проводити порівнюючи фактично отримані витрати з плановими (розрахунковими). Визначаються абсолютні відхилення у вартісному та структурному співвідношеннях. Аналіз собівартості продукції ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» за калькуляційними статтями наведено у табл. 3.3.2.

З даних, які наведені в таблиці 3.3.2 можна зробити висновок, що найбільшу частку у виробничій собівартості наданих послуг займає сировина і основні матеріали у 2019 році 60 %, оптимізація витрат на сировина і основні матеріали вимагатиме технологічного вдосконалення обладнання та значні фінансові витрати.

Основна і додаткова заробітна плата виробничих робітників займають 11,93% у 2019 році фактично, а за розрахунками 11,91 у загальній сумі виробничої собівартості наданих послуг. Транспортно-заготівельні витрати фактично складають 10,28%, що перевищує розрахункові (планові) витрати на 0,21 від загальної суми виробничої собівартості наданих послуг. Дані витрати свідчать про високі виробничі витрати, що входять до собівартості продукції.

Сума загальновиробничих витрат фактично у порівнянні з розрахунковими даними зросли на 61 тис. грн. у 2019 році. Керівництву ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» необхідно шукати нові можливості для зниження сум витрат та собівартості реалізованих послуг. Даний показник можна зменшити у випадку використання більш новітнього обладнання та ефективної організації праці.

Аналізуючи показник витрат на 1 грн. потрібно враховувати, що він наочно змінюється за зміни структури асортименту продукції, яку виробляють.

Таблиця 3.3.2

Аналіз собівартості продукції за калькуляційними статтями ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» за 2018 – 2019 роки

№ п п	Калькуляційна стаття	Фактично вироблена продукція, тис. грн.		Відхилення від розрахункової вартості			Структура собівартості продукції	
		за розрахун- ковою собівар- тістю	за фактичною собівар- тістю	тис. грн.	у відсотках до		за розра- хунками	фактично
					витрат за статтею	загальних витрат		
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Сировина і основні матеріали	195401	193368,6	-2032	-1,04	-0,63	60,45	60,00
2	Транспортно- заготівельні витрати	32564	33 133	569,39	1,75	0,18	10,07	10,28
3	Паливо і енергія на технологічні цїлі	12954	14022	1068	8,24	0,33	4,01	4,35
4	Основна і додаткова заробітна плата виробничих робітників	38505	38441	-64	-0,17	-0,02	11,91	11,93
5	Відрахування на державне соціальне страхування	8471,1	7670	-801,1	-9,46	-0,25	2,62	2,38
6	Витрати на утримання і експлуатацію обладнання	9855	10120	265	2,69	0,08	3,05	3,14
7	Загальновироб- ничі витрати	24500	24561	61	0,25	0,02	7,58	7,62
8	Втрати від браку	1010	965	-45	-4,46	-0,01	0,31	0,30
9	Виробнича собівартість продукції	323260,1	322281	-979,1	-0,30	-0,30	100	100

Розглянемо розрахунок аналізу витрат на виробництво на 1 грн. Виробленої продукції табл. 3.3.3.

Таблиця 3.3.3

Макет таблиці аналізу витрат виробництва на 1 грн. виробленої продукції

№	Показник	Попередній період		Звітний період		Відхилення (+, -)	
		Сума, тис.грн.	питома вага,%	Сума, тис.грн.	питома вага,%	Абсо- лютне, тис.грн.	Відносне, %
	A	B	C	D	E	F	G
1.	Обсяг виготовленої продукції	Ф1- П,р810	-	Ф1- П,р810	-	1D-1B	1F/1B *100
2	Витрати на виробництво разом	Ф2 p.2550	2.1C+2.2 C+2.3C	Ф2 p.2550	2.1E+2.2 E+2.3E	2D-2B	2F/2B *100
2.1	Матеріальні витрати	Ф2 p.2500	2.1B/2B *100	Ф2 p.2500	2.1D/2D *100	2.1D- 2.1B	2.1F/2.1B *100
2.2	Витрати на оплату праці з нарахуванням	Ф2 p.2505 + Ф2 p.2510	2.2B/2B *100	Ф2 p.2505 + Ф2 p.2510	2.2D/2D *100	2.2D- 2.2B	2.2F/2.2B *100
2.3	Амортизація	Ф2 p.2515	2.3B /2B*100	Ф2 p.2515	2.3D/2D *100	2.3D- 2.3B	2.3F/2.3B *100
2.4	Інші операційні витрати	Ф2 p.2520 гр. 3	2.4B/2B *100	Ф2 p.2520 гр. 4	2.4D/2D *100	2.4D- 2.4B	2.4F/2.4B *100
3.	Витрати на виробництво на 1 грн продукції	2B/1B	3.1C+3.2 C+3.3C	2D/1D	3.1E+3.2 E+3.3E	3D-3B	3F/3B *100
3.1	Матеріальні витрати	2.1B/1B	3.1B/3B *100	2.1D/1D	3.1D/3D *100	3.1D- 3.1B	3.1F/3.1B *100
3.2	Оплату праці з нарахуванням	2.2B/1B	3.2B/3B *100	2.2D/1D	3.2D/3D *100	3.2D- 3.2B	3.2F/3.2B *100
3.3	Амортизацію	2.3B/1B	3.3B/3B *100	2.3D/1D	3.3D/3D *100	3.3D- 3.3B	3.3F/3.3B *100
3.4	Інші операційні витрати	2.4B/1B	3.4B/3B *100	2.4D/1D	3.4D/3D *100	3.4D- 3.4B	3.4F/3.4B *100

Проведемо розрахунок аналізу витрат виробництва на 1 грн. Результати розрахунку представлено в табл. 3.3.4.

Таблиця 3.3.4

Аналіз витрат виробництва на 1 грн. виробленої продукції на ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»
за 2018 – 2019 роки

№	Показник	2018 рік		2019 рік		Відхилення (+, -)	
		сума	питома вага, %	сума	питома вага, %	Абсолютне, +/-	Відносне, %
1	2	3	4	5	6	7	8
1.	Обсяг виготовленої продукції, тис. грн	243747,60	-	274490,40	-	30742,80	112,61
2	Витрати на виробництво разом, тис. грн	240351,99	100,00	309828,00	100,00	69476,01	128,91
3.	Матеріальні витрати	171610,00	71,40	233014,00	75,21	61404,00	135,78
4.	Витрати на оплату праці з нарахуванням	38610,56	16,06	46898,02	15,14	8287,46	121,46
5.	Амортизація	8131,00	3,38	10831,00	3,50	2700,00	133,21
6.	Інші операційні витрати	21998,00	9,15	32446,00	10,47	10448,00	147,50
7.	Витрати на виробництво на 1 грн. продукції	1,27	100,00	1,59	100,00	0,32	25,20
8.	Матеріальні витрати	0,95	74,78	1,20	75,21	0,25	25,92
9.	Оплату праці з нарахуванням	0,16	12,59	0,17	10,82	0,01	7,61
10.	Амортизацію	0,05	3,17	0,06	3,50	0,01	11,21
11.	Інші операційні витрати	0,12	9,46	0,17	10,47	0,05	39,34

Порівнюючи витрати на 1 грн. Виробленої продукції за 2019 рік ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» з попереднім періодом - 2018 роком можемо відмітити, що витрати на виробництво на 1 грн. виробленої продукції зросли на 0,32 коп. По статтям матеріальні витрати збільшилися 0,25 коп., оплата праці з нарахуваннями на 0,01 коп., амортизація на 0,01коп. та інші операційні витрати на 0,05 коп. В цілому ситуація на ТПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» є задовільною на досліджуваному підприємстві.

ЗАГАЛЬНІ ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» знаходиться на загальнодержавній системі оподаткування. Досліджуване підприємство сплачує шість загальнодержавних податків та два місцевих податки. Загальнодержавні податки перераховуються до державного бюджету України, а місцеві податки перераховуються органів місцевого самоврядування в місті Луцьк, Волинської області.

Підприємству необхідно покращення документообіг між своїми відділами.

Для покращення документообігу на ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» потрібно:

- забезпечити проходження документів по відділах підприємства найкоротшим шляхом,
- скоротити кількість відділів, які опрацьовують всі документи,
- виключити можливість повторення однотипних документів,
- раціонально розмістити робочі місця працівників та відділи підприємства.

Формування інформації про витрати у бухгалтерському обліку за національними стандартами висвітлено в П(С)БО 16 «Витрати» НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»; в міжнародних стандартах тема витрат висвітлена в: МСБО 1 «Подання фінансових звітів», МСБО 18 «Дохід», МСБО 23 «Витрати на позики, МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 38 «Нематеріальні активи».

В міжнародних стандартах поняття витрат розкрито більш широко, ніж в національних.

Інформація про витрати підприємства відображається на рахунку 9-го класу «Витрати діяльності». Основними документами з обліку витрат є: акти на списання та передачу матеріалів, розрахунково-платіжні відомості організацій, кошториси та калькуляції витрат, ВКО, картки складського обліку та інші первинні документи.

Питанню дослідження витрат, їх плануванню, визначенню собівартості продукції(товарів, робіт, послуг) присвячена велика кількість наукових праць зарубіжних та вітчизняних вчених. Проте нині недостатньо вивченими залишаються теоретико-методичні підходи до застосування інформаційних технологій в обліку витрат виробництва.

Обліково-аналітичне забезпечення управління собівартістю продукції у сільському господарстві

	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	ЗАГАЛЬНІ ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ	Номер сторінки
Здобувач	Тарабунська Ю.В..				
Науковий керівник	Колос І.В.				
Завідувач кафедри	Чернелевський Л.М.		04.02.21		

На філії ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» контроль за здійсненням аналітичної роботи то створенням умов для її проведення покладено на директора підприємства. Кожного місяця відповідний відділ підприємства надає звіт аналітичних даних за результатами своєї роботи. На основі отриманої інформації директор підприємства приймає важливі управлінські рішення щодо подальшої роботи відповідного відділу. Отже, ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ» аналітична робота чітко розподілена між відділами підприємства, що забезпечує її своєчасне та коректне проведення.

Відповідно до аналізу техніко-економічних показників діяльності у 2019 році порівняно з 2018 роком:

- операційні витрати збільшилась на 118748 тис. грн, або на 58,34%;
- чистий прибуток (збиток) збільшився на 3323 тис. грн., що є позитивним фактором в роботі досліджуваного підприємства.

Детальне дослідження динаміки операційних витрат за 2018-2019 роки показало, що загальна сума операційних витрат у 2019 році зросла на 118748 тис. грн або на 58,3% порівняно з витратами 2018-го року. Проведене дослідження дає змогу стверджувати, що вагому частку у структурі витрат у 2019 році займали матеріальні витрати 60% фактично та витрати на оплату праці – 11,93%.

Основними шляхи щодо зростання ефективності виробничо-господарської діяльності ПрАТ «ТЕРЕМНО ХЛІБ»:

- необхідно знизити собівартість послуг, які надає підприємство;
- зменшення суми витрат виділених на утримання адміністративного та управлінського персоналу;
- потрібно скоротити чисельність виробничого персоналу, для цього необхідно автоматизувати процеси, закупивши новітнє обладнання;
- переглянути всі види витрат, які несе підприємство в процесі діяльності та за можливості їх скоротити;
- оптимально буде реалізувати деякі основні засоби, які підприємство не використовує, а виручені кошти вкласти для придбання нового та ефективнішого обладнання;
- необхідно розробити ефективну фінансову стратегію з метою зростання ефективності роботи підприємства.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.2019р. зі змінами та доповненнями.
2. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» № 2258-VIII від 21 грудня 2017 року (надалі – Закон № 2258).
3. Податковий кодекс України. Електронний режим доступу: <http://sfs.gov.ua/nk/rozdil-v--podatok-na-dodanu-vartist/>.
4. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013р.
6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності». Електронний режим доступу: <https://ips.ligazakon.net/document/view/MU17028>.
7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 23 «Витрати на позики». Електронний режим доступу: <https://ips.ligazakon.net/document/view/MU17041?an=2>.
8. Міжнародний стандарт аудиту 230 «Аудиторська документація». Електронний ресурс/ режим доступу: https://online.zakon.kz/document/?doc_id=30208812#pos=5;-155.
9. Інструкція з організації контролю за виконанням документів у системі ДСНС. Електронний режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/ru/z0865-16/ed20160519#n22>.
11. Наказ про формування облікової політики та організацію бухгалтерського обліку у АТ «ДПЗКУ», від 03.03.2018р.
13. Аудит. (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту). / За ред. проф. Немченко В. В., Редько О. Ю., Підручник. - К.: Центр учбової літератури, 2015. - 540 с.
14. Бачинський В.І. Класифікація витрат на вирощування і відтворення біологічних активів у рибогосподарських підприємств / В.І. Бачинський, О.М. Боровик // Торгівля, комерція, підприємництво.- 2014.- №16.- С. 106-111.
15. Букало Н.А. Екологічні витрати, їх економічна природа та стан / Н.А. Букало // Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки.- 2019.-№1.- С. 128-137.
16. Бутинець Ф. Ф. Організація бухгалтерського обліку .- Житомир: ЖІТІ,2014.- 576с.
17. В.В. Рядська (розділи 4-7), Я.В. Петраков (розділи 1-3) Р 98. Аудит. Навч. пос. - К.: Центр учбової літератури, 2014. - 416 с.
18. Верхогляд В. Планируем производственную себестоимость: с чего начать. // Баланс, 2014. - №34.

19. Витрати виробництва: облік та аналіз на пивоварних підприємствах: Монографія / Антоніна Бойчук - Тернопіль: Крок - 2014. - 225 с.
20. Гоголь М.М. Вплив управлінського обліку на функціонування інтегрованого бізнесу / М.М. Гоголь // Ринкова економіка: сучасно теорія і практика управління. - 2017. - №2. - С. 177-187.
21. Гончарук Я.А. Аудит: навчальний посібник / Я.А. Гончарук, В.С. Рудницький. - 3-те вид., перероб. і доп. - К.: Знання, 2017. - 443 с.
23. Друрі К. Управлінський та виробничий облік. Юніті Дана. 2003. С. 231—245.
24. Економіка та фінанси підприємства: підручник / И. М. Петрович, Л. М. Прокопишин-Рашкевич. - Львів, 2014. - 408 с.
25. Економічний аналіз: підручник / Є.В. Мних. К.: Знання, 2011. — 630 с.
27. Єсінова Н.І. Економіка праці та соціально-трудові відносини: навчальний посібник / Н.І. Єсінова. — К.: Кондор, 2013. — 432 с. — С. 211.
28. Завгородній, В. П. Бухгалтерський учет в Украине [Текст] : учебно-практическое пособие / В. П. Завгородній. — 4-е изд., перераб. и доп. К.: А.С.К., 1999. — 864 с.
29. Іванілов О. С. Економіка підприємства: підруч. [для студ. вищ. навч. закл.] / О. С. Іванілов — К.: Центр учбової літератури, 2009. — 728 с.
30. Історичний генезис понять «Витрати» і «Затрати»: обліково-економічний аспект. Електронний ресурс / режим доступу: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/9_2015/8.pdf
32. Коваленко М.В. Економіка та управління підприємствами. Економічне обґрунтування інноваційних технологій зберігання зерна, 356с.
33. Ковальчук І.В. Економіка підприємства: Навч. посіб. - К.: Знання, 2008. - 679 с. - (Вища освіта ХХІ століття).
34. Кононова О.Є. К64. Організація бухгалтерського обліку: Навч. посібник.— Дніпро: ДВНЗ ПДАБА, — Вена: Premier Publishing s.r.o. Vienna, 2018. — 102 с.
35. Конспект лекцій з дисципліни «Інформаційні системи і технології в обліку і аудиті». Практична частина для студентів напряму підготовки 6.030509 «Облік і аудит» освітньо-кваліфікаційного рівня «бакалавр» / Уклад. В. І. Волинець.- Вінниця ВННІЕ ТНЕУ, 2013. — 102с.
36. Конспект лекцій з курсу “Управлінський облік” (для студентів спец. 7.050106 “Облік та аудит”) / Укл.: О.Є. Власова: ХНАМГ, — Харків: 2015. —89 с.
37. Кравченко М. В. Вдосконалення обліку витрат на виробництво продукції на аграрному підприємстві / М. В. Кравченко, А. В. Блажко, Т. В. Вільхова. // 30. — 2019. — №4. — С. 134–139.
40. Організація і методика економічного аналізу : навч. посіб. / Т. Д. Косова, П. М. Сухарев, Л. О. Ващенко [та ін.]. - К. : Центр учбової літератури, 2012. - 528 с.
41. Осадча Г. Г. ДОПОМІЖНІ ВИРОБНИЦТВА ТА АЛЬТЕРНАТИВНІ МЕТОДИ РОЗПОДІЛУ ЇХ ВИТРАТ / Г. Г. Осадча, О. М. Рощина. // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. — 2016. — №21. — С. 157–160.

42. Панасюк О.В. АВС-калькулювання як форма функціонального аналізу витрат підприємства, 2018р.
43. Податки і збори: сучасні тенденції та перспективи / Вдовиченко А. М., Козоріз Л. О., Паскалова А. Г., Пірникоза П. В., Серебрянський Д. М., Сибірянська Ю. В., Стадник М. В.; [за заг. ред. В. М. Мазярчука]. – Київ: «ФОП Лопатіна О.О.», 2019. 392с.
44. Референтна справа. Навчальний посібник / В. М. Варенко, О. В. Горбунова. – К.: Виданство «Центр учбової літератури», 2016. – 196 с.
45. Слободян Н. Г. Організація і методика економічного аналізу: Навч. посіб. – К.: НУХТ, 2013. – 322 с.
46. Соловьева, А. В. Современные проблемы бухгалтерского анализа и пути их решения / А. В. Соловьева // Бухгалтерский учет и анализ. - 2017. - № 8. - С. 31-42.
47. Теорія фінансів: Підручник / За ред. проф. В. М. Федосова, С. І. Юрія. - К.: Центр учбової літератури, 2010. - 576 с.
48. Техніко-економічний аналіз діяльності підприємств міського господарства : підручник / В. О. Костюк ; Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова. – Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2018. – 233 с.
49. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. – 3-тє вид. доповнене і перероблене / Надія Марківна Ткаченко. – К.: Алерта, 2008 – 926 с.
50. Філіна, Г. І. Управління витратами та цінами : Навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Г. І. Філіна. — К. : ДП «Видавничий дім «Персонал», 2008. — 240 с. : іл. — Бібліогр. : с. 234–237.
51. Фінанси підприємств: підручник / І. О. Тарасенко, Н. М. Любенко. – К. – КНУТД, 2015. – 360 с.
52. Ханбиков А.В. Учет расходов в коммерческой организации / А.В. Ханбиков // Инновационная наука.- 2019.- №5.- С. 113-116.
53. Чернелевський Л. М., Осадча Г.Г. Організація обліку: управлінський аспект (Харчова промисловість): Навч. посіб. — К.: НУХТ, 2011. — 463 с.
54. Шевченко І.О., Липницька М.В. Сутність та розвиток аудиту в євроінтеграційних умовах. Причорноморські економічні студії, випуск 38-2, 2019р.