

**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(декан факультету)

(підпис) **Шеремет О.О.**
(прізвище та ініціали)
«___» _____ 2020 р.

«До захисту допущено»
Завідувач кафедри

(підпис) **Чернелевський Л.М.**
(прізвище та ініціали)
«___» _____ 2020 р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
НА ЗДОБУТТЯ ОСВІТНЬОГО СТУПЕНЯ БАКАЛАВРА**

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

освітньо-професійної програми Облік і аудит

на тему: **Обліково-аналітичне забезпечення внутрішньогосподарського обліку та контролю витрат виробництва**

Виконав: здобувач ІV курсу, групи 9

Литвиненко Вікторія Євгенівна

(підпис)

Керівник Редзюк Тетяна Юріївна

(підпис)

Рецензент

(прізвище та ініціали)

(підпис)

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

Здобувач _____
(підпис)

Київ – 2020 р.

Анотація

В дипломній роботі бакалавра досліджено проблеми на тему «Обліково-аналітичне забезпечення внутрішньогосподарського обліку та контролю витрат виробництва».

Ключові слова: витрати, калькулювання, собівартість, виробництво.

Дипломна робота написана за матеріалами і на прикладі ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» і містить у собі: сторінок - 92; рисунків –15; таблиць - 26.

Дипломна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, а також фінансової звітності ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» за 2018-2019 роки та відповідні первинні документи за темою дипломної роботи.

У вступі розглядається актуальність внутрішньогосподарського обліку та контролю витрат на виробництво безпосередньо для підприємств цукрової промисловості, розкрито основну мету дослідження, поставлені завдання, предмет та об'єкт обліку витрат виробництва. Також у вступі розкрито економічну сутність витрат та їх класифікацію. Облік витрат ведеться у відповідності з законодавчою та нормативною літературою, яка надається у вступі дипломної роботи бакалавра.

У першому розділі надається історична довідка та техніко-економічна характеристика ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»», а також відображено його виробничу структуру і схему управління. Також у даному розділі описується структура бухгалтерії цукрокомбінату «Красний», функціональні зобов'язання бухгалтерів, відображено облікову та податкову політику ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»».

У другому розділі розкрито особливості ведення обліку витрат на виробництво, наводяться основні первинні документи, рахунки, реєстри з обліку витрат на виробництво, а також особливості відображення у фінансовій звітності інформації про витрати на виробництво.

У третьому розділі відображено організацію аналітичного обліку на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»», проведений аналіз техніко-економічних показників за 2018-2019 роки. Також у третьому розділі відображено особливості проведення економічного аналізу витрат на виробництво та проведено практичні розрахунки витрат на виробництво за даними ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» за 2018-2019 роки. У четвертому підпункті даного розділу розкрито теоретичні основи аудиту витрат на виробництво.

Summary

In the graduate work reflects the problems on the topic "Accounting and analytical support of internal accounting and control of production costs" are investigated.

Keywords: costs, calculation, cost of production, production.

Thesis is written on the materials and on the example of PJSC "Linovytsia Sugar Mill "Krasny" and contains: pages - 92; drawings -15; tables - 26.

Thesis consists of an introduction, three sections, conclusions, as well as financial statements of PJSC "Linovytsia Sugar Mill "Krasny" for 2018-2019 and the relevant primary documents on the topic of the thesis.

The introduction considers the relevance of internal accounting and control of production costs directly for the sugar industry, reveals the main purpose of the study, the tasks, subject and object of accounting for production costs. The introduction also reveals the economic essence of costs and their classification. Cost accounting is conducted in accordance with the legislative and regulatory literature provided in the introduction to the bachelor's thesis.

The first section provides a historical background and technical and economic characteristics of PJSC "Linovytsia Sugar Mill "Krasny", as well as reflects its production structure and management scheme. This section also describes the accounting structure of Krasny Sugar Plant, the functional obligations of accountants, reflects the accounting and tax policy of PJSC "Linovytsia Sugar Mill "Krasny".

The second section reveals the features of accounting for production costs, provides the main primary documents, accounts, registers for accounting of production costs, as well as the features of reflection in the financial statements of information on production costs.

The third section reflects the organization of analytical accounting at PJSC "Linovytsia Sugar Mill "Krasny", the analysis of technical and economic indicators for 2018-2019. Also, the third section reflects the features of the economic analysis of production costs and practical calculations of production costs according to PJSC "Linovytsia Sugar Mill "Krasny" for 2018-2019. The fourth subsection of this section reveals the theoretical foundations of the audit of production costs.

Зміст

	Стор.
	6
Вступ	
Розділ I. Організаційно-економічна характеристика ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний» та його облікової і податкової політики	31
1.1. Характеристика історії та фінансово-господарської діяльності ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»	31
1.2. Структура бухгалтерії ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний» та форма організації обліку	37
1.3. Облікова та податкова політики ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»	40
Розділ II. Бухгалтерський облік витрат виробництва на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний» та його комп'ютеризація	46
2.1. Аналітичний і синтетичний облік витрат виробництва за національними стандартами	46
2.2. Розкриття інформації у фінансовій звітності про витрати виробництва	59
2.3. Інформаційні технології ведення обліку витрат на виробництво	63
Розділ III. Техніко-економічний аналіз діяльності ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний» за 2018-2019 рр. та аналіз і теоретичні основи аудиту витрат виробництва	72
3.1. Організація аналітичної роботи на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»	72
3.2. Техніко-економічний аналіз діяльності ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний» за 2018-2019 роки	75
3.3. Теоретичні основи та практичний економічний аналіз витрат на виробництво на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний» за 2018-2019 роки	78
3.4. Теоретичні основи аудиту витрат на виробництво	87
Загальні висновки і пропозиції	97
Список використаних літературних джерел	99
Додатки	105

Вступ

Основна ціль щодо функціонування будь-якого промислового підприємства є забезпечення його стійкого розвитку. Для досягнення цієї мети необхідно вести постійний пошук різних заходів щодо підвищення рівня економічної ефективності господарювання та реалізовувати це у житті.

Собівартість продукції підприємства відображає усі поточні його витрати, які пов'язані безпосередньо із виробництвом та реалізацією продукції, і являється одним з показників, що впливає на ефективність виробничої діяльності підприємства. Таким чином визначення собівартості продукції, планування і аналіз її з метою пошуку та реалізації заходів по зниженню рівня витрат потребують постійного вивчення, так як від цього залежать фінансові результати діяльності підприємства та його подальший економічний розвиток.

Дослідженню витрат на виробництво та суті собівартості взагалі завжди приділялось багато уваги як вітчизняними так і зарубіжними вченими-економістами. Найбільш глибоко в економічному аспекті витрати на виробництво досліджувались в роботах таких вчених, як Н.М. Ткаченко, Л.М. Чернелевський, В.В. Сопко, Ф.Ф. Бутинець, Н.Г. Слободян, В.Г. Андрійчук, А.Ф. Аксененко, В.П. Завгородній, М.І. Маниліч, О.В. Миронюк, Й.С. Мацкевічюс, В.М. Пархоменко та інші.

Підвищити ефективність виробництва, а також подальший розвиток підприємства можна при умові зниження собівартості продукції та ефективного управління витратами підприємства.

У показнику собівартість продукції знаходять своє відображення абсолютно всі сторони діяльності підприємства, наприклад, рівень організації виробничого процесу, технічна оснащеність підприємства, ступінь ефективності використання активів підприємства (як оборотних так і необоротних), рівень продуктивності праці та організації матеріально-технічного постачання та інші показники. Визначення витрат на виробництво необхідне не лише для того щоб розрахувати величину прибутку (або збитку) від виробництва і реалізації продукції, але й для визначення економічної ефективності випущеної продукції та вибору найбільш вигідного варіанту для її виробництва та удосконалення.

Також, в сучасних умовах та існуючих економічних відносинах, постає нагальна проблема щодо пошуку нових методів управління які б забезпечили конкурентоспроможність підприємства на ринку збуту. Таким чином, ефективна організація бухгалтерського обліку витрат на виробництво дозволяє задовольнити всі інформаційні потреби зовнішніх та внутрішніх користувачів щодо їх здійснення та шляхів оптимізації. Витрати підприємства не є однорідними а ні за своїм складом, а ні за своїм значенням, тому для їх обґрунтування, особливо важливим є правильне формування науково обґрунтованої класифікації. При цьому на складність встановлення класифікації витрат підприємства впливають основні фактори такі як є масштаб виробництва, різні технології виробництва та різноманітність самих витрат.

Обліково-аналітичне забезпечення внутрішньогосподарського обліку та контролю витрат виробництва

	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	Вступ	Номер Сторінки
Здобувач	Литвиненко В.Є.				
Науковий керівник	Редзюк Т.Ю.				
Завідувач кафедри	Чернелевський Л.М.				

Таким чином, необхідність проведення досліджень витрат виробництва з позиції управління ними, удосконалення обліку виробничих витрат, методологічні особливості проведення економічного аналізу і аудиту витрат на виробництво в умовах розвитку економічних відносин і визначили **актуальність** даної теми для написання дипломної роботи.

Основною **метою** написання дипломної роботи є вивчення питань щодо сутності витрат на виробництво продукції, надання їх класифікації, розкриття особливостей ведення бухгалтерського обліку згідно національних стандартів, а також визначення порядку відображення витрат на виробництво у звітності підприємства. Паралельно необхідно детально вивчити і розкрити нормативно–правову базу щодо обліку, аналізу і аудиту витрат на виробництво та визначити проблемні моменти і обґрунтувати необхідність їх вдосконалення.

Предметом дослідження в даній роботі є витрати на виробництво.

Об’єктом дослідження є ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»».

Основними завданнями, які потрібно детально вивчити та розкрити є:

1. Розкрити економічну суть витрат на виробництво та надати класифікацію витрат підприємства.
2. Дослідити законодавчо-нормативну базу, що регламентує ведення бухгалтерського обліку, економічного аналізу та аудиту витрат на виробництво.
3. Надати історичну довідку створювання та техніко-економічну характеристику ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» та описати його структуру управління і виробництва.
4. Відобразити структуру бухгалтерії ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» та описати функціональні обов’язки кожного бухгалтера.
5. Дослідити існуючу облікову і податкову політику ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»».
6. Відобразити документальне оформлення витрат на виробництво.
7. Розкрити особливості синтетичного і аналітичного обліку витрат на виробництво.
8. Дослідити яким чином витрати на виробництво відображаються у фінансовій звітності підприємства згідно національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.
9. Провести аналіз техніко-економічних показників виробничо-господарської діяльності ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» за 2018-2019 роки.
10. Розкрити теоретичні основи проведення економічного аналізу витрат на виробництво та провести практичний аналіз за даними ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» за 2018-2019 роки.
11. Дослідити особливості проведення аудиту витрат на виробництво.

При написанні дипломної роботи та проведенні досліджень були досліджені та використані відповідні законодавчі і нормативні акти, постанови КМУ, Інструкції, НП(С)БО, МСБО, що регламентують ведення обліку витрат на виробництво. Також використовувались первинні документи ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» щодо обліку витрат на виробництво та його фінансова звітність за 2018-2019 роки.

При проведенні досліджень за обраною темою дипломної роботи та проведенні економічного аналізу витрат на виробництво були використані статистичні і економічні

методи і прийоми дослідження (статистичне спостереження, зведення, групування, порівняння, подвійний запис, елімінування та інші). Отримані результати відображені у аналітичних таблицях.

Економічна суть витрат на виробництво

Витрати, які несе підприємство кожного періоду, утворюються у процесі формування і використання ресурсів для досягнення певної мети. Виробничі витрати являються головними складовими підприємства у цілому. Основною метою обліку витрат на виробництво є своєчасна, повна, достовірна оцінка і відображення фактичних витрат, що пов'язаних із виробництвом та збутом продукції, а також своєчасний контроль за використанням всіх ресурсів та грошових коштів підприємства. Витрати, що несе підприємство в процесі виробництва власної продукції, і є витратами виробництва.

Витрати виробництва – це спожиті в процесі виробництва засоби виробництва, які втілюють у собі минулу працю (матеріали, сировину, амортизацію необоротних активів, безпосередню працю працівників, зайнятих у процесі виробництва теперішньому).

Основним завданням обліку витрат на виробництво є накопичення витрат, яке досягається шляхом зведення відповідних даних для обчислення собівартості одиниці продукції.

Метою такого зведення даних у системі накопичення витрат є встановлення величини витрат по продукції (для проведення оцінки вартості запасу) та по центрах відповідальності (з метою проведення контролю за рівнем витрат).

У загальному розумінні, усі витрати підприємства можна розділити на два підвиди:

❖ *поточні витрати*, що пов'язані безпосередньо із вирішенням таких задач як закупівля сировини і матеріалів, транспортування та зберігання виробничих запасів, обслуговування матеріально-технічної бази, утримання персоналу підприємства, тощо;

❖ *довгострокові (інвестиційні) витрати*, що пов'язані із вирішенням стратегічних задач підприємства, наприклад таких як будівництво, реконструкція або придбання нових приміщень, купівля нових машин і обладнання, тощо.

П(С)БО 16 «Витрати» надає і визначає основні методологічні засади формування у бухгалтерському обліку повної інформації про витрати підприємства, а також її розкриття у фінансовій звітності [].

Згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» **витрати** – це певне зменшення економічних вигод, що виражене у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань підприємства, що, в свою чергу, призводять до зменшення величини власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) за звітний період [].

До витрат, зумовлених зменшенням активів відносять вартість матеріальних цінностей, які були використані на виробництво продукції; вартість списаних оборотних матеріальних активів; втрати від знецінення запасів; нестачі запасів (сировини, комплектуючих виробів, готової продукції, товарів тощо); ремонт необоротних активів; вартість реалізованих оборотних матеріальних активів; залишкова вартість ліквідованих необоротних матеріальних і нематеріальних активів, що були визнані непридатними для використання; залишкова вартість реалізованих необоротних активів, які були переведені до груп вибуття; списання сумнівної та безнадійної дебіторської

заборгованості в сумі, яка перевищує сформований резерв сумнівних боргів; вартість переданих активів на безоплатній основі тощо.

До витрат, що збільшують зобов'язання відносяться нарахування заробітної плати працівникам підприємства; нарахування різних податків, зборів і обов'язкових платежів; відрахувань на обов'язкове та добровільне страхування; орендна плата, вартість комунальних послуг, сума витрат на зв'язок; юридичні, аудиторські, консультаційні, медичні, рекламні зобов'язання за послуги сторонніх організацій; відсотки за фінансовими операціями тощо.

Витрати підприємства включаються у собівартість продукції.

Собівартість продукції (робіт, послуг) - це вартісне вираження витрат, які пов'язані із використанням у технологічному процесі виробництва продукції (або виконання робіт, або надання послуг) природних ресурсів, матеріалів, сировини, палива, електроенергії, основних засобів, нематеріальних активів, різного інструменту та інвентарю, трудових та фінансових ресурсів, а також інших затрат на виробництво та збут готової продукції підприємства, включаючи обов'язкові відрахування, податки та платежі встановлені чинним законодавством України.

Найбільш розповсюджене тлумачення поняття економічної категорії «собівартість», яке надають у своїх працях різні економічні вчені та науковці відображено у таблиці 0.1.

Таблиця 0.1

Тлумачення економічної категорії «собівартість»

№	Автор	Поняття
1	2	3
1	Ткаченко Н.М. []	Собівартість продукції – це грошовий вираз витрат підприємства, які пов'язані з виробництвом продукції, виконанням робіт та надання послуг.
2	Сопко В.В. []	Витрати це використані в процесі виробництва речовини та сили природи для виготовлення нового продукту, а грошовий вираз суми цих витрат на виробництво конкретного продукту і є собівартість.
3	Андрійчук В.Г. []	Собівартість являється одним з показників господарської діяльності підприємств, оскільки відображає, у що саме обходиться підприємству виробництво певного виду продукції, а також наскільки економічно вигідним це виробництво є у конкретних природно-економічних умовах господарювання.
4	Нападовська Л.В. []	Собівартість показує, наскільки ефективно на підприємстві використовують всі види ресурсів, так як в собівартості продукції втілені всі затрати на виробництво та реалізацію продукції.
5	Бочан І.О. []	Собівартість формується безпосередньо на конкретному підприємстві та відображає індивідуальні витрати і умови виробництва, конкретні результати господарювання даного виробничого підприємства.
6	Миценко Н.Г. []	Собівартість це показник, що відображає потреби в обігових коштах підприємства, використовується для планування прибутку, для вирахування економічної ефективності певних організаційно-технічних заходів і виробництва у цілому, а також для внутрішньозаводського планування та формування ціни.

Виходячи із визначень, які відображені у таблиці 0.1 та підсумовуючи вищенаведене, можна сказати, що економічний зміст собівартості продукції проявляється в наступному:

– собівартість це комплексний показник, що об'єднує в собі всі витрати на спожиті засоби виробництва, а також витрати підприємства на виплачену заробітну плату робітникам та частину прибутку, що призначена для соціального страхування;

– собівартість це важливий узагальнюючий показник, який характеризує ефективність діяльності підприємства в цілому;

– собівартість є базою для формування ціни на продукцію та є її нижньою межею для виробника щоб забезпечити процес відтворення виробництва. Тобто підприємство не має можливості встановлювати ціну нижчу за собівартість для недопущення збитків.

У бухгалтерському обліку собівартість розглядають як вартісну оцінку ресурсів, які були використані у процесі виробництва і реалізації продукції. Грунтуючись на економічній сутності понесених витрат, а також загальних принципах бухобліку і вимог до організації його ведення, кожне підприємство повинно самостійно визначати перелік витрат, що включають до собівартості продукції (робіт, наданих послуг) і відобразити їх як елемент в обліковій політиці.

Передумовою успішного планування, ведення обліку витрат, контролю та їх аналізу є їх економічно обґрунтована класифікація. Визначення і умови визнання витрат відображено на рисунку 0.1.

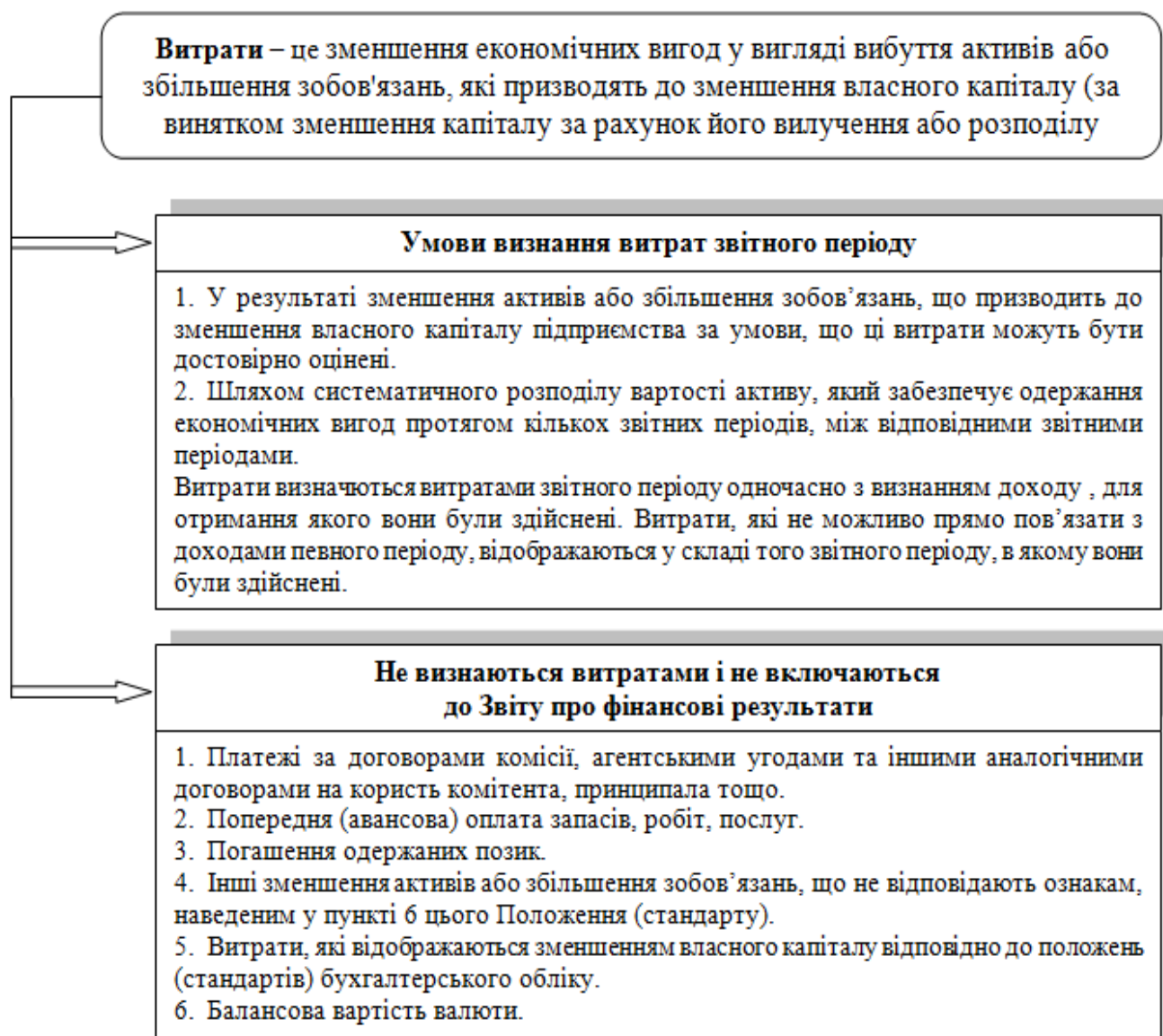


Рис. 0.1. Визначення та умови визнання витрат [1].

Класифікація витрат за основними ознаками відображена на рисунку 0.2.



Рис. 0.2. Класифікація витрат підприємства*.

*Складено автором на базі []

За релевантністю витрати поділяють на релевантні та нерелевантні. Поняття релевантних витрат дуже широко використовується в управлінні.

Релевантні витрати – це витрати, що можуть бути змінені у наслідок прийняття певного управлінського рішення і мають відповідати таким критеріям:

- повинні бути пов'язані конкретними проектами, відповідними рішеннями, сприяти зростанню потенціалу підприємства, а також підвищенню ефективності його господарської діяльності в цілому;
- повинні залежати від прийнятого управлінського рішення;
- повинні відноситися до майбутніх витрат, так як усі минулі витрати підприємства залишаються незмінними, незалежно від майбутніх подій.

Нерелевантні витрати – це витрати, які не залежать від прийнятого управлінського рішення. До них належать не тільки минулі витрати, а також і частина майбутніх витрат, що будуть незмінними при різних варіантах рішення.

У залежності від зміни обсягу діяльності витрати поділяються на змінні і постійні. Дана класифікація використовується із метою управління, необхідного планування і проведення контролю за витратами.

Змінними (умовно змінними) називають ті витрати, загальний розмір яких змінюється прямо пропорційно зміні обсягу діяльності. Основними прикладами таких витрат є: матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці, понесені на виконання функцій виробництва, управління та збуту; витрати на освітлення, опалення, водопостачання, водовідведення тощо.

Постійними (умовно постійними) є витрати, які не змінюються або майже не змінюються при зміні обсягу діяльності (нарахована заробітна плата з відрахуваннями на соціальні заходи загальнопромислового та управлінського персоналу; орендна плата; амортизація необоротних активів, за винятком амортизації, нарахованої за виробничим методом). Такі витрати, впродовж певного періоду часу не змінюються при зміні рівня ділової активності, але у розрахунку на одиницю продукції змінюються обернено пропорційно до зміни обсягу діяльності.

В таблиці 0.2 відображено поведінку витрат залежно від зміни обсягу діяльності. Як видно із таблиці 0.2 у розрахунку на одиницю продукції загальна сума змінних витрат є постійною для всіх рівнів діяльності, а постійні витрати, навпаки, збільшуються при зменшенні обсягу діяльності і, зменшуються при його збільшенні.

Таблиця 0.2

Поведінка витрат залежно від зміни обсягу діяльності

Обсяг діяльності	Змінні витрати		Постійні витрати	
	Сукупні витрати	На одиницю продукції	Сукупні витрати	На одиницю продукції
1	2	3	4	5
Зростає	Зростають	Постійні	Постійні	Зменшуються
Зменшується	Зменшуються	Постійні	Постійні	Зростають

За видами витрати групуються за економічними елементами та статтями калькуляції.

Елемент витрат це сукупність економічно однорідних витрат. Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» витрати операційної діяльності будь-якого підприємства групуються за елементами: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати. Таке групування витрат дає можливість визначити потребу в необоротних і оборотних активах підприємства, а також відображає, скільки і яких засобів було використано, незалежно від цілей їх використання та характеризує структуру витрат операційної діяльності підприємства в цілому.

Але, класифікація витрат за економічними елементами не дозволяє визначити собівартість окремих видів продукції і встановити обсяг понесених витрат конкретними підрозділами підприємства.

Згідно пункту 21 П(С)БО 16 «Витрати» на практиці виділяють п'ять економічних елементів:

- матеріальні витрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші операційні витрати.

Групування витрат на виробництво за економічними елементами представлено в таблиці 0.3.

Групування витрат за економічними елементами []

№ з/п	Елемент витрат	Витрати, що включаються до складу відповідного елемента
1	2	3
1	Матеріальні витрати	<p>1) сировина і матеріали (основні, допоміжні), які використовуються при виготовленні продукції, для технологічних цілей та сприяння у виробничому процесі, окрім поворотних відходів, вартість яких віднімається;</p> <p>2) купівельні напівфабрикати, а також комплектуючі вироби, які підлягають монтажу або додатковій обробці;</p> <p>3) товари, які використані для виробничо-господарських потреб, тобто без продажу іншим особам;</p> <p>4) тара, тарні матеріали, які були використані при виробництві продукції, якщо це передбачено технологічним процесом і здійснюється в цеху або на дільниці до здавання готової продукції на склад;</p> <p>5) паливо, енергія, які були придбані в сторонніх організаціях для технологічних цілей, для опалення виробничих приміщень, для транспортних робіт, що пов'язані із обслуговуванням виробництва власним транспортом, тощо;</p> <p>6) будівельні матеріали, витрачені на технологічні цілі, утримання та ремонт необоротних активів;</p> <p>7) запасні частини, що використані для ремонту основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, малоцінних та швидкозношуваних предметів;</p> <p>8) МШП, що були використані у виробничій діяльності підприємства, зокрема інструмент, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спецодяг тощо;</p> <p>9) роботи та послуги виробничого характеру, які були виконані для підприємства сторонніми організаціями:</p> <ul style="list-style-type: none"> — здійснення окремих операцій з виробництва продукції; — обробка сировини і матеріалів; — проведення певних випробувань із метою визначення якості сировини та матеріалів, які були використані у виробництві, на їх відповідність установленим стандартам та технічним умовам; — транспортні послуги сторонніх організацій на перевезення вантажу територією підприємства, які є складовою технологічного процесу виробництва, тощо; <p>10) втрати внаслідок нестачі матеріальних цінностей у межах установлених норм природного убутку</p>
2	Витрати на оплату праці	<p>1) витрати на основну і додаткову зарплату працівників підприємства згідно існуючої системи оплати праці, яка прийнята на підприємстві, включаючи різні види грошових і матеріальних доплат;</p> <p>2) гарантійні і компенсаційні виплати, що пов'язані із індексацією заробітної плати, затримкою виплати зарплати та інше, в порядку і розмірах, які передбачені законодавством;</p> <p>3) виплати за невідпрацьований час, що передбачені законодавством України - витрати на оплату відпусток, щомісячних відрахувань на створення забезпечення майбутніх оплат відпусток;</p> <p>4) інші витрати на зарплату працівників підприємства, які визнаються елементами витрат на оплату праці (сюди також включається оплата простоїв не з вини працівника).</p>

1	2	3
3	Відрахування на соціальні заходи	1) відрахування сум єдиного соціального внеску у розмірах та порядку, встановлених законодавством; 2) відрахування на індивідуальне страхування робітників, які зайняті виробництвом, а також апарату управління цехами підприємства; 3) відрахування на інші соціальні заходи
4	Амортизація	1) амортизація основних засобів підприємства та інших необоротних матеріальних активів; 2) амортизація нематеріальних активів підприємства
5	Інші операційні витрати	1) витрати, що пов'язані з управлінням виробництвом: — на відрядження працівників виробництва і апарату управління цехами; — на участь у семінарах, що пов'язані із виробництвом продукції (робіт, послуг); — на придбання літератури для інформаційного забезпечення виробничого процесу; — поштові, телеграфні, телефонні, витрати на Інтернет; — витрати на придбання ліцензій й інших спецдозволів, пов'язаних з виробництвом продукції (робіт, послуг); — оплата за використання та обслуговування технічних засобів управління, пов'язаних з виробничим процесом (обчислювальної техніки, засобів сигналізації, пожежної та сторожової охорони); — витрати на охорону праці та техніку безпеки; 2) витрати на перевезення працівників виробництва до місця роботи та назад; 3) витрати зі страхування ризиків, пов'язаних з виробничим процесом; 4) податки, збори, інші обов'язкові платежі, які включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, наданих послуг); 5) витрати, що пов'язані із утриманням та експлуатацією фондів природоохоронного призначення; 6) витрати на оплату робіт та послуг сторонніх підприємств і організацій; 7) витрати, які пов'язані з випробуваннями, а також відповідним контролем за відповідністю щодо якості певних виробів, деталей, вузлів установленим стандартам і технічним умовам; 8) орендар сплачені орендні платежі за користування наданими у оперативний лізинг необоротні активи; 9) інші витрати

Витрати за статтями калькуляції – це витрати, що були понесені на виготовлення окремих видів продукції. Класифікація витрат за даною ознакою дозволяє підприємству здійснювати необхідний облік, контроль і аналіз витрат виробництва конкретного виду продукції або структурних підрозділів та підприємства у цілому. Така класифікація витрат забезпечує інформацією, яка необхідна для складання планової та фактичної калькуляції. Номенклатуру статей калькуляції суб'єкти господарювання визначають самостійно. При цьому враховуються особливості технології та відповідної організації виробничого процесу підприємства, належного до відповідної галузі і частки окремих видів витрат в собівартості продукції.

Калькуляційною статтею називається певний вид витрат, які становлять собівартість як окремих видів, так і усієї продукції в цілому. На основі групування витрат підприємства за статтями калькуляції можна визначити собівартості готових

виробів, напівфабрикатів, окремих технологічних вузлів та деталей, а також обчислити витрати за місяцями їх виникнення (цехами, дільницями тощо).

Підприємство самостійно встановлює необхідний перелік та склад статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) з урахуванням своєї галузевої приналежності, продукції, що випускається, технологічного процесу та методу планування витрат на підприємстві. Свій вибір підприємство відображає в наказі про облікову політику.

На рисунку 0.3 відображено можливі статті калькуляції. Примітки до рисунку 0.3:



Рис. 0.3. Статті калькуляції [].

* Допускається об'єднання статей «Основна заробітна плата робітників виробництва» і «Додаткова заробітна плата робітників виробництва» в одну — «Заробітна плата робітників виробництва».

** Підприємства можуть об'єднати наведені статті в одну — «Загальновиробничі витрати» або, навпаки, доповнити іншими.

*** Виділення ТЗВ в окрему калькуляційну статтю можливо в тому випадку, якщо для їх обліку застосовують окремий субрахунок і величина їх значна.

**** Віднімаються.

Розглянемо статті рисунка 0.3 більш детально.

Сировина та матеріали. До цієї статті включають вартість:

— сировини і матеріалів, що входять до складу продукції (робіт, послуг), що виробляється або є необхідними компонентами для її виробництва;

— допоміжних матеріалів, які використовуються для технологічних цілей;

— покупних матеріалів, які використовуються у процесі виробництва продукції (виконання робіт, надання послуг) для забезпечення нормального технологічного процесу та пакування продукції*;

* Якщо пакування згідно з техпроцесом виготовлення продукції здійснюється під час виробництва (у виробничих цехах) до здавання на склад готової продукції.

— МШП, що використовуються у процесі виготовлення продукції (виконання робіт, надання послуг).

Напівфабрикати власного виробництва. Дану статтю калькуляції, із загальної статті «Сировина та матеріали», виділяють лише ті підприємства, які використовують напівфабрикатний варіант калькулювання собівартості продукції (підприємства машинобудівної, металургійної, суднобудівної, хімічної, нафтохімічної промисловості).

Напівфабрикати власного виробництва — це продукти, що виробляються отримані в окремих цехах, переділах, які ще не пройшли всіх установлених технологічним процесом операцій і підлягають доопрацюванню в подальших цехах (переділах) цього ж підприємства або укомплектуванню у виробі.

Не належать до напівфабрикатів власного виробництва запаси, виготовлені підприємством для власних потреб. Їх прибуткують на відповідний балансовий рахунок запасів і в подальшому обліку вони не відрізняються від покупних.

Підприємства, що застосовують у плануванні та обліку собівартості продукції цю статтю калькуляції, складають планові та звітні калькуляції на напівфабрикати власного виробництва в постатейному розрізі.

У деяких випадках собівартість напівфабрикатів власного виробництва заздалегідь розділяють на елементи витрат і включають до собівартості продукції (робіт, послуг) не комплексною статтею, а **за елементами**. Тоді стаття «Напівфабрикати власного виробництва» в калькуляції не виділяється.

Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, а також роботи та послуги виробничого характеру сторонніх підприємств і організацій. Купівельні напівфабрикати — це вироби, виготовлені іншими підприємствами та призначені для виробництва певних видів продукції. У наведеній статті калькуляції відображають вартість придбаних готових комплектуючих виробів і напівфабрикатів, що вимагають витрат праці з їх обробки та складання при укомплектуванні продукції, яка випускається. Крім того, до цієї статті включають вартість:

— заготовок і деталей, придбаних у чорновому або обробленому вигляді;

— послуг виробничого характеру, наданих іншими підприємствами (з часткової обробки сировини, матеріалів, напівфабрикатів, виробів тощо), якщо вони можуть бути прямо (безпосередньо) віднесені на собівартість окремих видів продукції (робіт, послуг).

Не відображають у цій статті калькуляції вартість комплектуючих виробів, що не потребують обробки та монтажу на підприємстві. Вартість купівельних комплектуючих виробів, напівфабрикатів, робіт і послуг виробничого характеру включають безпосередньо до собівартості окремих виробів (групи виробів) і замовлень **прямим шляхом**.

Паливо та енергія на технологічні цілі. До цієї статті калькуляції включають вартість усіх видів палива та енергії (як таких, що отримуються зі сторони, так і таких, що виробляються самим підприємством), які безпосередньо витрачаються в технологічному процесі виробництва продукції (при виконанні робіт, наданні послуг). В енергоємних виробництвах витрати на енергію доцільно виділити в окрему статтю калькуляції «Енергія на технологічні цілі».

Витрати палива та енергії на технологічні цілі залежно від напряму їх використання в собівартість продукції (робіт, послуг) уключають таким чином:

— прямо за фактичною собівартістю палива та енергії на підставі показань контрольно-вимірювальних приладів — якщо вони спожиті при виготовленні певних видів виробів;

— непрямо — якщо паливо та енергія використані для виробництва різних виробів.

У разі відсутності контрольно-вимірювальних приладів вартість палива та енергії для технологічних цілей відносять на собівартість окремих виробів пропорційно кошторисним ставкам у порядку, передбаченому для допоміжних матеріалів.

Витрати на енергію, що виробляється енергетичними цехами підприємства, та на трансформацію і передачу купленої енергії до місця її споживання включають до собівартості продукції (робіт, послуг) цих підприємств за фактичною виробничою собівартістю такої енергії. Виняток становлять випадки, коли виробництво енергії планується у складі продукції, яка реалізується, і коли вона відпускається за встановленими тарифами.

Витрати на придбану енергію складаються із витрат на її оплату за встановленими тарифами.

Витрату палива та енергії на опалення виробничих приміщень, внутрішнє і зовнішнє освітлення, а також різні виробничі потреби, включають до складу загальновиробничих витрат.

Транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ). ТЗВ виділяють в самостійну статтю тільки у випадках, коли для їх обліку застосовують окремий субрахунок та їх питома вага у вартості сировини, матеріалів та купівельних напівфабрикатів є достатньо великою.

Стаття калькуляції «Транспортно-заготівельні витрати» уключає витрати на придбання та доставку на підприємство сировини і матеріалів (основних і допоміжних), купівельних виробів, напівфабрикатів, палива та МШП.

Такі витрати списують на собівартість продукції (робіт, послуг) і розподіляють за видами виробів одночасно та пропорційно списанню вартості витрачених на виробництво матеріальних цінностей.

Основна заробітна плата робітників виробництва. За цією статтею калькуляції планують та обліковують основну заробітну плату робітників виробництва, а також фахівців (інженерно-технічних працівників), безпосередньо пов'язаних з виготовленням (виробленням) продукції. Таку заробітну плату розраховують згідно прийнятих на підприємстві систем оплати праці (у вигляді існуючих тарифних ставок та відрядних розцінок).

У загальному випадку основну заробітну плату робітників виробництва прямо включають до собівартості певних видів продукції (груп) на основі первинних документів. Такими документами можуть бути наряди, змінні рапорти про виробіток, маршрутні листи тощо.

Додаткова заробітна плата робітників виробництва. До додаткової заробітної плати робітників виробництва належать виплати, передбачені законодавством про працю та колективним договором за роботу понад установлені норми, за трудові досягнення та винахідництво, за особливі умови праці. Сюди включають надбавки, доплати, премії, різні гарантійні і компенсаційні виплати, що передбачені законодавством, пов'язані із виконанням виробничих завдань та функцій.

Як і у випадку з основною зарплатою, додаткову заробітну плату робітників, зайнятих виробництвом відповідної продукції (робіт, послуг), безпосередньо включають до собівартості окремих видів (груп однорідних видів) продукції (робіт, послуг). Якщо ж таке пряме віднесення ускладнене, «виробничу» додаткову зарплату включають до собівартості на основі кошторисної ставки цих витрат, розрахованих на одиницю продукції (робіт, послуг). Такий розрахунок здійснюють виходячи з обсягу виробництва, переліку робочих місць та норм обслуговування.

Витрати на виплату інших заохочувальних і компенсаційних виплат (премії та винагороди), які мають одноразовий характер, компенсаційних та інших виплат, не передбачених актами чинного законодавства, або в розмірі, що перевищує законодавчо встановлені норми, не включають до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), а відносять до наднормативних витрат.

Відрахування на соціальне страхування. До цієї статті калькуляції включають нарахований ЄСВ на суми основної та додаткової заробітної плати робітників виробництва у розмірах, установлених законодавством.

Включити ЄСВ до собівартості продукції (робіт, послуг) можна тільки за умови, що виплати, на які він нарахований, також уключаються до виробничої собівартості.

Втрати внаслідок технічно неминучого браку. Такі витрати як виняток виділяються в окрему статтю калькуляції та включаються до собівартості того виду продукції, за яким виявлено брак, тільки в окремих виробництвах. У цій статті відображають вартість бракованої продукції (виробів або напівфабрикатів) із технологічних причин і витрати на виправлення технічно неминучого браку, а також технологічні втрати

Причому втрати від остаточно забракованої продукції зменшуються на її справедливую вартість, якщо такі запаси призначено для продажу, або на вартість її можливого використання при споживанні на самому підприємстві (п. 14 П(С)БО 16, п. 2.13 Методрекомедацій № 2).

Витрати на утримання та експлуатацію обладнання. Сюди відносять тільки витрати, пов'язані з роботою технологічного обладнання цехів. Це, зокрема, витрати на утримання, амортизацію, ремонт та експлуатацію виробничого і підйомно-транспортного обладнання, цехового транспорту, робочих місць, витрати на відновлення інструментів, приладів і пристосувань зі складу основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, суми сплачених платежів за користування нематеріальними активами тощо.

Водночас не потраплять до складу витрат на утримання та експлуатацію обладнання витрати, не пов'язані з роботою обладнання. Наприклад, до цієї статті калькуляції дорога заказана витратам на допоміжні матеріали для технологічних цілей, що належать до статті «Сировина та матеріали»; на заробітну плату робітників виробництва, праця яких оплачується почасово, тощо.

Витрати на утримання та експлуатацію обладнання кожного цеху повинні відноситися тільки на ті види продукції, які виготовляються цим цехом.

Якщо підприємство має безцехову структуру управління і пряме віднесення витрат з обслуговування та експлуатації обладнання до складу собівартості продукції, що виготовляється, неможливе або ускладнене, такі витрати планують та обліковують у цілому по підприємству.

Витрати на утримання та експлуатацію обладнання, які неможливо розподілити між окремими видами продукції (робіт, послуг) за прямою ознакою або які не виділені в

окрему калькуляційну статтю, включають до складу **загальновиробничих витрат**. Такі витрати поділяють на постійні та змінні і надалі розподіляють між окремими видами продукції (робіт, послуг) в установленому порядку.

Загальновиробничі витрати. Номенклатуру статей загальновиробничих витрат регламентовано п. 15 П(С)БО 16. Загальновиробничі витрати, а також витрати на утримання та експлуатацію обладнання підприємства в цілому є сумою відповідних витрат цехів основного виробництва. А ось загальновиробничі витрати допоміжних цехів включають до собівартості продукції через собівартість робіт та послуг, які виконуються допоміжними цехами для основного виробництва.

Супутня продукція. За цією статтею калькуляції відображають вартість супутньої продукції, отриманої одночасно з основним (цільовим) продуктом в єдиному технологічному процесі. Така продукція за своєю якістю відповідає встановленим стандартам та технічним умовам, потім приймається відділом технічного контролю і призначається для подальшої переробки на підприємстві або відпуску стороннім підприємствам (п. 428 Методрекомедацій № 373). Супутня продукція самостійно не калькулюється. Її вартість віднімають від собівартості основної продукції.

Супутню продукцію оцінюють (п. 11 П(С)БО 16) за:

— справедливою вартістю — у разі реалізації такої продукції стороннім покупцям;

— ціною можливого використання — якщо така продукція використовується всередині підприємства. При цьому ціну можливого використання можна визначати як різницю між ціною матеріалу, що замінюється супутнім продуктом, і сумою додаткових витрат, пов'язаних з підготовкою його до використання.

Крім того, п. 431 Методрекомедацій № 373 допускає оцінку супутньої продукції за плановою (нормативною) собівартістю аналогічного продукту.

Обраний метод оцінки потрібно зафіксувати в наказі про облікову політику підприємства.

Собівартість реалізованої продукції підприємства складається із:

- виробничої собівартості продукції, яка була реалізована протягом відповідного звітного періоду;
- нерозподілених постійних загальновиробничих витрат;
- понаднормових виробничих витрат.

Виробнича собівартість готової продукції включає: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; розподілені загальновиробничі витрати.

Отже, до складу виробничої собівартості готової продукції включаються лише витрати пов'язані з процесом виробництва і не включаються адміністративні витрати, витрати на збут й інші операційні витрати підприємства.

До адміністративних витрат підприємства відносяться загальногосподарські витрати, що спрямовуються на обслуговування й управління підприємством:

- витрати на службові відрядження та утримання апарату управління й іншого загальногосподарського персоналу;
- загальні корпоративні витрати підприємства;

– витрати підприємства пов'язані із утриманням основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (сюди відносяться амортизація, ремонт засобів, операційна оренда, опалення та освітлення, водопостачання та водовідведення, а також охорона);

– винагороди за надані юридичні, аудиторські та інші послуги;

– витрати на зв'язок - поштовий, телеграфний, телефонний тощо;

– амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;

– витрати підприємства на урегулювання спорів в судових органах;

– податки, збори й інші обов'язкові платежі, які передбачені законодавством України (окрім податків, різних зборів й обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);

– плата за розрахунково-касове обслуговування, інші послуги банків, витрати, які пов'язані із купівлею-продажем валюти;

– інші витрати підприємства загальногосподарського призначення.

Витрати на збут включають у себе витрати підприємства, які пов'язані із реалізацією продукції (товарів, робіт, наданих послуг):

– витрати на рекламу і дослідження ринку (маркетинг);

– витрати на передпродажну підготовку;

– витрати пакувальних матеріалів та витрати, що направлені на ремонт тари;

– зарплата та різні комісійні винагороди продавцям, торговим агентам і працівникам підрозділів, які забезпечують збут;

– витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;

– витрати, що направлені на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, які пов'язаних із реалізацією продукції, товарів, наданих робіт та послуг;

– витрати на транспортування, страхування готової продукції;

– транспортно-експедиційні, які безпосередньо пов'язані із транспортуванням продукції згідно умов договору поставки;

– витрати на страхування готової продукції, що зберігається на складі підприємства і призначена для подальшої реалізації;

– витрати на транспортування готової продукції між складами підрозділів (філій, представництв) підприємства;

– інші витрати, пов'язані із збутом продукції, товарів, наданих та послуг.

До інших операційних витрат включаються такі витрати, як:

– собівартість реалізованих виробничих запасів, що складається з їх облікової вартості і витрат, що пов'язані з їх реалізацією;

– сума визнаної безнадійної дебіторської заборгованост, а також відповідні відрахування до резерву сумнівних боргів;

– втрати підприємства від операційної курсової різниці;

– втрати підприємства від знецінення запасів;

– нестачі й втрати підприємства від псування матеріальних цінностей;

- визнані пені, штрафи та різні неустойки;
- витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення.

На різних підприємствах і навіть у різних виробництвах та господарствах одного й того самого підприємства облік витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) ведуть різними методами. Вибір методу залежить від галузевих особливостей, обсягів та періодичності випуску продукції, організації і технології виробництва, методики планування, стану технічного нормування та інших факторів.

Що розуміють під методом обліку витрат і калькулювання собівартості? Це сукупність відповідних прийомів щодо організації документування і відображення виробничих витрат, які дозволяють визначити фактичну собівартість продукції (робіт, послуг) та отримати необхідну інформацію для контролю за процесом формування собівартості. Виділяють три основні методи обліку витрат і калькулювання собівартості:

- нормативний;
- позамовний;
- попередільний.

В таблиці 0.4 відображено основні характеристики методів калькулювання собівартості продукції.

Таблиця 0.4

Основні характеристики методів калькулювання собівартості продукції

Методи калькулювання	Характеристика методу калькулювання
Нормативний	Облік затрат відбувається згідно встановлених нормативів, собівартість продукції визначається (калькулюється) ще на стадії планування виробництва. Нормативний метод надає можливість вести точний аналітичний облік і за відхиленнями фактичних затрат від нормативних контролювати загальну собівартість продукції.
Позамовний	Застосовується під час різноманітної діяльності підприємства. Затрати «збираються» за конкретними партіями, замовленнями, договорами.
Попередільний	Цей метод використовується при масовому виробництві однорідної продукції. Середні витрати на 1 продукції розраховуються шляхом діленням загальної суми витрат на кількість виробленої продукції
Попроцесний	Застосовується у таких галузях, як вуглеводородна. Особливістю підприємств цих галузей є те, що усі витрати на виробництво узагальнюються у реєстрі бухобліку в цілому по процесу та діляться на кількість продукції, а також їм притаманна відсутність незавершеного виробництва

Залежно від особливостей технології та організації виробництва на одному й тому самому підприємстві (у різних виробництвах) може застосовуватися не один, а декілька методів обліку. Це дозволяє максимально використовувати переваги окремих методів для прийняття управлінських рішень.

При виборі методу обліку витрат виробництва або їх комбінації враховуйте:

- організаційну структуру управління виробництвом;
- тип виробництва (масове, великосерійне, дрібносерійне або одиничне (індивідуальне)), його складність;
- характер технологічного процесу;

- номенклатуру продукції, що випускається, її складність;
- тривалість виробничого циклу;
- наявність НЗВ.

З урахуванням зазначених факторів підприємства у своїх виробництвах традиційно застосовують такі методи обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції:

- **нормативний** — у масовому та великосерійному виробництвах;
- **попередільний з елементами нормативного** — у виробництві однорідної за вихідним матеріалом і характером обробки продукції (лиття, прокат, поковки тощо);
- **попроцесний з елементами нормативного** — у виробництвах з обмеженою номенклатурою;
- **позамовний з елементами нормативного** — у дрібносерійному та одиничному виробництвах;
- **позамовний** — при виготовленні експериментальних виробів і на ремонтних роботах.

При цьому мета в усіх методів розрахунку собівартості одна — отримати інформацію про собівартість одиниці продукції для ціноутворення, контролю витрат, оцінки НЗВ і готової продукції.

Нормативний метод.

Нормативний метод обліку витрат на виробництво є найбільш прогресивним. Він характеризується тим, що на підприємстві за кожним видом виробів на основі діючих на початок звітного місяця норм і кошторисів витрат складають нормативну калькуляцію. На підставі нормативної калькуляції визначають фактичну собівартість продукції (робіт, послуг), здійснюють оцінку браку у виробництві та розмірів НЗВ.

Норми витрат матеріальних і трудових ресурсів установлюють відповідно до конструкторсько-технологічної та іншої документації на виробництво продукції. Вони утворюють взаємозв'язану систему, що регламентує всі сторони господарської діяльності підприємства. Норми можуть змінюватися (як правило, знижуватися) у міру освоєння виробництва та поліпшення використання матеріальних і трудових ресурсів.

Нормативний метод застосовують на підприємствах оброблювальних галузей промисловості з масовим і великосерійним характером виробництва, де виробляється різноманітна і складна продукція, що складається з великої кількості деталей та вузлів. Наприклад, на підприємствах машинобудування, швейної, взуттєвої, трикотажної, шинної промисловості тощо.

Застосовуючи нормативний метод, необхідно дотримуватися таких основних принципів:

- ✓ установлення техніко-економічними методами нормування обґрунтованих норм витрат сировини та матеріалів, палива, енергії, заробітної плати та інших витрат на всі види продукції, що випускається, а також попереднє (до початку виробничого процесу) складання на їх основі калькуляції (розрахунку) нормативної собівартості одиниці продукції (робіт, послуг) (нормативної калькуляції);
- ✓ ведення протягом місяця обліку змін чинних норм для коригування нормативної собівартості, визначення впливу цих змін на собівартість продукції та ефективності заходів, що стали причиною змін норм.

До нормативної калькуляції всі зміни норм, уведені протягом місяця, вносяться тільки на 1-ше число наступного місяця. Тому рекомендується такі зміни та їх застосування приурочувати саме до зазначеної дати. Якщо норми змінюються протягом звітного місяця, різницю між нормами, наведеними в нормативній калькуляції, і новими нормами до кінця звітного місяця виявляють та обліковують окремо;

✓ облік фактичних витрат протягом місяця з розподілом їх на витрати за нормами та відхиленнями від норм;

✓ установлення та аналіз причин, а також умов появи відхилень від норм за місцями їх виникнення;

✓ визначення фактичної собівартості випущеної продукції (робіт, послуг) як алгебраїчної суми нормативної собівартості, відхилень від норм і змін самих норм.

Нормативний метод обліку витрат на виробництво доповнює інші методи обліку, такі як позамовний, попередільний, попроцесний, своїми принципами групування витрат та оперативним поточним контролем за дотриманням норм витрат.

Облік фактичних витрат підприємства за нормативним методом на усіх підприємствах здійснюється у частині витрат за нормами та у частині витрат, що являються відхиленням від норм. При цьому облік відхилень від норм досягається шляхом щоденного документування основних витрат за їх видами, що сприяє своєчасному встановленню розмірів і причин виникнення додатних або від'ємних відхилень фактичних витрат від чинних норм.

Від'ємні відхилення (перевитрата) свідчать про певні порушення в технології, організації та управлінні виробництвом. Це може бути перевитрата сировини, матеріалів, палива, напівфабрикатів унаслідок поломок обладнання, неякісного інструменту, заміни сировини та матеріалів, оплата не передбачених технологічним процесом робіт, доплати при недотриманні нормальних умов праці тощо.

Додатні відхилення (економія), у свою чергу, свідчать про здійснення заходів, спрямованих на зниження витрат, досягнення економії матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. До них, зокрема, відносять більш раціональний розкрій матеріалів, використання зворотних відходів замість повноцінних матеріалів, застосування продуктивнішого устаткування та обладнання тощо.

Виявлення відхилень від установлених норм ведуть за такими основними статтями калькуляції:

- сировина та матеріали;
- напівфабрикати;
- паливо та енергія на технологічні цілі;
- основна і додаткова заробітна плата робітників виробництва.

Фактичну собівартість при нормативному методі можна встановити двома способами:

I спосіб. Якщо об'єктом обліку виробничих витрат є окремі види продукції (робіт, послуг), то й відхилення від норм, а також їх зміни можна віднести на ці види продукції (робіт, послуг) прямим шляхом. Фактичну собівартість цих видів продукції визначають способом прямого підрахунку за такою формулою:

$$\Phi = \Pi \pm B \pm Z \quad (0.1)$$

де **Ф** — фактична собівартість продукції (робіт, послуг); **П** — поточні витрати за встановленими нормами; **В** — величина відхилень від чинних норм витрат; **З** — величина змін чинних норм витрат.

II спосіб. Якщо об'єктом обліку виробничих витрат є групи однорідних видів продукції, то фактичну собівартість кожного виду продукції встановлюють розподілом відхилень від норм і змін норм пропорційно нормативним витратам на виробництво окремих видів продукції.

Позамовний метод.

З назви неважко здогадатися, що об'єктом калькулювання при цьому методі виступає виробниче замовлення, що відкривається на виріб (невелику групу виробів) або частину виробу, окрему роботу чи послугу. Як правило, кожне замовлення призначене для окремого замовника, споживача, отримувача. Витрати на виробництво при цьому обліковують за такими замовленнями.

Цей метод застосовують при одиничному або дрібносерійному виробництві продукції, особливо за умови, що продукція, яка виробляється за кожним замовленням, якщо не унікальна, то хоча б істотно відрізняється від продукції інших замовлень; при виробництві складної та великої продукції (виробів); при виробництві з тривалим технологічним циклом; при виконанні робіт і наданні послуг.

Таким чином, позамовний метод використовують на підприємствах, які виробляють одиничні екземпляри, що не повторюються, або невеликі партії виробів одного виду, при виготовленні виробу, який є унікальним або виконується за спеціальним замовленням. Зокрема, його застосовують у важкому машинобудуванні, суднобудуванні, літакобудуванні, будівництві, науці та інтелектуальних послугах (аудит, консультування), меблевій промисловості, ремонтних роботах тощо. Цей метод може застосовуватися тільки за умови, що основні матеріали, основна заробітна плата робітників, зайнятих у виробництві, та інші прямі витрати більш-менш легко ідентифікувати з конкретною продукцією, роботами чи послугами (або їх групами).

Сутність цього методу полягає в наступному: усі прямі витрати обліковують у розрізі встановлених статей калькуляції за окремими виробничими замовленнями. Решту витрат обліковують за місцями їх виникнення і включають до собівартості окремих замовлень відповідно до встановленої бази (ставки) розподілу.

При виготовленні великих виробів з тривалим процесом виробництва замовлення видають не на виріб у цілому, а на його агрегати, вузли, що становлять собою завершені конструкції.

Основними характеристиками методу є:

- концентрація даних про всі понесені витрати та віднесення їх на окремі види робіт або серії готової продукції;
- визначення витрат за кожною завершеною партією, а не за проміжок часу;
- ведення в Головній книзі тільки одного рахунка «Виробництво». Цей рахунок розшифровують у картках аналітичного обліку витрат, які ведуть за кожним замовленням, що перебуває у виробництві на кінець звітного періоду.

У практиці виробничого обліку застосовують декілька варіантів позамовного методу. Найчастіше повну собівартість замовлення в цілому визначають після його закінчення. При цьому в серійному виробництві часто не калькулюють собівартість кожного виробу, що входить до замовлення.

У виробництвах великих одиничних виробів з тривалим технологічним циклом для скорочення калькуляційного періоду визначають собівартість окремих технологічних і монтажних частин виробу відповідно до встановленої комплектації.

Калькулюватися можуть і частковий випуск, і комплекти однакових деталей для різних виробів, і повний випуск запасних частин обмеженої номенклатури та спеціального призначення.

На ремонтних роботах калькулюють виконані обсяги, виражені в умовних одиницях ремонтної складності.

Можливий варіант, за якого витрати систематизують за головним виробом певної серії, а собівартість модифікованих виробів калькулюється шляхом приєднання до витрат за нормами на ці модифікації відхилень, виявлених за замовленням у цілому.

При застосуванні позамовного методу неодмінною умовою є система відкриття виробничих замовлень. Так, кожне прийняте до виробництва замовлення реєструють і присвоюють йому номер (черговий з початку року), що стає його кодом до завершення виконання.

Після відкриття замовлення на виріб або роботу вся первинна технологічна та облікова документація повинна складатися з обов'язковим зазначенням коду (шифру) замовлення.

Як правило, замовлення відкривають на ту кількість виробів, випуск якої передбачено протягом місяця. Це дозволяє щомісячно визначати фактичну собівартість продукції.

Послідовність обліку при позамовному методі відображено на рисунку

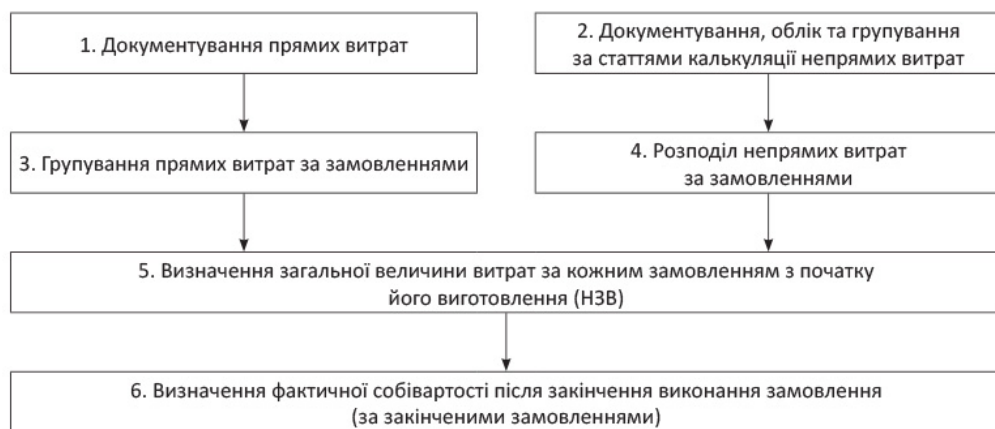


Рис. 0.4. Послідовність обліку витрат при позамовному методі.

При використанні позамовного методу прямі витрати на підставі первинних документів, що відображають виробіток, витрату матеріалів тощо, групують окремо за кожним замовленням і відносять у відкриту на таке замовлення Картку аналітичного обліку витрат з обов'язковим зазначенням відповідного шифру замовлення. А ось непрямі витрати перед уключенням до собівартості конкретного замовлення необхідно розподілити пропорційно прийнятій базі розподілу.

Попередільний метод.

Об'єктом калькулювання при попередільному методі виступає переділ, а всередині переділу — певні види продукції, об'єднані в калькуляційні групи.

Переділ — це закінчена частина технологічного процесу або сукупність виробничих операцій, у результаті яких із сировини та матеріалів виходить проміжний

продукт (напівфабрикат) або з напівфабрикату готовий виріб. Виділення цього проміжного продукту здійснюють за умови, що він має власний напрям використання, а отже, може бути реалізований на сторону.

Перелік переділів визначають на основі технологічного процесу і виходячи з можливостей планування, обліку та калькулювання собівартості продукції кожного переділу і оцінки НЗВ.

Попередільний метод обліку витрат на виробництво в основному застосовують на підприємствах та виробництвах з повторюваною, однорідною за вихідною сировиною, матеріалами та характером обробки масовою продукцією. При цьому продукцію виготовляють в умовах однорідного, безперервного і, як правило, короткого технологічного процесу або низки послідовних процесів, кожен з яких (або їх група) становить окремі самостійні переділи.

Зазначений метод характерний:

— для масових виробництв, у яких готова продукція виробляється шляхом обробки вихідної сировини (заготовок) на декількох етапах (переділах, процесах), що йдуть послідовно один за одним. При цьому частина продукції проходить усі передбачені етапи та реалізується як кінцевий продукт переробки. Інші частини можуть пройти тільки ту чи іншу кількість початкових етапів і будуть реалізовані як проміжні продукти;

— для виробництва більш-менш однорідної продукції;

— у разі нетривалого технологічного циклу;

— за умови, що весь процес виробництва може бути розбитий на операції, які постійно повторюються.

Попередільний метод може застосовуватися також у виробництвах із комплексним використанням сировини.

Класичними прикладами попередільного виробництва є нафтопереробка, хімічна, металургійна, текстильна, цементна, лакофарбна, харчова, борошномельна, целюлозно-паперова, скляна промисловість.

У таких виробництвах, існуючий процес виробництва продукції складається в основному із декількох послідовних та технологічно закінчених переділів. В них обчислюють собівартість продукції по кожному переділу. Тобто, не тільки готової продукції, а також і напівфабрикатів, оскільки вони можуть бути частково реалізовані на сторону як готова продукція.

Об'єктом обліку та калькулювання можуть бути як окремі види, так і групи продукції, які об'єднують за принципом однорідності сировини, виготовлення на одному й тому самому обладнанні, складності виробництва та обробки тощо. При цьому витрати можуть обліковувати за цехами (переділами, фазами, стадіями) у цілому, а собівартість окремих видів продукції, уключених до калькуляційних груп, обчислювати за допомогою економічно обґрунтованих методів.

Перелік переділів, за якими здійснюється облік витрат і калькулювання собівартості продукції, та калькуляційні групи продукції підприємство встановлює самостійно.

Різновидом попередільного методу є **однопредільний (простий) метод** обліку витрат і калькулювання собівартості. Його застосовують у масових виробництвах видобувної промисловості (вуглевидобувної, нафтовидобувної тощо), в окремих виробництвах хімічної промисловості, у виробництвах, що випускають однорідну

продукцію або послуги (пару, стиснуте повітря, електроенергію, кисень тощо), де взагалі немає НЗВ, а виготовлення продукції відбувається в одному технологічному процесі.

При попередільному методі обліку витрати на виробництво продукції обліковують за цехами (переділами, фазами, стадіями) і статтями витрат.

Прямі витрати відображають у поточному обліку не за видами продукції, а за переділами або стадіями виробництва, навіть якщо в одному переділі можна отримати продукцію різних видів.

Витрати з утримання та експлуатації обладнання обліковують за переділами, а всередині переділу розподіляють за видами (групами) продукції в порядку, установленому на підприємстві.

Загальновиробничі витрати обліковують відповідно за цехами та підприємством у цілому. Їх розподіляють між напівфабрикатами і готовими виробами за обраним на підприємстві методом.

Калькуляції собівартості продукції (напівфабрикатів) при попередільному методі складаються відповідно до даних, отриманих за переділами. При цьому витрати, обліковані за першим переділом, уключаються до собівартості другого. У другому переділі підсумовуються витрати першого і другого переділів та передаються в наступний (третій) переділ і так аж до останнього переділу, у результаті здійснення якого виходить готова продукція.

Інакше кажучи, собівартість продукції кожного подальшого переділу складається із собівартості напівфабрикатів, отриманих з попереднього переділу, і витрат на їх обробку. Калькуляція останнього переділу є калькуляцією собівартості готової продукції.

Фактичну собівартість одиниці продукції переділу визначають щомісячно як результат ділення накопиченої за період часу або за час виконання процесу (переділу) суми витрат на кількість одиниць продукції, виготовленої за цей період часу або на цьому процесі (переділі).

Попроцесний метод.

При *попроцесному методі* обліку витрат на виробництво загальну собівартість продукції визначають шляхом додавання до загальної суми витрат попередніх підрозділів витрат подальшого підрозділу. При цьому виробничу собівартість одиниці продукції розраховують діленням загальної суми виробничих витрат за певний проміжок часу на кількість одиниць готової продукції, вироблених за цей самий проміжок часу.

На кожному переділі можуть бути залишки НЗВ. Причому якщо при позамовному методі вартість НЗВ визначають шляхом підсумовування витрат за всіма незавершеними замовленнями, то при попередільному методі обчислити суму витрат за всіма незавершеними переділами недостатньо. Це вимагає відокремленого калькулювання проміжних продуктів. У витратах подальших переділів витрату напівфабрикатів відображають за комплексною статтею «Напівфабрикати власного виробництва».

Калькулювання собівартості окремих видів продукції в умовах однопредільного методу також залежить від наявності перехідних залишків НЗВ. У тих однопредільних виробництвах, де за умовами технологічного процесу є перехідні залишки НЗВ, виникає

необхідність їх обліку та розподілу всіх виробничих витрат між випуском готової продукції і НЗВ.

В окремих виробництвах немає НЗВ. І тому відпадає необхідність розподіляти витрати між випуском готової продукції і НЗВ, а в деяких виробництвах — також і між окремими видами продукції. У цьому випадку собівартість одиниці продукції визначають діленням усіх витрат на виробництво на кількість продукції, виробленої в калькуляційному періоді.

Переваги і недоліки існуючих методів обліку витрат відображено у таблиці 0.5.

Таблиця 0.5

Переваги і недоліки існуючих методів обліку витрат

Методи обліку витрат	Переваги	Недоліки
Нормативний	Поточний оперативний облік витрат ведеться шляхом обліку відхилень від встановлених норм. Відокремлений облік змін норм, тобто контроль за здійсненням режиму економії. Укрупнення об'єктів, оскільки нормативні калькуляції складають по всіх видах виробів, а відхилення враховують по групах однорідної продукції, внаслідок чого зменшується число об'єктів калькулювання. Охоплення нормативними калькуляціями значної частини витрат	За допомогою інвентаризації виявляється найбільша частина існуючих відхилень від норм, які пов'язаних із використанням сировини та матеріалів на виробництво, не тільки по всім структурним підрозділам а й за весь звітний період. Це призводить до великої кількості неврахованих витрат. Відхилення витрат на управління й обслуговування виявляють без врахування змін обсягів виробництва, а здебільшого зовсім не виявляють, їх фактичну величину розподіляють переважно пропорційно основної заробітної плати робітників, що значно зменшує інформаційну функцію обліку.
Попередільний	Збір інформації про витрати є менш трудомістким. Інформація, що відображена на рахунках бухобліку, є більш прозорою, а розподіл накладних витрат по цехах проводиться більш точно.	Існує неможливість згрупувати витрати за видами продукції, великий обсяг облікових записів, отримані дані не дають необхідної інформації щодо причини відхилень фактичних витрат від нормативних.
Позамовний	Аналіз витрат по кожному з виконаних замовлень дає змогу виявити рентабельні замовлення, а також визначити ціни продажу на майбутнє. Позамовний метод дає можливість порівняти витрати по одному й самому виробу, що був вироблений у різний час.	Потребує деталізації даних, що пов'язано з певними процедурами щодо збору й обробки інформації, тому застосування цього методу є досить трудомістким. Собівартість продукції розраховується після закінчення виробничого циклу, у той час коли вже не можна вплинути на витрати.
Попроцесний	Цей метод дає змогу розраховувати і розподіляти рівну кількість затрат на кожен продукт	Складність цього методу калькулювання полягає у значній кількості процесів, технологій, а також у наявності чи відсутності незавершеного виробництва

Огляд законодавчо-нормативної бази з обліку, економічного аналізу і аудиту витрат виробництва

Нормативно-законодавчі документи мають на меті законодавчо закріпити ті чи інші аспекти діяльності як фізичних так і юридичних осіб. Вони представляють собою правила, стандарти, інструкції, які дозволяють підприємствам правильно організувати свою господарську діяльність та застерегти від невірних кроків.

Основна законодавчо-нормативна база щодо обліку, аналізу і контролю витрат на виробництво відображена у таблиці 0.6.

Таблиця 0.6

Нормативно-правова база з обліку, економічного аналізу і аудиту витрат на виробництво

№	Назва нормативно-законодавчого акту	Характеристика
1	2	3
	Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змінами від 19.04.18 р.)	ПКУ визначає основний порядок визнання доходів та витрат у цілях оподаткування; склад витрат операційної діяльності та склад інших витрат. Згідно ПКУ витрати – це сума будь-яких витрат у грошовій, матеріальній, нематеріальній формах, що були здійснені для ведення діяльності платника податку, в результаті чого відбувається зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів підприємства (або збільшення його зобов'язань), унаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу.
	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.1999 № 996-XIV (зі змінами від 01.01.18 р.)	Регламентує порядок ведення бухгалтерського обліку і звітності в Україні. Розкриває основні принципи щодо регулювання питань методології, організації і ведення бухгалтерського обліку витрат на виробництво.
	Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 р. № 2258-VIII (зі змінами від 06.01.18)	Закон визначає основні правові засади щодо здійснення аудиторської діяльності в Україні, а також спрямований на створення відповідної системи незалежного фінансового контролю із метою захисту інтересів користувачів як фінансової так й іншої економічної інформації.
	Закон України «Про оплату праці» Верховна Рада, закон України №108-95-ВР від 24.03.95 (із змінами від 01.01.2017р.)	Закон визначає основні економічні, правові і організаційні засади щодо оплати праці працівників підприємств та організацій, що перебувають у трудових відносинах, або на підставі трудового договору. Закон визначає склад витрат на оплату праці працівників підприємств та організацій.
3.	Закон України «Про охорону праці» №2694-XII від 14.10.1992р. (із змінами від 20.01.2018 р.)	Встановлено відсоткову норму відрахувань від реалізації продукції на охорону праці.
4.	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Міністерство фінансів України, наказ №73 від 07.02.2013 р.	Дане положення чітко визначає строки і випадки віднесення доходів та витрат підприємства до звітного періоду, в якому складається фінансова звітність. Також, в законі висвітлюються критерії визнання витрат, правила їх відображення у фінансових результатах.

1	2	3
7.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» Міністерство фінансів України, наказ №318 від 31.12.99 із змінами та доповненнями (від 09.08.2013р.)	Це положення визначає основні методологічні засади формування достовірної та повної інформації про всі витрати підприємства, їх визнання, склад витрат, а також розкриття такої інформації у фінансовій звітності даного підприємства.
8.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» від 20.10.1999 р. № 246 (зі змінами від 01.01.2015 р.)	Цим положенням визначається засади формування інформації щодо собівартості запасів підприємства.
9.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 27.02.2000 р. №92	Визначення терміну «амортизація», методологічні засади нарахування амортизації основних засобів та її види.
10.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» Міністерство фінансів України, наказ № 601 від 28.10.2003 р. 99 із змінами та доповненнями (№ 1591 від 09.12.2011р.)	Дане положення визначає витрати на оплату відпусток працівникам підприємства і віднесення їх на витрати виробництва.
	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО) «Запаси» виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку зі змінами станом на 1 січня 2012 року.	Даний стандарт визначає основний підхід до бухгалтерського обліку запасів підприємства, в ньому надаються рекомендації для правильного визначення собівартості і подальшого визнання витрат. Також в цьому стандарті існують відповідні рекомендації по застосуванню формул собівартості, які застосовуються для визначення собівартості запасів підприємства.
	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 (МСБО) «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку зі змінами станом на 1 січня 2012 року.	У стандарті визначаються критерії для обрання і змінювання облікових політик підприємства одночасно із обліковим підходом і розкриттям інформації про зміни в облікових політиках та виправлення помилок. Стандарт допомагає покращити доречність і достовірність фінзвітності підприємств та організацій та зіставності такої звітності через певний час, а також для зіставності із фінансовою звітністю інших підприємств та організацій.
11.	Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Наказ Міністерства фінансів України №291 від 30.11.99 р.	Дана інструкція встановлює визначення і порядок ведення рахунків бухобліку для подвійного запису інформації про наявність та рух всіх активів, капіталу та зобов'язань підприємства, а також факти фінансово-господарської діяльності підприємств, різних організацій й інших юросіб (окрім банків і бюджетних установ) незалежно від форм власності, організаційно-правових форм та видів діяльності, філіалів, різних відділень й інших уособлених підрозділів юросіб.

Розділ 1. Організаційно-економічна характеристика ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» та його облікова політика

1.1. Характеристика історії та фінансово-господарської діяльності ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»»

Цукровий завод інтенсивністю 4500 центнерів цукрових буряків за добу було побудовано у 1899 році на березі притоки ріки Удая в селі Линовиця, Полтавської губернії.

У 1909 році цукровий завод був проданий Корюківському акціонерному товариству (Терещенку).

На сьогоднішній день ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» являється єдиним виробником цукру в Чернігівській області. Дане підприємство має сезонне виробництво: в літку відбувається ремонт обладнання, восени переробляється буряк.

ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» є юридичною особою, має самостійний баланс; рахунки в банках; фірмову марку та торговий знак, що затверджується Правлінням товариства та реєструється у Торгово-промисловій палаті; печатку зі своєю назвою.

Метою діяльності ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» є найбільш ефективно використання колективного майна, спільна діяльність акціонерів на розширення та оновлення номенклатури та видів послуг на основі підвищення ефективності виробництва.

Згідно п.2.2 Статуту предметом діяльності ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» є:

- заготівля та переробка цукрових буряків;
- виробництво цукру-піску, цукру-рафінаду, меляси, патоки рафінадної, жому, жому сухого, спирту, дріжджів;
- виробництво хлібобулочних виробів, кондитерських виробів;
- виробництво вапна, виготовлення будівельних матеріалів, столярки;
- оптова та роздрібна торгівля з відкриттям власних торговельних установ, об'єктів громадського харчування;
- виробництво та реалізація товарів виробничого призначення та широкого вжитку;
- надання послуг підприємствам і громадянам;
- виробництво та реалізація електричної енергії;
- внутрішні перевезення пасажирів, вантажів автотранспортом;

Обліково-аналітичне забезпечення внутрішньогосподарського обліку та контролю витрат виробництва

	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	Вступ	Номер Сторінки
Здобувач	Литвиненко В.Є.				
Науковий керівник	Редзюк Т.Ю.				
Завідувач кафедри	Чернелевський Л.М.				

– здійснення зовнішньоекономічної діяльності у відповідності з чинним законодавством України (в тому числі: посередницька, торгівельна, інвестиційна діяльності, міжнародні перевезення вантажів та пасажирів автомобільним транспортом), створення за межами України філій, представництв, відокремлених структурних підрозділів і створення разом з іншими суб'єктами господарської діяльності за межами України спільних підприємств та інших господарських утворень;

– ведення допоміжного господарства;

Майно товариства складається з основних засобів та обігових коштів та цінностей, вартість яких відображена у балансі цукрокомбінату.

Линовицький цукрокомбінат має право випускати цінні папери згідно з вимогами, що встановлені Державною комісією з цінних паперів та фондового ринку; засновувати об'єднання і брати участь в об'єднаннях із іншими суб'єктами господарської діяльності; створювати на території України свої філії та представництва, а також відокремлені структурні підрозділи; чинити інші дії, що не суперечать чинному законодавству.

Цукрокомбінат був побудований за паровою схемою, що було особливим для новинок цукрового виробництва тих часів.

На заводі працювало постійних робітників – 30 чоловік, на період виробництва наймалися на роботу сезонні робітники.

Умови праці робітників були тяжкими через відсутність механізації і автоматизації робіт, переважала фізична праця робітників та гужовий транспорт. Тяжка праця та умови життя робітників призводили до протестів проти хазяїв-експлуататорів.

Після Великої жовтневої Соціалістичної революції, в 1918р, була проведена націоналізація цукрових заводів.

В 1919 році виробництво на цукроварні було зупинено по причині відсутності буряків. Така ситуація тривала до 1922 року включно.

У 1923 році почався капітальний ремонт цукроварні. Було замінено ряд устаткування – центрифуги, бурякорізки, а також були встановлені вітрогони.

В 1927 році збудовано нове матеріальне приміщення, приміщення для зберігання цукру, прокладені колії для підвозу каміння до газової печі і цукру до рампи. Виконано цілий ряд робіт по техніці безпеки і охороні праці в середині заводу, на що витрачено 6500 карбованців.

З 1941 по 1947 рік завод не працював.

Відбудова заводу почалася з 1945 року, під керівництвом Комуністичної Партії Радянського Союзу, Радянських та Профспілкових органів. Основною метою, при відбудові заводу, було збільшення потужності до 10000 центнерів буряків за добу, методом електрифікації устаткування, зменшення затрат ручної праці, механізації вантажно-розвантажувальних робіт на буряко-приймальних пунктах.

Відбудова цукрозаводу з руїн, являла собою будову нового заводу з надбудовою старих стін, що залишилися після зруйнування, установку нового устаткування, будову нових споруд і підсобних приміщень.

До числа споруд, які відновлювалися відносились: головний корпус заводу, котельня, димова труба, паточні резервуари. До числа споруд які реконструювалися відносились: залізничні під'їдні шляхи, залізничні бурячні шляхи, кагатне поле. До числа споруд які будувались заново: цукрові склади, відділи пакування та сушки цукру, центральна насосна станція, жомова яма, контора заводу, гуртожиток, клуб.

Значне зростання потужності заводу почалося з 1960 р., коли приріст її проти 1959 року становив 2300 центнерів. Зростанню потужності сприяла заміна устаткування заводу на більш потужне, прогресивне, введення автоматизації і механізації трудомістких робіт, збільшення продуктивності праці. Значно зменшилася затрати робочої сили на 1000 центнерів буряків.

За час з 1954 по 1970 рік виконано великий обсяг робіт по установці одного допоміжного котла, по переустаткуванню котлів на згорання в них, рідкого палива з допомогою парового розпилу, в силу чого зменшено численність робочого персоналу котельної.

Починаючи з 1958 року, в зв'язку з збільшенням площ посіву буряків та валовим збором їх із одного гектара, було відкрите друге бурякоукладочне поле площею 6 гектарів на землях радгоспу ім. «Шевченка», побудовано 2 вагові приймальні будки з установкою тридцяти 10-тонних ваг, на будці №1 10-тонні ваги замінені на 25-тонні. Установлено агрегат «Ропро», для автоматичного відбору проб буряків на встановлення % забрудненості їх землею.

З 1959 року всі роботи по розвантажуванню буряків з автомашин колгоспів, завод взяв на себе, наявність механізмів по розвантажуванню, подачі, буртоукладці буряків на буртоукладочному полі скоротило чисельність робітників на цій ділянці до 90 чоловік на добу, скоротило кількість бурякоприймальних пунктів до 3-х і збільшило пропускну можливість пунктів до 300,0 тис. тонн буряків за період виробництва.

В 1964 побудований склад для цукру, приміщення контори заводу, сировинної лабораторії, клуб на 500 місць, секційні відстійники, новий тракт подачі буряку в завод з кагатного поля, придбано цілий ряд вантажно-розвантажувальних механізмів і інше.

В збільшенні потужності Линовицького цукрозаводу значне місце зайняла автоматизація технологічних процесів виробництва та управління працею окремих обладнань та устаткування.

Автоматизація технологічних процесів почалася в 1959 році коли була автоматизована відкачка дифузійного соку з дифузії, а за час від 1959 по 1973 на заводі введено в дію автоматичне керування подачею рідкого палива в котли, випарна станція, тракт подачі буряку в завод, упаковочна, центрифуги, керування температурним режимом, сигналізація.

Пропуск ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» відбувся 18 вересня 2012 року в 8:00 годин. Пропуск заводу задержався із-за недостатньої кількості сировини на бурякопункті.

В 2011 році завод працював 73,5 діб. Добова переробка буряків становила за планом 1800 ц, а фактично 2005 ц. Добове виготовлення цукру – 253 ц. Всього за 2011 рік отримали 18049,5 ц цукру.

Показники продуктивності ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» становить - норма переробки цукрового буряку за одну добу - 2200 тонн, відповідно за зміну - 1100 тонн; норма виробництва цукру за одну добу - 276 тонн, а за одну зміну - 138 тонн; вихід цукру – 12,5 %.

У зв'язку із щорічною модернізацією цукрозаводу нині він переробляє 2,6 тисяч тонн буряка за одну добу. В даний час відбувається модернізація теплової схеми.

На рисунку 1.1.1 наведена схема структури управління ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»».

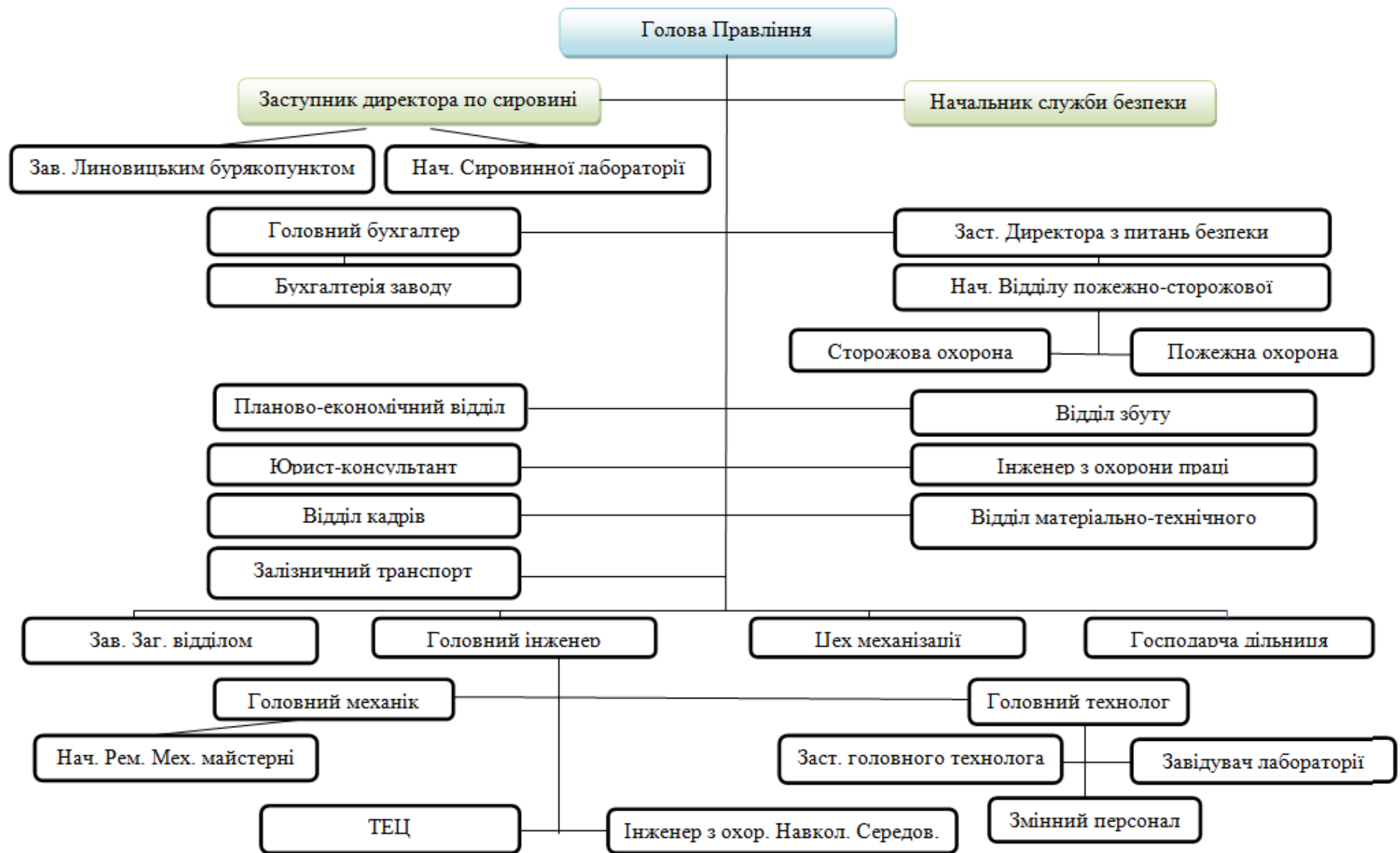


Рис. 1.1.1. Структура управління ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»»

Голова правління – цукрокомбінату «Красний» вирішує основні питання щодо діяльності підприємства, окрім питань, ятих, що належать до компетенції загальних зборів та спостережної ради цукрокомбінату.

Головний інженер — цукрокомбінату «Касний» відповідає за технічну політику та напрями технічного його розвитку.

Відділ кадрів – займається реалізацією кадрової політики підприємства.

Цех механізації цукрокомбінату здійснює ремонт та технічне обслуговування, агрегування техніки, що пов'язана із виробництвом продукції.

Склад заводу та план дислокації постів ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» наведено на рисунку 1.1.2.

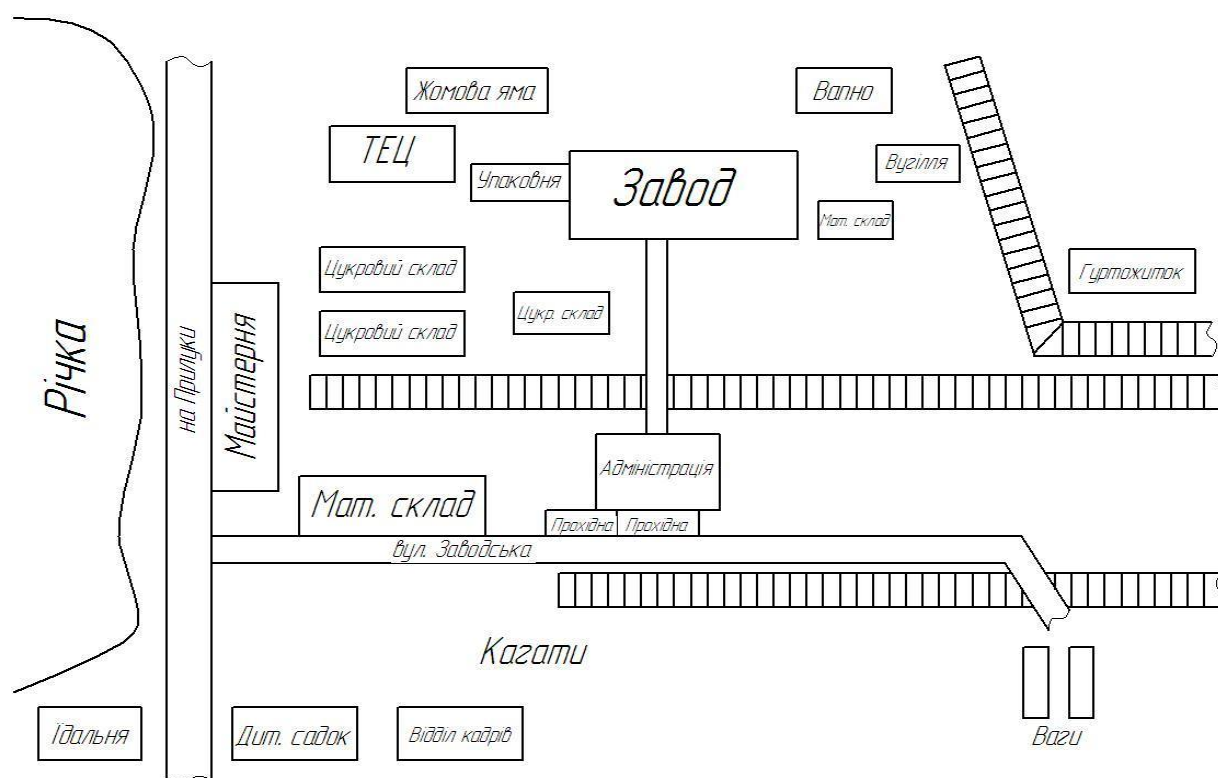


Рис. 1.1.2. Склад заводу та план дислокації постів ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»».

Склад ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»»:

1. Бурякоприймальні пункти.
2. Обладнання тракту подачі і доочищення.
3. Обладнання дифузійного відділення.
4. Обладнання сокоочисного цеху.
5. Обладнання продуктового відділення.
6. Обладнання для випалювання вапнякового каменю, отримання вапна і сатураційного газу.
7. ТЕЦ.
8. Електросилове господарство.
9. Жомосушильне відділення.
10. Складське господарство.

11. Водопостачання і водовикористання.
12. Засоби механізації на навантажувально-розвантажувальних, транспортних і складських роботах на цукровому заводі і периферійних бурякопунктах.
13. Автоматизація виробничих процесів.
14. Парк обчислювальної техніки.
15. Програмні продукти, які використовуються для управління технологічними процесами, адміністративного управління, бухгалтерського обліку.
16. Установки по вентиляції будівель і виробничих приміщень.

На рисунку 1.1.3 наведена виробнича структура ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»».

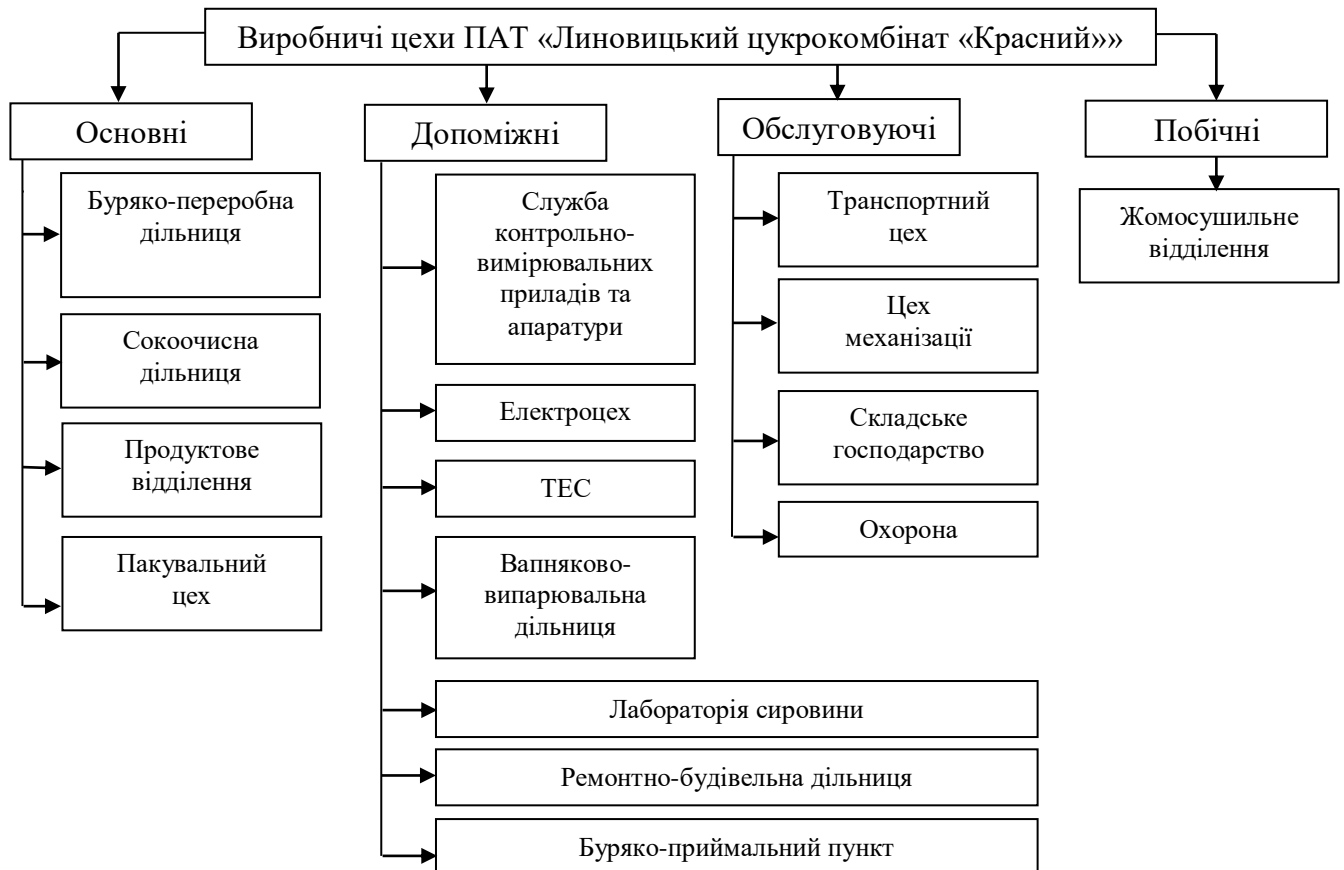


Рис. 1.1.3. Виробнича структура ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»»

Бурякопереробна дільниця – це дільниця де забирається сировина на переробку. Тут постійно працює обладнання тракту очистки сировини. Приміщення бурякоприймального цеху не отоплюється. Для боротьби з мікроорганізмами на даній дільниці вводиться антисептик до дифузійного апарату.

Сокоочисне відділенн – тут відбуваються всі дії з дифузійним соком що надходить у горизонтальний преддефекатор, куди додається сік 1-ї сатурації і в УІ зону додається вапняне молоко. Камерні фільтри використовують салфетки АТ «Фабрика технічних тканин «Технофільтр», а також тканини польського виробництва.

Продуктове відділенн - у даному відділенні відбувається уварювання та фугування, а також розрідження на вакуум-апаратах.

Жомосушильне відділенн – в даному відділенні використовується сушарка барабанного типу.

Ремонтно-будівельна ділянка – на даній ділянці відбувається сукупність взаємопов'язаних планових організаційно-технічних заходів щодо догляду і ремонту обладнання, що забезпечує їх безвідмовну роботу. Тут проводяться технічне обслуговування, планові ремонти, планові перевірки.

Усі існуючі випадки, щодо відмови у роботі обладнання ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» розслідуються комісією, яка займається дослідженням, у наслідок чого встановлюється причина відмови, визначається також перелік необхідних робіт щодо поновлення працездатності обладнання, витрати часу на здійснення ремонту та інше.

1.2. Структура бухгалтерії ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» та форма організації обліку

Бухгалтерія ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» являється структурним підрозділом даного підприємства і є основною складовою його адміністрації, а також взаємопов'язана з усіма виробничими його підрозділами та службами. Такі взаємовідносини підприємства полягають у тому, що в бухгалтерію надходить необхідна для обліку і контролю документація, яка забезпечує інформацією про результати їхньої роботи.

Очолює бухгалтерію головним бухгалтером, якому допомагають ще 8 бухгалтерів, які ведуть обліку на окремих ділянках. Облік на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» ведеться у відповідності із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 994 XVI, а також П(С)БО, НПБО, МСФЗ та обліковою політикою підприємства.

Структура бухгалтерії ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» відображено на рисунку 2.1.1.

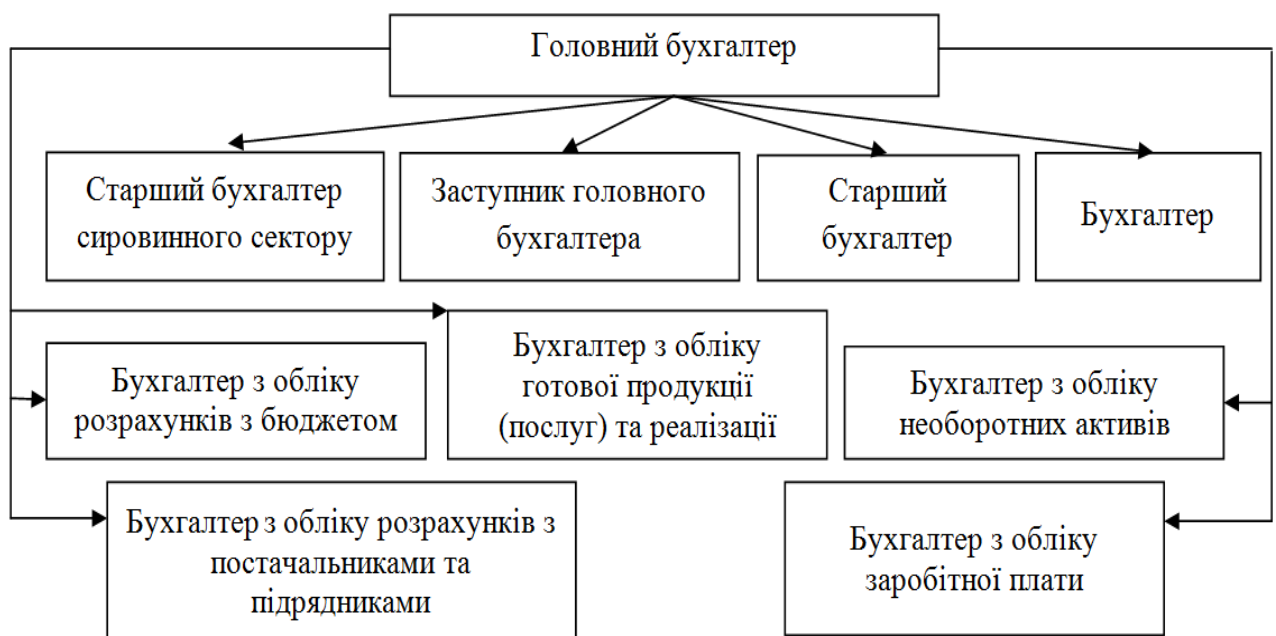


Рис. 1.2.1. Структура бухгалтерії ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»»

Головний бухгалтер – організовує роботу бухгалтерії ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» керується у своїй діяльності чинними законодавчими актами, а також дотримується усіх встановлених на підприємстві єдиних методологічних засад бухобліку. Головний бухгалтер цукрокомбінату «Красний» складає та подає у установлені строки необхідну фінансову звітність, контролює

правильне відображенням на рахунках бухгалтеру усіх господарських операцій підприємства.

Головний бухгалтер також контролює дотримання порядку щодо оформлення первинних і бухгалтерських документів, правильність проведення розрахунків, контролює витрачання коштів фонду оплати праці та правильності встановлення посадових окладів працівників підприємства, слідкує за правильністю проведення інвентаризацій активів та ТМЦ цукрокомбінату, проводить контроль за проведенням документальних ревізій у різних підрозділах підприємства.

Первинні документи та реєстри, які складає головний бухгалтер ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»»: Головна книга, платіжне доручення, Акт інвентаризації, заповнює всі форми фінансової та статистичної звітності.

Заступник головного бухгалтера – відповідає та здійснює контроль за проведенням роботи щодо ведення бухгалтеру існуючих на цукрокомбінаті зобов'язань та господарських операцій по реалізації послуг, розрахунків із постачальниками і замовниками, контролює рух грошових коштів на рахунках в банку.

Заступник головного бухгалтера ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» займається оперативним обліком надходжень та платежів грошових коштів, займається продажем частини валютної виручки, відповідає за розміщення грошових коштів на банківських депозитних внесках, а також складає оперативні дані про рух грошових коштів за транзитним та поточними рахунками цукрокомбінату.

Первинні документи та реєстри, які складає заступник головного бухгалтера ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»»: виписка банку, акт виконаних робіт (наданих послуг), податкові накладні (Додаток), товарно-транспортні накладні (Додаток), заповнює Журнал 5, 5А.

Старший бухгалтер сировинного сектору – займається обліком руху матеріальних цінностей підприємства, відповідає за проведення інвентаризації товарно-матеріальних цінностей, а також слідкує за термінами експлуатації малоцінних та швидкозношуваних предметів.

По закріплених рахунках матеріальних цінностей старший бухгалтер сировинного сектору складає оборотні відомості, результати яких він звіряє із оборотним балансом. На прикінці звітного періоду цей бухгалтер виводить і уточнює існуючі залишки по всіх закріплених розрахунках. Бухгалтер сировинного відділу у встановлені строки представляє головному бухгалтеру цукрокомбінату «Красний» дані щодо руху та залишків ТМЦ, також він веде книгу реєстрації вимог та контролює правильність оформленням цих вимог; виписує довіреності і відповідно веде журнал реєстрації довіреностей.

Старший бухгалтер сировинного сектору складає і заповнює наступні документи - книгу реєстрації вимог, відповідні картки по рахунках, Акт про приймання матеріалів та накладну на внутрішнє переміщення матеріалів; лімітно-забірні картки, картки обліку МШП, Акт вибуття малоцінних і швидкозношуваних предметів, особова картка обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв, складає відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв, заповнює замовлення на необхідний ремонт (або заточування) інструментів (пристроїв), веде особові картки обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв, відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв, а також акт на списання МШП.

Старший бухгалтер - веде облік грошових коштів та відповідає за розрахунки грошовими коштами цукрокомбінату. Він складає та обробляє первинні документи щодо наявності та руху грошових коштів та грошових документів в касі ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»», грошових коштів на рахунках в банку, грошових коштів в дорозі. Також старший бухгалтер складає документи, які стосуються одержання і погашення заборгованості цукрокомбінату за довгостроковими і короткостроковими позиками; документи по виданим і отриманим короткостроковим або довгостроковим вексялям; веде облік доходів від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»».

Старший бухгалтер складає прибутковий касовий ордер, видатковий касовий ордер, рахунок-фактуру (Додаток), товарно-транспортна накладну, податкову накладну (Додаток), а також веде журнали № 1, 3, 6.

Бухгалтер на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» веде первинну документацію із приймання та видачі готівки, проводить контроль за первинною документацією по всім касовим операціям та готує їх до обробки, здійснює перевірку збереження замків, дверей і печаток на сейфах та справність охоронної сигналізації. Бухгалтер також веде прийом та видачу готівки за ПКО, ВКО, заповнює заявки на видачу грошей, робить записи у касову книгу підприємства відразу після одержання або видачі грошей по кожному ордеру. В кінці робочого дня він визначає підсумки проведених операцій за день, визначає залишок грошових коштів у касі підприємства на наступне число, а також передає до бухгалтерії, у якості звіту, другий відривний лист із прибутковими і видатковими касовими документами під розписку у касовій книзі.

Відповідно до вищенаведеного бухгалтер на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» складає прибутковий касовий ордер (Додаток), видатковий касовий ордер (Додаток), заповнює платіжне доручення (Додаток), заповнює Журнал реєстрації прибуткових та видаткових касових документів, а також веде касову книгу і Журнал №1.

Бухгалтер з обліку розрахунків з бюджетом – проводить на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» всі розрахунки з бюджетом щодо нарахованих податків та їх перерахування; складає та подає до контролюючих органів усі розрахунки щодо відрахувань до бюджету та документи про їх оплату; проводить операції на рахунках в банку, веде аналітичний та синтетичний облік безготівкових розрахунків у відомостях та журналах. Також цей бухгалтер веде бухгалтерський облік операцій у іноземній валюті, складає кошторис на отримання відряджень за кордон.

Бухгалтер з обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками – отримує від постачальників цукрокомбінату необхідні податкові та видаткові накладні, акти, товарно-транспортні накладні, веде облік своєчасності розрахунків з постачальниками і підрядниками, відповідає за правильне відображення розрахунків з ними.

Бухгалтер з обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками веде аналітичний облік та контроль витрат на поточний та капітальний ремонт, які необхідні на цукрокомбінаті, звітує перед головним бухгалтером про перевитрати на ремонт; проводить звірку взаєморозрахунків, та оформляє відповідні акти звірок; забезпечує своєчасне стягнення дебіторської та погашення кредиторської заборгованості, що виникли на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»».

Первинні документи та реєстри, з якими працює бухгалтер з обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками - податкова накладна, виписка банку, товарно-транспортна накладна, акт приймання-передачі виконаних робіт, Журнал 5, 5а.

Бухгалтер з обліку готової продукції (послуг) та реалізації – веде облік надходження та вибуття готової продукції, проводить інвентаризацію готової продукції ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»», заповнює накладну, картку складського обліку, накладну на внутрішнє переміщення готової продукції. Також даний бухгалтер веде облік розрахунків з підзвітними особами та облік розрахунків з іншими дебіторами і кредиторами, забезпечує проведення відповідних операцій щодо розрахунково-касового обслуговування і обліку інших операцій з іншими дебіторами і кредиторами даного підприємства.

Бухгалтер з обліку готової продукції та її реалізації складає прибуткові та видаткові накладні, податкові накладні, акти виконаних робіт (наданих послуг), рахунки-фактури, заповнює Журнал №1, 3, 6, проводить облік відвантаження і реалізації продукції.

Бухгалтер з обліку заробітної плати – проводить ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» нарахування та утримання із заробітної плати працівників, приймає і аналізує отримані табелі обліку робочого часу, приймає та контролює правильність оформлення листків про тимчасову непрацездатність, довідок по догляду за хворими. Бухгалтер з обліку зарплати здійснює реєстрацію відповідних бухгалтерських проводок й їх рознесення. Веде на основі відомостей виплату зарплати працівникам підприємства. Також цей бухгалтер складає звітність по єдиному соціальному внеску, стежить за збереженням бухгалтерських документів, оформлює їх для передачі в архів; здійснює контроль розрахунками з підзвітними особами.

Бухгалтер з обліку оплати праці на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» складає табель обліку робочого часу, ПКО та ВКО, розрахунково-платіжну відомість, відомість на виплату грошей, складає Звіт про суми нарахованої заробітної плати застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування до органів доходів і зборів, обробляє лікарняні листки, заповнює Звіт по коштах загальнообов'язкового державного соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами зумовленими похованням, журнал №5, 5А.

Бухгалтер з обліку необоротних активів – займається веденням обліку щодо оцінки, руху, нарахування амортизації необоротних активів ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»», веде облік власного капіталу та зобов'язань підприємства, веде облік доходів і витрат з додержанням методологічних засад бухгалтерського обліку.

Бухгалтер з обліку необоротних активів на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» складає Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, Акт на введення в експлуатацію, Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів, Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів, Акт на списання основних засобів, відомість нарахування амортизації, Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів, Інвентарний список основних засобів, відомість 4.1, 4.2, 4.3, журнал №4, відомість 3.3, журнал №3.

1.3. Облікова та податкова політика ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»».

Облікова політика ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»

На ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний» розроблено Наказ про облікову політику №2 від 30 вересня 2016 року (Додаток).

Бухгалтерський облік на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний» здійснюється бухгалтерією підприємства, яку очолює головний бухгалтер. Існуючий кількісний і якісний склад бухгалтерії підприємства визначається штатним розписом та затверджується окремим наказом керівника цукрокомбінату.

Згідно наказу про облікову політику ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний» головний бухгалтер несе особисту відповідальність перед керівником підприємства. У разі відсутності головного бухгалтера, з поважних причин, його обов'язки покладаються на іншого працівника бухгалтерії цукрокомбінату, та відповідно з письмовим розпорядженням керівника комбінату. Відповідальність інших працівників бухгалтерії цукрокомбінату регулюється діючими посадовими інструкціями, що затверджуються керівником даного підприємства.

Із матеріально-відповідальними і підзвітними особами ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний» укладено договори повної матеріальної відповідальності.

На ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний» затверджено перелік посадових осіб, яким дозволено отримувати і видавати ТМЦ. Зразки підписів таких осіб затверджено окремим наказом керівника цукрокомбінату.

Первинні документи та реєстри бухгалтерського обліку, які виготовлені як на паперових так і магнітних носіях інформації (дискети, компакт-диски) зберігаються в архіві цукрокомбінату. Доступ сторонніх осіб до архіву без дозволу забороняється. Видача документації в тимчасове користування посадовим особам підприємства здійснюється за письмовим дозволом головного бухгалтера підприємства, а видача документів стороннім особам, відбувається за письмовим дозволом керівника підприємства.

На ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний» проводиться обов'язкова інвентаризація перед складанням фінансової звітності (усіх активів і зобов'язань) орієнтовно з 01.11.18 до 31.12.18, в обов'язковому порядку в ситуації зміни матеріально-відповідальних осіб на день приймання-передачі справ (щодо об'єктів матеріальної відповідальності), при встановленні фактів крадіжок або зловживань або псуванні матеріальних цінностей, а також за приписом судово-слідчих органів, в разі стихійного лиха або аварії, у разі ліквідації чи реорганізації цукрокомбінату.

Для проведення інвентаризаційної роботи на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний» затверджено постійно діючу інвентаризаційну комісію.

Для проведення раптової інвентаризації каси ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний» було створено комісію у складі наступних працівників підприємства - заступника головного бухгалтера - голова комісії; бухгалтера - член комісії; менеджера з економічних питань - член комісії; фінансиста - член комісії.

Інвентаризація каси ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний» проводиться не рідше одного разу на місяць.

На ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний» застосовується комп'ютерна бухгалтерська програму «1С-7».

Для відображення усіх господарських операцій, що відбуваються на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний» використовується робочий план рахунків розроблений на основі Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 21.12.99 р.№291.

Для обліку окремих об'єктів встановлено межу суттєвості:

- об'єктів, які належать до активів, зобов'язань і власного капіталу цукрокомбінату – 5 %;
- для окремих видів доходів та витрат – 2% від чистого прибутку;
- для проведення переоцінки або зменшення корисності об'єктів основних засобів – відхилення залишкової вартості від їхньої справедливої вартості у розмірі 10 % такого відхилення;
- для статей фінансової звітності – 500 грн.

Аналітичний облік ТМЦ на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний» ведеться в бухгалтерії в кількісно-сумарному вимірюванні; на складах цукрокомбінату відповідно у кількісному (натуральному) вираженні; в інших структурних підрозділах – у кількісному вимірі.

Для підтвердження достовірності фінансової звітності на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний» щороку проводяться аудиторські перевірки фінансової та статистичної звітності, яку проводить незалежна аудиторська фірма.

До основних засобів на цукрокомбінаті відносять матеріальні активи із строком корисного використання більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік). Первісна вартість таких активів більша за 6000 грн. Фактичні витрати на ремонт основних засобів включають до складу витрат виробництва цукрокомбінату.

Обліковою одиницею обліку основних засобів вважається об'єкт основних засобів.

Амортизація основних засобів здійснюється прямолінійним методом.

Ліквідаційна вартість основних засобів не визначається і з метою амортизації прирівнюються до нуля.

Термін використання нематеріальних активів визначають по кожному об'єкту окремо, в момент його зарахування на баланс, виходячи з терміну використання подібних нематеріальних активів; виходячи із передбачуваного морального зносу.

Амортизація нематеріальних активів здійснюється на цукрокомбінаті «Красний» прямолінійним методом. Переоцінка проводиться за справедливою вартістю на дату балансу тих нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок.

Вважають матеріальні активи підприємства із терміном корисного використання понад один рік вартістю до 6000 грн. включно без ПДВ малоцінними необоротними матеріальними активами (МНМА).

Амортизація нараховується на МНМА в першому місяці передання у використання об'єкта у розмірі 50 % його первісної вартості, а решта 50 % первісної вартості – у місяці його вилучення з активів (списання з балансу) (абзац перший п. 6 розд. V Методрекомедацій № 11).

Матеріальні активи, що використовуються не більше одного року, вважають малоцінними та швидкозношуваними предметами (МШП).

Нарахування зносу на МШП відбувається у розмірі 100% від балансової вартості таких предметів при їх передачі із складу у експлуатацію.

Визнання та первісну оцінку запасів здійснюють згідно з ПСБО 9 «Запаси». Обліковою одиницею бухобліку запасів є найменування запасів. Для оцінки запасів використовується періодична система їх оцінки.

Оцінка незавершеного виробництва проводиться згідно нормативних затрат.

Оцінка запасів, при їх відпуску у виробництво (або іншому вибутті) проводиться за методом середньозваженої собівартості. Така оцінка проводиться по кожній окремій одиниці запасів шляхом діленням вартості залишку таких запасів на початок звітнього місяця і вартості одержаних у звітньому місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітнього місяця та одержаних у звітньому місяці запасів. Визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів здійснюється щомісячно.

Транспортно-заготівельні витрати, які на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» входять до первісної вартості запасів, які були придбані за плату, безпосередньо включаються до собівартості запасів. Отримана сума транспортно-заготівельних витрат списується на ті ж рахунки, на які списуються запаси, які вибули з підприємства.

Оцінка товарів, які були придбані для роздрібною торгівлі, здійснюється на цукрокомбінаті за цінами продажу.

Доходи ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» відображають у бухгалтерському обліку згідно П(С)БО 15 «Дохід».

Витрати відображають згідно П(С)БО 16 «Витрати».

Виробнича собівартість продукції (робіт, послуг) ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» включає прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, загальновиробничі витрати.

Прямі витрати приймають за базу розподілу змінних та постійних розподілених загальновиробничих витрат, які на цукрокомбінаті включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг).

В основному виробництві ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» та інших цехах допоміжного виробництва застосовується простий метод калькулювання.

Витрати майбутніх періодів ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» списують на витрати згідно спеціальних розрахунків, що здійснюють на базі кошторису витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) з урахуванням планової кількості продукції (робіт, послуг).

Величина резерву сумнівних боргів ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» визначається за із застосування коефіцієнта сумнівності для кожної групи боржників. Для створення резерву створено сперахунки за кожним дебітором окремо.

На ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» створюється резерв забезпечення на виплату відпусток працівникам, а також виконання гарантійних зобов'язань. Величина забезпечення на виплату відпусток розраховується на цукрокомбінаті як добуток фактично нарахованої працівникам зарплати та норми резервування, яка відповідно визначається як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального річного планового фонду оплати праці.

Норма представницьких витрат на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» становить 10000 грн.

Податкова політика ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»»

Як правило, будь-яка податкова політика підприємства, відображає існуючу методичку як нарахування так і сплати податкових платежів, що використовується і обирається власником підприємства на його розсуд але з врахуванням чинного законодавства України.

У відповідності з існуючою обліковою політикою ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» у встановлені терміни до відповідних державних податкових органів подаються різні декларації, статистична та фінансова звітність, а також документи та відомості, які пов'язані з нарахуванням та відповідною сплатою податків та зборів.

Для обкладання податком на додану вартість є обсяг виробленої і реалізованої продукції цукрокомбінату, величина отриманого за відповідний період прибутку є базою для обрахування податку на прибуток, а для сплати ПДФО базою являється нарахована заробітна плата та чисельність працівників.

Згідно чинного законодавства України, об'єктом оподаткування ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» являється його майно, обсяг виробленої продукції, обсяг реалізованої продукції, отриманий дохід, операції із постачання готової продукції споживачам, обсяг наданих робіт (або послуг) та інші об'єкти, які визначаються чинним податковим законодавством країни.

Для обрахування будь-якого податку на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» необхідно помножити базу оподаткування на ставку відповідного податку (або збору) із/без застосування відповідних коефіцієнтів.

Згідно податкового законодавства України строк сплати податку (або збору) визначається на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» - днями, тижнями, місяцями, кварталами, роками.

Всі об'єкти оподаткування підлягають відповідному декларуванню за звітний період, таким чином, згідно вимог ПКУ, ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» подає податкові декларації по існуючим податкам (платником яких він являється).

Всі податкові декларації подаються засобами електронного зв'язку в електронній формі із дотриманням вимог законів щодо електронного документообігу і електронного цифрового підпису. Також звітність може подавати уповноважена особа (наприклад головним бухгалтером ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»») або надсилатися поштою із повідомленням про вручення та з описом.

ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» сплачує наступні податки – ПДВ, податок на прибуток, податок на нерухоме майно, транспортний податок, плату за землю та екологічний податок, а також ЄСВ, ПДФО та військовий збір.

Ставка ПДВ на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» становить 20% і визначається як різниця між податковим зобов'язанням і податковим кредитом. Декларація з ПДВ подається до органу ДФС у електронній формі.

Згідно ст. 136 ПКУ ставка податку на прибуток становить 18%, а базою оподаткування є прибуток ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»». При цьому звітним періодом є квартал та рік в яких був отриманий даний прибуток. По податку на прибуток на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» складається податкова декларація з податку на прибуток, яка складається наростаючим підсумком за відповідний звітний період. Декларація з податку на прибуток подається до ДПІ протягом 60 календарних днів, які настають за останнім календарним днем звітного

року. Дана декларація з податку на прибуток подається на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» у електронній формі.

Ставка земельного податку становить 2% від нормативної грошової оцінки земельної ділянки. Кожен рік, станом на перше січня наступного року, на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» визначається сума земельного податку, податкова декларація по якому, не пізніше 20 лютого подається контролюючому органу (за місцезнаходженням земельної ділянки). У декларації по земельному податку проводиться розбивка річної суми податку на рівні частки за місяцями звітного року. Щодо ставки податку об'єктів житлової і нежитлової нерухомості, яка перебуває у власності ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» то вона дорівнює 0,5% від розміру мінімальної заробітної плати за 1 кв. метр бази оподаткування. Базою оподаткування щодо цього податку є загальна площа кожного окремого об'єкта оподаткування на підставі документів, які підтверджують право власності на такий об'єкт.

Ставки екологічного податку встановлено ст. 243–248 ПКУ. При обрахуванні податкових зобов'язань з екологічного податку, що виникли, ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» використовує збільшені ставки. Для екологічного податку у відповідності із ПКУ базовим податковим періодом на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» є календарний квартал.

Ставка ЄСВ становить 22%, яка нараховується на нарахований та виплачений дохід на користь працівників ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» звіт по якому подається кожного місяця головним бухгалтером підприємства в електронній формі.

Ставка ПДФО становить 18%, що утримується із суми доходу працівників підприємства. ПДФО перераховується ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» до бюджету єдиним платіжним документом під час виплати оподаткованого доходу. Надання податкової соціальної пільги працівникам ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» проводиться згідно ПКУ.

По ПДФО ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» складає та подає податковий розрахунок за формою 1ДФ за кожен квартал протягом 40 календарних днів, що наступають після останнього календарного дня звітного кварталу, і подається такий звіт засобами електронного зв'язку в електронній формі.

Ставка військового збору на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» становить 1,5% від загальної суми нарахованого доходу і перераховується підприємством до бюджету під час виплати оподаткованого доходу і ЄСВ.

Розділ 2. Бухгалтерський облік витрат на виробництво на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»»»

2.1. Аналітичний і синтетичний облік витрат на виробництво за національними стандартами.

Усі господарські операції оформлюються первинними документами, які забезпечують правильність і своєчасність їх обліку. Мета первинного обліку – збирання та обробка даних про факти господарської діяльності, їх подальше перетворення на інформацію, яка дає можливість апарату управління розробляти та ухвалювати рішення і уникати економічних прорахунків.

Вимоги до документального оформлення господарських операцій на підприємствах усіх галузей народного господарства України регламентуються «Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку», що був затверджений Мінфіном України 24.05.1995 р. №88 (із змінами від 20.06.2018 р. за №565) []. В даному документі відмічено, що усі первинні документи підприємства, повинні складатися в момент проведення будь-якої господарської операції. Якщо це неможливо, тоді безпосередньо після завершення господарської операції.

Важливим моментом при обліку витрат є обробка і оформлення всіх первинних документів, що необхідно для ведення безпомилкового і прозорого обліку витрат. Основою бухгалтерського обліку є обов'язкове документування господарських операцій, яке передбачає своєчасне і правдиве відображення у документах усіх господарських операцій, а також фактів господарської діяльності підприємства.

Первинними документами для обліку витрат є документи з надходження та витрачання виробничих запасів, допоміжних матеріалів, будівельних матеріалів, запасних частин, купівельних напівфабрикатів, комплектуючих виробів, палива та енергії, тари, тарних матеріалів, відповідні документи із нарахування та виплати заробітної плати працівникам та відповідні відрахування на соціальні заходи, а також нарахування амортизації на необоротні активи тощо.

На практиці усі сформовані та перевірені первинні документи необхідно систематизувати та групувати у зведені відомості. Усі документи, згідно яких відбувся відпуск товарно-матеріальних цінностей, а також видача коштів понад встановлені нормативи (ліміти, кошториси) групуються та узагальнюються окремо.

У списках-розшифровках здійснюють групування витрат за об'єктами обліку (за видами продукції) і витрат за нормами, відхиленнями від норми та змінами норм за встановленою номенклатурою статей.

Первинні документи, які використовуються на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» для обліку витрат виробництва:

- акт на списання матеріалів, видаткова накладна – списання матеріалів на витрати основного виробництва (Додаток);
- накладна на відпуск товарів – оформлення операцій з відпуску та прийому товарів зі складу (Додаток);

Обліково-аналітичне забезпечення внутрішньогосподарського обліку та контролю витрат виробництва

	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	Розділ 2. Бухгалтерський облік витрат на виробництво на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»»»	Номер Сторінки
Здобувач	Литвиненко В.Є.				
Науковий керівник	Редзюк Т.Ю.				
Завідувач кафедри	Чернелевський Л.М.				

- договір, рахунок, платіжне доручення – відображення отриманих послуг з водопостачання (Додаток);
- договір, рахунок фактура, податкова накладна, платіжне доручення – відображення отриманих послуг з постачання електроенергії (Додаток);
- договір, платіжне доручення, акт виконаних послуг – проведення наданих послуг оренди земельної ділянки (Додаток);
- авансовий звіт – відображення витрат на відрядження;
- договір на розрахунково-касове обслуговування, банківська виписка – отримання послуг банку по перерахуванню електронних платежів;
- бухгалтерська довідка розрахунок зносу – відображення витрат по нарахуванню амортизації (зносу);
- платіжна та розрахунково-платіжна відомості, а також бухгалтерська довідка-розрахунок щодо відрахувань у фонди соціального страхування – служать для відображення витрат підприємства пов'язаних з нарахуванням зарплати та утримань з неї;
- таблиць обліку використання робочого часу – облік заробітної плати;
- акт прийому-здачі виконаних робіт – відображаються отримані від різних постачальників і підрядників наданих робіт або послуг.
- лімітно-забірні картки – місячний ліміт відпуску в цеху фізичній особі – робітничі матеріали певного номенклатурного номера. Місячний ліміт розраховується виходячи із виробничої програми окремого цеху і діючих норм витрат виробничих запасів із урахуванням існуючих в цехах залишків невикористаних запасів на початок місяця.

Більш детально з первинними документами, якими оформлюються операції з обліку собівартості продукції можна ознайомитися за допомогою графіку документообігу на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» у табл. 2.1.1.

Таблиця 2.1.1

**Графік документообігу собівартості продукції
на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»»**

№	Документ	Кількість	Створення документа		Перевірка документа		Обробка документа		Передача до архіву	
			Відпов. за оформ.	Строк виконання	Відпов. за перевірку	Строк подання	Хто виконує	Строк виконання	Хто виконує	Строк передачі
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Облік основних засобів										
1.	Розрахунок амортизації	1	Бухгалтер	У кінці місяця	Бухгалтер	У день нарахування	Бухгалтер	Наступного дня після нарахування	Бухгалтер	Через 5 років
Облік матеріалів										
2.	Прибутковий ордер	1	МВО	В момент надходження	Бухгалтер	У день надходження	Бухгалтер	Наступного дня після надходження	Бухгалтер	Через 1 рік

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
3.	Лімітно-забірна картка	2	Відділ постачання	1-2 число кожного місяця	Бухгалтер	Після видачі матеріалів або після закінчення місяця	Бухгалтер	На 1 число місяця	Бухгалтер	Через 3 роки
4.	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів	2	Комірник	При відпуску матеріалів	Комірник	Під час видачі матеріалів	Бухгалтер	Після видачі всієї кількості матеріалів	Бухгалтер	Через 1 рік
5.	Накладна-вимога на відпуск	2	МВО	В момент відпуску	Бухгалтер	У день відпуску	Бухгалтер	Наступного дня після відпуску	Бухгалтер	Через 1 рік
6.	Акт на списання палива	2	Комірник	При відпуску палива	Комірник	Під час видачі палива	Бухгалтер	Наступного дня після відпуску	Бухгалтер	Через 1 рік
7.	Акт про приймання матеріалів	2	Комісія	При виявленні розбіжностей	МВО	Після виявлення розбіжностей	Бухгалтер	Наступного дня після виявлення	Бухгалтер	Через 1 рік
8.	Довіреність	1	-	-	Комірник	Під час відпуску	Бухгалтер	Наступного дня після відпуску	Бухгалтер	Через 3 роки
9.	Журнал обліку вантажів, що надійшли	1	Відділ постачання	При надходженні	Комірник	Після закінчення місяця	Бухгалтер	На 1 число місяця	Бухгалтер	Через 3 роки
10.	Картка складського обліку матеріалів	5	Комірник	У день коли відбувається операція	Зав. складом	У кінці дня	Бухгалтер	У кінці місяця	Бухгалтер	Через 3 роки
11.	Матеріальний звіт	1	Комірник	Надходження та використання матеріалу	Зав. складом	У кінці дня	Бухгалтер	У кінці місяця	Бухгалтер	Через 5 років
12.	Акт про брак	2	Комісія	У день виявлення браку	Зав. складом	У кінці дня	Бухгалтер	Наступного дня	Бухгалтер	Через 5 років
Облік малоцінних та швидкозношуваних предметів										
13.	Акт вибуття МШП	1	Майстер	У момент поломки та втрати МШП	Начальник цеху	У кінці дня	Бухгалтер	Наступного дня після поломки чи втрати	Бухгалтер	Через 3 роки
14.	Акт на списання МШП	1	Комісія	У момент списання	Начальник цеху	У кінці дня	Бухгалтер	Наступного дня після списання	Бухгалтер	Через 3 роки
Облік нарахування та виплати заробітної плати										
15.	Табель обліку використання робочого часу	1	Табельник	1 числа наступного місяця	Інспектор відділу кадрів	У день складання	Бухгалтер	Наступного дня після подання	Бухгалтер	Через 1 рік
16.	Відомість нарахування на фонд оплати праці	1	Бухгалтер	Не пізніше 20 числа наступного місяця після виплати	Бухгалтер	Наступного дня після нарахування	Головний бухгалтер	Наступного дня після нарахування	Головний бухгалтер	Через 3 роки

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
17.	Розрахунково-платіжна відомість	1	Бухгалтер	За 1 половину місяця – до 14 числа, за 2 половину місяця – до 28 числа	Бухгалтер	Не пізніше наступного дня після складання	Головний бухгалтер	Наступного дня після нарахування та виплати	Головний бухгалтер	Через 3 роки
Облік розрахунків з підзвітними особами										
18.	Авансовий звіт	1	Бухгалтер	Після повернення з відрядження	Бухгалтер	По закінченню 3-го банківського дня, наступного за днем повернення з відрядження	Головний бухгалтер	Наступного дня після повернення з відрядження	Головний бухгалтер	Через 3 роки
Облік готової продукції та її реалізації										
19.	Накладна на відпуск ТМЦ	3	Комірник	Перед відпуском товару зі складу	Бухгалтер	У день відпуску товару зі складу	Бухгалтер	Наступного дня після відпуску зі складу	Бухгалтер	Через 3 роки
20.	Товарно-транспортна накладна	6	Комірник	Перед відпуском товару зі складу	Бухгалтер	У день відпуску товару зі складу	Бухгалтер	Наступного дня після відпуску зі складу	Бухгалтер	Через 3 роки
21.	Податкова накладна	2	Бухгалтер	У день виникнення податкових зобов'язань	Бухгалтер	У день продажу	Бухгалтер	Наступного дня після продажу	Бухгалтер	Через 3 роки
22.	Рахунок-фактура	2	Бухгалтер	В день надходження заявки від покупця	Бухгалтер	В день надходження заявки від покупця	Бухгалтер	Наступного робочого дня	Бухгалтер	Через 3 роки
23.	Приймально-здавальна накладна	1	Комірник	При прийманні продукції на склад	Бухгалтер	У день приймання продукції	Бухгалтер	Наступного дня після приймання	Бухгалтер	Через 3 роки
Облік грошових коштів										
24.	Видатковий касовий ордер	1	Бухгалтер	У день виплати готівки із каси	Касир	У день виплати готівки із каси	Бухгалтер	Наступного дня після видачі готівки з каси	Головний бухгалтер	Через 5 років
25.	Виписка банку	1	Банк	За потребою	Бухгалтер	У день отримання виписки	Бухгалтер	Наступного дня після отримання виписки	Головний бухгалтер	Через 3 роки

Бухгалтерський облік витрат на виробництво побудований на таких принципах:

- ✓ всі прямі витрати на виробництво повинні відображатися у системі рахунків бухгалтерського обліку повністю та мати відповідне документальне оформлення;
- ✓ у процесі виробництва необхідна облікова реєстрація в період їх виникнення;
- ✓ розмежування існуючих витрат підприємства за видами виробництв, за характером витрат, за місцями виникнення витрат, за об'єктами обліку витрат і носіями витрат;

✓ віднесення виробничих витрат, які виникли на підприємстві на відповідні об'єкти їх обліку і калькулювання;

✓ порівняння фактичних показників із плановими.

Рахунок №23 «Виробництво» призначено для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг). На рахунку 23 «Виробництво» обліковують і узагальнюють витрати на виробництво продукції (робіт, послуг). *На дебеті* рахунку 23 «Виробництво» відображаються прямі матеріальні витрати підприємства, прямі витрати на оплату праці працівників, а також інші прямі витрати та постійні розподілені витрати і змінні загальновиробничі витрати. *За кредитом* рахунку 23 «Виробництво» відображається фактична виробнича собівартість завершеної продукції (виконаних робіт або наданих послуг), а також собівартість виготовлених в допоміжних або підсобних виробництвах виробів, робіт, послуг.

Аналітичний облік по рахунку №23 «Виробництво» ведеться на кожному підприємстві за видами виробництв, а також за статтями витрат та найменуваннями або групами однорідної продукції. На крупних виробництвах, аналітичний облік витрат на виробництво ведеться за відповідними підрозділами даного підприємства і центрами витрат та відповідальності. У таблиці 2.1.2 відображено рахунки з якими кореспондує рахунок № 23 «Виробництво»

Таблиця 2.1.2

Рахунок 23 «Виробництво» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків:		за кредитом з дебетом рахунків:	
13	«Знос (амортизація) необоротних активів»	11	«Інші необоротні матеріальні активи»
20	«Виробничі запаси»	15	«Капітальні інвестиції»
21	«Поточні біологічні активи»	21	«Поточні біологічні активи»
22	«МШП»	20	«Виробничі запаси»
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 сільськогоспод. 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»	80	«Матеріальні витрати»
65	«Розрахунки за страхуванням»	84	«Інші операційні витрати»
66	«Розрахунки з оплати праці»	85	«Інші затрати»
68	«Розрахунки за іншими операціями»	90	«Собівартість реалізації»
71	«Інший операційний дохід»	91	«Загальновиробничі витрати»
80	«Матеріальні витрати»	92	«Адміністративні витрати»
81	«Витрати на оплату праці»	93	«Витрати на збут»
82	«Відрахування на соціальні заходи»	94	«Інші витрати операційної діяльності»
83	«Амортизація»	97	«Інші витрати»
84	«Інші операційні витрати»	99	«Надзвичайні витрати»
91	«Загальновиробничі витрати»		
95	«Фінансові витрати»		

Рахунок № 23 «Виробництво»

Дебет	Кредит
Сальдо на початок звітної періоду (незавершене виробництво) (С1)	Вартість матеріальних цінностей повернутих на склади, а також зворотних відходів, попутної продукції, одержаних у процесі виробництва цінностей (дебет рах. № 20)
Виробничі витрати за звітний період (з кредита рахунків № 20, 66, 65 та ін..)	Брак у виробництві (собівартість забракованих виробів та витрат на виправлення браку) (дебет рах. №24)
Брак у виробництві (технологічний) (із кредита рах. № 24)	Виробнича собівартість готової продукції основного виробництва (дебет рах. №26). Продукція сільськогосподарського виробництва – собівартість реалізації, надзвичайні витрати та інше
Оборот по дебету рахунка № 23 Сальдо на кінець звітної періоду (незавершене виробництво) (С2)	Оборот по кредиту рахунка № 23

Сальдо на рахунку № 23 «Виробництво» на початок звітної періоду (С1) відображає існуючі залишки незавершеного виробництва, які перейшли із минулого звітної періоду; сальдо на рахунку № 23 «Виробництво» на кінець звітної періоду (С2) відображає обсяг незавершеного виробництва, яке буде використано у майбутньому звітному періоді.

Блок-схема обліку витрат виробництва у загальному вигляді представлена на рисунку 2.1.1.

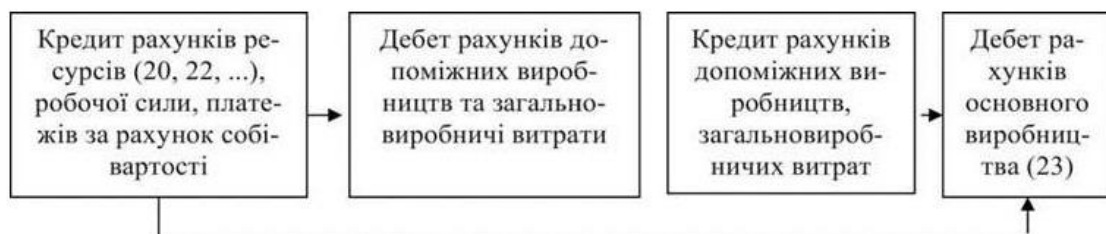


Рис. 2.1.1. Блок-схема обліку витрат виробництва.

Фактична собівартість продукції власного виробництва, що обліковується на рахунку №26 «Готова продукція», розраховується за сумою виробничої собівартості підприємства, що формується з виробничих витрат на виробництво продукції і загально-виробничих витрат, які обліковуються протягом місяця на рахунку №91 «Загально-виробничі витрати».

На рахунку №26 «Готова продукція» обліковують наявність та рух готової продукції, виготовленої підприємством. До готової продукції належить продукція підприємства, що закінчилася оброблятися, пройшла усі необхідні випробування, укомплектування відповідно із умовами заключних договорів із замовниками, та відповідає технічним умовам та стандартам щодо її якості.

Вся вироблена готова продукція оприбутковується за дебетом рахунку №26 «Готова продукція» і обліковується як в синтетичному так і в аналітичному обліку за її фактичною виробничою собівартістю або занормативною вартістю, що визначається

згідно з ПСБО 16 «Витрати» []. За кредитом рахунку №26 «Готова продукція» необхідно відображати реалізацію й інше її вибуття за середньозваженою фактичною виробничою собівартістю.

В таблиці 2.1.4 відображено рахунки з якими кореспондує рахунок 26 «Готова продукція».

Таблиця 2.1.4

Рахунок 26 «Готова продукція» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків:		за кредитом з дебетом рахунків:	
23	«Виробництво»	20	«Виробничі запаси»
25	«Напівфабрикати»	22	«Малоцінні та швидкозношувані предмети»
37	«Розрахунки з різними дебіторами»	23	«Виробництво»
42	«Додатковий капітал»	37	«Розрахунки з різними дебіторами»
71	«Інший операційний дохід»	79	«Фінансові результати»
		80	«Матеріальні витрати»
		84	«Інші операційні витрати»
		85	«Інші затрати»
		90	«Собівартість реалізації»
		92	«Адміністративні витрати»
		93	«Витрати на збут»
		94	«Інші витрати операційної діяльності»
		99	«Надзвичайні витрати»

В практичній діяльності аналітичний облік виробленої готової продукції ведеться за обліковими цінами окремих найменувань або однорідних груп продукції. Підприємство самостійно встановлює облікові ціни на продукцію, що виробляється.

Для готової продукції, що вироблена на підприємстві, обліковими цінами можуть бути або її фактична собівартість одиниці найменування й однорідної групи продукції або розрахунково-відпускна ціна одиниці із виділенням у аналітичному обліку відхилень фактичної виробничої собівартості продукції від вартості її за обліковими цінами.

При списанні готової продукції із рахунка №26 «Готова продукція», величину відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції підприємства від її вартості за встановленими підприємством обліковими цінами розраховують як добуток відсотка відхилень та вартості відпущеної із складу готової продукції за обліковими цінами.

Рівень (відсоток) відхилень визначають шляхом ділення суми відхилень на початок місяця та суми відхилень за продукцією, що надійшла на склад із виробництва за звітний місяць, на суму вартості залишку готової продукції за обліковими цінами на початок місяця та вартості оприбуткованої за звітний місяць із виробництва на склад готової продукції за обліковими цінами.

Сума відхилень, фактичної виробничої собівартості готової продукції, від її вартості за обліковими цінами, котру відносять до реалізованої продукції, відображають за кредитом рахунка №26 «Готова продукція» і дебетом відповідних рахунків, на котрих відображено вибуття готової продукції.

Схема обліку операційних витрат відображена у вигляді схеми на рисунку 2.1.2.

Для бухгалтерського обліку витрат підприємства можуть використовувати рахунки Класу 8 «Витрати за елементами». Вони призначені для суб'єктів малого підприємництва та організацій некомерційного спрямування.

Такі підприємства для обліку витрат на виробництво, можуть використовувати тільки рахунки класу 8 «Витрати за елементами» зі списанням щомісячно сум у частині прямих прямих та виробничих накладних витрат (загальновиробничих витрат) за дебетом рахунку №23 «Виробництво» та сум в частині адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат за дебетом рахунку №79 «Фінансові результати» у кінці року або щомісяця.

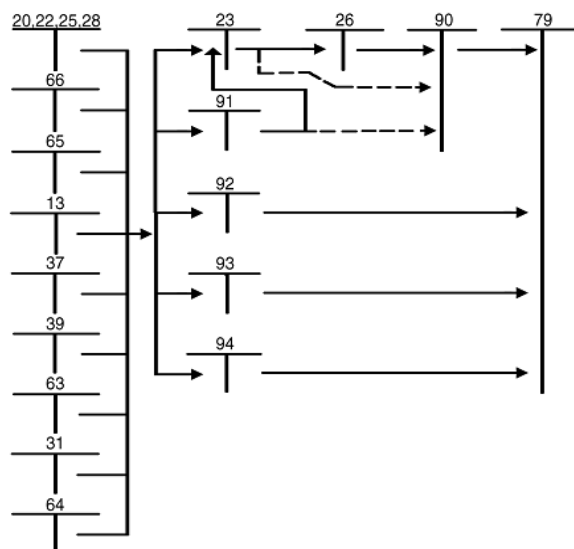


Рис. 2.1.2. Схема обліку витрат операційної діяльності

Як видно з рисунку 2.1.2 всі витрати операційної діяльності узагальнюються на рахунках 23, 91, 92, 93, 94, з них 92, 93, 94 закриваються на рахунок 79 «Фінансовий результат», а витрати з рахунку 91 розподіляються на рахунки №23 «Виробництво» і №90 «Собівартість реалізації».

Однак, можливим є і паралельне використання рахунків класу 8 і класу 9 «Витрати діяльності» всіма іншими підприємствами з метою заповнення розділу II «Елементи операційних витрат» форми № 2 «Звіт про фінансові результати».

Для узагальнення інформації про витрати на виробництво протягом звітного періоду, а також групування витрат за економічними елементами призначено рахунки класу 8, такі як:

1. Матеріальні витрати (рахунок № 80).
2. Витрати на оплату праці (рахунок №81).
3. Відрахування на соціальні заходи (рахунок №82).
4. Амортизація (рахунок №83).
5. Інші операційні витрати (рахунок №84).
6. Інші витрати (рахунок №85).

Для узагальнення інформації про матеріальні витрати підприємства за звітний період призначено рахунок №80 «Матеріальні витрати».

За дебетом рахунку №80 «Матеріальні витрати» відображаються суми усіх визнаних матеріальних витрат підприємства, за кредитом рахунку №80 «Матеріальні витрати» відображаються списання всіх прямих матеріальних витрат, що включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), затрат допоміжних (підсобних) виробництв на рахунок №23 «Виробництво».

Рахунок №80 «Матеріальні витрати» має такі субрахунки:

№801 «Витрати сировини й матеріалів»;

№802 «Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів»;

№803 «Витрати палива й енергії»;

№804 «Витрати тари й тарних матеріалів»;

№805 «Витрати будівельних матеріалів»;

№806 «Витрати запасних частин»;

№807 «Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення»;

№808 «Витрати товарів»;

№809 «Інші матеріальні витрати».

Для узагальнення інформації про витрати на оплату праці працівників підприємства за звітний період призначено рахунок №81 «Витрати на оплату праці» призначено. *За дебетом* рахунку №81 «Витрати на оплату праці» відображаються всі суми визнаних витрат підприємства на оплату праці, *за кредитом* рахунку №81 «Витрати на оплату праці» відображається списання витрат, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) на рахунок №23 «Виробництво» витрат

Рахунок №81 «Витрати на оплату праці» має наступні субрахунки:

№811 «Виплати за окладами й тарифами»;

№812 «Премії та заохочення»;

№813 «Компенсаційні виплати»;

№814 «Оплата відпусток»;

№815 «Оплата іншого невідпрацьованого часу»;

№816 «Інші витрати на оплату праці».

Для узагальнення інформації про витрати та відрахування на соціальні заходи призначено рахунок №82 «Відрахування на соціальні заходи». *За дебетом* рахунку №82 «Відрахування на соціальні заходи» відображаються суми відрахувань на соціальні заходи, *за кредитом* №82 «Відрахування на соціальні заходи» відображається списання сум відповідних відрахувань, що прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), на рахунок №23 «Виробництво».

Рахунок №82 «Відрахування на соціальні заходи» має такі субрахунки:

№821 «Відрахування на пенсійне забезпечення»;

№822 «Відрахування на соціальне страхування»;

№823 «Страхування на випадок безробіття»;

№824 «Відрахування на індивідуальне страхування».

Для узагальнення інформації щодо сум нарахованої амортизації необоротних матеріальних і нематеріальних активів призначено рахунок №83 «Амортизація». *За дебетом* рахунку №83 «Амортизація» відображаються суми нарахованих амортизаційних відрахувань, *за кредитом* рахунку №83 «Амортизація» відображаються списання на рахунок 23 «Виробництво» відповідних сум амортизаційних відрахувань,

що прямо включаються до виробничої собівартості продукції, до затрат допоміжних виробництв.

Рахунок №83 «Амортизація» має такі субрахунки:

№831 «Амортизація основних засобів»;

№832 «Амортизація інших необоротних матеріальних активів»;

№833 «Амортизація нематеріальних активів».

Для обліку операційних витрат, які не відображаються на інших рахунках класу 8 призначено рахунок №84 «Інші операційні витрати». Такі операційні витрати являються витратами звітного періоду, у випадку якщо вони не включаються до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг). До таких витрат на практиці відноситься вартість робіт (послуг) сторонніх підприємств, сума різних податків і зборів окрім податку на прибуток, втрати підприємства від знецінення виробничих запасів або псування матеріальних цінностей, втрати від курсових різниць, суми фінансових санкцій та інше.

За дебетом рахунку №84 «Інші операційні витрати» відображаються суми визнаних підприємством витрат, *за кредитом* рахунку №84 «Інші операційні витрати» відображаються витрати, що прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв та списуються на рахунок 23 «Виробництво».

Для ведення обліку витрат інвестиційної, фінансової діяльності підприємства та витрат від надзвичайних подій призначено рахунок №85 «Інші затрати». Цей рахунок призначений також для ведення обліку податку на прибуток.

За дебетом рахунку №85 «Інші затрати» відображається сума визнаних підприємством витрат, *за кредитом* рахунку №85 «Інші затрати» відображаються списання на рахунок №79 «Фінансові результати».

Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) включає в себе виробничу собівартість продукції (наданих робіт або послуг), що була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних витрат та наднормативних виробничих витрат.

Рахунок №90 «Собівартість реалізації» призначений для ведення обліку собівартості реалізованої, товарів, наданих робіт та послуг.

В таблиці 2.1.5 відображено рахунки з якими кореспондує рахунок 90 «Собівартість реалізації».

Таблиця 2.1.5

Рахунок №90 «Собівартість реалізації» кореспондує з:

за дебетом з кредитом рахунків:		за кредитом з дебетом рахунків:	
23	«Виробництво»	79	«Фінансові результати»
26	«Готова продукція»		
27	«Продукція сільськогосподарського виробництва»		
28	«Товари»		
91	«Загальновиробничі витрати»		

Виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг), а також фактична собівартість реалізованих товарів без торгівельних націнок відображається *за дебетом* рахунку №90 «Собівартість реалізації», *за кредитом* рахунку №90 «Собівартість реалізації» відображається списання сум витрат у порядку закриття дебетових оборотів на рахунок №79 «Фінансові результати».

Рахунок №90 «Собівартість реалізації» має такі субрахунки:

№901 «Собівартість реалізованої готової продукції»,

№902 «Собівартість реалізованих товарів»,

№903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг».

На субрахунку №901 «Собівартість реалізованої готової продукції» за дебетом протягом року відображається виробнича собівартість реалізованої продукції.

Фактична собівартість реалізованої за рік готової продукції в кінці року списується заключним записом з кредиту субрахунку №901 на субрахунок №791 «Результат основної діяльності».

На субрахунку №902 «Собівартість реалізованих товарів» за дебетом відображається первісна вартість товарів, яка включає витрати підприємства на придбання товарів, їх доставку і доведення до придатного для їх реалізації стану. З кредиту субрахунку 902 в кінці року заключним записом списується на субрахунок 791 «Результат основної діяльності» фактична собівартість реалізованих товарів.

За дебетом субрахунку №903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» відображається протягом року виробнича собівартість реалізованих робіт і послуг. З кредиту субрахунку №903 в кінці року заключним записом списується на субрахунок 791 «Результат основної діяльності» фактична собівартість реалізованих за рік робіт і послуг.

Накопичена протягом звітного року на рахунку №90 «Собівартість реалізації» інформація про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт та наданих послуг (субрахунки 901–903) списується щомісячно або в кінці року заключними записами на субрахунок №791 «Результати основної діяльності».

Для обліку виробничих накладних витрат підприємства, що пов'язані з організацією виробництва і управління підрозділами основного та допоміжного виробництва, для обліку витрат на утримання і експлуатацію машин та устаткування призначений рахунок №91 «Загальновиробничі витрати».

Сума визнаних витрат звітного періоду відображається за дебетом рахунка №91 «Загальновиробничі витрати», за кредитом рахунка №91 «Загальновиробничі витрати» відбувається щомісячне списання витрат на рахунки №23 «Виробництво» і №90 «Собівартість реалізації».

Типова кореспонденція рахунків з обліку собівартості продукції представлена в таблиці 2.1.6.

Таблиця 2.1.6

Кореспонденція рахунків з обліку собівартості продукції
на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»»

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.	Первинний документ	Ж-О
1	2	3	4	5	6	8
1.	Списано на виробництво сировину, матеріали	23	20	145 200	Лімітно-забірна картка	5А
2.	Виконані роботи та послуги сторонніми організаціями для потреб основного виробництва	23	631	23 700	Акт наданих послуг	3
3.	Нараховано знос (амортизацію) основних засобів	23	13	45 300	Розрахунок зносу	5А

1	2	3	4	5	6	7
4.	Нараховано заробітну плату робітникам	23	661	58 000	Табель обліку використання робочого часу	5
5.	Нараховано ЄСВ	23	651	12 760	Податкова декларація	5
6.	Утримано ПДФО	661	641	10 440	Податкова декларація	3
7.	Утримано військовий збір	661	641	870	Податкова декларація	3
8.	Списано змінні ЗВВ на виробництво	23	91	7 500	Розрахунок бухгалтерії	5
9.	Списано розподілені постійні ЗВВ на виробництво	23	91	9 800	Розрахунок бухгалтерії	5
10.	Списано нерозподілені постійні ЗВВ на собівартість	901	91	5 200	Розрахунок бухгалтерії	5
11.	З виробництва на склад оприбутковано 2800 одиниць готової продукції, собівартість 1 становить 125 грн. (350000 грн./2800 шт.)	26	23	350 000	Прибутковий ордер	5
12.	Покупцям відвантажено 2000 одиниць готової продукції по ціні 330 грн. за одиницю (з ПДВ) (330 грн.×2000 шт.)	361	701	660 000	Товарно-транспортна накладна	6
13.	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	701	641/ ПДВ	110 000	Податкова накладна	3
14.	Списано собівартість реалізованої продукції (125 грн. х 2000 шт.)	901	26	250 000	Розрахунок бухгалтера	5
15.	Закриття рахунків доходів	701	79	550 000	Розрахунок бухгалтера	6
16.	Закриття рахунків витрат	79	901	250 000	Розрахунок бухгалтера	5
17.	Нараховано податок на прибуток	98	641	54 000	Декларація	3
18.	Закриття рахунку податок на прибуток	44	98	54 000	Розрахунок бухгалтера	5
19.	Фінансовий результат (прибуток)	79	44	246 000	Розрахунок бухгалтера	7

В таблиці 2.1.7 відображено бухгалтерські регістри з обліку витрат підприємства.

Для обліку витрат діяльності і відображення кредитових оборотів за рахунками обліку запасів підприємства, розрахунків по заробітній платі, відповідних відрахувань на соціальні заходи призначено Журнал №5, 5А, а також відомість 5.1.

Журнали 5 та 5а мають однаковий за змістом та порядком заповнення певних розділів:

– розділ I заповнюється на базі даних з кредиту рахунків 90, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 99 в дебет рахунків;

– розділ II «Витрати з податку па прибуток, витрати фінансової і інвестиційної діяльності, інші витрати»

– в розділі IV відображаються аналітичні дані до рахунку 28 «Товари».

Таблиця 2.1.7

Бухгалтерські регістри з обліку витрат

Номери		Найменування та призначення регістрів:
Журналі	Відомостей	
1	2	
5, 5А	-	Розділ I Журналу 5 і Журналу 5 А за кредитом рахунків 90, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 9К, 99 і розділ II Журналу 5 і Журналу 5 А за кредитом рахунків з журналів 1, 2, 3, 4, 6
	-	Розділ III Журналу 5 за кредитом рахунків 20, 22, 23, 24, 25, 26, 28, 39, 65, 66, 91
	-	Розділ III А Журналу 5 А за кредитом рахунків 20, 22, 23, 24, 25, 26, 28, 39, 65, 66, 80, 81, 82,83,84, 91
	-	Розділ III Б Журналу 5 А за кредитом рахунків 20, 22, 39, 65, 66
	-	Розділ IV Журналу 5 і Журналу 5 А Аналітичні дані до рахунка 28 «Товари»
	5.1	Відомість аналітичного обліку запасів

Розділ I Журналі 5 та 5А, заповнюється одразу після заповнення розділів II та III. До цих розділів переносяться окремі дані з складених журналів №1, 2, 3, 4, 6, 7 (із розділу III Б журналу 5А).

За відповідними напрямками (рахунками, субрахунками, статтями витрат) розподіляються витрати пов'язані із заробітною платою працівників підприємства, відрахування на соціальні заходи, витрачання матеріалів та інші витрати, що відображаються у Журналі №5.

Всі операції, які пов'язані з нарахуванням основної та додаткової заробітної плати працівникам підприємства, різні премії, виплачені допомоги за тимчасовою непрацездатністю та інше відображаються за кредитом рахунку №66 «Розрахунки з оплати праці», а всі операції щодо виплаченої зарплати відображаються за дебетом рахунку №66 «Розрахунки з оплати праці» і паралельно мають своє відображення у журналах №1, 3, 6, 7.

Підприємства, які не використовують рахунки класу №8 «Витрати за елементами» у складі Журналу 5 ведуть розділ III «Витрати діяльності».

Всі дані ряду 9 «Усього за розділом III» з граф 3-16 Журналу №5 переносяться до Головної книги підприємства.

У відповідному рядку графі 24 відображаються фактичні витрати підприємства за статтями витрат операційної та надзвичайної діяльності, які являються підсумками рядків за графами 3 - 16 і за графами 18 - 23 з журналів №1, 2, 3, 4, 6, 7). У графі 25 накопичуються дані про витрати для складання звітності за період з початку року

У графі 2 ряд 1.1-1.6 III розділу журналу №5 відображаються об'єкти витрат, наприклад, групи продукції, об'єкти будівництва, послуги основного виробництва, допоміжні виробництва тощо.

У графах 3 та 4 III розділу журналу №5, а також розділів IIIА та IIIБ – витрачання виробничих запасів підприємства наводяться за сумою їх облікової вартості та відповідною сумою розподілених транспортно-заготівельних витрат.

Ті підприємства, які одночасно використовують рахунки 8 класу «Витрати за елементами» та 9 класу «Витрати діяльності», в складі Журналу 5А, ведуть розділи ША «Витрати діяльності», а також ШБ «Витрати за елементами».

Підсумкові дані (ряд 6 «Усього за розділом ШБ»), графи 3-12 розділу ШБ «Витрати за елементами» разом із підсумком за відповідними рахунками у графах 3-15 розділу ША записуються до підсумкового ряду 10 «Разом за розділами ША та ШБ» розділу ША Журналу 5А, а звітти - до Головної книги.

Підсумкові дані (гр. 20) розділу ШБ переносяться у розділ ША до відповідної статті витрат за графами 17 - з кредиту рахунку №80 «Матеріальні витрати», графа 18 - з кредиту рахунку №81 «Витрати на оплату праці», графа 19 - з кредиту рахунку №82 «Витрати на соціальні заходи», графа 20 – з кредиту рахунку №83 «Амортизація», графа 21 - з кредиту рахунку №84 «Інші операційні витрати». Дані підсумкового ряду 9 розділу ША за графами 16-21 заносяться до Головної книги підприємства.

У графі 21 журналу 5 розділ ШБ накопичуються суми витрат за складовими елементами витрат з початку звітнього року (включаючи звітний місяць).

У графі 23 журналу 5 розділ ША накопичуються суми витрат підприємства про складові витрат діяльності з початку звітнього року.

У розділі IV підсумовуються та узагальнюються всі аналітичні дані щодо операцій з товарами та торговельною націнкою.

У Відомості 5.1 ведеться облік виробничих запасів за синтетичними рахунками за центрами відповідальності – їх місцями зберігання або матеріально відповідальними особами, та за місцями витрат.

У Відомості 5.1. визначаються сума та рівень транспортно-заготівельних витрат підприємства, а також фактична собівартість вибувших або витрачених виробничих запасів, при умові застосування методу оцінки вибуття запасів за середньозваженою собівартістю.

Всі записи у Відомість 5.1 проводяться на підставі документів, у яких узагальнені всі надходження виробничих запасів до матеріально-відповідальних осіб цехів, дільниць або складів, а також їх витрачання, вибуття із відповідних місць зберігання за звітний місяць або декаду.

У графі 2 Відомості 5.1 відображаються витрати групуванням за кореспондуючими рахунками або статтями. Суми по надходженню або витрачання виробничих запасів від однієї матеріально відповідальної особи до іншої, зі складу в цех, з цеху в інший цех або склад, за місяць виділяються окремими сумами та мають бути між собою рівними.

2.2. Розкриття інформації у фінансовій звітності про витрати на виробництво.

Фінансова звітність відображає інформацію про фінансовий стан підприємства або організації, отримані результати діяльності, рух грошових коштів за звітний період. Витрати на виробництво відображаються у формі №1 «Баланс (Звіт про майновий стан)» (Додаток), формі №2 «Звіт про фінансові результати» (Додаток), формі №5 «Примітки до річної фінансової звітності (Додаток).

Щодо відображення витрат, то в статті 1012 «Знос» відображається сума нарахованого зносу основних засобів та інших необоротних матеріальних активів.

В статті 1102 «Незавершене виробництво» відображаються витрати на незавершене виробництво та незакінчені роботи або послуги, вартість напівфабрикатів власного виробництва, а також заборгованість замовників за будівельними контрактами.

В статті 1125 «Дебіторська заборгованість за товари, роботи і послуги» відображається величина заборгованості покупців або замовників за надані їм готовою продукцію (товари, роботи, послуги).

У ряді 1170 форми №1 «Баланс» у складі витрат майбутніх періодів, відображаються усі витрати підприємства, які мали місце у звітному періоді (або попередніх періодах) але відносяться до наступних звітних періодів.

У складі забезпечень майбутніх витрат і платежів, підприємства мають відображати нараховані у звітному періоді майбутні витрати і платежі, сума яких може бути визначена шляхом попередніх оцінок.

У пасиві форми №1 «Баланс», в ряді 1630 відображаються зобов'язання підприємства з оплати праці його працівникам.

У таблиці 2.2.1 відображено виробничі витрати по статтям Балансу.

Таблиця 2.2.1

Відображення виробничих витрат у формі №1 «Баланс (Звіт про майновий стан)»

Найменування статті Балансу	Код рядка	Коментар	Пункт метод рекомендацій №433
1	2	3	4
Знос	1012	Сальдо за кредитом рахунків 131, 132. Якщо облік інвестиційної нерухомості ведуть за первісною вартістю то знос не враховується. Сума зносу основних засобів та інших необоротних матеріальних активів наводять у дужках.	2.9
Незавершене виробництво	1102	Додаткова стаття Балансу Сальдо Дт 23, 25 Витрати на незавершене виробництво та незавершені роботи (послуги), вартість напівфабрикатів власного виробництва, заборгованість замовників за будівельними контрактами	2.21
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	Сальдо за дебетом рах. №36 мінус сальдо Кт 38 (в частині, яка стосується заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги). Дебетове сальдо рах. 34 за мінусом резерву на цю заборгованість (кредитове сальдо рах. 38), якщо ця сума не виділена окремо в рядку 1120. У даній статті наводиться заборгованість покупців та замовників за надані їм продукцію, товари, роботи чи послуги (окрім заборгованості, яка забезпечена векселем, якщо така інформація наводиться в окремій статті), скоригована на резерв сумнівних боргів (нетто)	2.27 2.33

1	2	3	4
Витрати майбутніх періодів	1170	Сальдо за дебетом рахунку 39. Тут відображаються витрати підприємства, які мали місце протягом звітнього року або попередніх звітних періодів, але належать такі витрати до наступних звітних періодів	2.36
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці	1630	Сальдо за кредитом рахунку 66. В даному ряді відображається заборгованість підприємства з оплати праці його працівникам, включаючи також і суму депонованої зарплати	2.65
Поточні забезпечення	1660	Сальдо за кредитом рах. №471, 473, 474. В даному ряді відображається сума забезпечень, що планується використати в майбутньому протягом 12 місяців починаючи з дати балансу з метою покриття витрат, згідно яких було і створено забезпечення.	2.70

Наступною формою фінансової звітності в якій відображаються витрати виробництва є форма №2 «Звіт про фінансові результати».

У формі № 2 «Звіт про фінансові результати» в ряді 2050 відображається собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), в бухгалтерському обліку це обороти за дебетом таких субрахунків як 901, 902, 903.

Згідно Методрекомедацій № 433 п. 3.13 ряд 2180 форми №2 «Звіт про фінансові результати» призначено для відображення собівартості реалізованих виробничих запасів; необоротних активів, що утримуються для продажу; всі відрахування на утворення резерву сумнівних боргів та сум списаної безнадійної дебіторської заборгованості; відрахування для забезпечення наступних операційних витрат підприємства. Також у даному ряді відображаються втрати підприємства від знецінення запасів, від операційних курсових різниць, а також визнані фінансові санкції, та інші витрати, окрім тих витрат, які включаються у собівартість продукції, товарів, наданих робіт та послуг.

У III розділі форми №2 «Звіт про фінансові результати» відображаються елементи операційних витрат (табл. 2.2.2).

Таблиця 2.2.2

Відображення операційних витрат у формі №2 «Звіт про фінансові результати»

Найменування елементів витрат	Код рядка	З чого формується	Примітки
1	2	3	4
Матеріальні витрати	2500	Обороти за дебетом рах. №80. Підприємства, які не використовують 8 клас рахунків це обороти за дебетом рахунків №23, 91, 92, 93, 94 та кредитом рахунків 20,21, 22,27, 28	Відображаються витрати, які пов'язані із виробництвом і збутом продукції, управлінням та інші витрати які виникли у підприємства у звітному періоді за мінусом собівартості продукції (робіт, послуг), які були вироблені та спожиті самим підприємством. В даному розділі не відображається собівартість реалізованих товарів або запасів

1	2	3	4
Витрати на оплату праці	2505	Обороти за дебетом рах. №81. Для підприємств, які не використовують 8 клас рахунків це відповідні обороти за дебетом рах. №23, 91, 92, 93, 94 з кредиту рах. №66, 47	Нарахована зарплата по всім працівникам за період, а також нарахування забезпечення (резерву) оплати відпусток. Також – лікарняні.
Відрахування на соціальні заходи	2510	Обороти за дебетом рах. №82. Для підприємств, які не використовують 8 клас рахунків це обороти за дебетом рах. №23, 91, 92, 93, 94 з кредиту рах. №65, 47	Відображаються витрати підприємства на соціальні заходи по зарплаті працівників, які пов'язані із виробництвом і збутом продукції, управлінням.
Амортизація	2515	Обороти за дебетом рах. №83. Для підприємств, які не користуються 8 класом рахунків це обороти за дебетом рах. №23, 91, 92, 93, 94 з кредиту рах. 13	Відображаються суми нарахованої амортизації (зносу за період) по всім основним засобам, малоцінним необоротним матеріальним активам, нематеріальним активам.
Інші операційні витрати	2520	Оборот за дебетом рах. №84. Для підприємств, які не користуються 8 класом рахунків це невраховані вище обороти за дебетом рахунків №23,91,92, 93, 94	Сума інших витрат, зокрема послуги сторонніх організацій.

Наступним документом в якому знаходять своє відображення витрати на виробництво є примітки до річної фінансової звітності (Форма №5)

У розділі V «Доходи та витрати» форми № 5 наводиться інформація, передбачена п. 31 П(С)БО 16 []. Як наслідок, розшифровуються статті звіту про фінансові результати (форма №2).

У цьому розділі узагальнюється інформація про інші операційні доходи та витрати, щодо інших доходів та витрат, приміром від курсових різниць. Склад та сума доходів й втрат за кожною надзвичайною подією. Також у цій формі звітності відображаються відомості про доходи і втрати від участі у капіталі за інвестиціями. А також інформація про інші фінансові доходи і витрати, такі як отримані дивіденди, витрати на проценти, а також витрати, які пов'язані з запозиченнями, фінансовою орендою активів підприємства та інші фінансові доходи і витрати.

2.3. Інформаційні технології ведення обліку витрат на виробництво.

Адміністрація будь-якого підприємства потребує повної і достовірної інформації для її аналізу, оцінки, а також контролю за діяльністю підприємства в цілому та прийняття стратегічних рішень

Майже всі підприємства, організації і навіть суб'єкти малого підприємництва України користуються бухгалтерськими програмними продуктами такими як «1С:Підприємство», «Галактика» або «Парус». Дані програмні продукти постійно проводять оновлення своїх продуктів, забезпечують максимально раціональну роботу, а також пропонують підприємствам різні універсальні та спеціалізовані програмні продукти для їх успішного функціонування.

Продукти вищенаведених компаній призначені для ефективного ведення бухгалтерського обліку за відповідними напрямками, але в кожній програмі вони мають різний набір завдань і можливостей, направлені на різні галузі промисловості та інше.

Найбільш популярною та відомою серед усіх програмних бухгалтерських продуктів є програма «1С:Підприємство».

Програма 1С призначена для повної автоматизації бухгалтерського та податкового обліку. Вона включає в себе підготовку обов'язкової фінансової та статистичної звітності підприємства і направлена майже на всі види комерційної діяльності – на гуртову та роздрібну торгівлю, на підприємства, які займаються наданням послуг, на виробництво продукції, на комісійну торгівлю та інші види діяльності.

Програма 1С забезпечує розв'язок абсолютно всіх задач, які стоять перед бухгалтерською службою підприємства, починаючи від виписки первинних документів і закінчуючи поданням звітності підприємства. У даній програмній продукт включений план рахунків бухгалтерського обліку, що відповідає Наказу Міністерства Фінансів України «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його використання» від 30 листопада 1999р. №291.

Склад рахунків програми 1С, а також організація ведення обліку аналітичного, кількісного обліку, валютного на відповідних рахунках відповідають чинним вимогам згідно законодавства України щодо ведення бухгалтерського обліку та відображення даних у звітності. При необхідності, бухгалтери різних ланок підприємства, можуть самостійно створювати необхідні для них додаткові субрахунки та розрізи аналітичного обліку.

За допомогою програми 1С бухгалтер може вести бухгалтерський та податковий облік господарської діяльності декількох організацій одночасно. В таких ситуаціях облік для кожного окремого підприємства ведеться у окремій інформаційній базі або у загальній інформаційній базі (причому в ролі окремих організацій можуть виступати індивідуальні підприємці). Це дуже зручно, особливо в тих випадках, коли діяльність таких підприємств і організацій тісно між собою пов'язана. Так, наприклад, можна використовувати загальні списки товарів або контрагентів, співробітників, різних структурних ділянок, а от обов'язкову звітність вже формувати роздільно.

Серед усіх комп'ютерних програм, програму 1С іноді називають бухгалтерським конструктором. За складом функцій системи управління, яка існує у даній програмі, її можна віднести до класу інформаційних систем підприємств.

Основним способом відображення господарських операцій, які є на підприємстві або в організації, в обліку є введення різних документів конфігурації, які відповідають первинним бухгалтерським документам. Також у даній програмі передбачено безпосереднє введення окремих проводок вручну.

Для початку роботи необхідно запустити програму «1С: Підприємство».

При запуску нової інформаційної бази уперше на підприємстві, на екрані з'являються різні підказки, за допомогою яких можна ввести відомості про існуючу організацію; заповнити необхідні настройки параметрів бухобліку, а також ввести дані облікової політики; ввести залишки за посиленням «Помічник початку введення залишків»; перенести залишки з попередніх версій 1С (при необхідності); перейти до методичних матеріалів на веб-ІТС або новин бухгалтерського обліку, а також іншої корисної інформації з обліку за посилення на формі «Новини і підтримка».

Для запуску даної бухгалтерської програми використовується меню «Пуск» → «Всі програми» → «1С:Підприємство 8.2» або можна використати ярлик, що розташований на робочому столі. Після цього відкривається вікно «Запуск 1С: Підприємства» і у діалоговому вікні вибирається «Інформаційна база» (рис. 2.3.1).

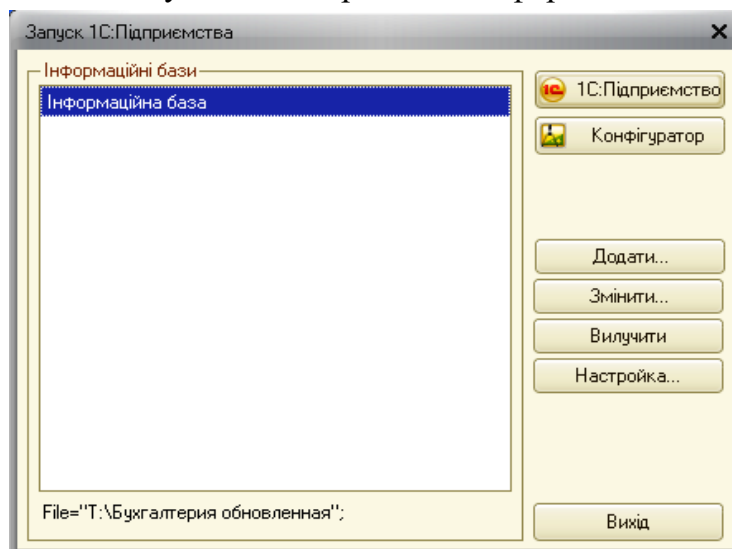


Рис. 2.3.1. Створення інформаційної бази

Якщо у інформаційній базі, яка була вибрана, задано список користувачів, тоді система запропонує вам ввести ім'я користувача і пароль. Після цього інформаційна база відкриється у клієнтському додатку (рис. 2.3.2).

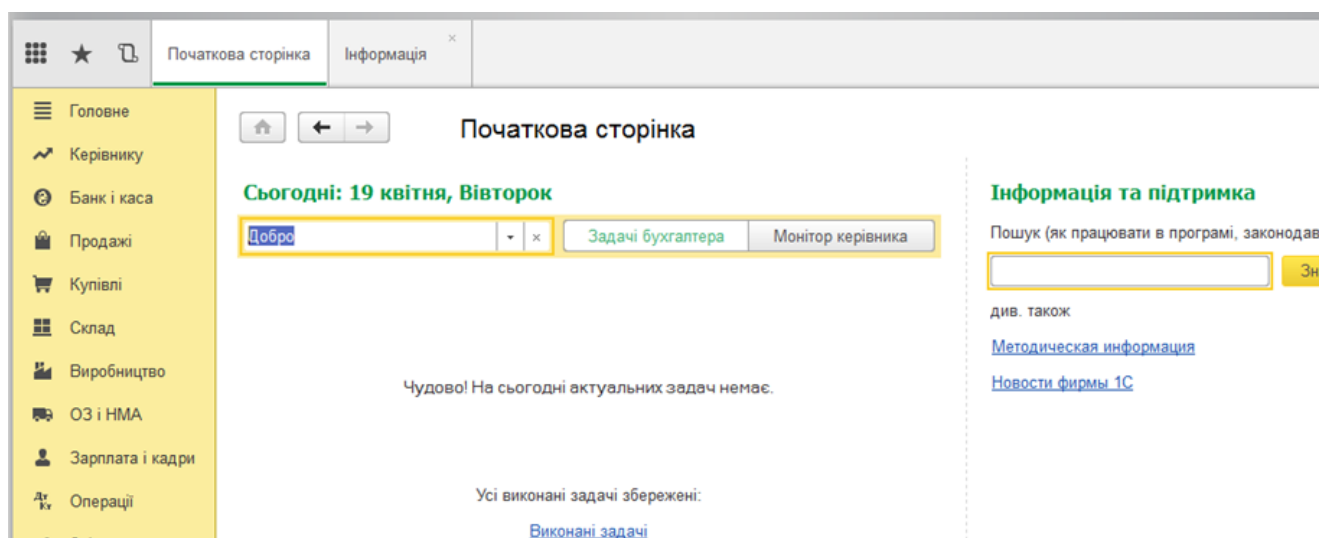


Рис. 2.3.2. Вигляд інформаційної бази в програмі 1С

На початку необхідно створити підприємство. Відомості про організацію, які зберігаються у довіднику «Організації», необхідно зробити наступні кроки зайти в меню Головне — Налаштування — Організації (рис.2.3.3).

The screenshot shows the 'Organizations' form in the software. The title bar reads 'ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»'. Below the title bar are navigation buttons: 'Головне', 'Облікова політика', 'Підрозділи', 'Банківські рахунки', 'Відокремлені ...', and 'Відповідальні особи'. There are two main buttons: 'Записати та закрити' (highlighted in yellow) and 'Записати'. A dropdown menu is open, showing 'Ще'. The form fields include: 'Код:' with value '00000001'; 'Коротке найменування:' with value 'ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»'; 'Повне найменування:' with value 'ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»'; 'Вид організації:' with a dropdown menu showing 'Юридична особа' and a 'Префікс:' field with value 'ДО'; 'Код за ЄДРПОУ:' with value '87009943'; 'Основний банківський рахунок:' with value 'р/р «Красний»' and a link 'Всі банківські рахунки'; and 'Банківський рахунок (для ФСС):' with a dropdown menu.

Рис. 2.3.3. Створення організації

Згідно рисунку 2.3.3 необхідно заповнити важливі поля – повне та коротке найменування підприємства, реєстраційні коди, контактну інформацію підприємства, реквізити, банківські рахунки та інше.

Далі необхідно ввести облікову політику підприємства. Відомості про облікову політику із бухгалтерії і податкового обліку зберігаються у реєстрі відомостей. Заходимо у меню Головне — Налаштування — Облікова політика. Кожен запис цього реєстру відомостей характеризує облікову політику підприємства за звітний період (рік) (рис.2.3.4).

The screenshot shows the 'Accounting Policy (Creation)' form in the software. The title bar reads 'Облікова політика (створення)'. Below the title bar are navigation buttons: 'Головне', '←', '→', and '☆'. There are two main buttons: 'Записати та закрити' (highlighted in yellow) and 'Записати'. The form fields include: 'Застосовується з:' with a date picker showing '01.01.2016' and 'по 31.12.2016'; 'Організація:' with value 'ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»'; and 'Схема оподаткування:' with a dropdown menu showing 'Податок на прибуток і ПДВ'. Below the form is a tabbed interface with tabs: 'Податок на прибуток', 'Друк', 'Запаси', 'Роздріб', 'ОЗ', '8 і 9 клас', 'Виробництво', 'Переділи', and 'Загальновиробничі'. The 'Податок на прибуток' tab is active, showing 'Визначення об'єкта оподаткування' with a checkbox 'Визначити об'єкт оподаткування без коригувань фінансового результату' and a link 'Ставки податку на прибуток'.

Рис. 2.3.4. Створення облікової політики підприємства.

Для обліку витрат на закладці «Виробництво» необхідно визначити способи розподілу витрат основного та допоміжного виробництва на собівартість виробництва продукції (робіт, послуг) (рис. 2.3.5).

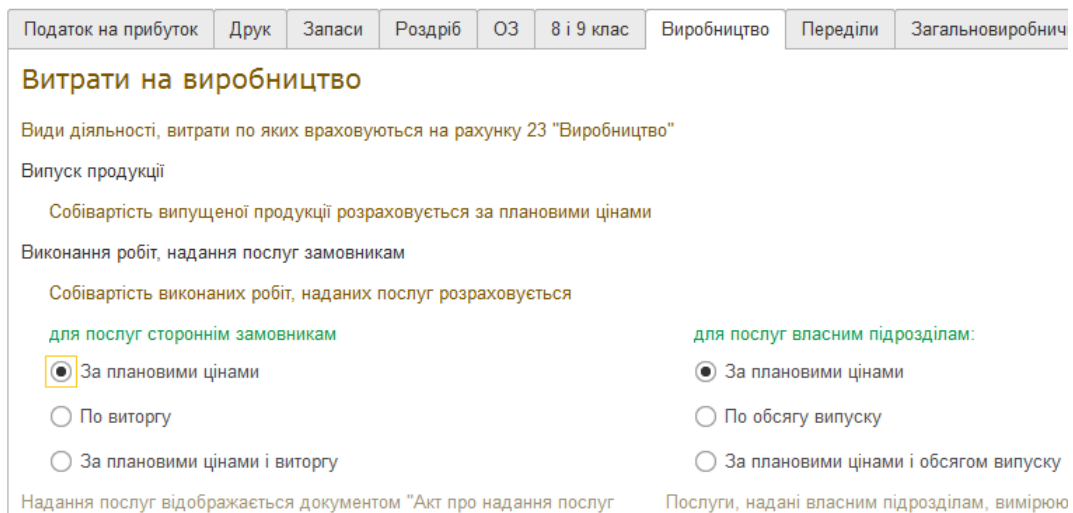


Рис. 2.3.5. Створення обліку витрат підприємства.

Для правильного ведення аналітичного обліку витрат необхідно на закладці «Виробництво» поставити відмітку (прапор) «Ведеться виробнича діяльність» після чого потрібно заповнити «Тип планових цін — тип цін планової собівартості готової продукції, напівфабрикатів, послуг». Ціни цього типу задаються документом «Встановлення цін номенклатури» та використовуються для попередньої оцінки собівартості випуску продукції.

Після створення підприємства, далі необхідно провести налаштування параметрів обліку - вибрати валюту, зробити настройки аналітичного обліку виробничих запасів, тип ціни планової собівартості номенклатури (рис. 2.3.6).



Рис. 2.3.6. Налаштування параметрів обліку

Далі необхідно налаштувати довідник «Список підрозділів організації». Такий довідник застосовується бухгалтером для ведення як кадрового так і аналітичного обліку у розрізі підрозділів даної організації.

Довідник «Список підрозділів організації» дозволяє бухгалтеру вести облік витрат на місцях виробництва та за місцями концентрації господарських функцій. Для того щоб налаштувати даний довідника заходимо у меню «Підприємство» → «Підрозділи організації» (рис. 2.3.6). Новий підрозділ, якщо він потрібен, створюється за допомогою кнопки «Додати», що розташована на панелі та у вікні яке відкрилося, і вводимо назву нового підрозділу.

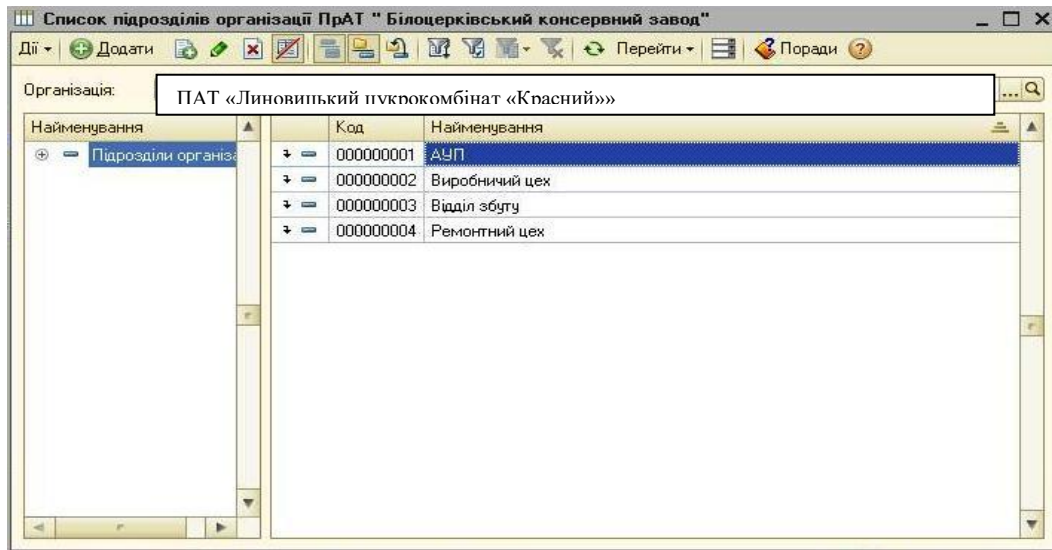


Рис. 2.3.6. Створення підрозділів організації.

Після створення організації, відображення її облікової політики на наступному етапі є обов'язкове введення початкових залишків підприємства. Введення початкових залишків робиться через меню «Підприємство» → «Введення початкових залишків». У вікні, що відкривається, необхідно натиснути на «Змінити дату введення початкових залишків» → ввести необхідну дату 31.12.2018 р. → «ОК». Відкриється вікно з повним переліком рахунків та субрахунків, а також залишки за дебетом та кредитом (рис.2.3.7).

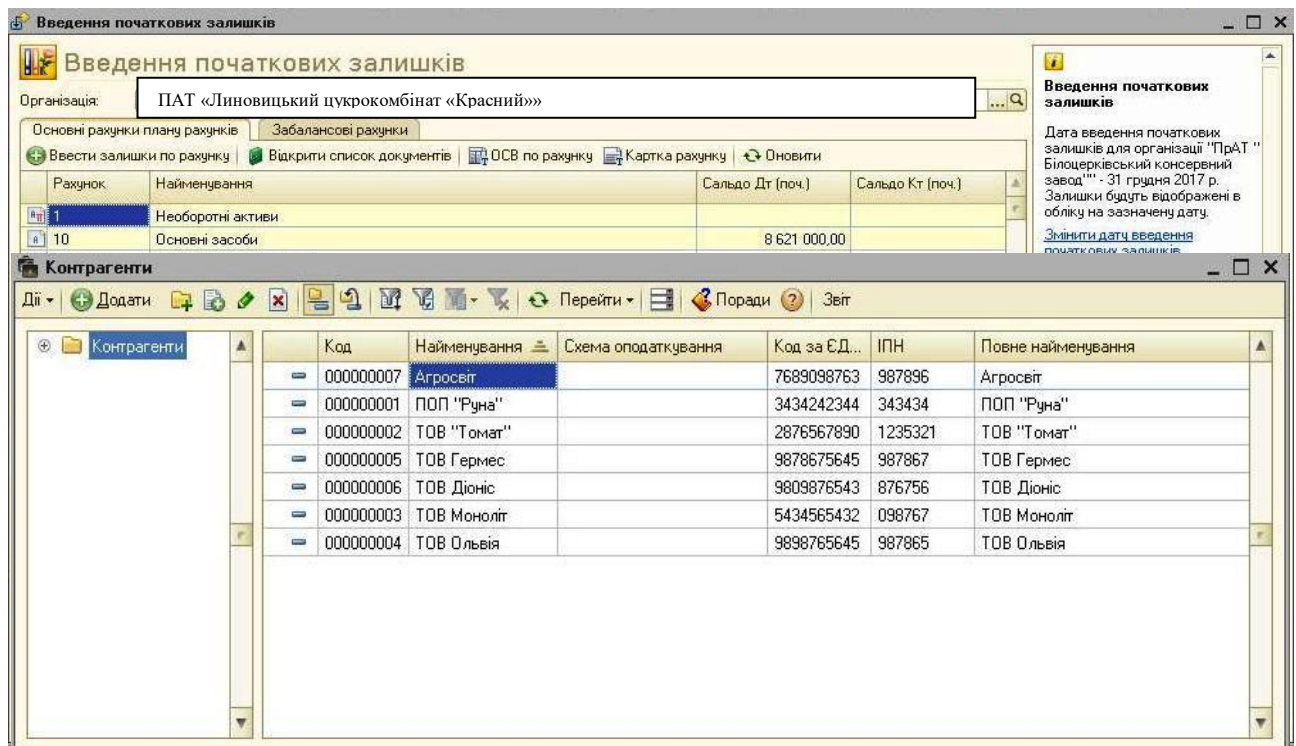


Рис. 2.3.7. Введення початкових залишків

На наступному етапі обов'язково потрібно заповнити довідник «Контрагенти». У даному довіднику знаходиться вся інформація про покупців і постачальників, які можуть бути як юридичними так і фізичними особами, з якими підприємство має господарські стосунки. Даний довідник дозволяє бухгалтеру вести бухоблік витрат на місцях виробництва проведених робіт, а також за місяцями концентрації господарських функцій (рис. 2.3.8).

Код	Найменування	Схема оподаткування	Код за ЄД...	ІПН	Повне найменування
000000007	Агросвіт		7689098763	987896	Агросвіт
000000001	ПОП "Руна"		3434242344	343434	ПОП "Руна"
000000002	ТОВ "Томат"		2876567890	1235321	ТОВ "Томат"
000000005	ТОВ Гермес		9878675645	987867	ТОВ Гермес
000000006	ТОВ Діоніс		9809876543	876756	ТОВ Діоніс
000000003	ТОВ Моноліт		5434565432	098767	ТОВ Моноліт
000000004	ТОВ Ольвія		9898765645	987865	ТОВ Ольвія

Рис. 2.3.8. Створення довідника «Контрагенти»

Так як до витрат на виробництво відносяться витрати на оплату праці та відповідні відрахування на соціальні заходи, на наступному кроці необхідно відобразити прийняття на роботу працівників виробництва й загальновиробничого персоналу. Для цього необхідно відкрити меню «Кадри» → «Прийом на роботу» і заповнити табельний номер працівника, прізвище працівника та ім'я і по батькові, в підрозділі організації вибираємо → «Виробничий відділ», вводимо посаду та дату прийому працівника на роботу (рис. 2.3.9).

Рис. 2.3.9. Заповнення довідника «Прийом на роботу»

На наступному кроці необхідно провести нарахування заробітної плати працівниками робота яких пов'язана із виробництвом і провести утримання податків з неї. Для нарахування заробітної плати відкриваємо меню «Зарплата» → «Нарахування заробітної плати працівникам організації», і створюємо документ нарахування заробітної плати за необхідний період (наприклад за поточний місяць). Натискаємо кнопку «Додати» і заповнюємо дату 31.01.2018 р. і місяць, в якому відбувається нарахування (січень 2018 р.). В полі «Норма за місяць» необхідно проставити кількість робочих днів у місяці і натиссти на кнопку «Заповнити та розрахувати все» (рис. 2.3.10).

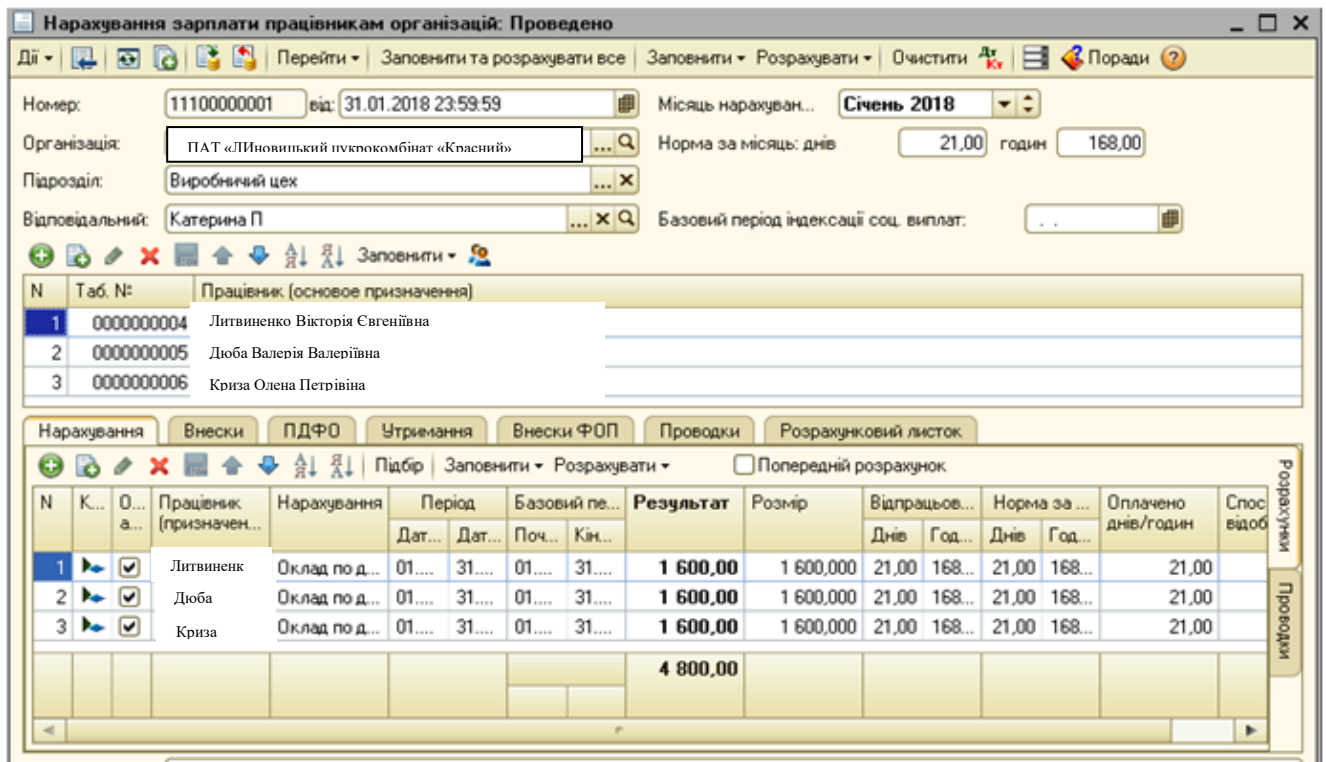


Рис. 2.3.10. Нарахування заробітної плати працівникам

Після цього у вкладці програми «Зарплата» необхідно сформувати такі документи як «Розрахунковий листок» та «Розрахункова відомість».

Далі перейдемо до обліку витрат і всього що пов'язано з цим процесом. На першому етапі необхідно заповнити документ «Вимога-накладна». Цей документ складається для списання сировини та матеріалів на виробництво. Для того щоб сформувати цей документ необхідно зайти до меню «Виробництво»→«Вимога-накладна». Відкриється вікно для створення нової вимоги-накладної. Для її заповнення вводимо дані назва підприємства, обираємо склад, заповнюємо перелік запасів, їх кількість і ціну, а також податкове призначення і дату (рис. 2.3.11).

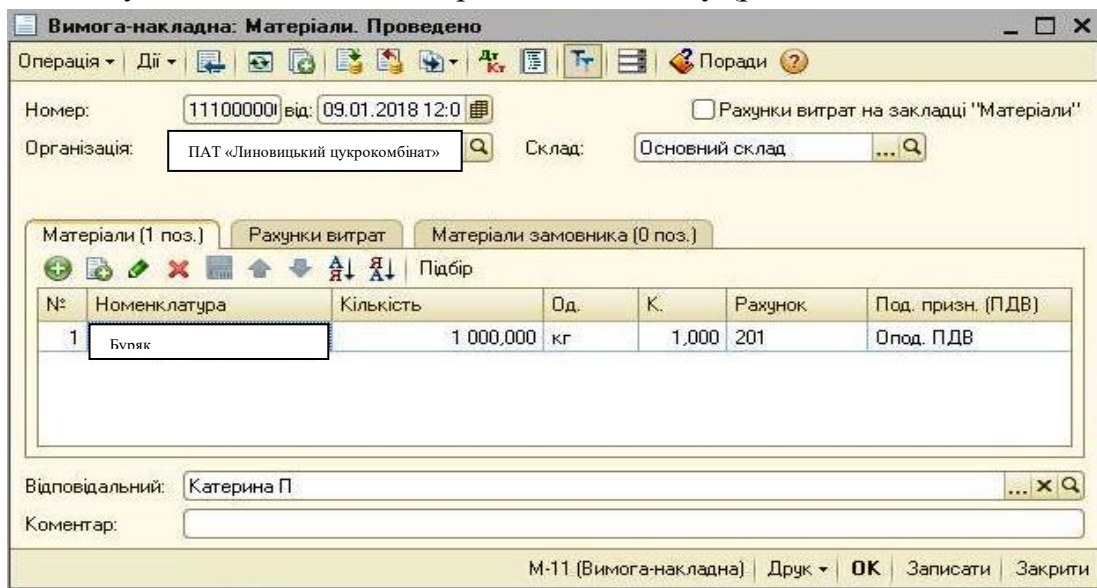


Рис.2.3.11. Формування документу «Вимога-накладна».

Якщо у якості рахунку обліку витрат буде вказуватися рахунок обліку виробництва, то в якості об'єктів аналітичного обліку будуть виступати відповідний підрозділ, номенклатурна група та статті витрат. Елемент довідника «Статті витрат», використовується для зберігання переліку статей витрат підприємства, які розділені за видами витрат. При цьому заходимо до меню Довідники — Доходи і витрати — Статті витрат (рис. 2.3.12).

Рис. 2.3.12. Заповнення довідника «Статті витрат»

На наступному етапі необхідно відобразити надходження готової продукції із виробництва підприємства на його склад готової продукції. Для цього вибираємо із меню «Виробництво» → «Звіт виробництва за заміну». У документі, що з'явиться на екрані заповнюємо дату, склад і підрозділ. Далі заходимо до вкладки «Продукція» натискаємо «Додати» у полі «Номенклатура», заходимо до групи номенклатур «Готова продукція» й вибираємо необхідну. Далі необхідно заповнити поля щодо кількості, ціни, визначається номенклатурна група та одиниці виміру (рис. 2.3.13).

N	Номенклатура	Одиниця ...	Кількість	Вартість (планова)	Сума (планова)	Спец
1		шт	7,000	1 100,00	7 700,00	

Рис. 2.3.13. Формування документу «Накладна на передачу готової продукції»

В даній програмі регламентовані операції виконуються спецдокументом «Закриття місяця». Для цього необхідно зайти до головного меню, потім вибрати «Операції» → «Регламентовані операції» → «Закриття місяця» (рис. 2.3.14).

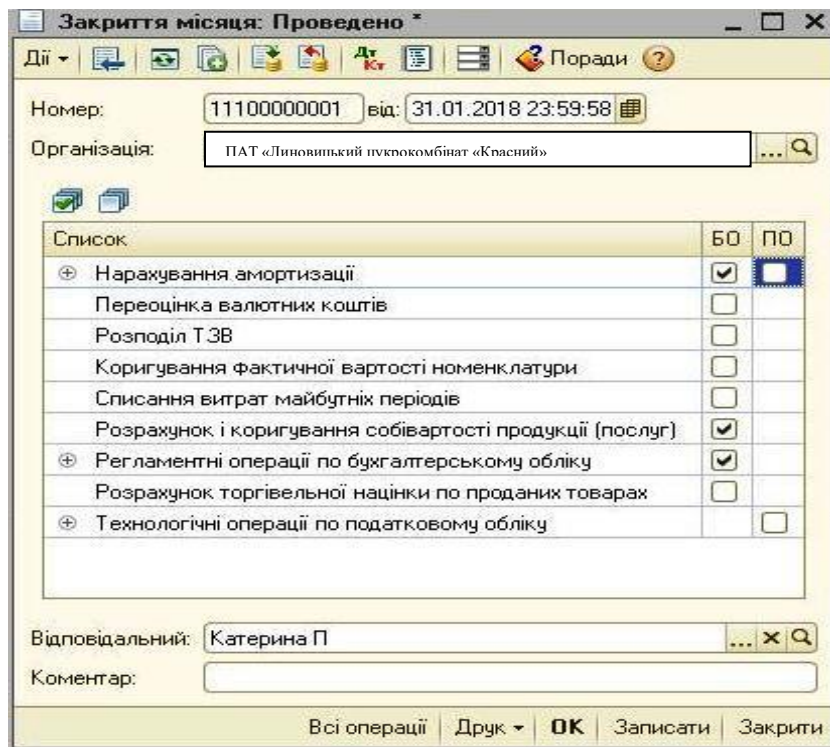


Рис. 2.3.14. Закриття місяця

Регламентовані звіти підприємства це певні звіти й декларації, які подаються підприємством до контролюючих органів. Форми і порядок подання таких звітів встановлено чинним законодавством України та відповідними органами. До регламентованих звітів можна віднести фінансову і статистичну звітність, податкові декларації, звітність до соціальних фондів, різного роду довідки.

Необхідний звіт вибирається із меню «Звіти». При натисканні кнопки «Звіти» виводиться його порожня форма. Далі, щоб його сформувати заповнюються дата, за яку формується звіт та дані по підприємству. Для того щоб відкрити необхідний регламентований звіт використовуємо довідник «Регламентовані звіти», з головного меню заходимо «Звіти» → «Регламентовані звіти» (рис. 2.3.15).

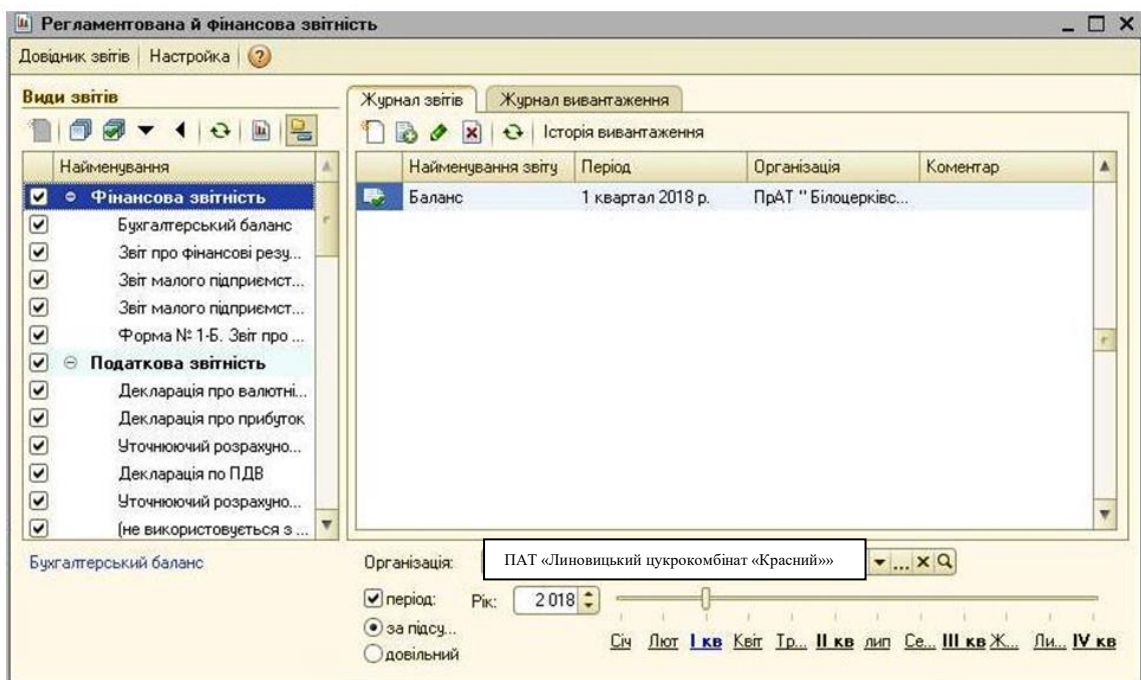


Рис. 2.3.15. Довідник «Регламентовані звіти».

Розділ 3. Техніко-економічний аналіз діяльності ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» за 2018-2019 рр. та аналіз і теоретичні основи аудиту витрат на виробництво

3.1. Організація аналітичної роботи на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»»

В сучасних умовах розвитку ефективна діяльність будь-якого підприємства (організації) не можлива без відповідної організації його діяльності, без системного підходу щодо інформаційно-методологічного забезпечення, аналізу отриманих результатів та подальшого планування та прийняття відповідних стратегічних рішень його розвитку.

Відсутність належної організації аналітичної роботи призводить до неефективного управління і ставить під загрозу діяльність підприємства в цілому.

Для організації аналітичної роботи необхідно розробити систему раціональних дій, які будуть спрямовані на повне та комплексне вивчення всієї господарської діяльності як підприємства в цілому так і окремих його структурних підрозділів. Така система аналітичної роботи полягає у комплексності та системності роботи всіх підрозділів підприємства, що в свою чергу забезпечується через відповідне планування діяльності на майбутнє. При цьому аналітиками використовуються існуючі науково обґрунтовані методики та програмні продукти, які дозволяють охопити всі напрямки діяльності підприємства, а також виключити багаторазове проведення досліджень.

Проведення необхідної аналітичної роботи на будь-якому підприємстві, як правило, спрямоване на забезпечення більш ефективного прийняття відповідних управлінських рішень, а також для запобігання негативним наслідкам діяльності. Для цього для проведення аналізу необхідно вибрати оптимальну кількість показників, що в свою чергу, можна досягнути тільки глибоким вивченням технології виробництва, економіки та організації виробництва по підприємству в цілому, вивчення стану бухгалтерського обліку й звітності, дослідженням взаємозв'язків між об'єктами економічного аналізу та максимально організувати роботу відповідних спеціалістів, які займаються аналізом господарської діяльності підприємства.

Але організація аналітичної роботи потребує від працівників підприємства професіоналізму і майстерності. Великі підприємства мають можливість залучати до свого штату висококваліфікований персонал. Решта підприємств, з обмеженим штатом працівників та матеріальними ресурсами, як правило мають універсальних спеціалістів, тобто такі працівники виконують не тільки свою роботу, яка обмежена певною ділянкою робіт, але й суміжні види робіт пов'язані з їх ділянкою робіт. Це, в свою чергу, дає змогу бачити структуру підприємства всеохопнішою.

Обліково-аналітичне забезпечення внутрішньогосподарського обліку та контролю витрат виробництва

	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	Розділ 3. Техніко-економічний аналіз діяльності ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» за 2018-2019 рр. та аналіз і теоретичні основи аудиту витрат на виробництво	Номер Сторінки
Здобувач	Литвиненко В.Є.				
Науковий керівник	Редзюк Т.Ю.				
Завідувач кафедри	Чернелевський Л.М.				

Аналітична робота підприємства базується на обліково-аналітичній системі, яка базується на даних бухгалтерського обліку, який, в свою чергу, є джерелом необхідних оперативних даних для проведення економічного аналізу діяльності підприємства в цілому. Можна сказати, що обліково-аналітична система це збір, опрацювання і оцінка усіх видів інформації, яка використовується спеціалістами для прийняття необхідних управлінських рішень як на макро так і на мікрорівнях.

Основною метою системи обліково-аналітичного забезпечення є об'єднання облікових і аналітичних операцій в єдиний процес, а також проведення оперативного мікроаналізу і використання його результатів для формування відповідних рекомендацій для прийняття управлінських рішень. Таким чином, можна сказати, що основними завданнями обліково-аналітичної системи є визначення, у встановлені для управлінців терміни, кінцевого результату діяльності підприємства та забезпечення контролю за ефективним використанням ресурсів підприємства та у відповідних центрах відповідальності.

Таким чином, основним моментом в організації аналітичної роботи є правильне формування та отримання інформації (оперативного та бухгалтерського обліку) для своєчасного прийняття управлінських рішень та подальшого розвитку підприємства. Схема формування інформації за видами обліку на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» відображено на рисунку 3.1.1.

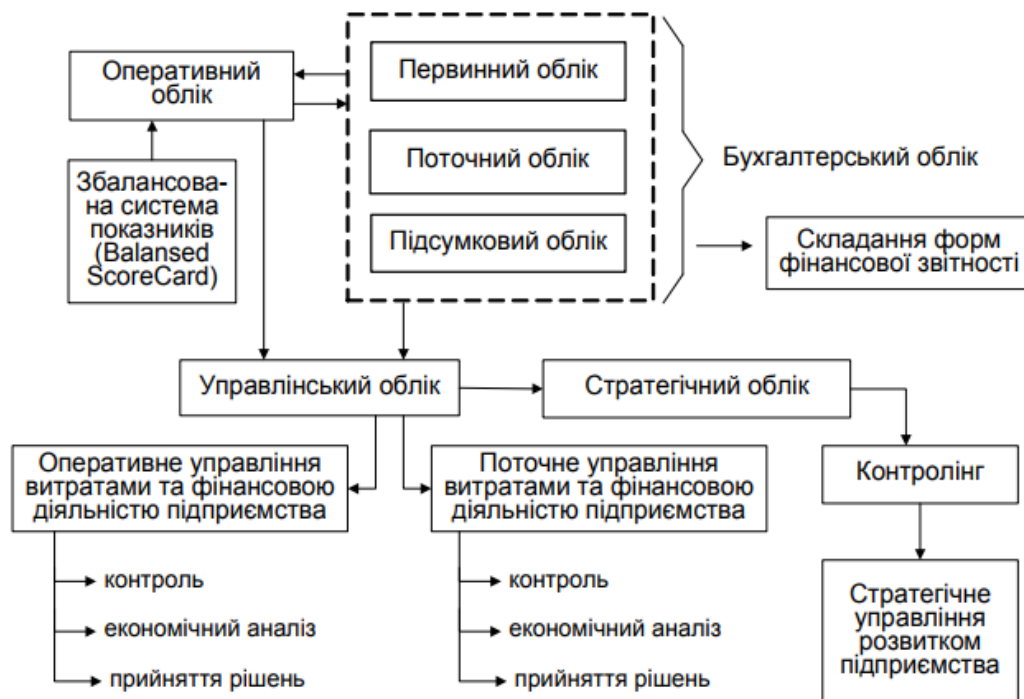


Рис. 3.1.1. Формування інформації за видами обліку для організації ефективного управління розвитком ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»».

Для проведення аналізу діяльності на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» існує децентралізована форма роботи, яка передбачає розподіл аналітичних робіт по загальній структурі управління. При такій формі роботи кожен відділ або відповідна служба виконує свій комплекс аналітичних робіт згідно із своїм призначенням.

Система аналітичної роботи на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» не достатньо вдосконалена, але є відповідні підрозділи, які займаються збором та аналізом даних для прийняття стратегічних рішень подальшого розвитку.

Розподілення аналітичних функцій на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» відбувається наступним чином:

1. *Заступник директора по сировині* - займається контролем своєчасності забезпечення виробництва матеріально-технічною базою, аналізує виконання плану щодо поставок сировини, виконання термінів поставки згідно договорів на постачання, контролює стан та збереження складських запасів та бурякопункту, транспортно-заготівельні витрати.

2. *Відділ з виробництва* проводить аналіз виконання плану з обсягів виробництва цукру, аналізує ритмічність виробництва, контролює загальний технічний і організаційний рівень виробництва, слідкує за тривалістю технологічного циклу, проводить контроль за своєчасністю та якістю матеріально-технічного забезпечення виробництва, а також запровадження нової техніки і технології.

3. *Відділ головного механіка і енергетика* займається вивченням технічного стану машин і устаткування підприємства, ефективністю їх експлуатації, ефективність використання потужностей обладнання підприємства, раціональність споживання енергоресурсів, проводиться аналіз щодо виконання графіків проведення ремонту і модернізації машин і устаткування, а також якості та собівартості проведених ремонтів.

4. *Відділу збуту* проводить аналіз виконання договірних зобов'язань та планів щодо постачання цукру споживачам відповідно за обсягом, за якістю, за термінами постачання, проводиться аналіз стану існуючих складських запасів та зберігання готової продукції, вивчає які існують ринки збуту продукції цукрокомбінату з метою опанування нових ринків, стан аналогічної продукції конкурентів на ринках збуту, проводить аналіз конкурентоспроможності, займається розробкою цінової політики.

5. *Планово-економічний відділ* цукрокомбінату «Красний» займається фінансово-економічним плануванням роботи цукрокомбінату і контролює хід виконання цієї роботи, здійснює економічний аналіз усієї фінансово-господарської діяльності цукрокомбінату та контролю за виконанням планових завдань його підрозділів із метою прискорення темпів підвищення рівня продуктивності праці, більш ефективного використання виробничих потужностей підприємства, а також матеріальних та трудових ресурсів, підвищенню рентабельності виробництва, розробляє різні заходи щодо подальшого розвитку підприємства, розробляє заходи по вдосконаленню структури управління підприємством.

6. *Бухгалтерія* цукрокомбінату служить для забезпечення всіх вимог щодо дотримання встановлених методологічних засад бухгалтерії підприємства, правильного складання та своєчасного подання звітності (статистичної та фінансової). Також, бухгалтерія Линовицького цукрокомбінату контролює правильність та повноту відображенням на відповідних рахунках бухгалтерії усіх існуючих господарських операцій, приймає участь в оформленні матеріалів, які пов'язані із нестачею й відшкодуванням втрат підприємства від нестачі або крадіжок або псування активів підприємства, проводить аналіз витрат на виробництво, проводиться контроль за своєчасним складанням та поданням статистичної та фінансової звітності.

7. *Відділ кадрів* формує та аналізує штат працівників відповідної кваліфікації, аналізує джерела забезпечення кадрами, проводить аналіз використання фонду робочого часу, витрати фонду заробітної плати, займається аналізом організації та управління кадрами цукрокомбінату, розробляє на підставі чинних нормативно-правових актів внутрішніх нормативних документів з особового складу установи і їх затвердження наказами керівника.

Тобто для ефективного використання економічного аналізу ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» сформував відповідні відділи за допомогою яких можлива реалізація системної і послідовної організації аналітичної роботи. Маючи відділ кадрів цукрокомбінат може вибрати необхідні форми організації аналітичної роботи, підібрати необхідних для підприємства спеціалістів-аналітиків. Впровадження відповідних комп'ютерних програм по різних підрозділах забезпечує необхідне інформаційне забезпечення та аналітичну обробку всієї інформації, як вхідної так і вихідної, а також це дозволяє розробити необхідні форми аналітичних документів саме для цукрокомбінату (для внутрішнього користування). Методичне забезпечення, яке надається планово-економічним відділом та бухгалтерією ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» дає змогу підготувати відповідні розпорядчі документи по організації і проведенню аналітичної роботи різними відділами цукрокомбінату, організувати працю аналітиків різних підрозділів, проаналізувати та перевірити інформацію і наявність аналітичних методик, а також виявити вплив зовнішніх чинників на внутрішнє середовище цукрокомбінату.

Як видно, організація аналітичної роботи на підприємстві та аналітичне забезпечення управлінської діяльності цукрокомбінату передбачає і вивчення економічних законів та закономірностей, підвищення економічної обґрунтованості стратегічних планів та нормативів, аналіз виконання планів та дотримання нормативів, пошук резервів підвищення ефективності виробництва цукрокомбінату, розрахунок економічної ефективності використання ресурсів цукрокомбінату, дослідження комерційного ризику, порівняльний аналіз маркетингових заходів, прогнозування результатів тощо.

3.2. Техніко-економічний аналіз діяльності ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» за 2018-2019 рр.

На практиці техніко-економічні показники використовуються для проведення аналізу показників, що характеризують діяльність підприємства у певних напрямках, а саме аналіз ефективності використання ресурсів підприємства (матеріальних, трудових, фінансових), їх взаємозв'язок і взаємозалежність.

Планово-економічний відділ, відділ збуту, фінансовий відділ та інші підрозділи, використовують техніко-економічні показники для подальшого планування та аналізу організації виробництва і праці, оцінки рівня техніки, аналізу якості продукції, аналізу ефективності використання як основних так і оборотних засобів підприємства, аналізу використання трудових ресурсів та робочого часу. Для кожної галузі є специфічні техніко-економічні показники, які відображають особливості відповідної галузі. Але здебільшого на практиці використовуються загальні (єдині) для всіх підприємств і галузей.

Основним джерелом інформації для проведення техніко-економічного аналізу виступають планово-нормативні дані, матеріали оперативного, бухгалтерського та управлінського обліку, різні позаоблікові дані тощо. В залежності від мети техніко-економічний аналіз може проводитися або щоденно, або за декаду, або за місяць, квартал чи рік. На підставі результатів такого аналізу приймаються необхідні управлінські рішення.

Основною функцією техніко-економічного аналізу є пошук резервів щодо підвищення ефективності виробництва на основі вивчення передового досвіду та досягнень науки і практики, а також розробка заходів щодо використання виявлених резервів у процесі господарської діяльності.

Основні техніко-економічні показники виробничо-господарської діяльності ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» наведено у таблиці 3.2.1.

Таблиця 3.2.1

Техніко-економічні показники ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» за 2018 - 2019 рр.

№ зп	Показник	Роки		Абсолютне відхилення, тис. грн.	Темп росту, %
		2018	2019		
1	2	3	4	5	6
1	Випуск продукції у діючих цінах, тис. грн.	181425	264540	83115	145,8
3	Випуск продукції в натуральному виразі, т.	26200	28000	1800	106,9
4	Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	182308	265903	83595	145,8
5	Чисельність промислово-виробничого персоналу, чол.	243	232	-11	95,5
6	Фонд оплати праці промислово-виробничого персоналу, тис. грн.	15660	17350	1690	110,8
7	Виробіток на одного працівника ПВП, тис. грн./чол.	746,6	1140,3	393,7	152,7
8	Середня місячна оплата праці, грн./особу	5370	6232	862	116,1
9	Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	53066	56223	3157	105,9
10	Фондовіддача, грн./грн.	3,4	4,7	1,3	138,2
11	Середньорічні залишки обігових коштів, тис. грн.	129892	151147	21255	116,4
12	Коефіцієнт оборотності обігових коштів, оберти	1,4	1,8	0,4	128,6
13	Середньорічна вартість активів, тис. грн.	183357	207460	24103	113,1
14	Власний капітал, тис. грн.	3141	(1215)	-4356	38,7
15	Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	186504	256062	69558	137,3
16	Витрати на 1 грн. реалізованої продукції, коп.	102,3	96,3	-6	94,1
17	Матеріальні витрати, тис. грн.	98456	120951	22495	122,8
18	Матеріаловіддача, грн./грн.	1,8	2,2	0,4	122,2
19	Операційні витрати, грн.	140737	159645	18908	113,4
20	Валовий прибуток (збиток), тис. грн.	(4196)	9841	14037	234,5
21	Прибуток (збиток) операційної діяльності, тис. грн.	(10739)	1471	12210	Збільшення у 7 раз
22	Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	(10736)	2204	12940	Збільшення у 4,8 раз
23	Рентабельність операційної діяльності, %	-	0,9	0,9	-
24	Рентабельність власного капіталу, %	-	-	-	-
25	Рентабельність загальна (активів), %	-	1,1	1,1	-

Виходячи з даних показників, які характеризують виробничо-господарську діяльність ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»», що наведені у таблиці 3.2.1, можна зробити такі висновки:

1. Випуск продукції у діючих цінах та натуральному вираженні зріс у 2019 році порівняно з 2018 роком відповідно на 83115 тис. грн. та на 1800 тис. грн., що становить приріст 45,8% та 6,9%. Таке зростання обумовлене збільшенням площі посіву цукрових буряків та зростанням їх урожайності у 2019 році порівняно з попередніми роками.

2. Із зростанням обсягів виробництва на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» збільшився і рівень чистого доходу від реалізації продукції. Так його рівень у 2019 році становив 265903 тис. грн., що на 83595 тис. грн. більше ніж у 2018 році. На даний показник вплинуло не лише збільшення обсягу виробництва і реалізації відповідно, але й незначне зростання ціни на цукор.

3. У 2019 році на 11 осіб зменшилась чисельність промислово-виробничого персоналу. Таке скорочення не вплинуло на рівень фонду оплати праці, який у 2019 році становив 17350 тис. грн., що на 10,8% більше ніж у попередньому році. Таке зростання обумовлене збільшенням рівня мінімальної зарплати по Україні. По цукрозаводу «Красний» рівень середньої місячної зарплати збільшився у 2019 році порівняно з 2018 роком на 862 грн. або на 16,1%.

4. Збільшення випуску продукції на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» вплинув на зростання і рівня продуктивності праці на одного працівника промислово-виробничого персоналу. Рівень даного показника у 2019 році становив 1140,3 тис.грн на особу, що на 52,7% більше ніж у попередньому 2018 році. Таке зростання може бути також частково отримане за рахунок зростання середньомісячної зарплати, як стимул до покращення роботи ПВП.

5. Згідно форми № 1 «Баланс» середньорічна вартість основних засобів цукрокомбінату «Красний» збільшилася у 2019 році на 3157 тис. грн., що у відсотках склало 5,9%. Таке зростання відбулось за рахунок придбання нового обладнання.

6. Зростання середньорічної вартості основних засобів цукрокомбінату вплинуло і на підвищення рівня ефективності їх використання, тобто на рівень фондівіддачі. Так у 2019 році, її рівень становив 4,7 грн./грн., що на 1,3 грн./грн. більше ніж у 2018 році. В свою чергу, таке зростання відображає і більш ефективне використання основних засобів підприємства.

7. Середньорічні залишки обігових коштів зросли у 2019 році на 21255 тис. грн. або на 16,4% порівняно із 2018 роком. Таке збільшення є результатом зростання виробничих запасів на 5212 тис. грн.. та збільшенню дебіторської заборгованості за продукції, товари, роботи та послуги на 26842 тис. грн. (відповідно форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)». Виходячи з величезного приросту дебіторської заборгованості за готову продукцію зрозуміло, що покупці не розраховуються відразу за заключними договорами на поставку, що в подальшому може призвести до негативних фінансових результатів.

8. Коефіцієнт оборотності обігових коштів зріс на 0,4 оберти або на 28,6%. Це відображає не значне прискорення обертання оборотних засобів даного підприємства. Якщо у 2018 році тривалість одного обороту оборотних засобів становила 257 днів (360/1,4) то у 2019 році – 200 днів (360/1,8), тобто очевидне скорочення на 57 днів, що позитивно впливає на діяльність цукрокомбінату.

9. Середньорічна вартість активів ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» у 2019 році зросла на 24103 тис. грн. або на 13,1%. Здебільшого це відбулось за рахунок зростання оборотних та необоротних активів.

10. Величина власного капіталу цукрокомбінату зменшилась на 4356 тис. грн. або на 61,3% (згідно форми № 1 «Баланс»).

11. Собівартість реалізованої продукції ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» у 2019 році збільшилася на 69558 тис. грн. або на 37,3% порівняно з 2018 роком. Таке зростання відбулось за рахунок збільшення обсягів виробництва і реалізації продукції даного підприємства.

12. Рівень операційних витрат збільшився у звітному 2019 році на 18908 тис. грн. Таке зростання обумовлено збільшенням обсягів виробництва, а тому і збільшенням рівня матеріальних витрат рівень яких у 2019 році перевищив рівень у 2018 році на 22495 тис. грн.. Також на зростання операційних витрат вплинуло збільшення рівня витрат на оплату праці, величина яких згідно форми № 2 «Звіт про фінансові результати» зросла порівняно з 2018 роком на 1690 тис. грн.

13. Валовий прибуток ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» зріс на 14037 тис. грн., що у відсотках становить 134,5%. Прибуток від операційної діяльності збільшився у 7 раз або на 12210 тис. грн.. У 2018 році цукрокомбінат «Красний» мав збитки, а у 2019 році за рахунок збільшення обсягів виробництва і продаж повністю їх покрив і вийшов на чистий фінансовий результат у розмірі 2204 тис. грн.

14. За рахунок того, що ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» у 2018 році був збитковим підприємством, показники рентабельності визначати не доцільно. У 2019 році становить 0,9%. Це дуже низький показник але порівняно з збитковістю минулих років говорить про позитивні зрушення у діяльності досліджуваного підприємства.

В цілому діяльність ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» має позитивні зрушення щодо розвитку, більшість показників відображають зростання ефективності використання ресурсів даного підприємства (і трудових, і матеріальних, і фінансових).

3.3. Теоретичні основи та практичний економічний аналіз витрат на виробництво на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» за 2018-2019 рр.

Одним з найскладніших питань в діяльності керівників підприємств є управління витратами на виробництво. Рівень і динаміки таких витрат прямо пропорційно впливають на прибуток підприємства, а також на ефективність формування і використання національного доходу держави в цілому.

Щоб досягнути відповідний рівень конкурентоспроможності на довготривалу перспективу, кожне підприємство повинно проводити глибокий аналіз як зовнішнього так і внутрішнього середовища функціонування. Це необхідно для подальшого прогнозування собівартості продукції, що виробляється, для подальшого пошуку шляхів скорочення витрат та формування цін продукції.

Аналіз витрат на виробництво заключається в повному інформаційному забезпеченні та всібічній оцінці досягнутих результатів діяльності підприємства, їх оптимізації, а також подальшому обґрунтуванні управлінських рішень по раціоналізації діяльності підприємства в цілому. Для досягнення цього необхідно провести стратегічний, оперативний та ретроспективний аналіз витрат на виробництво.

Одним з найбільших недоліків економічного аналізу витрат на виробництво є його фрагментарність, а також відсутність єдиної ефективної методики, яка дозволяє оцінити не тільки фактичний існуючий стан та результативність діяльності підприємства, але й безпосередньо сам процес щодо руху ресурсів, які і обслуговують процес виробництва продукції (надання послуг).

Джерела інформації, що використовуються при проведенні аналізу витрати на виробництво, наведена в таблиці 3.3.1.

Таблиця 3.3.1

Джерела інформації які використовуються при проведенні аналізу витрат на виробництво

№	Група	Джерела інформації
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», 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності», 95 «Фінансові витрати», 96 «Витрати від участі в капіталі», 97 «Інші витрати», 98 «Податок на прибуток», 99 «Надзвичайні витрати»
3	Облікові реєстри	Журнал 5,5А
4	Фінансова звітність	ф. №1 «Баланс (Звіт про майновий стан)» ф. №2 «Звіт про фінансові результати»
5	Статистична звітність	Ф. №1-ПВ «Звіт з праці»
6	Інші джерела	Норми та нормативні споживання ресурсів, дані про відхилення від норм, калькуляції, матеріали обстежень, перевірок, спостережень, нарад, технологічна документація, кошториси витрат на виробництво, результати попередніх аналітичних досліджень, тощо.

При проведенні аналізу витрат на виробництво об'єктом дослідження є продукція, що виробляється на підприємстві, надані роботи та послуги, що потребують визначення витрат, які пов'язаних з їх виробництвом.

При цьому, основними напрямками аналізу витрат виробництва є:

- проведення аналізу собівартості продукції за економічними елементами (операційними витратами);
- дослідження та аналіз статей калькуляції;
- факторний аналіз витрат на 1 гривню продукції;
- дослідження собівартості окремих видів продукції, вивчення їх динаміки та факторів, що на них впливають;
- визначення резервів щодо зниження витрат на виробництво.

При проведенні аналізу витрат на виробництво за допомогою стратегічного аналізу, необхідно розробити тактичні заходи, які можуть частково збільшувати рівень грошових витрат підприємства, але з метою посилення його конкурентних переваг.

При проведенні підсумкового (ретроспективного) аналізу необхідно вивчити структуру і динаміку витрат на виробництво, при цьому аналіз потрібно проводити як на по всьому підприємству, так і по окремим його центрам відповідальності.

При проведенні аналізу динаміки витрат на виробництво, основною метою є дослідження зміни абсолютного розміру витрат від операційної діяльності, вивчення коливань собівартості реалізованої продукції або наданих послуг, дослідження динаміки інших операційних витрат та собівартості окремих видів продукції.

Проведення аналізу динаміки витрат на виробництво в цілому, а також окремих їх елементів проводиться при порівнянні їх з тенденціями змін показників доходу підприємства, темпів інфляції, а також динаміки масштабів діяльності підприємства.

Загальне уявлення про важливість окремих елементів і статей витрат дає проведення аналізу їх структури. Такий аналіз дозволяє визначити ресурсомісткість окремих видів продукції, що виробляється, а це сегменти пильної уваги менеджерів підприємства.

Для того щоб провести повний комплексний аналіз витрат на виробництво, а також знайти слабкі і сильні сторони діяльності підприємства щодо управління витратами, необхідно поєднати аналіз структури і динаміки витрат, тобто провести аналіз економічних елементів витрат і статей калькуляції. При цьому, доцільно здійснювати аналіз структури за елементами витрат як в цілому по підприємству, так і за окремими центрами відповідальності або по окремим видам продукції.

Для аналізу операційних витрат доцільно використати макет аналітичної таблиці 3.3.1.

Таблиця 3.3.1

Макет таблиці аналізу виробничих витрат за економічними елементами

№ п/п	Елемент витрат	Витрати на виробництво, тис. грн.			Питома вага витрат, %				
		за попередній рік	за звітний рік		за попередній рік	за звітний рік		Відхилення	
			за розрахунками	Фактично		за розрахунками	фактично	від попереднього року	Від розрахунків
A	B	C	D	E	F	G	H	I	J
1	Матеріальні витрати	ф.2 р.2500 гр.4	Кошторис витрат	ф.2 р.2500 гр.3	$1C/6C \times 100$	$1D/6 \times 100$	$1E/6E \times 100$	1H-1F	1H-1G
2	Витрати на оплату праці	ф.2 р.2505 гр.4	Кошторис витрат	ф.2 р.2505 гр.3	$2C/6C \times 100$	$2D/6 \times 100$	$2E/6E \times 100$	2H-2F	2H-2G
3	Відрахування на соціальні заходи	ф.2 р.2510 гр.4	Кошторис витрат	ф.2 р.2510 гр.3	$3C/6C \times 100$	$3D/6 \times 100$	$3E/6E \times 100$	3H-3F	3H-3G
4	Амортизація	ф.2 р.2515 гр.4	Кошторис витрат	ф.2 р.2515 гр.3	$4C/6C \times 100$	$4D/6 \times 100$	$4E/6E \times 100$	4H-4F	4H-4G
5	Інші витрати	ф.2 р.2520 гр.4	Кошторис витрат	ф.2 р.2520 гр.3	$5C/6C \times 100$	$5D/6 \times 100$	$5E/6E \times 100$	5H-5F	5H-5G
6	Всього	$1C+...+5C$	$1D+...+5D$	$1E+...+5E$	100	100	100	-	-

На базі макету таблиці 3.3.1 проведемо аналіз виробничих витрат за економічними елементами на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» за 2018-2019 роки (табл. 3.3.2).

Таблиця 3.3.2

Аналіз виробничих витрат за економічними елементами на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» за 2018-2019 роки

№ п/п	Елемент витрат	Витрати на виробництво, тис. грн.			Питома вага витрат, %				
		за 2018 рік	за 2019 рік		за 2018 рік	за 2019 рік		Відхилення	
			розрахунками	Фактично		розрахунками	фактично	від 2018 року	Від розрахунків
А	В	С	Д	Е	Ф	Г	Н	І	Ж
1	Матеріальні витрати	98456	108302	120951	70,0	72,4	75,7	5,7	3,3
2	Витрати на оплату праці	15660	16226	17350	11,1	10,8	10,8	-0,3	0
3	Відрахування на соціальні заходи	2996	3146	3377	2,1	2,1	2,1	0	0
4	Амортизація	6587	6652	6493	4,7	4,5	4,1	-0,6	-0,4
5	Інші витрати	17038	15208	11474	12,1	10,2	7,3	-4,8	-2,9
6	Всього	140737	149534	159645	100	100	100	-	-

За даними проведеного аналізу в таблиці 3.3.2 видно, що найбільшу питому вагу серед операційних витрат на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» становлять матеріальні витрати. Їх питома вага у 2019 році становить 75,7% всіх витрат, що на 5,7% більше від попереднього року. Таке зростання обумовлене збільшенням обсягу виробництва цукру.

Питома вага витрат на оплату праці зменшилась у 2019 році на 0,3% і становила 10,8% всіх витрат. Таке зменшення показника обумовлене скороченням чисельності працівників на 11 чоловік. Це був спланований крок для скорочення витрат, тому у порівнянні з плановим показником, фактична питома вага цих витрат не змінилась.

Питома вага відрахувань на соціальні заходи на протязі останніх двох років не змінилась, а ні у порівнянні з попереднім роком, а ні у порівнянні з плановими показником і становила 2,1% всіх операційних витрат.

Рівень амортизації у 2019 році порівняно з рівнем 2018 року зменшився на 0,6%, а порівняно з плановими розрахунками на 0,4%. Такі зміни відбулись на підприємстві за рахунок оновлення обладнання цукрокомбінату і таким чином зменшення рівня амортизаційних відрахувань.

Рівень інших витрат Линовицького цукрокомбінату фактично зменшились у 2019 році на 5564 тис. грн., що становить 4,8% порівняно з попереднім 2018 роком, і на 2,9% менше ніж планувалось.

Наглядно структуру операційних витрат відображено на рисунку 3.3.1.

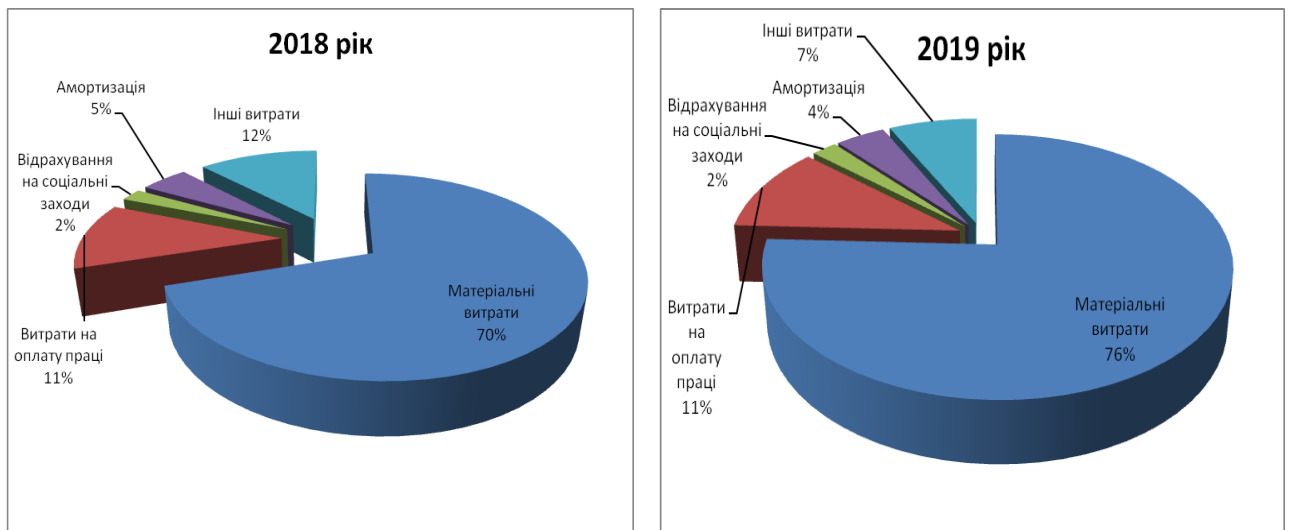


Рис. 3.3.1. Структуру операційних витрат ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» за 2018-2019 роки.

На наступному етапі доцільно провести аналіз витрат за статтями калькуляції.

Проведення аналізу собівартості продукції за статтями калькуляції дає можливість аналітику виявити зміни, які відбулись у собівартості продукції у окремих структурних підрозділах підприємства, а також провести оцінку роботи окремих виконавців, які безпосередньо відповідають за зниження собівартості у певному структурному підрозділі.

Аналіз за статтями калькуляції доцільно розпочати із зіставлення фактичних витрат на виробництво із такими ж витратами, що передбачені планом або розрахунками. Тобто визначається абсолютне відхилення по статтях калькуляції. Після цього по кожній статті витрат розраховують процент відношення їх до розрахункових витрат. Аналіз динаміки і структури собівартості за калькуляційними статтями доцільно проводити за допомогою макету аналітичної таблиці 3.3.3.

Таблиця 3.3.3

Макет таблиці для аналізу собівартості продукції за калькуляційними статтями

№ зп	Калькуляційна стаття	Фактично вироблена продукція, тис. грн.		Відхилення від розрахункової вартості			Структура собівартості продукції	
		за розрах. собівартістю	За фактич. собівартістю	тис. грн.	у відсотках до витрат по статті		за розрах.	фактично
A	B	C	D	E	F	G	H	I
1	Сировина і основні матеріали	Калькуляція (план.)	Калькуляція (звіт.)	1D-1C	1E/1C ×100	1E/14C ×100	1C/14C ×100	1D/14D×100
2	Зворотні відходи (віднімаються)	Калькуляція (план.)	Калькуляція (звіт.)	2D-2C	2E/2C ×100	2E/14C ×100	2C/14C ×100	2D/14D×100
3	Супутня продукція (-)	Калькуляція (план.)	Калькуляція (звіт.)	3D-3C	3E/3C ×100	3E/14C ×100	3C/14C ×100	3D/14D×100
4	Транспортно-заготівельні витрати	Калькуляція (план.)	Калькуляція (звіт.)	4D-4C	4E/4C ×100	4E/14C ×100	4C/14C ×100	4D/14D×100
5	Допоміжні матеріали на технологічні цілі	Калькуляція (план.)	Калькуляція (звіт.)	5D-5C	5E/5C ×100	5E/14C ×100	5C/14C ×100	5D/14D×100
6	Паливо і енергія на технологічні цілі	Калькуляція (план.)	Калькуляція (звіт.)	6D-6C	6E/6C ×100	6E/14C ×100	6C/14C ×100	6D/14D×100

A	B	C	D	E	F	G	H	I
7	Основна і додаткова заробітна плата виробничих робітників	Калькуляція (план.)	Калькуляція (звіт.)	7D-7C	7E/7C ×100	7E/14C ×100	7C/14C ×100	7D/14D×100
8	Відрахування на державне соціальне страхування	Калькуляція (план.)	Калькуляція (звіт.)	8D-8C	8E/8C ×100	8E/14C ×100	8C/14C ×100	8D/14D×100
9	Витрати на підготовку і освоєння виробництв	Калькуляція (план.)	Калькуляція (звіт.)	9D-9C	9E/9C ×100	9E/14C ×100	9C/14C ×100	9D/14D×100
10	Витрати на утримання і експлуатацію обладнання	Калькуляція (план.)	Калькуляція (звіт.)	10D-10C	10E/10C ×100	10E/14C ×100	10C/14C ×100	10D/14D×100
11	Загальновиробничі витрати	Калькуляція (план.)	Калькуляція (звіт.)	11D-11C	11E/11C ×100	11E/14C ×100	11C/14C ×100	11D/14D×100
12	Втрати від браку	Калькуляція (план.)	Калькуляція (звіт.)	12D-12C	12E/12C ×100	12E/14C ×100	12C/14C ×100	12D/14D×100
13	Інші виробничі витрати	Калькуляція (план.)	Калькуляція (звіт.)	13D-13C	13E/13C ×100	13E/14C ×100	13C/14C ×100	13D/14D×100
14	Виробнича собівартість продукції	1C-2C- -3C+ +4C..+15C	1D-2D- -3D+ +4D..+15D	14D-14C	14E/14C ×100	14E/14C ×100	100	100

На основі макету таблиці 3.3.3 проведемо аналіз виробничих витрат ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» за 2019 рік (табл. 3.3.4).

Таблиця 3.3.4

Аналіз собівартості продукції за статтями калькуляції ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» за 2019 рік

№ зп	Калькуляційна стаття	Фактично вироблена продукція, тис. грн.		Відхилення від розрахункової вартості			Структура собівартості продукції	
		за розрах. собівартістю	За фактич. собівартістю	тис. грн.	у відсотках до		за розрах.	фактично
					витрат по статті	виробнича с/в		
A	B	C	D	E	F	G	H	I
1	Сировина і основні матеріали	68450	80451	12001	117,5	8,5	48,6	50,4
2	Зворотні відходи (віднімаються)	450	380	-70	84,4	-0,05	0,3	0,2
3	Супутня продукція (-)	5180	7265	2085	140,2	1,5	3,7	4,6
4	Транспортно-заготівельні витрати	13145	14230	1085	108,3	0,8	9,3	8,9
5	Допоміжні матеріали на технологічні цілі	5328	5861	533	110,0	0,4	3,8	3,7
6	Паливо і енергія на технологічні цілі	14290	15422	1132	107,9	0,8	10,2	9,7

A	B	C	D	E	F	G	H	I
7	Основна і додаткова заробітна плата виробничих робітників	10542	13460	2918	127,7	2,1	7,5	8,4
8	Відрахування на державне соціальне страхування	1670	2940	1270	176,0	0,9	1,2	1,8
9	Витрати на підготовку і освоєння виробництв	1970	756	-1214	38,4	-0,9	1,4	0,5
10	Витрати на утримання і експлуатацію обладнання	8682	6875	-1807	79,2	-1,2	6,2	4,3
11	Загальновиробничі витрати	9120	10292	1172	112,8	0,8	6,5	6,5
12	Витрати від браку	1030	980	-50	95,1	-0,04	0,7	0,6
13	Інші виробничі витрати	880	733	-147	83,3	-0,1	0,6	0,5
14	Виробнича собівартість продукції	140737	159645	18908	113,4	1,0	100	100

На основі даних таблиці 3.3.4 видно, що найбільшу питому вагу серед всієї статей становлять витрати на сировину і основні матеріали. Такі витрати у 2019 році становили 50,4%, що на 1,8% менше ніж було заплановано. Значні витрати Линовицький цукрокомбінат несе також за статтями транспортно-заготівельні витрати – зросли на 1085 тис. грн. їх питома вага майже 10%, паливо та електроенергія на технологічні цілі – зросли на 1132 тис. грн порівняно із запланованими на цей рік, витрати на утримання та експлуатації обладнання – становлять 6875 тис. грн., що становить 6,2% всіх витрат по статтям калькуляції. Зросли і загальновиробничі витрати, їх величина планувалась в розмірі 9120 тис. грн., але фактично їх розмір збільшився на 12,8% або на 1172 тис. грн.

В цілому виробнича собівартість Линовицького цукрокомбінату у 2019 році перевищує заплановану на 18908 тис. грн. або на 13,4%.

Одним з найголовніших показників, як для бухгалтерського обліку так і для економічного аналізу є витрати на одну гривню продукції. Головними характеристиками даного показника є його універсальність, так як він розраховується за усіма галузями промисловості, а також на всіх рівнях управління діяльністю підприємства, у тому числі витрат на виробництво. Використовуючи даний показник усувається різниці у підходах до старої і нової продукції, при проведенні його аналізу до уваги приймається як порівняна, так й непорівняна продукція, а також можна відслідкувати динаміку змін собівартості продукції підприємства.

Витрати на одну гривню продукції відображають у собі нерозривний зв'язок між такими показниками як витрати та прибуток між якими існує зворотня функціональна залежність. Тобто, чим більша величина прибутку, тим менший рівень собівартості продукції та витрати на 1 грн. продукції, і навпаки.

Фактичні витрати на 1 грн. продукції змінюються під впливом чинників:

1. Зміни структури і асортименту продукції.
2. Зміни собівартості одиниці окремих виробів.
3. Зміни цін і тарифів на сировину, енергію та послуги.
4. Зміни цін на готову продукцію.

Оцінка щодо зниження показника витрат на 1 гривню продукції проводиться наростаючим підсумком із початку звітного року і за рік в цілому. Такий процес відбувається шляхом співставлення фактичних витрат на 1 гривню продукції в оптових цінах, які були прийняті в плані, із розрахунковими, а також із фактичними витратами за попередній рік.

Зниження рівня витрат на одну гривню продукції відображає організаційний та економічний аспекти функціонування підприємства, наприклад це може говорити про впровадження на підприємстві нової техніки, про підвищення рівня продуктивності праці, про ефективне використання ресурсів підприємства, як матеріальних так і грошових, виявлення внутрішніх резервів щодо зниження витрат на виробництво.

Якщо представити операційні витрати основної діяльності у вигляді суми добутків собівартості окремих виробів на обсяг (кількість) їх реалізації, а чистий дохід – як добуток обсягу реалізації кожного виробу на ціну, то рівень витрат на одну гривню реалізованої продукції розраховується таким чином:

$$\text{Витрати на 1 грн продукції} = \frac{\sum zq}{\sum pq} \quad (3.3.1)$$

де z – собівартість одиниці продукції, q – обсяг виробництва у натуральних показниках, p – ціна одиниці продукції.

Для виявлення впливу зміни обсягу виробництва необхідно з показника витрат на одну гривню продукції, за фактичними витратами та плановими цінами, відняти планові витрати на одну гривню продукції визначені на фактичний випуск та асортимент продукції.

Вплив зміни оптових цін на матеріали і тарифів на вантажні перевезення визначається як різниця між фактичними витратами на гривню продукції за цінами, що реально існують у звітному році, і тими, що їх було закладено в план.

Для розрахунку зниження витрат на одну гривню продукції за рахунок зміни ціни за одиницю продукції, необхідно з їх величини визначених у діючих цінах, відняти ці витрати у діючих цінах на матеріали та у планових цінах на продукцію.

Аналіз витрат на 1 гривню продукції доцільно проводити за допомогою аналітично-розрахункової таблиці 3.3.5.

Таблиця 3.3.5

Макет таблиці для аналізу витрат на одну гривню реалізованої продукції

№	Показник	Рік		Абсолютне відхилення	Виконання плану, %
		За планом	Фактично		
A	B	C	D	E	F
1.	Собівартість 1 продукції, грн.	Калькуляція	Ф. 1-П	1D-1C	1D/1C × 100
2.	Обсяг випуску продукції, тон	Калькуляція	Ф. 1-П	2D-2C	2D/2C × 100
3.	Ціна 1 продукції, грн.	Калькуляція	Ф. 1-П	3D-3C	3D/3C × 100
4.	Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	1C×2C	1D×2D	4D-4C	4D/4C × 100

A	B	C	D	E	F
5.	Обсяг реалізованої продукції, тис. грн.	2C×3C	2D×3D	5D-5C	5D/5C ×100
6.	Витрати на одну гривню реалізованої продукції, коп.:	-			
7.	– за планом, коп.	4C/5C× 100			
8.	– за планом, перерахованим на фактичний обсяг продукції, коп.	(1C×2D)/(3C×2D)×100			
9.	– за планом, перерахованим на фактичний обсяг продукції і собівартість, коп.	(1D×2D)/(3C×2D)×100			
10.	– у фактично у діючих цінах, коп.	4D/5D×100			
11.	Абсолютне відхилення витрат на одну гривню реалізованої продукції, коп.	10-7			
12.	– за рахунок зміни обсягу випуску продукції, коп.	8-7			
13.	– за рахунок зміни собівартості одиниці продукції, коп.	9-8			
14.	– за рахунок зміни ціни одиниці продукції, коп.	10-9			
15.	Загальне відхилення витрат на 1 гривню реалізованої продукції за рахунок впливу всіх факторів одночасно	10-7=12+13+14			

Аналіз витрат на одну гривню реалізованої продукції на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» за 2019 рік відображено у таблиці 3.3.6. також в таблиці 3.3.6 проведено факторний аналіз впливу чинників на рівень витрат на одну гривню реалізованої продукції. За умови відсутності реальних даних по цукрокомбінату, всі розрахунки були проведені на умовному прикладі.

Таблиця 3.3.6

Аналіз витрат на одну гривню реалізованої продукції на ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»» за 2019 рік.

№	Показник	Рік		Абсолютне відхилення	Виконання плану,%
		За планом	Фактично		
A	B	C	D	E	F
1.	Собівартість 1 продукції, грн.	7,5	8,0	0,5	106,7
2.	Обсяг випуску продукції, тон	16880	23325	6445	138,2
3.	Ціна 1 продукції, грн.	10,8	11,4	0,6	105,6
4.	Собівартість реалізованої продукції, грн.	126600	186600	69558	137,3
5.	Обсяг реалізованої продукції, грн.	182308	265905	83595	145,8
6.	Витрати на одну гривню реалізованої продукції, коп.:	-			
7.	– за планом, коп.	126600/182308×100=69,44			
8.	– за планом, перерахованим на фактичний обсяг продукції, коп.	(7,5×23325)/(10,8×23325)×100=0,69			
9.	– за планом, перерахованим на фактичний обсяг продукції і собівартість, коп.	(8×23325)/(10,8×23325)×100=0,74			

A	B	C	D	E	F
10.	– у фактично у діючих цінах, коп.		$186600/265905 \times 100 = 70,17$		
11.	Абсолютне відхилення витрат на одну гривню реалізованої продукції, коп.		$70,17 - 69,44 = 0,73$		
12.	– за рахунок зміни обсягу випуску продукції, коп		$0,69 - 69,44 = -68,75$		
13.	– за рахунок зміни собівартості одиниці продукції, коп		$0,74 - 0,69 = 0,05$		
14.	– за рахунок зміни ціни одиниці продукції, коп.		$70,17 - 0,74 = 69,43$		
15.	Загальне відхилення витрат на 1 гривню реалізованої продукції за рахунок впливу всіх факторів одночасно		$70,17 - 69,44 = (-68,75) + 0,05 + 69,43$		

Виходячи з даних таблиці 3.3.6 видно, що показник витрат на 1 гривню реалізованої продукції у 2019 році порівняно із запланованими витратами на цей рік збільшився на 0,73 копійки. На зміну даного показника вплинуло зростання цін за одиницю продукції, за рахунок чого витрати на 1 гривню зросли на 69,43 коп; за рахунок зростання собівартості одиниці продукції – витрати на 1 грн. збільшились на 0,05 коп та за рахунок зміни обсягів виробництва – витрати на 1 грн. зменшились на 68,75 копійок.

Ефективність прийняття управлінських рішень значною мірою залежить від організації економічного аналізу матеріальних витрат.

У сучасних умовах спостерігається тенденція до збільшення собівартості продукції, у першу чергу, за рахунок збільшення цін на сировину та основні матеріали, адже зміна норм витрат сировини і матеріалів може значно змінити споживчі властивості вироблюваної продукції. Фактор цін носить, в основному, зовнішній характер.

3.4. Теоретичні основи аудиту витрат на виробництво.

Метою діяльності будь-якого підприємства чи організації є виробництво продукції (надання послуг, робіт). Для оцінки достовірності бухгалтерської та фінансової інформації, аудитор необхідно приділити особливу увагу перевірці виробництва продукції, тобто аудитор повинен з'ясувати, наскільки діюча на підприємстві методика, що відповідає нормативним документам.

Згідно чинного законодавством України, собівартість продукції підприємства поділяється на виробничу та повну. Виробнича собівартість - це всі витрати, які прямо пов'язані із виробництвом продукції, такі як: прямі матеріальні витрати, витрати на оплату праці працівників підприємства, амортизація необоротних активів, вартість прямих послуг виробничого призначення, інші прямі та непрямі витрати. Повна собівартість окрім виробничої собівартості включає в себе також і витрати на управління, на збут, всі фінансові витрати та інші операційні витрати підприємства.

Завданням аудиту витрат на виробництво є перевірка та контроль виробничої діяльності господарюючого суб'єкту із метою виявлення резервів для подальшого збільшення обсягів виробленої продукції, з метою покращення якості продукції, скорочення собівартості продукції, а також підтвердження відображених у бухгалтерському обліку витрат за відповідний звітний період.

При проведенні аудиту витрат на виробництво аудитор керується законодавчо-нормативними документами, а також бухгалтерськими документами та обліковими регістрами, такими як НП(С)БО 1, 2, П(С)БО 9, 16; Методичними рекомендаціями з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затвердженими наказом Міністерства промислової політики України від 09. 07. 2007 № 373; планові і фактичні калькуляції окремих видів продукції; акти інвентаризації залишків виробничих запасів та незавершеного виробництва; акти бракованої продукції; журнали відділу технічного контролю; журналами №5 і 5А; головна книга та фінансова звітність та інше.

Послідовність проведення аудиту витрат на виробництво відображена на рисунку 3.4.1.

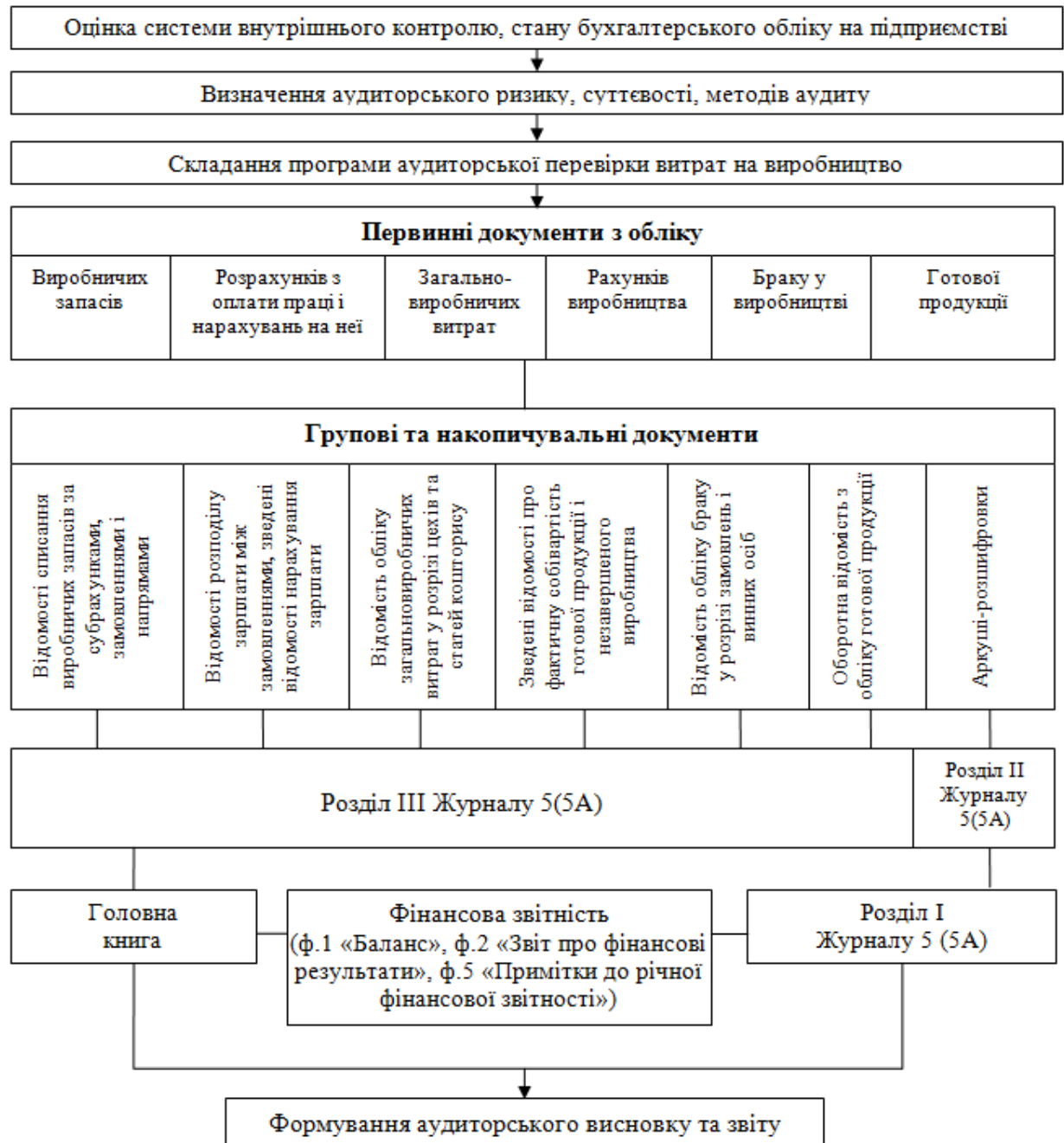


Рис. 3.4.1. Схема послідовності проведення аудиту витрат на виробництво

На початку аудиту витрат на виробництво проводиться попередній огляд, що має на меті оцінку слабких та сильних сторін безпосередньо внутрішнього контролю процесу виробництва та витрат, які з ним пов'язані. Для цього аудитор застосовує методи та прийоми, що визначаються аудиторською фірмою і спеціальні аудиторські

процедури у вигляді тестів. За допомогою тестів аудитор встановлює чи визначені у наказі про облікову політику витрати підприємства, які списуються на виробництво, згідно П(С)БО 16 «Витрати», чи присутні зміни в обліковій політиці, що стосуються визначення витрат на виробництво та собівартості продукції в цілому, чи достатньо чітко на підприємстві дотримуються вимог, які були встановлені і відображені у наказі про облікову політику підприємства.

Далі аудитор вирішує який саме метод організації перевірки витрат на виробництво (суцільна перевірка або вибіркова або аналітична) буде використовуватися, а також кількість аудиторських процедур, що необхідні для підготовки об'єктивного аудиторського висновку.

Як правило, на практиці, у силу вартісних та часових обмежень, немає можливості перевірити абсолютно всю документацію яка стосується витрат на виробництво, тому аудитор обмежується вибіркоким методом. Але, при такій методиці проведення аудиту можуть бути невиявлені найбільш суттєві помилки в обліку витрат на виробництво. Тому, доцільно застосовувати систему показників, що відображають якісні та кількісні характеристики підприємства.

Прямі матеріальні витрати, як правило, являються основою виробленої продукції і їх вартість безпосередньо відноситься до собівартості продукції, тому аудитор ретельно перевіряє первинні витратні документи на відпуск виробничих запасів (наприклад, лімітно-забірні карти, накладні на внутрішнє переміщення матеріалів, вимоги та інше), а в подальшому все це звіряє з даними записів у III розділі журналу 5.

Аудитор повинен також звернути увагу на матеріальні цінності, які були передані у виробництво, але споживались у процесі виробництва. Чи були такі витрати виключені з витрат на виробництво і поновлені на рахунку №20 «Виробничі запаси» методом сторно.

При формуванні виробничої собівартості особлива увага приділяється аудитором на те, чи виключені із прямих матеріальних витрат зворотні відходи, чи раціонально вони були оцінені - за зниженою ціною вхідного матеріалу в подальшому їх використанні в виробництві, чи за чистою вартістю реалізації, якщо такі відходи були реалізовані на сторону. Така перевірка, оцінка і кількість зворотних відходів проводиться за накладними на повернення відходів і відповідних записах у облікових регістрах.

При проведенні аудиту достовірність формування прямих матеріальних витрат аудитор звертає увагу на такі моменти:

- чи правильно оцінені виробничі запаси, що були включені до собівартості продукції;
- чи відповідає метод оцінки запасів обраному методу і відображеному в обліковій політиці підприємства;
- чи правильно відображено процес виробництва продукції в бухгалтерському обліку;
- чи існують факт щодо списання на собівартість тих витрат, що не відносяться до матеріалів, які використовувалися у виробництві, а також, чи існують випадки списання на витратні рахунки вартості ПДВ;
- чи не було включено до собівартості продукції (наданих робіт або послуг) вартість виробничих запасів, що передані в цехи але фактично не використані у процесі виробництва;

- чи правильно встановлені норми витрат сировини і матеріалів згідно рівня технічного стану і технології виробництва продукції;
- відповідність нормам списання сировини на вироблення продукції;
- чи правильно списані нестачі та втрати у межах норм природного убутку;
- чи було віднесення на собівартість продукції витрат на підготовку та освоєння виробництва нових видів продукції і технологічних процесів.

На наступному етапі аудитор перевіряє прямі витрати на оплату праці і інші прямі витрати, тобто рівень заробітної плати робітників, які безпосередньо зайняті у виробництві продукції та відрахування на соціальні заходи. Така перевірка відбувається на базі первинних документів (табелів обліку робочого часу, розрахунково-платіжна відомість тощо) та відповідних облікових реєстрів з нарахування заробітної плати.

При аудиті інших прямих витрат аудитор перевіряє рахунки з оплати оренди за земельні і майнові паї, правильність нарахування амортизації виробничого обладнання, але при умові, що це обладнання використовується для виготовлення одного конкретного виробу.

На наступному етапі аудитор проводить перевірку витрат від браку. При цьому перевіряється правильність визначення вартості остаточно забракованої продукції відповідно до Методрекомендацій за нормативною сумою прямих витрат, включаючи частину загальновиробничих витрат, і собівартості внутрішнього виправного браку, яка включає витрати на сировину і матеріали, напівфабрикати, що були витрачені на усунення дефектів; оплату праці робітників, що була нарахована їм за виправлення браку та нарахування на неї, а також частину загальновиробничих витрат. Загальна сума витрат від браку включає вартість остаточно забракованої продукції і витрат на виправлення браку.

Далі аудитору необхідно впевнитися, що підприємство виключило з загальної суми витрат вартість забракованої продукції по ціні можливого її використання та суми, що відшкодовані винними особами. Правильність відображення в обліку прямих витрат аудитор проводить у розрізі видів продукції, яка виготовляється.

На наступному етапі аудитор проводить перевірку загальновиробничих витрат підприємства. Він перевіряє чи відображено в обліковій політиці підприємства розподіл загальновиробничих витрат на постійні та змінні. Аудитор перевіряє правильність розподілу змінних загальновиробничих витрат по кожному об'єкту із використанням обраної підприємством бази розподілу - години роботи, оплата праці, прямі витрати та інше), при цьому він виходить із фактичної потужності звітного періоду. Постійні витрати перевіряються виходячи з нормальної виробничої потужності. На даному етапі перевірки аудитор перевіряє правильність розрахунку суми постійних загальновиробничих витрат, що не перевищує за звітний місяць їх величину при нормальній потужності виробництва (розподіленої частини) та відображення її у складі виробничої собівартості.

Після списання розподілених постійних загальновиробничих витрат на рахунок 23 «Виробництво» аудитор перевіряє, чи усі витрати, що включені у собівартість виробленої продукції, перенесені на рахунок №26 «Готова продукція», а сальдо рахунку №23 «Виробництво» - відображує суму незавершеного виробництва.

Також аудитору необхідно перевірити правильність визначення собівартості незавершеного виробництва. Як правило, на підприємстві створюється спеціальна комісія, яка згідно обраного в обліковій політиці методу оцінки залишків незавершеного

виробництва наприкінці місяця оцінює залишки незавершеного виробництва у розрізі видів готової продукції та статей калькуляції.

Використовуючи дані про витрати на виробництво за звітний період та про залишки незавершеного виробництва на початок і кінець звітного періоду, аудитор перевіряє правильність розрахунку фактичної собівартості виробленої продукції. При цьому, аудитор повинен впевнитися, що всю суму відхилень фактичної собівартості готової продукції від її вартості за обліковими цінами, дане підприємство віднесло до реалізованої продукції із кредиту рахунку №26 «Готова продукція», та відповідних рахунків, де відображено вибуття готової продукції записами при передачі на склад готової продукції та при реалізації.

Основні порушення, які можуть мати місце при веденні обліку витрат і на які аудитор повинен звернути увагу відображені у таблиці 3.4.1.

Таблиця 3.4.1

Порушення при веденні бухгалтерського обліку витрат на виробництво

Можливі порушення	Пункти П(С)БО 16, що порушуються
Витрати відображаються без зв'язку зі зменшенням активу і збільшенням зобов'язань	п.5
Не правильна (не достовірні) оцінка суми витрат на виробництво	п.6
Витрати визнаються витратами періоду неодноразом із визнанням доходу, для отримання якого вони і були здійснені або витрати, що неможливо прямо пов'язати із доходом конкретного періоду, не відображаються в складі періоду, у якому вони були здійснені	п.7
Неправильність віднесення витрат до складу адміністративних витрат. Включення адміністративних витрат до складу виробничої собівартості продукції (наданих робіт або послуг) та собівартості реалізованої продукції	п.п. 17, 18
Неправильне віднесення витрат до складу витрат на збут. Включення витрат на збут до складу виробничої собівартості продукції та собівартості реалізованої продукції	п.п. 17, 19
Неправильне віднесення витрат до складу інших операційних витрат. Включення інших операційних витрат до складу виробничої собівартості продукції та собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг)	п.п. 17, 20
Нерозкриття складу і сум витрат, що відображені у статті «Інші операційні витрати»	п. 32

Стратегія проведення аудиту розробляється на базі норм МСА 300 «Планування». На перших стадіях проведення аудиту витрат на виробництво потрібно оцінити систему внутрішнього контролю витрат на виробництво (табл. 3.4.2).

Для того щоб успішно та якісно провести аудит, аудитор повинен спланувати процес аудиторського контролю (норматив аудиту №9 «Планування аудиту»).

У ході планування аудиту, аудитор розробляє план і програму аудиту витрат на виробництво. Метою такого планування, є звернення уваги аудитора на найважливіші напрямки аудиту, виявлення найсуттєвіших проблем, що слід перевірити найретельніше.

Тест внутрішнього контролю операційних витрат, порядку їх формування та списання.

Аудиторська фірма «Допомога»

Підприємство ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»»

Період, що перевіряється 01.01.2019 – 31.12.2019

Термін перевірки 15.03.2019 – 27.03.2019

№ зп	Зміст	Варіанти відповіді			Примітки
		Ні	Так	Інформація відсутня	
1	2	3	4	5	6
1.	Чи були на підприємстві суттєві зміни у технології виробництва продукції?	+	-	-	Виконано
2.	Чи були на підприємстві суттєві зміни у номенклатурі продукції, що виробляється?	+	-	-	Виконано
3.	Чи затверджені на підприємстві методрекомедації з розрахунку собівартості реалізованої продукції?	-	+	-	Виконано
4.	Чи були зміни у віднесенні витрат на виробництво?	+	-	-	Виконано
5.	Чи були зміни у класифікації витрат на прямі та непрямі?	+	-	-	Виконано
6.	Чи були зміни у класифікації витрат на постійні і змінні?	+	-	-	Виконано
7.	Чи відповідає відображення на рахунку 23 "Виробництво" витрат виробництва вимогам П(С)БО 16, іншим нормативним актам?	-	+	-	Виконано
8.	Чи встановлено в наказі про облікову політику підприємства перелік та склад змінних і постійних загально-виробничих витрат?	-	+	-	Виконано
9.	Чи контролюється наявність необхідних документів, що підтверджують витрати?	-	+	-	Виконано
10.	Яка періодичність віднесення витрат на формування фінансових результатів встановлена на підприємстві - щомісячна, щоквартальна, раз на рік?	-	+	-	Виконано
11.	Чи ведеться аналітичний облік адміністративних витрат за відповідними статтями (витрати зв'язку: на відрядження; ремонт; витрати на електроенергію, теплову енергію, канцтовари тощо)?	-	+	-	Виконано
12.	Чи ведеться аналітичний облік адміністративних витрат за відповідними статтями (витрати зв'язку: на відрядження; ремонт; витрати на електроенергію, теплову енергію, канцтовари тощо)?	-	+	-	Виконано
13.	Чи ведеться аналітичний облік витрат на збут за центрами виникнення витрат?	-	+	-	Виконано
14.	Чи ведуться дослідження та розробки на підприємстві?	-	+	-	Виконано
15.	Чи здійснювалося нарахування резерву сумнівних боргів?	-	+	-	Виконано

1	2	3	4	5	6
16.	Чи віднесені до складу витрат суми уцінки запасів?	-	+	-	Виконано
17.	Чи віднесені до складу витрат нестачі, виявлені в період інвентаризації запасів?	-	+	-	Виконано
18.	Чи застосовується субрахунок 949 "Інші витрати операційної діяльності" для відображення витрат?	-	+	-	Виконано

У Міжнародному нормативі аудиту 200 «Мета і загальні принципи аудиту фінансової звітності» підкреслюється, що аудитор повинен планувати свою роботу так, щоб мати можливість своєчасно провести ефективний аудит. Під час планування аудиту слід дотримуватись ряду принципів, які б забезпечили належне планування. До них можна віднести такі:

- цілісність — охоплення планом усіх аспектів аудиторської перевірки для висловлення об'єктивної думки щодо достовірності фінансової звітності;
- безперервність — розроблення поточних та перспективних планів аудиту на конкретному підприємстві, їх взаємоув'язка та узгодженість із планами роботи аудиторської фірми; коригування плану і програми аудиту (в разі необхідності) в процесі аудиторської перевірки;
- доречність — заплановані аудиторські процедури повинні давати змогу отримати найважливішу, необхідну аудитору інформацію для складання висновку і стосуватися безпосередньо бухгалтерської звітності контрольованого звітного періоду, яка перевіряється;

План проведення аудиту витрат на виробництво відображено у таблиці 3.4.3.

Таблиця 3.4.3

План аудиту операційних витрат, порядку їх формування та списання

Аудиторська фірма «Допомога»

Підприємство ПАТ «Линовицький цукрокомбінат «Красний»»

Період, що перевіряється 01.01.2019 – 31.12.2019

Запланований ризик - середній

Запланована суттєвість 10000грн.

№	Перелік аудиторських процедур	Період перевірки	Примітки
1	2	4	5
1.	Перевірка наявності первинної документації за всіма господарськими операціями з операційних витрат	15 березня 2019 року	Виконано
2.	Перевірка правильності дотримання графіку документообігу з обліку витрат на виробництво	15 березня 2019 року	Виконано
3.	Перевірка правильності розрахунку собівартості реалізованої продукції	16 березня 2019 року	Виконано
4.	Перевірка правильності віднесення витрат на виробництво	16 березня 2019 року	Виконано
5.	Перевірка правильності віднесення витрат до складу змінних чи постійних загальновиробничих витрат	17 березня 2019 року	Виконано
6.	Перевірка обґрунтованості включення витрат до складу адміністративних	17 березня 2019 року	Виконано

1	2	3	4
7.	Наведення складу витрат за статтями згідно із застосовуваною підприємством класифікацією	18 березня 2019 року	Виконано
8.	Перевірка правильності віднесення до складу адміністративних витрат різних податків, зборів і обов'язкових платежів	18 березня 2019 року	Виконано
9.	Складання переліку видів і сум податків, віднесених на адміністративні витрати	18 березня 2019 року	Виконано
10.	Наведення складу витрат за відповідними центрами виникнення витрат згідно із існуючою підприємством класифікацією	19 березня 2019 року	Виконано
11.	Перевірка наявності та повноти оформлення всіх документів, які підтверджують витрати	20 березня 2019 року	Виконано
12.	Перевірка відповідності застосованого методу оцінки запасів при реалізації обліковій політиці	21 березня 2019 року	Виконано
13.	Перевірка правильності розрахунку резерву сумнівних боргів	22 березня 2019 року	Виконано
14.	Перевірка правильності відображення в обліку витрат від знецінення, нестачі та псування запасів	23 березня 2019 року	Виконано
15.	Перевірка наявності та повноти оформлення документів, що підтверджують витрати	24 березня 2019 року	Виконано
16.	Перевірка повноти розкриття інформації по операційних витратах	25 березня 2019 року	Виконано
17.	Групування і систематизація виявлених недоліків	26 березня 2019 року	Виконано
18.	Формулювання висновків за результатами аудиту	27 березня 2019 року	Виконано

Програма аудиторської перевірки є розвитком загального плану аудиту, його деталізацією, це документ, який містить перелік завдань щодо визначення послідовності їх виконання і за допомогою яких, можна отримати достатні і надійні аудиторські докази згідно поставленої мети перевірки певного клієнта [].

Робочу програму аудиту витрат на виробництво наведено в таблиці 3.4.4.

Таблиця 3.4.4

Програма аудиту собівартості продукції

№	Аудиторські процедури	Мета та якість	Задачі	Аудиторські докази	Метод перевірки
1	2	3	4	5	6
1	Перевірка залишків незавершеного виробництва на початок періоду	Впевнитись у правильності формування залишків незавершеного виробництва на початок періоду	1. Перевірка відповідності залишків незавершеного виробництва на початок періоду	Баланс, Журнал 5, Головна книга	Документальний, арифметичний
			2. Перевірка повноти та правильності формування залишків на початок періоду шляхом перевірки залишків на кінець попереднього періоду	Баланс	Документальний, зіставлення, арифметичний
2	Перевірка правильності документального оформлення операцій щодо обліку витрат на виробництво	Впевнитись в правильності документального оформлення всіх операцій із обліку витрат на виробництво	1. Перевірка правильності документального оформлення операцій із обліку витрат на виробництво	Лімітно-забірні картки, накладні-вимоги на відпуск (внутрішні переміщення) матеріалів. розрахунково-	Документальний

				платіжні відомості, таблиці обліку робочого часу, довідки бухгалтерії, розрахунки амортизації, рахунки, акти виконаних робіт, відомості розподілу загальновиробничих витрат, акти про брак	
3	Перевірка правильності відображених витрат, що складають собівартість продукції	Впевнитись у правильності відображення витрат, що складають собівартість продукції	1. Перевірка правильності та повноти формування матеріальних витрат	Лімітно-забірні картки, накладні-вимоги на відпуск матеріалів	Арифметичний, зіставлення
			2. Перевірка правильності та повноти формування витрат на оплату праці	Розрахунково-платіжні відомості, таблиці обліку робочою часу	Арифметичний, зіставлення
			3. Перевірка правильності і повноти формування відрахувань на соціальні заходи	Розрахунково-платіжні відомості, довідки бухгалтерії	Арифметичним, зіставлення
			4. Перевірка правильності розрахунку амортизаційних відрахувань	Розрахунки амортизації, довідки бухгалтерії, Наказ про облікову політику	Арифметичний, зіставлення
			5. Перевірка правильності та повноти формування інших витрат	Рахунки, акти виконаних робіт	Арифметичний, зіставлення
4	Перевірка правильності визначення суми втрат від браку, віднесеної на виробничу собівартість продукції	Впевнитись у правильності визначення суми втрат від браку, віднесеної на виробничу собівартість продукції	Перевірка правильності визначення суми втрат від браку, віднесеної на виробничу собівартість продукції	Акти про брак, розрахунок втрат від браку	Арифметичний, зіставлення
5	Перевірка правильності розподілу загальновиробничих витрат	Впевнитись у правильності розподілу загальновиробничих витрат	Перевірка правильності розподілу загальновиробничих витрат	Відомість розподілу загальновиробничих витрат	Документальний, арифметичний
6	Перевірка правомірності і своєчасності включення витрат до складу собівартості продукції (робіт, послуг)	Впевнитись у правомірності і своєчасності включення витрат до складу собівартості продукції (робіт, послуг)	Перевірка правомірності і своєчасності включення витрат до складу собівартості продукції (робіт, послуг)	Калькуляція	Аналітичний, документальний
7	Перевірка правильності розрахунку виробничої собівартості продукції	Впевнитись у правильності розрахунку виробничої собівартості продукції	Перевірка правильності розрахунку виробничої собівартості продукції	Калькуляція	Арифметичний
8	Оцінка правильності формування собівартості продукції по об'єктам калькулювання	Впевнитись у правильності формування собівартості продукції по об'єктам калькулювання	Перевірка правильності формування собівартості продукції по об'єктам калькулювання	Розрахунок по кожному виду продукції	Арифметичний, зіставлення

1	2	3	4	5	6
9	Підтвердження обґрунтованості обраного методу калькулювання продукції	Впевнитись в обґрунтованості обраного методу калькулювання продукції	Перевірка обґрунтованості обраного методу калькулювання продукції	Визначення доцільності обраного методу калькулювання	Зіставлення, документальний
10	Перевірка правильності кореспонденції рахунків з обліку витрат на виробництво продукції	Впевнитись у правильності кореспонденції рахунків з обліку витрат на виробництво продукції	Перевірка правильності кореспонденції рахунків з обліку витрат на виробництво продукції	Лімітно-забірні картки, розрахунково-платіжні відомості довідки бухгалтерії, розрахунок нарахування амортизації	Документальний, зіставлення
11	Перевірка відповідності записів аналітичного і синтетичного обліку на рахунках витрат записам в облікових регістрах, Головній книзі, звітності	Впевнитись у відповідності записів аналітичного і синтетичного обліку на рахунках витрат записам в облікових регістрах, Головній книзі, звітності	Перевірка відповідності записів аналітичного і синтетичного обліку на рахунках витрат записам в облікових регістрах. Головній книзі, звітності	Журнал 5, Головна книга в частині рахунків 23 «Виробництво», відомості аналітичного обліку витрат на виробництво, Баланс	Документальний, зіставлення, арифметичний

При проведенні аудиту витрат на виробництво найбільш поширеними та типовими є наступні порушення:

- включення у виробничу собівартість продукції сум непрямих витрат, таких як суми додаткової зарплати, амортизація необоротних та нематеріальних активів, витрат на утримання, експлуатацію і ремонт основних засобів підприємства, витрат на освітлення, водопостачання, опалення тощо);
- віднесення на собівартість реалізованої продукції витрат на відрядження понад встановлені законодавством норми, витрат, які пов'язаних із митними процедурами та інше;
- списання повного обсягу загальновиробничих витрат на собівартість реалізації;
- включення відсотків за користування кредитами банку до собівартості продукції;
- списання собівартість реалізованої готової продукції (робіт, послуг) на доходні рахунки;
- в складі загальновиробничих витрат відображаються транспортно-заготівельні витрати, які в подальшому розподіляються між виробничими витратами і фінансовими результатами;
- собівартість реалізованих запасів відображається за дебетом доходів від реалізації оборотних засобів, а необоротних активів за дебетом доходів від реалізації необоротних активів;
- витрати на утримання легкового автотранспорту загальногосподарського призначення відображаються у складі інших витрат операційної діяльності;
- списання нестач запасів здійснюється без використання витратних рахунків із відображенням збільшення заборгованості по відшкодуванню збитків та зменшенню вартості запасів;
- витрати, що не включаються до складу валових згідно діючого податкового законодавства, відображаються без використання витратних рахунків дев'ятого класу, і формують дебетовий оборот використаного прибутку звітного періоду [].

Загальні висновки та пропозиції

Собівартість продукції підприємства відображає усі поточні його витрати, які пов'язані безпосередньо із виробництвом та реалізацією продукції, і являється одним з показників, що впливає на ефективність виробничої діяльності підприємства. Таким чином визначення собівартості продукції, планування і аналіз її з метою пошуку та реалізації заходів по зниженню рівня витрат потребують постійного вивчення, так як від цього залежать фінансові результати діяльності підприємства та його подальший економічний розвиток.

В сучасних умовах та існуючих економічних відносинах, постає нагальна проблема щодо пошуку нових методів управління які б забезпечили конкурентоспроможність підприємства на ринку збуту. Таким чином, ефективна організація бухгалтерського обліку витрат на виробництво дозволяє задовольнити всі інформаційні потреби зовнішніх та внутрішніх користувачів щодо їх здійснення та шляхів оптимізації. Витрати підприємства не є однорідними а ні за своїм складом, а ні за своїм значенням, тому для їх обґрунтування, особливо важливим є правильне формування науково обґрунтованої класифікації. При цьому на складність встановлення класифікації витрат підприємства впливають основні фактори такі як є масштаб виробництва, різні технології виробництва та різноманітність самих витрат.

Таким чином, необхідність проведення досліджень витрат виробництва з позиції управління ними, удосконалення обліку виробничих витрат, методологічні особливості проведення економічного аналізу і аудиту витрат на виробництво в умовах розвитку економічних відносин і визначили **актуальність** даної теми для написання дипломної роботи.

Витрати виробництва – це спожиті у процесі виробництва засоби виробництва, що втілюють в собі минулу працю (сировину, матеріали, амортизацію необоротних активів, безпосередню працю працівників, зайнятих у процесі виробництва теперішньому).

Основним завданням обліку витрат на виробництво є накопичення витрат, яке досягається шляхом зведення відповідних даних для обчислення собівартості одиниці продукції.

Згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» витрати – це певне зменшення економічних вигод підприємства, яке виражене у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань підприємства, що, у свою чергу, приводить до зменшення розміру власного капіталу за звітний період.

Первинними документами для обліку витрат є документи з надходження та витрачання виробничих запасів, допоміжних матеріалів, будівельних матеріалів, запасних частин, купівельних напівфабрикатів, комплектуючих виробів, палива та енергії, тари, тарних матеріалів, відповідні документи із нарахування та виплати заробітної плати працівникам та відповідні відрахування на соціальні заходи, а також нарахування амортизації на необоротні активи тощо.

Обліково-аналітичне забезпечення внутрішньогосподарського обліку та контролю витрат виробництва

	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	Загальні висновки і пропозиції	Номер Сторінки
Здобувач	Литвиненко В.С.				
Науковий керівник	Редзюк Т.Ю.				
Завідувач кафедри	Чернелевський Л.М.				

Рахунок №23 «Виробництво» призначено для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг). На рахунку 23 «Виробництво» обліковують і узагальнюють витрати на виробництво продукції (робіт, послуг). *На дебеті* рахунку 23 «Виробництво» відображаються прямі матеріальні витрати підприємства, прямі витрати на оплату праці працівників, а також інші прямі витрати та постійні розподілені витрати і змінні загальновиробничі витрати. *За кредитом* рахунку 23 «Виробництво» відображається фактична виробнича собівартість завершені продукції (виконаних робіт або наданих послуг), а також собівартість виготовлених в допоміжних або підсобних виробництвах виробів, робіт, послуг.

Аналітичний облік по рахунку №23 «Виробництво» ведеться на кожному підприємстві за видами виробництв, а також за статтями витрат та найменуваннями або групами однорідної продукції. На крупних виробництвах, аналітичний облік витрат на виробництво ведеться за відповідними підрозділами даного підприємства і центрами витрат та відповідальності.

Фактична собівартість продукції власного виробництва, що обліковується на рахунку №26 «Готова продукція», розраховується за сумою виробничої собівартості підприємства, що формується з виробничих витрат на виробництво продукції і загальновиробничих витрат, які обліковуються протягом місяця на рахунку №91 «Загальновиробничі витрати». На рахунку №26 «Готова продукція» обліковують наявність та рух готової продукції, виготовленої підприємством.

Виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг), а також фактична собівартість реалізованих товарів без торгівельних націнок відображається за *дебетом* рахунку №90 «Собівартість реалізації», *за кредитом* рахунку №90 «Собівартість реалізації» відображається списання сум витрат у порядку закриття дебетових оборотів на рахунок №79 «Фінансові результати».

Для обліку витрат діяльності і відображення кредитових оборотів за рахунками обліку запасів підприємства, розрахунків по заробітній платі, відповідних відрахувань на соціальні заходи призначено Журнал №5, 5А, а також відомість 5.1.

Витрати на виробництво відображаються у формі №1 «Баланс (Звіт про майновий стан)», формі №2 «Звіт про фінансові результати», формі №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

При проведенні аналізу витрат на виробництво об'єктом дослідження є продукція, що виробляється на підприємстві, надані роботи та послуги, що потребують визначення витрат, які пов'язаних з їх виробництвом. При цьому, основними напрямками аналізу витрат виробництва є проведення аналізу собівартості продукції за економічними елементами (операційними витратами); дослідження та аналіз статей калькуляції; факторний аналіз витрат на 1 гривню продукції; дослідження собівартості окремих видів продукції, вивчення їх динаміки та факторів, що на них впливають; визначення резервів щодо зниження витрат на виробництво.

Завданням аудиту витрат на виробництво є перевірка та контроль виробничої діяльності господарюючого суб'єкту із метою виявлення резервів для подальшого збільшення обсягів виробленої продукції, з метою покращення якості продукції, скорочення собівартості продукції, а також підтвердження відображених у бухгалтерському обліку витрат за відповідний звітний період.

Перелік використаних літературних джерел

1. Закон України «Про аудиторську діяльність» № 3125-XII від 22.04.1993 р. (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / Офіційний веб-портал Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>

2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 р. (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / Офіційний веб-портал Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

3. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21.12.1999 р. за № 893/4186 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / Офіційний веб-портал Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси», затверджений Комітетом з міжнародних бухгалтерських стандартів від 01.01.2005 р. / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_021

5. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2014 р. підготовлене IAASB та видане IFAC англійською мовою, перекладено українською мовою Аудиторською палатою України у 2015 р. [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Аудиторської палати України. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/891-mizhнародni-standartikontrolyu-yakosti-auditu-oglyadu-inshogo-nadannya-vpevnenosti-ta-suputnikh-poslugvidannya-2014-roku>

6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 28.02.2013 р. за № 336/22868 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / 123 Офіційний веб-портал Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

7. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291, у редакції наказу Міністерства фінансів України від 09.12.2011 за № 1591, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 28.12.2011 р. за № 1557/20295 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / Офіційний веб-портал Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>

8. Податковий кодекс України затверджений Верховною Радою України від 02.12.2010 № 2755-VI (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / Офіційний веб-портал Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 зареєстровано в Міністерстві юстиції України 19.01.2000 р. за № 27/4248 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / Офіційний веб-портал Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246, зареєстровано в

Міністерстві юстиції України 02.11.1999 р. за № 751/4044 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / Офіційний веб-портал Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/go/z0751-99>.

11. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 р. №88, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 05.06.1995 р. за № 168/704 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / Офіційний веб-портал Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>

12. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879, зареєстровано в 124 Міністерстві юстиції України 30.10.2014 р. за № 1365/26142 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / Офіційний веб-портал Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>

13. Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 19.12.2006 р. № 1213, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 26.12.2006 р. за № 1363/13237 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / Офіційний веб- портал Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1363-06>

14. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.96 р. № 116 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / Офіційний веб-портал Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF>

15. Азрилиян А.Н. Большой экономический словарь / [под. ред. А.Н. Азрилияна]. – [7е изд., доп.]. – М.: Институт новой экономики. 2007. – 1472 с.

16. Багрій К.Л. Поняття матеріальних запасів підприємства: необхідність їх створення / К.Л. Багрій // Науковий вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту КНТЕУ. – Чернівці : Книги ХХІ, 2011. – Вип. IV Економічні науки. – С. 104–109.

17. Баланс-Библиотека: Выпуск № ПР-13 «Учетная политика предприятия» – Баланс-Клуб, 2015. – 112 с.

18. Баланс-Библиотека: Практическое руководство № 20 «Учет запасов: от сырья до готовой продукции» – Баланс-Клуб, 2015. – 95 с.

19. Балджи М.Д. Обґрунтування господарських рішень та оцінка ризиків: Навчальний посібник / М.Д. Балджи, В.А. Карпов, А.І. Ковальов, О.О. Костусєв, І.М. Котова, Н.В. Сментина. – Одеса: ОНЕУ, 2013. – 670 с. 125

20. Банк В.Р. Фінансовий аналіз: Навч.посібн. / В.Р.Банк, С.В.Банк, Л.В.Тараскіна. – М.: ТК Велбі, 2011. – 344 с.

21. Бердникова Т.Б. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: [учеб. пособ.] / Т.Б. Бердникова. – М., Ось-89, 2013. – 215 с.

22. Беспалов М.В. Фінансово-економічний аналіз господарської діяльності комерційних організацій (аналіз ділової активності): Навч.посібн. / М.В. Беспалов, І.Т. Абдукаримов. – М., Інфра, 2013 – 516 с.

23. Бородіна О.І. Аналіз фінансової звітності: Нав.посібник для магістрів /О.І. Бородіна – М., вид-во «Омега –л», 2013. – 488 с.
24. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / за редакцією проф. Ф. Ф. Бутинця. – 5-те вид., допов. і перероб. – Житомир : ПП «Рута», 2015. – 726 с.
25. Василенко В.О. Виробничий (операційний) менеджмент : [навчальний посібник] / О.В. Василенко, І.Т. Ткаченко – К. : ЦУЛ, 2012. – 532 с.
26. Виноградова М.О. Аудит: навч. посіб. / М. О. Виноградова, Л. І. Жидєєва – К.: «Центр учбової літератури», 2014. – 654 с.
27. Войнаренко М.П., Кузьміна О.М., Янчук Т.В. Інформаційні системи і технології в управлінні організацією: навчальний посібник. – Вінниця: ПП Едельвейс і К, 2015. – 496 с.
28. Волкова Н.А. Конспект лекцій з дисципліни «Фінансовий аналіз» для магістрів 5 курсу денної форми навчання спеціальності «Облік та аудит»/ Н.А. Волкова – Одеса, ОДЕУ, 2010. – 65с.
29. Волкова Н.А. Організація та методика економічного аналізу: навчальний посібник / Н.А. Волкова, Н.Е. Подвальна – Одеса, ОДЕУ, ротاپринт, 2013. – 267 с.
30. Волкова Н.А. Сучасні проблеми розвитку економічного аналізу як інструменту ефективності діяльності: [монографія] / Н.А.Волкова, Р.М.Волчек, О.М.Гайдаєнко, Н.В. Мозгова та ін. – Одеса, 2012. – 292 с. 126
31. Врублевський О.В. Запаси підприємств та причини удосконалення їх обліку / О.В. Врублевський //Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки – Редакційно-видавничий відділ ЛНТУ, Луцьк-2010 – Випуск 2 – С. 104-106 – [Електронний ресурс] – Режим доступу http://oia.lntu.edu.ua/files/Zbirnik_tez_stud_2010.pdf
32. Всеукраїнська бухгалтерська професійна газета «Все про бухгалтерський облік» – [Електронний ресурс] – Режим доступу http://www.vobu.com.ua/primary_documents
33. Гаркуша Н.М. Моделі і методи прийняття рішень в аналізі та аудиті: Навчальний посібник / Н.М. Гаркуша, О.В. Цуканова, О.О. Горошанська. – К. : Знання, 2011. – 591 с.
34. Гнаташин Л.Б. Організація обліку: навч. посіб. / Л. Б. Гнатишин, О. С. Прокопишин. - Львів: «Магнолія», 2014. – 432 с.
35. Гуцаленко Л.В. Внутрішньогосподарський контроль : навч. посіб. / Л. В. Гуцаленко, М. М. Коцупатрий, У. О. Марчук – К. : «Центр учбової літератури», 2014. – 496 с.
36. Давидов Г. М. Аудит : підручник / Г. М. Давидов – К.: Знання 2014 р. – 511 с.
37. Дікань Л.В. Фінансово-господарський контроль : навч. посіб. / Л.В. Дікань. – К.: Знання, 2012 р. – 395 с.
38. Екімова К.В. Фінансовий менеджмент, прикладний курс / К.В.Екімова, И.П.Савельєва, К.В.Кардапольцев – 2011р. – 605 с.
39. Живко З.Б. Словник сучасних економічних термінів / Живко З.Б., Живко О.М., Живко І.Ю.– Львів : Край, 2013 р. – 384 с.

40. Жолнер І. В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами. Навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2012 р. – 368 с.
41. Загнітко А.П. Великий тлумачний словник. Сучасна українська мова / за ред. А.П. Загнітко, І.А. Щукіна. – Донецьк : ТОВ ВКФ «БАО», 2008. – 704 с.
42. Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: Навч. посіб. – 4-те вид., випр. і доп. – К.: Знання, 2012. – 343 с. 127
43. Ільїна С.Б. Основи аудиту: Навчально-практичний посібник. – К.: Кондор, 2011 р. – 378 с.
44. Канке А.А. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия: [учебник] – М., изд-во «Форум», 2013. – 301 с.
45. Князюк І. Актуальні проблеми обліку виробничих запасів на підприємствах України / І. Князюк // Удосконалення обліку й аналізу в системі управління підприємства. – 2012. – 565 с.
46. Козловский В.А. Логистический менеджмент / Козловский В.А., Козловская Э.А., Савруков Н.Т. – СПб. : Политехника 2012. – 275 с.
47. Корягін М. В., Куцик П. О. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності [Текст]: монографія / М. В. Корягін, П. О. Куцик. - Київ: Інтерсервіс, 2016. – 276 с.
48. Косова Т. Д., Сухарев П. М., Ващенко Л. О. та ін. Організація і методика економічного аналізу. Навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 528 с.
49. Кравець М. О., Олініченко І. В. Сучасні проблеми та напрямки вдосконалення обліку виробничих запасів на підприємстві [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.confcontact.com/2013_04_04_zhv/14_Kravec.htm.
50. Круш П. В. Економіка (розрахунки фінансово-інвестиційних операцій в Excel): Навч. пос. – 3-тє вид.перероб. та доп. – П. В. Круш, О. В. Клименко – К.: Центр учбової літератури, 2014. – 256 с.
51. Кузьмич І.А. Проблеми обліку виробничих запасів підприємств / І.А. Кузьмич // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки – Редакційно-видавничий відділ ЛНТУ, Луцьк-2010 – Випуск 2 – С. 298-299 – [Електронний ресурс] – Режим доступу http://oia.lntu.edu.ua/files/Zbirnik_tez_stud_2010.pdf
52. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту: Навч. посіб. – 2-е вид. – К.: Каравела, 2015. – 560 с.
53. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту : [навч. посіб] / Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча – К. : Каравела, 2014. – 568 с. 128
54. Лень В. С. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: Навч. посібн. / В.С. Лень, В.В. Гливенко. – К.: Центр навчальної літератури, 2011. – 556 с.
55. Максимова В.Ф. Бухгалтерський облік (частина I): Навч. посібник / В.Ф. Максимова. – Одеса: ОНЕУ, 2013. – 462 с.
56. Максимова В.Ф. Бухгалтерський облік (частина II): Навч. Посібник / В.Ф. Максимова. – Одеса: ОНЕУ, 2013. – 324 с.
57. Маркс К. Сочинения / К. Маркс, Ф. Энгельс [издание второе]. – М. : Издательство политической литературы – Т. 24 XIV – 690 с.

58. Матвієнко В.П. Практикум з фахових дисциплін спеціальності 8.03050901 «Облік і аудит» освітнього ступеня «Магістр» [текст] / В. П. Матвієнко, В. М. Фурман. Є. В. Калюга, Л. В. Гнилицька, М. М. Мельник, Ю. І. Литвинець, Г. В. Корніюк – К. : «Центр учбової літератури», 2015. – 200 с.
59. Мних Є.В. Економічний аналіз : підручник / Є.В. Мних. К. : Знання, 2011. – 630 с.
60. Мних Є.В. Фінансовий аналіз: [підручник] / Є. В. Мних, Н.С. Барабаш. – К.: Київ. нац. торг.- екон. ун-т, 2014. – 536 с.
61. Мочерний С.В. Економічна енциклопедія : у трьох т. / [за ред. С.В. Мочерного]. – Т 1. – К. : Видавничий центр “Академія”, 2011 – 864 с.
62. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік : [навчальний посібник] / Г.В. Нашкерська – К. : Центр навчальної літератури, 2014. – 464 с.
63. Немченко В.В., Хомутенко В.П., Хомутенко А. В. Практичний курс внутрішнього аудиту. / За редакцією Немченко В. В. Підручник. - К.: Центр учбової літератури, 2013. – 240 с.
64. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, М. І. Беленкова та ін. – 6-те вид., перероб. і допов. - К.: Алерта. 2011. – 1042 с.
65. Отенко В. І. Теорія економічного аналізу: Навчальний посібник / Отенко В. І., Іванієнко В. В., Азаренков Г. Ф. – Х: ВД «ШЖЕК», 2015. – 344 с. 129
66. Пархоменко В. Удосконалення бухгалтерського обліку запасів / В. Пархоменко// Бухгалтерський облік і аудит: науково-практичний журнал. – 2016. – № 7-8. – С. 2-3.
67. Плескач В.Л. Інформаційні системи і технології на підприємствах: підручник / В.Л. Плескач, Т.Г. Затонацька. – К. : Знання, 2011. – 718 с.
68. Попович П.Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання: Підручник. – 3-тє вид., перероб. і доп. – К.: Знання, 2012. – 630 с.
69. Посилкіна О.В. Виробнича логістика : [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.] / Посилкіна О.В., Сагайдак- Нікітюк Р.В., Доровський О.В., Кубасова Г.В. – Х. : НФаУ, 2015 – 364 с.
70. Райзберг Б.А. Современный экономический словарь / Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. – [2-е изд. исправ]. – М. : Инфра, 2008. – 479 с.
71. Рибалко О.М., Болдуєва О.В. Вдосконалення обліку виробничих запасів // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. – 2011. – №6. – 315 с.
72. Рогач С.М. Економіка і підприємництво, менеджмент / С.М. Рогач, Т.А. Гуцул, В.А. Ткачук та ін. – К.: ЦП «Компринт», 2015. – 714 с.
73. Савицька Г.В. Аналіз виробничо-фінансової діяльності сільськогосподарських підприємств: Навч.пос. / Г.В.Савицька. – М.: Інфа, 2013. – 654 с.
74. Савкович В.А. Модели управления запасами / [под ред. М.И. Балашевича]. – Мн. : Наука и техника, 1986. – 319 с.
75. Сіменко І.В. Аналіз господарської діяльності: навчальний посібник за заг. ред. І.В. Сіменко, Т.Д. Косової – К. : «Центр учбової літератури», 2013. – 384 с.

76. Скрипник М.І., Галатенко А.М. Сучасний підхід до організації обліку запасів на підприємстві / М.І. Скрипник, А.М.Галатенко – [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/11_2015/9.pdf
77. Сопко В. Бухгалтерський облік : навч. посібн. для студ. спец. «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / В. Сопко та ін. – Тернопіль : Астон, 2012 р. – 496 с. 130
78. Станіславчик Є.М. Аналіз фінансового стану неплатоспроможних підприємств / Є.М. Станіславчик. – М.: Осць-89, 2014. – 202 с.
79. Сук Л.К. Фінансовий облік : навч. посіб. / Л.К. Сук, П.Л. Сук. - 2-ге вид., переробл. і доповн. - К. : Знання, 2012. – 647 с.
80. Суліма Н.М., Степасюк Л.М., Величко О.В. Економіка і фінанси підприємства: Підручник – К.: «ЦП «КОМПРИНТ»», 2015. – 466 с.
81. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. – 5-те вид. допов. і перероб. – К.: Алерта, 2011. – 976 с.
82. Ткаченко Н.М. Фінансовий облік 2: навч. посіб. / Н.М. Ткаченко, О.В. Борович, І.Л. Цюцяк, А.Л. Цюцяк; за заг. ред. Н.М. Ткаченко. – К.: Алерта, 2014. – 456 с.
83. Утенкова К.О. Аудит: Навчальний посібник. /К.О. Утенкова – К.: Алерта, 2011. – 408 с.
84. Финансовый портал «Минфин» — источник деловой информации и сообщество потребителей финансовых услуг. / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://minfin.com.ua/taxes/-/gospoper/bo_2_5_2_obliczapasy.html.
85. Хом'як Р. Л. Бухгалтерський облік в Україні : навч. посібн. / Р. Хом'як, В. Лемешівський. – 7-ме вид., перероб. і доп. – Львів : Національний університет «Львівська політехніка», Інтелект-Захід, 2013. – 1224 с.
86. Чабанюк О.А. Сучасні проблеми та напрямки вдосконалення ведення обліку виробничих запасів на підприємстві / О.А. Чабанюк // Науковий вісник Ужгородського університету. – 2011. – Серія Економіка. Випуск 2 (34). – С. 284-287. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib>

Д О Д А Т К И