

**Міністерство освіти і науки України
Дніпровський державний аграрно-економічний університет
Факультет обліку і фінансів
Кафедра обліку, оподаткування та управління
фінансово-економічною безпекою**

**ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ:
Завідувач кафедри,
д. держ. упр., професор
_____ І. П. Приходько
«___» _____ 2022 р.**

ДИПЛОМНА РОБОТА

Удосконалення обліку і контролю загальновиробничих витрат на підприємстві

**Виконала: здобувачка
освітньо-професійної програми
«Облік і оподаткування»
зі спеціальності
071 «Облік і оподаткування»
Серченко Є.О.**

Керівник: доц. Ткаченко О. С.

ДНПРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет обліку і фінансів
Кафедра обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою
Освітній ступінь магістр
ОПП «Облік і оподаткування»
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____

« ____ » _____ 2021 р.

ЗАВДАННЯ

на дипломну роботу магістра

Серченко Євгенії Олегівни

1. Тема дипломної роботи «Удосконалення обліку і контролю загальновиробничих витрат на підприємстві».

керівник роботи Ткаченко Олександр Сергійович, к.е.н. доцент.

затверджені наказом ДДАЕУ від « ____ » _____ 20__ р. № _____

Строк подання здобувачем роботи – 14 лютого 2022 року

2. Вихідні дані до роботи: монографічна література, наукові статті вітчизняних та зарубіжних вчених у періодичних виданнях з фінансового обліку, матеріали науково-практичних конференцій, матеріали мережі Інтернет, а також нормативно-правові акти державних органів України, фінансова та статистична звітність ТОВ «Україна».

3. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розкрити). 1. Теоретичні основи обліку і контролю загальновиробничих витрат на підприємстві. 2. Сучасний стан обліку загальновиробничих витрат та напрями його удосконалення на підприємстві. 3 Контроль загальновиробничих витрат на підприємстві та шляхи його удосконалення.

4. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень). Принципи розподілу відповідальності за витрати. Традиційне бухгалтерське угруповання витрат, запасів та витрат. Зміна інтегрованого показника для ТОВ «Україна» за 2016-2020 рр.. Схеми розподілів загальновиробничих витрат з використанням різних баз розподілу

5. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

6. Дата видачі завдання 14 квітня 2021 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів дипломної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1	Теоретичні основи обліку і контролю загальновиробничих витрат на підприємстві.	Травень 2021 р.	
2	Фінансово-економічна характеристика товариства	Червень-липень 2021 р.	
3	Характеристика організаційної роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики товариства	Вересень	
4	Сучасний стан обліку загальновиробничих витрат та напрями його удосконалення на підприємстві.	Жовтень 2021 р.	
5	Контроль загальновиробничих витрат на підприємстві та шляхи його удосконалення.	Листопад 2021 р.	
6	Вступ. Висновки і пропозиції	Грудень 2021 р.	
7	Оформлення дипломної роботи	Січень – лютий 2022 р.	

Здобувач _____
(підпис)

Серченко Є.О.
(прізвище та ініціали)

Керівник роботи _____
(підпис)

Ткаченко О.С.
(прізвище та ініціали)

ЗМІСТ

РЕФЕРАТ	4
ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВІ	8
1.1. Витрати як об'єкт обліку: визначення, поведінка та класифікація	8
1.2. Завдання обліку та значення контролю загальновиробничих витрат	18
1.3. Законодавче регулювання обліку і контролю загальновиробничих витрат	26
Висновки до першого розділу	29
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ТА НАПРЯМИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ	30
2.1. Фінансово-економічна характеристика товариства	30
2.2. Характеристика організаційної роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики товариства	34
2.3. Основні елементи обліку загальновиробничих витрат та їх розподіл на підприємстві	38
2.4. Рекомендації по удосконаленню обліку загальновиробничих витрат на підприємстві	45
Висновки до другого розділу	56
РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТА ШЛЯХИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ	58
3.1. Проведення внутрішньогосподарського контролю загальновиробничих витрат на підприємстві	58
3.2. Удосконалення контролю загальновиробничих витрат на підприємстві	62
Висновки до третього розділу	68
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ	69
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	72
ДОДАТКИ	79

РЕФЕРАТ

Тема: «Удосконалення обліку і контролю загальновиробничих витрат на підприємстві»

Структура та обсяг дослідження обумовлені змістом теми, завданнями та логікою проведеної роботи. Дана робота складається з вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій та містить 79 сторінок, 2 рисунки, 9 таблиць, 73 використаних джерел, 12 додатків.

Об'єктом дослідження є процес обліку і контролю загальновиробничих витрат та їх удосконалення на підприємстві.

Предметом дослідження є сукупність методичних, практичних і теоретичних питань з обліку і контролю загальновиробничих витрат в товаристві.

Методи дослідження. Для вирішення наукових завдань і досягнення кінцевої мети дослідження автор спирався на підходи та методи наукового аналізу: інституціональний, системний, структурно-функціональний, порівняльний, індуктивний, дедуктивний, а також логічні, аналітичні та інші методи.

Інформаційною базою дипломного дослідження є монографічна література, наукові статті вітчизняних та зарубіжних вчених у періодичних виданнях з фінансового обліку, економічної теорії, матеріали науково-практичних конференцій, фінансова та статистична звітність підприємств, матеріали мережі Інтернет, а також нормативно-правові акти державних органів України.

Структура роботи: в першому розділі розкрито теоретичні основи обліку і контролю загальновиробничих витрат на підприємстві в другому розглянуто сучасний стан обліку загальновиробничих витрат та напрями його удосконалення на підприємстві в третьому досліджено контроль загальновиробничих витрат на підприємстві та шляхи його удосконалення.

КЛЮЧОВІ СЛОВА

ОБЛІК, КОНТРОЛЬ, ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧІ ВИТРАТИ, УДОСКОНАЛЕННЯ, СУБРАХУНКИ, ПІДПРИЄМСТВО.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА

УЧЕТ, КОНТРОЛЬ, ОБЩЕПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ РАСХОДЫ, СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ, СУБСЧЕТА, ПРЕДПРИЯТИЕ.

KEYWORDS

ACCOUNTING, CONTROL, OVERALL PRODUCTION COSTS, IMPROVEMENTS, SUB-ACCOUNTS, ENTERPRISE.

ВСТУП

Актуальність теми. У сучасному конкурентному середовищі виграє той виробник, який зможе швидко і з мінімальними витратами налаштувати своє виробництво на широкий асортимент продукції, що випускається. Але для початку, якщо є кілька альтернатив, необхідно визначити яка продукція буде випускатися. Після цього з метою отримання максимального прибутку повинна бути встановлена об'єктивна ціна кожного виду продукції. Але головним залишається питання, хто зможе дати керівнику рекомендації для ухвалення ним остаточного рішення щодо наведених вище проблем. Відповіді може бути отримані виходячи з інформації бухгалтерського обліку із застосуванням методів управлінського обліку.

За цією причиною організація фінансового обліку загальновиробничих витрат діяльності дасть можливість догодити в інформації нею користувачам відповідно до їх виконання та оптимізації.

Істотний інтерес до вивчення сутності витрат, проблем зведення фінансового обліку і контролю загальновиробничих витрат приділено працям українських та іноземних науковців: Бланк І., Вітренко О., Грещак М., Івашкевич В., Котляров С., Коцюба О., Петренко С., Плаксієнко В., Саблук П. Савчук В., Сухарев Л. та інші.

Мета і завдання дослідження. Метою дипломної роботи є дослідження проблем удосконалення обліку і контролю загальновиробничих витрат підприємств. Для досягнення поставленої мети в роботі передбачено виконання комплексу взаємопов'язаних завдань, зокрема:

- вивчення сутності поведінки та класифікації витрати як об'єкту обліку;
- проаналізувати сучасне законодавче регулювання обліку і контролю загальновиробничих витрат;
- здійснити фінансово-економічну характеристику товариства;
- вивчити основні елементи обліку загальновиробничих витрат

та їх розподіл на підприємстві;

- розробити практичні рекомендації по удосконаленню обліку загальновиробничих витрат на підприємстві;
- дослідити порядок проведення внутрішньогосподарського контролю загальновиробничих витрат на підприємстві;
- надати рекомендації, щодо удосконалення контролю загальновиробничих витрат на підприємстві.

Об'єктом дослідження є процес обліку і контролю загальновиробничих витрат та їх удосконалення на підприємстві.

Предметом дослідження є сукупність методичних, практичних і теоретичних питань з обліку і контролю загальновиробничих витрат в товаристві.

Методи дослідження. Для досягнення кінцевої мети і вирішення поставлених завдань дослідження авторкою спирається на підходи та методи наукового аналізу: інституціональний, системний, структурно-функціональний, порівняльний, індуктивний, дедуктивний, а також логічні, аналітичні та інші методи.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні загальних основ і розробці практичних пропозицій із удосконалення методики обліку й контролю загальновиробничих витрат товариства. Основні елементи наукової новизни полягають у наступному:

удосконалено:

- облік загальновиробничих витрат, шляхом відкриття відповідних субрахунків другого і третього порядків, для нагромадження інформації про змінну і постійну складову витрат в системі бухгалтерських рахунків;
- методику контролю загальновиробничих витрат на основі здійснення ревізії та оформленні в акті ревізії, який ґрунтуватися тільки на конкретних фактах і посиланням на відповідні документи і містити послідовне викладення виявлених недоліків, порушень і зловживань.

набули подальшого розвитку:

- представлення графіку документообігу для упорядкування руху та забезпечення своєчасного відображення показників первинних документів у бухгалтерському обліку;
- систематизація облікової інформації про загальновиробничих витрат в результаті автоматизації фінансового обліку;
- правильність віднесення загальновиробничих витрат до постійних і змінних.

Апробація результатів роботи. Деякі теоретичні положення і практичні результати дослідження доповідались та обговорювались на XII Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи» (м. Дніпро, 2021 р.).

Інформаційною базою дипломного дослідження є монографічна література, наукові статті вітчизняних та зарубіжних вчених у періодичних виданнях з фінансового обліку, економічної теорії, матеріали науково-практичних конференцій, фінансова та статистична звітність підприємств, матеріали мережі Інтернет, а також нормативно-правові акти державних органів України.

Структура та обсяг дослідження обумовлені змістом теми, завданнями та логікою проведеної роботи. Дана робота складається з вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій та містить 79 сторінок, 2 рисунки, 9 таблиць, 73 використаних джерел, 12 додатків.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Витрати як об'єкт обліку: визначення, поведінка та класифікація

Іноді поняття «витрати» ототожнюється з поняттям «витрати», проте ці явища мають принципові відмінності і не повинні використовуватися як синоніми.

Витрати – це вартісне вираження використаних у господарській діяльності організації за звітний період трудових, матеріальних, грошових і інших ресурсів. Затрати можуть бути зараховані або до активів, або у витрати організації.

Витрати є відтік економічних вигод відповідно звітного періоду у формі зменшення або використання ресурсів організації або збільшення її зобов'язань, як результат призводить до падіння капіталу та відрізняється від перерозподілу капіталу між власниками організації.

Відповідно до затвердженого наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 22.05.2002 р. № 145 «Методичних рекомендацій щодо формування складу витрат та порядок їх планування в торговельній діяльності» поточні витрати товариства – це грошовий відбиток собівартості та оплачуваної праці за поточною торгово-виробничою діяльністю товариства, що є частиною матеріальних, нематеріальних, трудових і фінансових ресурсів, що споживається в природний і матеріальний склад [42].

К. Друрі визначає термін «витрати»: «як засіб отримання прибутку» [22]. Ця інтерпретація є однобічною, оскільки вона визначає витрати з використанням фінансових ресурсів. Д.К. Шім, Д.Г. Зігель трактує витрати: «як індекс у грошовому формулюванні суми ресурсів, використовуваних з метою здійснення конкретних подій» [73]. Ця інтерпретація виражає суть витрат лише через природно-матеріальний склад, не беручи до уваги

сутнісні часові аспекти проблеми.

Витрати підприємства – складне та багатогранне явище. Існують два погляди на систематизацію витрат фірми:

1) Бухгалтерський – у будь-якій ситуації витрати підраховуються однаково, тому даних бухгалтерського обліку вистачає для прийняття будь-яких рішень.

2) Економічний – у кожній ситуації витрати мають свої особливості, тому, яка управлінська задача, такий метод обліку витрат. Систематичний збір даних про витрати та підрахунок витрат по об'єктах обліку не виключає окремі розрахунки для вирішення спеціальних управлінських завдань.

За наявності різних визначень поняття «витрати», їх можна розбити на дві великі категорії - пояснення витрат з точки зору фінансової концепції (адміністративний аспект) і з огляду фінансового обліку (фінансовий підхід), які значно відрізняються. Систематизація науково-методологічних джерел та їх приписування до одного з цих підходів наведено у додатку А.

Роздільна здатність або точність вимірювання витрат у фінансовому обліку – це така точність їх виміру, що забезпечує прийняття рішень. Класифікацій витрат існує чимало (Додаток Б).

Значимість класифікацій дуже відрізняється. Тому виділимо основні їх і розташуємо класифікації приблизно за значимості. Точно це зробити неможливо, не порушуючи логіки викладу. Класифікації першої групи зазвичай називається класифікаціями за способом введення витрат у первісну ціна товару: Безпосередні і непрямі витрати. Безпосередні витрати, пов'язані з виготовленням товару (direct cost, DC) конкретного типу товару та на основі відомостей основних документів, безпосередньо і безпосередньо зараховані до її собівартості. До безпосередніх матеріальних затрат відносять споживання матеріалу і основних використаних матеріалів.

Основні матеріали – це ті матеріали, які надалі стають частиною готової продукції, їхня вартість прямо відноситься на певний виріб. Але в деяких випадках витрати на те, щоб обчислити вартість матеріалів, що

відносяться до певного виробу, виявляються дуже великими.

Безпосередні робочі витрати - це всі без винятку затрати робочої сили, які можна зарахувати в конкретний тип готових товарів. Це оплата праці плюс відповідні відрахування (страхові внески) робітників, зайнятих безпосереднім виготовленням виробів.

Всі інші витрати відносяться до прямих, якщо це визначається конкретними виробничими особливостями, наприклад:

– витрати на відрядження слід віднести до прямих витрат на проект на підрозділ, але, як правило, не на вид продукції. Хоча і це іноді можливо;

– транспортні витрати, резерв на гарантійний та послуги сторонніх організацій іноді ставляться безпосередньо з виду продукції. Хоча часто це неможливо.

Непрямі витрати які задіяні у випуску декількох видів товару та не можуть бути безпосередньо зараховані до неї первісні ціни, наприклад, затрати на керівництво і обслуговування виробництва. Їх неможливо безпосередньо зарахувати до певного товару. Вони включаються до первісної вартість певних товарів за допомогою відповідних підрахунків. Непрямі витрати включають в себе невиробничі та виробничі затрати. Відповідно до функціонуючого ПСБО, до непрямих витрат входять загальногосподарські та загальновиробничі затрати.

Загально прийнято, що, непрямі затрати поділяють між видами товарів відповідно до будь-якого показника, який отримав назва бази розподілу. Обрання ставки розподілу непрямих витрат на продукти та інші об'єкти обліку обумовлюється цілями розподілу, особливостями організації та технології виробництва.

Значну частину непрямих витрат становлять загальновиробничі витрати. Склад таких витрат представляє собою:

- 1) амортизація основних фондів зайнятих у виготовлення продукції.
- 2) амортизація інших необоротних матеріальних активів, задіяних у роботі відділу управління.

3) витрати паливо і електроенергію, які використовуються в процесі роботи.

4) Затрати на запчастини та виробничі матеріали, які потрібні для ремонту автомобілів і обладнання. Сюди не заходять затрати, пов'язані з модернізацією та поліпшенням засобів виробництва продукції.

5) Затрати на швидко зношуються та малоцінні активи, які були затрачені при виробництві та для управлінських потреб.

6) Бракований товар.

7) Непередбачені та неявні витрати на оплату праці працівників.

8) ЗВВ і прямі витрати є сумарними виробничі витрати.

Поділ витрат праці на прямі та непрямі залежить від конкретних умов цього підприємстві. Так, наприклад, якщо на підприємстві виробляється один вид продукту, то заробітна плата не лише виробничих робітників, а й управлінського персоналу може бути віднесено до прямих витрат.

Поділ витрат на прямі та непрямі домінує у загальному обліку, у дискретному виробництві, у торгівлі та у сфері послуг. Можна вважати його основним у сучасному управлінському обліку.

Умовність поділу витрат на прямі та непрямі. Зауважте, той факт, що дані витрати відносяться до прямих чи непрямих, залежить від одиниці калькуляції (об'єкт обліку). Наприклад, витрати на офісні меблі та зарплату начальників підрозділу є непрямыми щодо продукції, що виробляється даним підрозділом, та прямими по відношенню до самого підрозділу.

Загальні (нероздільні) і непрямі витрати. Нероздільні непрямі витрати ні з яких раціональних підстав не можна поділити між продуктами. Ці витрати взагалі не належать до випуску товарів. Прикладом таких витрат можуть бути витрати на наукове дослідження нового продукту, ніякого відношення до старих продуктів не має. Або покупка нового службового автомобіля директору. Їх наявність очевидна й у різних системах вони називаються по-різному.

Нерозділені та розділені непрямі витрати. Це реалізація в обліку

можливості поділити витрати між об'єктами обліку. Розділені непрямі витрати – це та частина непрямих витрат, що розділяться, які удалося розділити. З позицій формальної логіки дана класифікація не відрізняється від основного поділу витрат на прямі та непрямі. Але з точки зору бухгалтера-аналітика різниця є. Наприклад, транспортні витрати часто вважаються непрямыми, тобто непрямыми. Для їх поділу треба вийти за рамки суто бухгалтерського підходу та врахувати технологію. Якщо це вдалося зробити, ми отримаємо розділені витрати.

Такі витрати можна назвати умовно-прямими. Виробничі та періодичні. Виробничі витрати – це ті, які можна зарахувати на конкретне виробництво товару. Вони в загальному випадку не збігаються з прямими та непрямыми, які не можна або не вдалося віднести на будь-який продукт виробництва. Традиційно виробничі витрати формують собівартість виробів і включають:

- а) прямі матеріальні витрати, включаючи витрати енергії;
- б) прямі витрати з праці;
- в) витрати від шлюбу, які умовно можна зарахувати до прямих витрат.
- г) виробничі непрямі витрати – це елемент непрямих витрат. Вони

складаються з витрат на експлуатацію виробничих машин і обладнання та цехових витрат. Їх часто називають виробничими накладними витратами, але використовуємо цей термін інакше.

Періодичні витрати не вдається пов'язати з будь-яким виробничим процесом. Вони призначені для забезпечення процесу реалізації продукції та функціонування підприємства. Періодичні витрати не є необхідними безпосередньо для виробництва продукції та не враховуються при визначенні виробничої собівартості одиниці виробленої продукції. Вони включають:

- а) торгові витрати, пов'язані з реалізацією готового товару;
- б) адміністративні чи управлінські витрати, пов'язані з функціонуванням підприємства у цілому.

До періодичних витрат належить значна частка єдиного пулу витрат на керівництво, обслуговування виготовлення продукції, реалізація продукту, що обумовлюється з певних умов: з організації виробничо-торгівельної роботи, офіційний політик адміністрації, тривалість звітнього етапу, текстури компанії.

Існує два підходи до обліку періодичних витрат та накладних видатків. Перший підхід у тому, що вони списуються зменшення прибутку, а як собівартість фігурує лише виробнича собівартість. У другому підході періодичні витрати та накладні витрати (у нашій термінології – непрямі) розподіляються за одиницями продукції і цим формується повна собівартість. Класифікації другої групи пов'язані з можливістю контролю та регулювання витрат.

Контрольовані (відповідальні, регульовані) та неконтрольовані (Нерегульовані). Контрольовані витрати підрозділу залежать від їх вирішення менеджерів, а неконтрольовані не залежать. Неконтрольовані витрати є одним із головних «підводних» каміння» при побудові систем управлінського обліку.

Оцінювати та мотивувати можна лише за показники, похідні від контрольованих витрат. Цей принцип – один із найважливіших в управлінні – не завжди вдається реалізувати практично через наявність статей частково контрольованих витрат.

Загальна схема розподілу відповідальності підрозділи чи менеджера за витрати представлено у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Принципи розподілу відповідальності за витрати

Вид витрат за рівнем контролю	Рішення
Повністю контрольовані	Повна відповідальність
Цілком неконтрольовані	Виключення відповідальності
Частково контрольовані	а) розподіл зон відповідальності; б) зміна оргструктури та функцій; в) експертна оцінка ступеня відповідальності (частіше всього за допомогою вагових коефіцієнтів)

Частково контрольовані витрати – серйозні та об'єктивні труднощі при побудові та систем обліку, бюджетування та управління в цілому. Питання цей мало вивчений і практика його вирішення є незадовільною тому потрібні більш детальні дослідження.

Відповідальність за частково контрольовані витрати розподіляється між центрами відповідальності (ЦФО) та поділ це, як правило, суб'єктивно. Прийняті (релевантні) і не враховані (нерелевантні) при прийнятті рішень. Релевантні витрати неоднакові для розглянутих альтернатив, а нерелевантні – однакові. Тому нерелевантні витрати впливають ігнорувати. Немає потреби їх підраховувати.

Для осіб, які ухвалюють рішення, аналітики готують лише інформацію про релевантні витрати та вигоди. Релевантні по відношенню до прийняття рішення в одній ситуації, обов'язково матимуть відношення до іншої ситуації. Традиційним прикладом нерелевантних витрат, є витрати на харчування, одяг та житло після ухвалення рішення про навчання в університеті в рідному місті. Разом з тим ці витрати можуть бути релевантними, якщо університет розташований у досить далеко по відношенню до міста.

Алгоритм ідентифікації релевантних витрат простий:

- виділити всі витрати, пов'язані з кожною аналізованою альтернативою.
- ліквідувати незворотні витрати (витрати минулих періодів);
- ліквідувати майбутні витрати, які не різняться в аналізованих альтернативах, тобто нерелевантні витрати;
- прийняти рішення, що базується на витратах, що залишилися. Вони та будуть релевантними по відношенню до цього рішення.

За економічною роль у процесі виготовлення товару затрати можна поділити на накладні і основні.

Основні - це затрати, які повністю пов'язані технічним процесом виготовлення продукції: сировинні матеріали або використані матеріали,

енергія і пальне, витрати на заробітну плату виробничих працівників та інше.

Накладні затрати - це затрати, які складаються із системи, обслуговування виробничими процесами та управлінням їм. Вони складаються з групових загальногосподарських ті загальновиробничих затрат, і їх розмір залежить від структури управління цехами, підрозділами і підприємцями.

Як ми бачимо, обробка витрат відповідно до управлінського підходу в основному спрямована на розкриття фактичного економічного змісту цієї категорії. І закордонні, і вітчизняні експерти, які представляють цю точку зору, зосереджують увагу на грошовому характері витрат і вважають, що вони являють собою обсяг ресурсів, що використовуються підприємством. У той же час, якщо І.А. Бланк вказує на те, що ці ресурси використовуються для виробництва продуктів [7], більшість інших учених, таких як М.Г. Грещак, Р. Ентоні, Дж. Рис, О.С. Коцюба, С.А. Котляров наголошують на тому що вони можуть бути використані для досягнення певних цілей і завдань товариства [16, 25, 35]. Крім того, Л. А. Сухарев та С. Н. Петренко відзначають, що витрати понесені під час придбання послуг чи товарів, тобто час виникнення витрат у відповідності з підходом управління на підприємстві можна назвати моментом фактичного споживання ресурсів, робота або послуги, що, як правило, супроводжується відтік коштів з товариства [65].

Третя група - це класифікації, що беруть початок в економічній теорії:

- бухгалтерські та економічні витрати;
- постійні, змінні, напівпостійні та напівзмінні. Ця класифікація є альтернативною для поділу витрат на прямі та непрямі. Або так, або постійні та змінні. Можна обидві класифікації використовувати спільно;
- маржинальні (граничні) та прирістні. Безповоротні (необоротні чи витрати минулих періодів).

Всі ці класифікації будуть детально розглянуті нижче.

Четверта група – це класифікації, пов'язані з процесом управління та економічним змістом:

- 1) планові та фактичні.
- 2) заплановані та неплановані.
- 3) нормовані та ненормовані.
- 4) затрати в межах норм (плану, кошторису) та відхилення від норм (планів, кошторисів).
- 5) невиробничі і виробничі.
- 6) угруповання з економічних елементів (покупні матеріали, працю, паливо, енергія тощо).
- 7) класифікація витрат з ланцюжка цінностей та сфер діяльності: постачальницькі, виробничі, збутові, управлінські.

П'ята група поєднує класифікації, пов'язані з часом. За часом виникнення має місце поділ витрат на поточні, витрати майбутнього періоду та майбутні витрати.

Поточні витрати – це затрати, які пов'язані з виготовленням і продажем продукції поточного періоду. Дані затрати входять в первісну вартість продукції поточного періоду

Затрати майбутнього періоду - це затрати, які з'явилися у відповідний час, але їх необхідно віднести до первісної вартості продукції, яка буде виготовлятися у наступні періоди. Зазвичай такі витрати виникають при розширенні виробничих потужностей та модернізації виробничого процесу підприємства. Витрати майбутнього періоду приносять дохід у майбутньому.

Майбутні витрати - це ще не вироблені витрати, але що підлягають включенню у собівартість продукції поточного періоду. До таких видаткам відносяться відпускні робітників, відкладені виплати контрагентам та ін.). Класифікація витрат за часом списання (розподілені за періодів та одноразові витрати). Проблема у тому, як організувати облік витрат: як одноразових, що списуються у момент оплати витрат капітального

характеру (рекламних, проектних, витрат на навчання та або розділити їх на кілька періодів. Ця проблема існує при будь-яких методах обліку витрат.

Інвестиційні витрати списуються через амортизаційні відрахування. Але одна справа нормована амортизація у податковому обліку, інша - в управлінському обліку. Специфічна амортизаційна політика в управлінському обліку вітається, хоча використовується мало. Докладніше про це див. у наступному параграфі.

Групування витрат, запозичені із фінансового обліку. Їх значення високо з двох причин: по-перше, вони добре відомі бухгалтерам і, по-друге, забезпечують зв'язок із даними бухгалтерського обліку, без чого побудова управлінського обліку для більшості сучасних російських підприємств просто немислимо. Традиційне бухгалтерське угруповання витрат, запасів та витрат представлена у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Традиційне бухгалтерське угруповання витрат, запасів та витрат

Вид витрат	Витрати	Запаси		Затрати
Виробничі витрати	Прямі матеріальні витрати	Незавершене виробництво	Готова продукція	Затрати на виробництво проданої продукції
	Прямі трудові витрати			
	Виробничі накладні витрати			
Невиробничі витрати	Виробничі накладні витрати			Затрати періоду
	Управлінські витрати			

Витрати у фінансовому обліку так само діляться на невиробничі та виробничі. Виробничі витрати – це витрати, що утворюються при виготовленні товару. Виробничі витрати містять у собі вартість матеріалу, безпосередні витрати на оплату роботи і уявні виробничі витрати. Ці витрати входять у вартість виробничих ресурсів ті визнаються видатками в останній час продажу товару. З метою оцінки виробничих ресурсів тільки виробничі

витрати повинні бути введені до первісної вартості.

Невиробничі витрати – це затрати, які не зв'язані з виготовленням товарів, наприклад, комерційні та управлінські витрати. Дані витрати відразу визнаються витратами періоду, та не включаються у вартість виробничих ресурсів.

Затрати - це зниження активів або підвищення обов'язків, що призводить до скорочення коштів, не пов'язаних з розподілом між акціонерами.

Затрати відображаються у звіті про збитки і прибутки. Облік, що проводиться за видами витрат, класифікує та оцінює ресурси, які використані у виробничому процесі та реалізації продукції. Витрати систематизуються згідно з фінансовими складовими та статтям калькуляції.

Структура витрат, які входять у первісні вартість товарів, праць, послуг, визначається встановленими нормативними актами, перш за все йдеться про Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати», що вводяться в первісна вартість товару (праць, послуг), а також про режим розвитку економічних результатів, що враховуються при оподаткуванні доходів Податковим Кодексом України. Цим положенням встановлюється єдиний перелік економічних елементів: витрати на матеріали та сировину; оплата праці; відрахування до позабюджетних фондів; амортизаційні відрахування; інші витрати.

1.2. Завдання обліку та значення контролю загальновиробничих витрат

Затрати утворюються в ході використання та формування відповідних ресурсів для вирішення певної мети. Ефективність економічної діяльності з обмеженими ресурсами вимагає порівняння витрат і доходів, і все це - їх ретельний облік. Підтримання фінансового обліку, як правило, є умовам виживання і розвитку суб'єктів господарювання. Розрахунки витрат і прибутку враховуються адміністрацією товариства при прийнятті

управлінських рішень, визначення раціональних шляхів управління, а також їх здатності забезпечити об'єктивність результатів роботи окремих керівників та трудових колективів .

Відповідно до загальноприйнятого визначення обліку витрати – це склад грамотних процесів, які направлені на відображення дій виробництва, постачання, й реалізації продуктів його праці, що відбуваються на товаристві відповідно встановленого часу, за допомогою їх кількісного виміру, групування та реєстрації інтерпретації в об'ємах, які складають первісну вартість продукції готової.

Ця рефлексія дає вичерпну інформацію, необхідну для управління підприємством, та оцінює її діяльність, отримавши фінансові результати. Розрізняють облікові та економічні підходи до обліку витрат на організацію виробництва.

Підхід фінансового обліку до обліку загальновиробничих витрат відрізняється тим, що він враховує лише явні витрати, ті, що пройшли через рахунки цього рахунку.

Економічний підхід характеризується тим фактом, що він враховує не тільки явні витрати або витрати на облік, але також відсутність явних витрат або витрат на втрачені можливості (наприклад: виробниче обладнання, яке фірма може орендувати або використовувати для власних цілей).

Товариства здійснюють фінансовий та управлінський (внутрішній) облік витрат на організацію виробництва.

Фінансовий облік охоплює загальновиробничі витрати на процеси купівлі (придбання), виробництва, організації продажів виробленої продукції праці. Завдяки фінансовій звітності, мета кількісного відображення якісних (вартісних) характеристик цих процесів, перебігу самого процесу, процесу збільшення витрат, тобто вартості, визначення фінансового результату тощо.

Сук П. у своїй статті виділяє: «З тенденції фінансового обліку загальновиробничих витрат:

- згідно з складовими;
- відповідно до ділянок появи і фокусів центрами відповідальності (суб'єктів господарювання);
- згідно з предметами калькуляції» [64].

Традиційно завдання обліку для внутрішнього обліку загальновиробничих витрат та доходів включають:

- контроль за господарською діяльністю структурних підрозділів;
- інформаційна підтримка адміністрації товариства для прийняття управлінських рішень;
- спостереження та контроль фактичного рівня витрат у порівнянні зі своїми нормами та плановими об'ємами з метою розкриття недоліків та формування стратегії економічної на майбутнє;
- надійний облік випуску продукції за видами, з урахуванням якості;
- Визначення та оцінка економічних результатів виробничої діяльності структурні підрозділи;
- систематизація управління інформаційним обліком виробничої діяльності для прийняття рішень, що є довгостроковим (окупність виробничих програм, рентабельність продукції, ефективність капітальних вкладень тощо).

Проте ці завдання не визначають головне. Зрештою, процес діяльності пов'язаний з діяльністю конкретної людини, і, отже, з відповідальністю цієї особи за його рішення. Це означає, що хтось повинен бути специфічним для характеристик витрат.

Особиста відповідальність за результати роботи пов'язана не тільки з кількісними та якісними (вартісними) характеристиками використання ресурсів та формуванням показників вартості, а й з прогностичними рішеннями. Це вимагає додаткової інформації про витрати. Ця характеристика також повинна відображати те, що було витрачено, та надавати такі дані про відповідність витрат заздалегідь визначеному параметру, визначити причини цих змін, ініціатори заощаджень чи виконавців над витрат, де саме операція,

в якій відбувся процес, ступінь утилізації виробничих потужностей та ін. У зв'язку з цим класифікація витрат повинна доповнюватися поняттям еластичності, тобто залежності.

Згідно з цією характеристикою загальновиробничі витрати у внутрішньому обліку виробництва поділяються на залежність і незалежні від виду діяльності, а залежностями є: пропорційно залежна; деградативно залежна; поступово залежна.

У цьому випадку необхідно уточнити поняття прямих та непрямих витрат. Прямі витрати можуть бути визначені терміном «індивідуальний», а непрямим - терміном «загальний». Було б доцільно ввести такі поняття, як витрати, які контролюються та неkontrolьовані; короткострокові, довгострокові, значні, незначні, середні та маргінальні.

Вітренко О.В. звертає увагу: «У подібне питання нинішнього обліку витрат, як спотворення коефіцієнта рентабельності при розподілі непрямих витрат і створенні первісної вартості» [10].

Сьогодні виробнича собівартість виробництва включає

тільки загальновиробничі витрати, які пов'язані зі виготовленням готового товару, в наслідок технологічних процесів і виробництва, але з погляду витрат на керівництво – лише єдині виробничі затрати. Управлінські затрати, затрати для реалізації, інші операційні затрати не включають до первісної вартості товару. У цьому взаємозв'язку витрати у формі № 2 «Звіт про фінансові результати» тепер чітко поділяються на:

- адміністративні затрати;
- затрати, пов'язані з витратами на виготовлення (послуги, роботи, товари);
- затрати на реалізацію.

Таким чином, облік витрат займає вирішальне місце на товаристві, але слід розуміти не тільки реєстрацію витрат і розрахунок вартості, а й їх планування та аналіз. І основу для здійснення управлінського внутрішнього обліку фінансової звітності.

Правильно організований контроль повинен не тільки виявляти недоліки та порушення, але й запобігати їм, а також сприяти їх своєчасному усуненню. Ефективність контролю залежить, в першу чергу, від рівня зацікавленості власників, ступеня розуміння ролі, місця та важливості здійснення контрольних функцій керівниками вищих рівнів управління підприємством.

Як зазначає Ф.Ф. Бутинець: «управління витрат на організацію виробництва з метою зменшення первісної вартості товару перебувають без уваги бухгалтерів і керівників фірм. Гарантувати ефективність діяльності товариства, в першу чергу, намагаються через результат значних відпускних цін, але не через результат економії витрат виробничих ресурсів. Але це не вселяє довіру і неперспективний спосіб вирішення питань виживання товариства» [8].

Незважаючи на досить значні наукові розробки, існуюча система не повністю задовольняє сучасним вимогам через недосконалість нормативної, організаційно-методичної підтримки внутрішнього контролю витрат, відсутності внутрішніх стандартів. Тому на сучасному етапі подальші дослідження важливі для пошуку нових підходів до формування системи внутрішнього контролю при управлінні витратами товариства.

Для задоволення оперативних потреб управління виробництвом існуюча система управління повинна бути організована як за типом діяльності товариства, так і за центрами відповідальності та місцями витрат.

Для визначення напрямків контролю витрат важливо класифікувати науково обґрунтовану класифікацію його видів. Узагальнюючи пропозиції відомих економістів про класифікацію та врахування організаційно-технологічних особливостей виробництва, запропонована класифікація видів контролю витрат підприємств.

При виконанні контролю на товаристві необхідно визначити його мету, найперші завдання та функції та враховувати чинники, що впливають на організацію контролю, принципи.

Головною метою внутрішнього контролю витрат вважається забезпечення даних про відхилення від загально визначених мірок та норм, виявлення вузьких місць у виробництві, визначення невикористаних резервів на товаристві. Можливо відзначити головні проблеми внутрішнього контролю витрат виготовлення:

- зменшення використання основних та допоміжних матеріалів для продуктів;
- зниження матеріальної та енергоємності виробленої продукції;
- скорочення загальних виробничих витрат;
- Запобігання дефектам та погіршення якості продукції.

Умовою, що цілісність системи управління забезпечує принцип технологічного відокремлення контролю на етапах: попередній, поточний (оперативний) та остаточний.

Попередній контроль – оцінка економічної операції до її реалізації з точки зору його доцільності, законності виконання відповідності нормативних документів. Такий контроль є найбільш ефективним у запобіганні неналежному використанню ресурсів, відповідності стандартам споживання сировини в процесі обробки. Аналіз беззбиткової природи виробництва повинен стати основним методом попереднього контролю. Функції колишнього контролюють підготовку кошторисів накладних підрозділів, відповідальність за їх виконання керівництвом цих підрозділів, розробку прогресивних стандартів матеріалів та витрат на оплату праці, визначення оптимального розміру партії.

Поточний (оперативний) контроль – оперативне виявлення та своєчасне усунення порушень та аномалій, що виникають у процесі здійснення відповідних операцій та виробничих завдань. Для оперативного контролю витрат важливо постійно, безперервно та систематично документувати всі ділові операції та факти. Поточний (оперативний) контроль витрат повинен бути організований таким чином, щоб охоплювати всі аспекти інформаційної системи – не тільки містити норми та норми, а й

організацію технологічних процесів, регулювання, планування та облік змін норм, аналіз їх ефективності, а також забезпечити реальну, своєчасну оцінку стану та перспектив розвитку компанії за найнижчими витратами.

Остаточний контроль – виявлення низької якості відповідно до критеріїв законності та доцільності документів, а також визначення ступеня їх впливу на достовірність інформації, узагальнені в звітності.

Під час контролю рекомендується використовувати різні методи, які являють собою сукупність фінансових, економічних, організаційних, операційних, технічних та фактичних методів та методів перевірки витрат підприємств. Для документування результатів контролю за витратами необхідно використовувати спеціально розроблені робочі документи, зокрема внутрішні контрольні випробування для обліку витрат, аналітичні випробування для перевірки правильності відображення витрат у статтях для розрахунку собівартості продукції.

Ефективність заключного етапу (етап синтезу та реалізації результатів контролю) повинна забезпечувати: аналітичність контрольних даних, наданих на попередньому етапі, розподіл відхилень у собівартості продукції через причини їх виникнення, групування та кодування виявлених порушень за масштабом і вплив на економічний процес, відхилення системи зв'язку від виробничих витрат з центрами відповідальності, винні у порушенні, посилення на документ, що містить розсліду вальне та юридичне обґрунтування вини конкретних виконавців.

Організація внутрішнього контролю не суворо регулюється, а визначається внутрішнім стандартом в рамках окремого товариства. Під внутрішнім стандартом слід розуміти документи, які деталізують та встановлюють правила для реалізації та узагальнення результатів контролю, прийняті та затверджені керівництвом товариства. Стандарт внутрішнього контролю в управлінні витратами товариства визначає правила формування та узагальнення контрольної інформації та використання результатів внутрішнього контролю для прийняття управлінських рішень у таких

сферах: формування контрольної інформації, синтезу контрольної інформації та використання результатів внутрішнього контролю для прийняття управлінських рішень. Організацію внутрішнього контролю можна класифікувати за такими ознаками: внутрішній контроль, види діяльності, господарські операції, іноді контрольні заходи, рівень контролю.

Організація роботи служби внутрішнього контролю поєднує в собі посади посадових інструкцій, стандартів, графіків, правил робочого дня. Вони можуть бути класифіковані за такими ознаками: обов'язкове використання, обсяг, специфікація, розподіл на елементи організаційної структури.

Основою методологічного забезпечення системи внутрішнього контролю є запропонована модель, визначені принципи та методи внутрішнього контролю в управлінні витратами товариства.

Найвища ефективність контролю над виробничими процесами може бути досягнута у разі її органічної цілісності з обліковими та контрольними системами. Своєчасний контроль дозволяє визначити основні причини відхилення від регуляторних показників, передбачити можливість подальшого фінансового стану суб'єкта господарювання.

Відповідальним за створення системи внутрішнього контролю є управлінський персонал, який у відповідності з національними стандартами самостійно вибирає методи і прийоми контролю.

Запропонована система контролю загальнопромислових затрат призведе до виявлення подібностей даних, дасть змогу розширити аналітичність обліку, підвищать його оперативність інформації та контрольні функції про відхилення затрат за всіма виробничими процесами, що важливо для прийняття управлінських рішень. Така система надасть змогу вирахувати витрати за кожним видом продукції, визначати очікувану первісну вартість продукції за підрозділами, своєчасно і якісно впливати на виробничі процеси, відповідати на фактори негативні, які з'явилися в кожній фазі виготовлення продукції на підприємстві.

1.3. Законодавче регулювання обліку і контролю загальновиробничих витрат

З метою прийняття відповідних адміністративних і фінансових рішень підприємству необхідно знати його витрати. Комплексний облік загальновиробничих витрат, обчислення вартості проданої готової продукції, наданих послуг і виконаних робіт - основні питання фінансового обліку на будь-якому товаристві.

Склад виробничих витрат товариства є одним з найважливіших показників, необхідних для обчислення та сплати обов'язкових податкових платежів, насамперед податку на прибуток. Виходячи з отриманого підприємством, надходить від продажу готової продукції і здійснюється для її створення та здійснення витрат, прибуток від операційної діяльності визначається як один з елементів оподатковуваної прибутку. Помилковий розрахунок вартості продукції, робіт та послуг може призвести до серйозних податкових наслідків, аж до застосування фінансових санкцій за недооцінку або приховування прибутку.

Тому бухгалтер повинен знати правові акти, що регулюють облік витрат, для повної та точної звітності даних про економічну діяльність товариства.

Метою регулятивного обліку є подання допуску всіх причетних користувачів до даних і звітності, що надає неупереджену картину. Державне регулювання підпадає під облікові аспекти, пов'язані з узагальненням інформації та звітністю, необхідними зовнішніми користувачами. Порядок, форми, терміни та структура інформації та звітування для внутрішніх користувачів регулюються суб'єктом.

Для обліку, контролю за загальновиробничими витратами керується відповідною законодавчою та довідковою базою України, що дозволяє регулювати питання організації та обліку витрат, зазначених у додатку В.

Основним нормативним документом, який визначає правові основи

регулювання фінансової звітності і обліку в нашій державі, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Що стосується первісної вартості готової продукції то вона покладаються і регулюються на визначення цього закону [24].

Також одним з головних нормативних документів є Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», яке містить загальні положення, визнання, склад, розрахунки та їх управління у фінансових звітах. П(С)БО 16 є повним відображенням суті витрат, надаючи їм повне опис [55].

В Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», з 2012 року акціонерні товариства та фінансові установи зобов'язані демонструвати відомості відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), які в даний час є ефективним інструментом підвищення прозорості і чіткість розкриття інформації. діяльність суб'єктів господарювання створює надійну основу для визначення доходів та витрат, оцінки активів та зобов'язань [24].

В Україні є П(С)БО, які не суперечать МСФЗ, але мають чіткі риси, що пояснюється тим, що МСФЗ не враховують національних особливостей обліку. На відміну від міжнародних стандартів, П(С)БО 16 «Витрати» не вважає таку категорію втратою. Відсутність різниці у визначенні фіксованих та змінних загальних витрат виробництва, але в МСФЗ частина цих витрат здійснюється з метою оцінки вартості акцій, тоді як П(С)БО 16 застосовується для розрахунку первісної вартості готової продукції (послуги, роботи).

Серед основних типів юридичної та нормативної підтримки контролю і обліку загальновиробничих витрат товариств, з нашої точки зору, є: Укази Президента України, Закони України; накази, укази, накази, листи, пояснення міністерств і відомств; постанови та рішення Кабінету Міністрів України; П(С)БО 9, 16, 30, 31, 33 (і для компаній, які розмістили цінні папери на фондовому ринку та повинні публічно подавати свої фінансові

звіти - МСФЗ 2, 9, 11, 23); Коди України; методичні поради відповідно до розвитку собівартості згідно з типами фінансової роботи: у промисловості, сільськогосподарських товариствах, будівельно-монтажних роботах, у транспорті, у торговельній діяльності, житлово-комунальні послуги, проектні роботи тощо); інструкції, інструкції, правила; плани фінансового обліку; наказ про облікову політику на товаристві; графіки робочого процесу, графіки виконання бухгалтерської, контрольно-ревізійної роботи тощо.

Нормативно-правові акти з фінансового обліку, фінансової звітності та господарського контролю за загальнопромисловими витратами підприємств можна розділити на такі рівні: міжнародний або континентальний, національний, загальний фінансовий, галузевий (відомчий), регіональний, внутрішній (внутрішній).

Для забезпечення належного ведення господарської діяльності українська влада постійно розробляє правові норми, що визначають принципи фінансового обліку, правила його управління, використання міжнародних актів. Важливим елементом при використанні вищезазначених нормативних документів є те, що вони часто підлягають змінам, тому компанія, зокрема, фінансовий облік, повинна контролювати зміни, щоб уникнути штрафів та представити справжню, неупереджену юридичну відомості про економічне становище, підсумки управління господарською діяльністю суб'єктів господарювання.

З метою покращення нормативно-законних актів України відповідно до обліку та контролювання витрат компаній необхідно провести наступні етапи: здійснити суцільну інвентаризацію всіх регуляторних законів України, які регламентують контроль і облік загальнопромислових витрат, для виявлення дублювання та не гармонізація положень цих актів та невирішених ситуацій організувати та щомісяця (щоквартально) оновлювати довідкову та інформаційну базу фірм відповідно до обліку, контролю, оподаткування, у тому числі за затратами бухгалтерами, контролерами.

Висновки до першого розділу

1. Витрати є відтік економічних вигод відповідно звітного періоду у формі зменшення або використання ресурсів організації або збільшення її зобов'язань, як результат призводить до падіння капіталу та відрізняється від перерозподілу капіталу між власниками організації.

2. Фінансовий облік охоплює витрати на процеси купівлі (придбання), виробництва, організації продажів виробленої продукції праці. Завдяки фінансовій звітності, мета кількісного відображення якісних (вартісних) характеристик цих процесів, перебігу самого процесу, процесу збільшення витрат, тобто вартості, визначення фінансового результату тощо.

3. Правильно організований контроль повинен не тільки виявляти недоліки та порушення, але й запобігати їм, а також сприяти їх своєчасному усуненню. Ефективність контролю залежить, в першу чергу, від рівня зацікавленості власників, ступеня розуміння ролі, місця та важливості здійснення контрольних функцій керівниками вищих рівнів управління підприємством.

4. Умовою, що цілісність системи управління забезпечує принцип технологічного відокремлення контролю на етапах: попередній, поточний (оперативний) та остаточний.

5. Основним нормативним документом, який визначає правові основи регулювання фінансової звітності і обліку в нашій країні, є Закон України «Про фінансовий облік та фінансову звітність в Україні» та Положення (Стандарт) фінансового обліку 16 «Витрати», яке містить загальні положення, визнання, склад, розрахунки та їх управління у фінансових звітах.

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ТА НАПРЯМИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Фінансово-економічна характеристика товариства

Сільське господарство відноситься до соціально значущої галузі національної економіки, оскільки одним із факторів підвищення продовольчої безпеки держави є стабільним і повсюдне забезпечення населення високоякісними продуктами харчування в широкому асортименті та за доступними цінами.

Вже понад 24 років товариство з обмеженою відповідальністю «Україна» (далі ТОВ «Україна») займає гідне місце на ринку виробників сільськогосподарської продукції села Маломихайлівка, Покровського району Дніпропетровської області. Незважаючи на те, що продукція орієнтована на звичайного покупця, вона не поступається за якістю продукції найдорожчих виробників району. Одним із основних напрямків діяльності «ТОВ «Україна» є поширення продукції на внутрішньому споживчому ринку Покровського району Дніпропетровської області оптом та в роздріб, що знаходиться за адресою: село Маломихайлівка, вул. Центральна, буд. 21.

Дане товариство є комерційним підприємством. ТОВ «Україна» діє на підставі свідоцтва про державну реєстрацію. Організація заснована з метою задоволення соціальних потреб внаслідок його роботи і отримання доходів. З метою здійснення цієї місії організація здійснює виробництво і реалізацію зернових культур (крім рису), бобових і зерен оливкових культур.

В додатку Д представлено динаміку зміни капіталу та майна ТОВ «Україна» за останні п'ять років (2016-2020 рр.). Проаналізувавши даний додаток видно, що у товариства відсутні витрати майбутніх етапів, інші використовувані актив, необоротні актив, утримувані з метою реалізації, а також категорії вибуття, довгострокові зобов'язання і зобов'язання, пов'язані

з необоротними активами.

Капітал і майно всього за досліджуваний період зросли на 31,04 % або 24786 тис. грн.. зменшення основних засобів на 17,77 % призвело до зниження суми необоротних активів на 4284 тис. грн. за рахунок збільшення суми зносу на 42,64 %. Сума оборотних активів зросла на 52,15 % за рахунок зростання суми виробничих запасів на 64,03 %. Позитивними моментом в діяльності ТОВ «Україна» є зменшення суми дебіторської заборгованості на 30,34 %, що призвело до збільшення суми грошових коштів на розрахунковому рахунку та касі на 135,25 %, але це становить лише 1201 тис. грн.

Статутний капітал за останні роки має незмінне значення і становить 50 тис. грн., він не впливає на зміни в капіталі товариства. Пасив балансу в основному змінився за рахунок підвищення нерозподіленого прибутку на 24590 тис. грн.. (30,95 %) та поточних зобов'язань на 49,75 % (196 тис. грн.).

В додатку Е наведено рух та наявність основних фондів у ТОВ «Україна» за результатами якого видні їх зміни, а саме підвищення на 25,94 % або 9996 тис. грн. за 2016-2020 рр. Рух основних засобів показав річне зменшення на 55,23 %, що призвело до зниження на 13,89 в.п. темпів зростання і приросту. Відсутність оновлення основних засобів призвело до зменшення коефіцієнту оновлення на 15,8 в.п. та збільшення періоду оновлення на 5,5 років. Функціональний стан показав негативну тенденцію до зростання коефіцієнту зносу на 15% і 7,8 % на початок і кінець періоду відповідно та зменшення коефіцієнту придатності на такі ж відсотки, як і попередній коефіцієнт.

В додатку Ж представлені результати основної діяльності ТОВ «Україна» за досліджуваний період з якого видно, що доходи зросли на 47,16 % (28890 тис. грн.), але і витрати також підвищилися на 74,12 % (33924 тис. грн.). Зміни у витратах і доходах товариства призвели до зниження валового доходу на 5034 тис. грн. або 32,48 %. та зменшення фінансового результату до оподаткування та чистого прибутку на 8608 тис

грн., що у відсотках дорівнює 76,97 %. Негативні зміни в у операційній діяльності товариства, як наслідок призвели до зменшення відсоткового відношення чистого прибутку до чистого і валового доходу на 15,4 в.п. і 47,55 в.п. відповідно.

Зміни в фінансовій стійкості ТОВ «Україна» представлені в додатку З. З даного додатку видно, що показники які характеризують структуру капіталу мають вищі значення за нормативні і збільшилися на протязі останніх п'яти років, а саме коефіцієнт концентрації залученого капіталу на 14,27 % коефіцієнт фінансового ризику на 14,36 % та зменшилися коефіцієнт автономії на 0,07 % і коефіцієнт фінансування на 12,55 %.

Оборотність капіталу, а саме показники які характеризують зміни оборотних активів збільшилися крім коефіцієнту забезпеченості запасів і коефіцієнту реальної вартості основних засобів у майні які знизилися на 7,33 % та 37,25 % відповідно і залишився незмінним показник забезпеченості коштів оборотних. Таким чином необхідно зазначити зробивши певний висновок про те, що ТОВ «Україна» має високу фінансову стійкість на протязі 2016-2020 рр.

Оцінка оборотності оборотних активів, платоспроможності та ліквідності ТОВ «Україна» зображена в додатку К. Дані додатку свідчать про збільшення обороту оборотних засобів на 10 днів з 310 обертів в 2016 р. до 320 обертів в 2020 р., ці зміни зумовлені зниженням коефіцієнту обертання оборотних активів на 3,05 % та збільшенням коефіцієнту завантаження оборотних активів на 3,14 %. Всі показники платоспроможності в ТОВ «Україна» мають значно більші значення за нормативні, що свідчить про високий рівень фінансової незалежності. Але існують показники котрі зменшилися за 2016-2020 рр., а саме проміжний коефіцієнт покриття та коефіцієнт загальної платоспроможності на 42,03 % і 12,49 % відповідно. З впевненістю 100 відсотків можемо зазначити, що баланс ТОВ «Україна» є абсолютно ліквідним оскільки виконуються всі нерівності та в товариства взагалі відсутні суми довгострокових і

короткострокових зобов'язань.

Ділова активність та її оцінка для ТОВ «Україна» за 2016-2020 рр. наведена в додатку Л. Дані додатку свідчать про, що такі показники як тривалість 1-го обороту капіталу власного, тривалість 1-го обороту дебіторської поточної заборгованості, показник обертання оборотних фондів виробничих та товарів і готової продукції та тривалість 1-го обороту активів оборотних знизилися на 9,88 %, 53,64 %, 9,69 % і 42,41 % відповідно. Деякі показники мають тенденцію до збільшення, а саме показник обертання капіталу власного, показник обертання дебіторської поточної заборгованості, тривалість 1-го обороту виробничих оборотних активів, показник обертання активів оборотних, фондівіддача активів необоротних та загальний показник капіталу обертання на 10,97 %, 115,7 %, 10,73 %, 73,63 %, 10,97 %, і 11,20 % відповідно.

Провівши рейтинговий аналіз фінансового стану ТОВ «Україна» необхідно зазначити, що інтегрований показник за досліджуваний період змінився з 8,96 в 2016 р. до 7,83 в 2020 р., як видно цей показник зменшився на 12,61 %, але він почав знижуватися з 2017 р. дл 2019 р., а з 2020 року він зріс на 6,1 %. Таким чином рейтинг фінансового стану в ТОВ «Україна» за 2016-2020 рр. становить А, оскільки даний показник більший за значення 7.

Динаміка зміни інтегрованого показника наведено на рисунку 2.1.

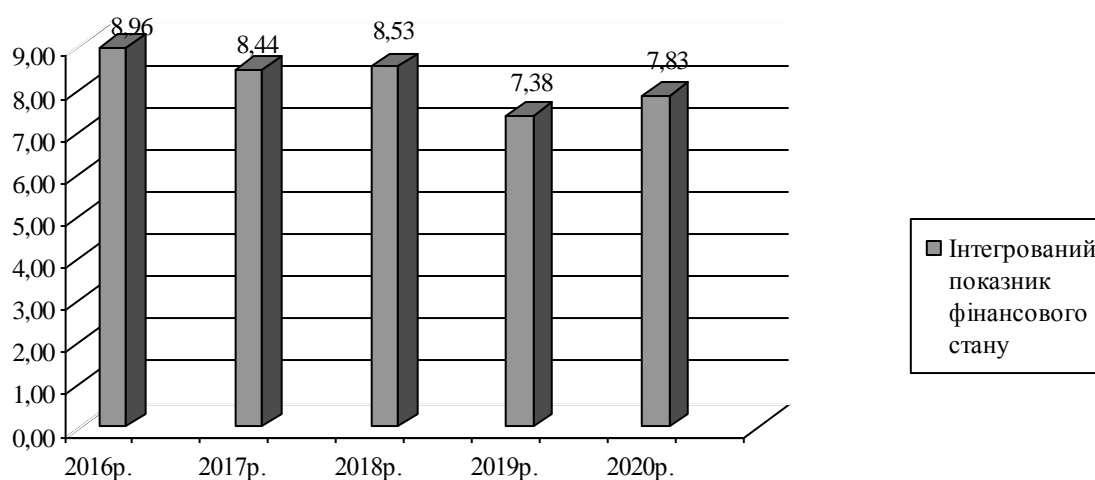


Рис. 2.1. Зміна інтегрованого показника для ТОВ «Україна» за 2016-2020 рр.

2.2. Характеристика організаційної роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики товариства

Специфіка господарської діяльності ТОВ «Україна» встановлює особливості ведення фінансового обліку. З одного краю, він викликаний відображати процеси виготовлення, але з іншого рух готової продукції.

Організація роботи служби бухгалтерської в ТОВ «Україна» здійснюється керівником підприємства та передбачає визначення обов'язків і прав бухгалтера головного, підлеглих йому облікових працівників, визначає побудову служби бухгалтерської, її роль в системі керування та взаємодію з всіма структурними підрозділами товариства.

Продукція, що виготовляється на підприємстві, реалізується за цінами, які включають вартість сировини, що витрачається, і торгової націнки. Розміри націнок визначаються з урахуванням відшкодування витрат виробництва, обігу та реалізації, податку на додану вартість, відраховується до бюджету, та забезпечення рентабельності роботи.

Ціна готової продукції визначається методом калькуляції. При цьому обчислюється не собівартість продукції, та її продажна вартість.

Фінансовий облік в товаристві здійснюється у відповідності з головними положеннями бух. обліку. Згідно з цим положеннями облік рекомендовано вести за оперативно-бухгалтерський (сальдовий) метод. Даний методу полягає в тому, що в бухгалтерії облік ведуть за місцезнаходженням продуктів, товарів, за матеріально-відповідальними особами, сумарно грошах, за обліковими цінами. Облік продуктів та товарів ведуть матеріально-відповідальні особи найменуванню, сорту, кількості та ціні на картках кількісно-сумового обліку.

До методів ведення бухгалтерського обліку належать методи групи і оцінки процесів господарської діяльності, інвентаризації, закриття вартості активів, концепції реєстрів бухгалтерського обліку, обробка даних організації документообігу, методи введення рахунків фінансового обліку і

інші оптимальні методи і способи.

Облікова політика ТОВ «Україна» формується головним бухгалтером організації на основі Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні».

Структуру облікової політики в ТОВ «Україна» формується із 3 розділи:

1) робочий проект рахунків фінансового обліку, що включає штучні і аналітичні рахунки, необхідні з метою ведення фінансового обліку відповідно до умов оперативності і всебічності обліку та звітності; фігури основних облікових документів, що використовуються з метою дизайну фактів домашньої роботи, відповідно до яких не враховані стандартні форми основних облікових паперів, але також фігури паперів з метою внутрішньої рахункової звітності; процедура виконання інвентаризації активів і обов'язків товариства; процедура контролю за домашніми операціями; принципи документообігу і технологічні процеси обробки облікової даних.

2) облікова стратегія в цілях фінансового обліку: способи амортизації основних фондів, процедура обліку та списання у виробництво матеріалів тощо.

3) облікова політика з метою оподаткування (податковий облік для підприємства): порядок визначення виручки, , облік доходів і витрат з метою обчислення прибутку.

Для зручності в ТОВ «Україна» об'єднати 1 та 2 розділи політики. Облікова політика організації забезпечує:

1. Всебічність відображення в фінансовому обліку всіх умов домашньої роботи (умова всебічності);

2. Доречне відображення процесів господарської діяльності в фінансовому обліку та бухгалтерській звітності (вимога своєчасності);

3. Велику прагнення визнання в фінансовому обліку обов'язків та витрат, ніж можливих активів і прибутку і, не дозволяючи формування таємних запасів (умова обережності);

4. Зображення в фінансовому обліку умов домашньої роботи відштовхуючись не тільки від їх правової форми, але від фінансового перебування прецедентів і причин господарювання (умова пріоритету перебування перед конфігурацією);

5. Подібність відомостей аналітичного обліку виткам і частинам згідно з рахунками штучного обліку в завершальний календарний період будь-якого місяця (умова несуперечності);

6. Розумне управління фінансового обліку відштовхуючись від причин домашньої роботи і величини підприємства (умови раціональності).

Під час створення облікової політики ТОВ «Україна» згідно з певним спрямуванням ведення фінансового обліку здійснюється вибір одного методу з деяких дозволених законодавством і нормативними актами відповідно до бухгалтерського обліку. У випадку якщо згідно з певною проблемою в нормативних документах не визначені способи ведення фінансового обліку, в такому випадку при створенні облікової політики здійснюється створення системою належного способу відштовхуючись від цього і інших тверджень відповідно до бухгалтерського обліку.

Встановлена системою облікова стратегія підлягає оформленню належної розпорядчо-організаційної документації (указами, постановами та тощо) ТОВ «Україна». Критерії ведення фінансового обліку, обрані системою при створенні облікової політики, застосовуються з 1 січня роки, наступного за роком на встановлення належного координаційно-товаророзпорядчого документа.

Відповідно до методів ведення фінансового обліку, встановлених при створенні облікової політики товариства і доступним виявленню в фінансовій звітності, належать методи амортизації головних фондів, нематеріальних і інших активів, оцінки виробничих резервів, товарів, неповного виробництва і готового товару, прийняття доходів від торгів товару, праць, послуг та інші методи.

Змінювати правила ведення облікової політики товариства може

проводитись у випадках:

- зміни законодавства України чи правових актів з питань ведення фінансового обліку;
- впровадження товариством інших способів ведення фінансового обліку.
- використання іншого способу ведення фінансового обліку передбачає найбільш надійне розуміння прецедентів домашньої роботи в звітності і обліку товариства або найменшу трудомісткість облікового ходу без зменшення рівня правдивості даних.
- суттєвої зміни умов діяльності.

Істотне зміна причин роботи товариства може бути пов'язано з реорганізацією, зміною керівництва, зміною різновидів роботи і ін. Не є зміною облікової політики прийняття методу ведення фінансового обліку прецедентів домашньої роботи, які різняться відповідно до суті прецедентів, які мали участь раніше, або виникли вперше в роботі товариства.

Зміна облікової політики повинні бути аргументованим. Зміни облікової політики, які мали або вміють істотно вплинути на економічний стан, переміщення грошових коштів або економічні результати роботи ТОВ «Україна» підлягають ізольованому виявленню в фінансовій звітності. Відомості про них зобов'язані, як мінімум, містити: першопричину зміни облікової політики; оцінку результатів змін у грошах (дані за який включені до бухгалтерської звітності за звітний рік щодо звітного року та кожного іншого періоду). Отже, дана ситуація говорить про включені до фінансової звітності за звітний період відповідні дані року, що передували звітному, виправлені з врахуванням потрібних даних.

Бухгалтерська служба в ТОВ «Україна» складається з п'яти осіб. За допомогою журнально-ордерної форми обліку здійснюється ведення обліку в товаристві. Якісні характеристики персоналу облікової роботи формуються ступенем висококласної і майстерної придатності їх до дорученим зобов'язанням на співробітників та виконуваним ними завданнями.

2.3. Основні елементи обліку загальновиробничих витрат та їх розподіл на підприємстві

Загальновиробничими витратами є затрати, які зв'язані з системою виготовлення товарів в підрозділах і цехах.

У сукупності до загальновиробничих (уявних) витрат входять:

- знос нематеріальних активів загальногосподарського спрямування;
- затрати на керівництво виробництвом (плата роза робітна плата керівництву цехами, підрозділами; затрати на виплату посадових відряджень робітників підрозділів і цехів та ін.);
- знос основних фондів загальногосподарського спрямування;
- затрати на відновлення, використання, страхівку, утримання, оренду основних фондів, інших необоротних активів загальногосподарського спрямування;
- затрати на світло, тепло, водогін та інші утримання виробничих основних засобів;
- затрати на поліпшення технологічних процесів і виготовлення продукції, збільшення якості товару;
- затрати згідно з сервісом виробничого процесу (плата роботи загальновиробничих працівників, відрахування на громадські події);
- затрати відповідно до охорони праці, технічної захищеності та охорони навколишнього середовища;
- затрати на реалізацію науково-технічного контролю за виробничими процесами і якістю товару;
- інші затрати (плата простоїв, втрати від браку також багато іншого).

Розглянемо первинний облік загальновиробничих витрат в ТОВ «Україна», оскільки вони являються основою організації обліку в товаристві.

Для бух. обліку оплати праці в ТОВ «Україна» застосовують різноманітні основні папери. З метою обліку оплати праці співробітників з офіційними окладами фірми застосовують «Табель обліку робочого часу». У

компанії цей акт ведуть методом безперервної реєстрації. В будь-який період за будь-яким співробітником визначається виходи і невиходи на роботу. Даний документ записують в будь-якому цеху компанії. Кожному працівникові присвоюється табельний номер, який поवादиться в усіх документах до обліку праці та її оплати. У випадках звільнення працівника його табельний номер не присвоюється іншому працівнику протягом двох років. У таблиці проставляються за датами відпрацьований час, дні неявки на роботу із зазначенням їх причин. При цьому застосовують умовні позначення, що зазначені в кінці табеля; В – вихідний, П – прогул, Х – хворів. Обліковець щодня записує в даний документ відпрацьований кожним працівником час. Протягом місяця здійснюються записи в таблиці. Для нарахування заробітної плати співробітникам з погодинною оплатою також використовують «Табель обліку робочого часу».

Для нарахування заробітної плати трактористам-машиністам в ТОВ «Україна» використовують «Обліковий лист тракториста-машиніста». Даний документ формують на окремого працівника (тракториста-машиніста). «Обліковий лист тракториста-машиніста» містить такі реквізити, як: нарахування заробітної плати; обсяг і вид зроблених робіт; кількість пального яке витрачене. Записи в обліковому листі роблять протягом 10-15 днів періоду виконання певної роботи. Особливе зацікавлення приділяється контролю за точністю записів про обсяг виконання робіт, що вважається причиною з метою нарахування заробітної плати. Засвідчений агрономом і машиністом-трактористом обліковий лист переходить обліковця, і він його перевіряє, стверджують, вже потім стає причиною для записів.

З метою відображення затрат на автомобільний вантажний транспорт товариства, транспортних робіт з передачі готової продукції, транспортування працівників на поля, експорту готової продукції з поля до її зберігання та використання, складають дорожній лист вантажу для бух. обліку погодинної роботи та тонн-кілометрів в бригадах обслуговування. Документ підписано диспетчером, водієм, менеджером гаража та механіком.

Документи подаються до бухгалтерського відділу товариства.

«Подорожній лист легкового автомобіля» призначений для включаються у загальногосподарські затрати вартості послуг легкового автотранспорту. Він містить дані про споживання палива, відстань та інші показники, необхідні для фінансового обліку.

В ТОВ «Україна» з метою обліку транспортних робіт, що виконуються тракторами, призначений «Подорожні листи тракториста». Цей документ визначає завдання трактористів, а на зворотному боці він виконується. На фермі можуть бути видані транспортні листи на кілька днів, протягом яких трактор виконує одну і ту ж роботу.

Єдиний із значних компонентів обліку – це підрахунок переміщення і списання матеріальних активів, безпосередньо затрачених у виготовлення готової продукції. Відрахування вартості товарно-речових цінностей у затрати виробництва відповідно до встановленої у ТОВ «Україна» облікової політики здійснюється методом середньозваженої собівартості.

«Лімітно-забірна картка» призначена для взяття у підзвіт зі складу потрібні матеріальні активи. Цей бухгалтерський документ замовляється керівником економіки у двох примірниках, один з яких залишає себе, а інший - особі, яка отримує цінні дані.

Паливо та мастила, що фактично витрачаються на роботу загально виробничого призначення галузей рослинництва, худоби на основі облікових записів трактористів, включаються до структури витрат. Випускає паливо та мастильні матеріали або видає купон, щоб отримати їх (в літрах) у заяві для заправників, водіїв трактора та водіїв, складського менеджера.

Низькооплачувані та зношені предмети в компанії сні мають за собівартістю на підставі «Акту на списання виробничого і господарського інвентарю, малоцінних і швидкозношуваних предметів», що складаються з членів комісії, які безпосередньо розглядають об'єкти, які безпосередньо перевіряють списані товари, встановлюють їх непридатними для відновлення (подальшого використання) та визначають можливість

використання або продажу матеріалів, що залишаються після списання предметів.

Кількість електроенергії, яка використовується для потреб компанії, фіксується за допомогою лічильників, що знаходяться в кожній одиниці. Наприкінці місяця інженер енергетики видає обліку компанії «Звіт про використання електроенергії» та на підставі даного звіту, а фактичні витрати на споживання електроенергії в 1 кВт включаються до всіх затрат виробництва.

Облік загальних виробничих витрат ТОВ «Україна» на організацію виробництва та управління майстернями, підрозділами, підрозділами, бригадами та іншими підрозділами основної та допоміжної продукції, а також технічне обслуговування та експлуатаційні витрати машин та устаткування здійснюється в рахунок 91 «Загальні виробничі витрати». Рахунок - активний, витрати, збір та розподіл, призначений для обліку відповідних процесів, має наступні субрахунки: 911 «Загальні виробничі витрати на рослинництво»; 912 «Загальні виробничі витрати худоби».

Дебетовий рахунок 91 відображає суму визнаних витрат і позику, відповідно, розподілу, знімаючи їх до 23 «Виробництво».

Аналітичний облік ґрунтується на місцях походження та об'єктах витрат.

В ТОВ «Україна» загальновиробничі витрати на виробництво обліковуються на субрахунках, зазначених у наступних статтях.

У статті «Матеріальні витрати» враховуються витрати на утримання будинків, споруд, інвентаризації, у тому числі полів, легкових автомобілів; вартість палива, будівельних матеріалів, запасних частин, предметів з низьким значенням і зношені предмети, що використовуються для побутових потреб магазинів, бригад, ферм тощо. Дебет рахунку 91 «Загальні виробничі витрати» та кредитні рахунки 20, 22. Ця стаття також відноситься до витрат за рахунок економіку для відшкодування витрат на утримання транспортних засобів спеціалістів, які вони використовують для службових

цілей. Дебет рахунку 91 «Загальні виробничі витрати» та кредитні рахунки 20 «Виробничі запаси». Окремим елементом матеріальних витрат є транспортні послуги робіт у господарстві: перевезення сільськогосподарської техніки та обладнання, води та палива для тракторів та комбайнів, різних матеріалів, а також сільськогосподарських працівників на місцях, в бригаді, на фермі. Дебетовий рахунок 91 «Загальні виробничі витрати» та кредитний рахунок 23 «Виробництво».

У статті «Витрати на оплату праці» фіксується основна та додаткова винагорода працівників машинобудування галузі відповідно до номенклатури посад керуючого апарату, основна та додаткова винагорода персоналу: інженери, енергетики, тваринники, інженери, гідротехніки, технологи, майстри, бухгалтери, фермерські менеджери, ветерани. Від суми нарахованої заробітної плати, дебетового рахунку 91 «Загальні виробничі витрати» та кредиту 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

Стаття «Відрахування на соціальні заходи» включає відрахування на пенсії, соціальне страхування у випадку тимчасової непрацездатності, соціального страхування від безробіття, соціального страхування від нещасних випадків на виробництві, нарахованої заробітної плати працівників управлінського апарату галузі (цеху) , бригади та інший персонал. Дебет рахунку 91 і кредит 65 рахунку «Відрахування на соціальні заходи».

Статті «Знос» відображають суму амортизаційних відрахувань для основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних активів загального сектору. Дебетовий рахунок 91 «Загальні виробничі витрати» та кредитний рахунок 13.

Стаття «Інші витрати» включає платежі за страхування основних фондів галузі загального користування, винагороду за винаходи та інноваційні пропозиції, транспортні витрати, комісії стороннім організаціям по вогню та безпеці, витрати на оперативну оренду необоротних активів загального користування використання, інші витрати, не включені в

попередні статті. У тій же статті враховуються витрати на забезпечення нормальних умов праці та безпеки: встановлення і обслуговування дезінфекційних камер, надання спецодягу та спецвзуття, захисних пристроїв, придбання наочного матеріалу та плакатів з охорони праці, організація лекцій та звіти про правила безпеки. Дебет рахунку 91«Загальні виробничі витрати», кредитні рахунки 20, 22, 65 і т. Д.

Облік загальних виробничих витрат базується на документах з консолідованої вартості, які збирають дані з первинних документів з обліку споживання запасів, заробітної плати, руху основних засобів та інших необоротних активів, рахунків-фактур, актів на виконувани роботи та послуги, аванси та інші .

Загальні витрати на виробництво виділяються об'єктам обліку витрат пропорційно до загальної суми витрат без вартості насіння (у рослинництві), кормів (у худоба). Приклад розподілу загальних виробничих витрат наведено нижче.

Аналітичний облік загальноновиробничих витрат здійснюється у Відомості 5.7 с.-г. «Звіт про загальноновиробничі витрати» протягом звітного періоду.

Синтетичний облік загальноновиробничих витрат в ТОВ «Україна» ведеться в Журналі – ордері № 5 В. с.-г. дані з якого переносяться в Головну книгу.

При веденні обліку існують певні недоліки. Багатократність записів і пов'язані з цим зайві затрати праці багато часу займають підрахунки підсумків і взаємна звірка реєстрів синтетичного і аналітичного обліку, які в основному здійснюються у найбільш напружені періоди – кінець облікового циклу. Це створює неритмічність у роботі, нерівномірність завантаження працівників бухгалтерії протягом місяця.

Не менш важливе місце в обліку адміністративних і загальноновиробничих витрат займає правильна організація документообігу. Цьому питанню в ТОВ «Україна» приділяється дуже мало уваги. Первинні

папери заповнюються не вчасно з порушенням правил. В деякий час вони заповнюються головним бухгалтером заднім числом. До цього призвело відсутністю графіку документообігу та відсутності відповідальності обліковців товариства за неправильне заповнення паперів та невчасну їх передачу відповідальній особі або головному бухгалтеру.

При веденні обліку існують певні недоліки. Велика кількість записів та зайві затрати праці багато часу приділяється розрахунку сум і взаємна перевірка реєстрів синтетичного і аналітичного обліку, які в основному здійснюються у найбільш напружені періоди – кінець облікового процесу. Це призводить до збоїв в роботі, нерівномірність завантаження обліковців протягом відповідного місяця.

Як розподіляються загальновиробничі затрати рослинництва на в ТОВ «Україна» представлено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Розподіл і списання загальновиробничих витрат рослинництва на об'єкти обліку витрат за 2020 р.

Об'єкти обліку	Площа посіву, га.	Загальновиробничі витрати рослинництва				
		1 квартал	2 квартал	3 квартал	4 квартал	Всього за рік
Гречка	11,00	118,39	268,54	358,14	434,57	1179,65
Ячмінь озимий	100,00	1076,31	2441,31	3255,85	3950,61	10724,07
Овес	80,00	861,05	1953,05	2604,68	3160,49	8579,26
Ячмінь ярий	29,00	312,13	707,98	944,20	1145,68	3109,98
Озима пшениця	700,00	7534,16	17089,18	22790,92	27654,27	75068,52
Соняшник	570,00	6134,96	13915,48	18558,32	22518,48	61127,22
Кукурудза	350,00	3767,08	8544,59	11395,46	13827,13	37534,26
Разом	1840,00	19804,07	44920,13	59907,55	72691,22	197322,97

Розглянемо приклад розподілу загальновиробничих витрат в тваринництві в таблиці 2.2. Як бачимо, при розподілі загальновиробничих витрат в тваринництві найбільша частка припадає на свиней і основне молочне стадо, бо вони мають найбільші коефіцієнти розподілу.

Таблиця 2.2

Розподіл і списання загальновиробничих витрат тваринництва на
об'єкти обліку витрат за 2020 р.

Об'єкти обліку	Коефіцієнт розподілу	Загальновиробничі витрати тваринництва				
		1 квартал	2 квартал	3 квартал	4 квартал	Всього за рік
Основне молочне стадо	0,36	2222,35	4444,80	6667,30	2879,46	16213,95
Вівці	0,05	308,66	617,34	926,02	399,93	2251,94
Коні	0,01	61,73	123,47	185,20	79,99	450,39
Свині	0,40	2469,28	4938,7	7408,10	3199,40	18015,50
ВРХ	0,18	1111,18	2222,4	3333,70	1439,73	8106,98
Разом	1,00	6173,20	12347,00	18520,00	7998,51	45038,76

Первинні папери заповнюються не вчасно з порушенням правил. В деякий час вони заповнюються головним бухгалтером заднім числом. До цього призвело відсутністю графіку документообігу та відсутності відповідальності обліковців товариства за неправильне заповнення паперів та невчасну їх передачу відповідальній особі або головному бухгалтеру.

2.4. Рекомендації по удосконаленню обліку загальновиробничих витрат на підприємстві

Зважаючи на призначення загальногосподарських затрат, їх можна поділити на п'ять груп, що формують відповідні калькуляційні статті: витрати на оплату праці, матеріальні витрати, амортизація, відрахування на соціальні заходи та інші витрати.

Для обліку загальногосподарських затрат за місцями виникнення, в розрізі статей до субрахунку 911 «Загальновиробничі витрати рослинництва» в товаристві з обмеженою відповідальністю «Україна» пропонуємо відкрити відповідні субрахунки другого порядку:

- 9111 «Затрати матеріальні рослинництва»;

- 9112 «Витрати в рослинництві на оплату праці»;
- 9113 «Відрахування в рослинництва на соціальні заходи»;
- 9114 «Амортизація рослинництва»;
- 9115 «Інші витрати рослинництва».

До субрахунку 912 «Загальновиробничі витрати тваринництва» пропонуємо відкрити субрахунки:

- 9121 «Затрати матеріальні тваринництва»;
- 9122 «Витрати в тваринництві на оплату праці»;
- 9123 «Відрахування на соціальні заходи тваринництва»;
- 9124 «Амортизація тваринництва»;
- 9125 «Інші витрати тваринництва».

Фін. облік загальногосподарських затрат на нашу думку потрібно вести за місцями виникнення в розрізі окремих статей та видів витрат. З метою обчислення виробничої собівартості продукції за П(С)БО 16 «Витрати» він має бути доповнений поділом цих статей на змінну та постійну складову (для управління) і на валові та не валові витрати (для цілей податкового обліку).

Потреба у поділі загальногосподарських затрат на змінні та постійні витрати визначена П(С)БО 16 «Витрати», але в ньому не наведено способів розподілу витрат; зазначено лише, що список і структура нестійких і стабільних загальногосподарських затрат вводиться підприємством самостійно. Для нагромадження інформації про змінну і постійну складову загальногосподарських затрат в системі облікових рахунків, рекомендуємо до субрахунків другого порядку відкрити субрахунки третього порядку:

- до субрахунку 9111 «Затрати матеріальні рослинництва» - 91111 «Затрати змінні» і 91112 «Затрати постійні»;

- до субрахунку 9112 «Витрати на оплату праці рослинництва» - 91121 «Затрати змінні» і 91122 «Затрати постійні»;

- до субрахунку 9113 «Відрахування на соціальні заходи рослинництва» - 91131 «Затрати змінні» і 91132 «Затрати постійні»;

- до субрахунку 9114 «Амортизація рослинництва» - 91141 «Затрати змінні» і 91142 «Затрати постійні»;
- до субрахунку 9115 «Інші витрати рослинництва» - 91151 «Затрати змінні» і 91152 «Затрати постійні»;
- до субрахунку 9121 «Затрати матеріальні в тваринництві» 91211 «Змінні витрати» і 91212 «Затрати постійні»;
- до субрахунку 9122 «Витрати на оплату праці тваринництва» 91221 «Затрати змінні» і 91222 «Затрати постійні»;
- до субрахунку 9123 «Відрахування на соціальні заходи тваринництва» 91231 «Затрати змінні» і 91232 «Затрати постійні»;
- до субрахунку 9124 «Амортизація тваринництва» 91241 «Затрати змінні» і 91242 «Затрати постійні»;
- до субрахунку 9125 «Інші витрати тваринництва» 91251 «Затрати змінні» і 91252 «Затрати постійні».

Розподіл видів витрат на змінну та постійну складову пропонуємо здійснювати за допомогою математичних методів.

Кожна здійснена на товаристві господарська операція повинна відображатися в бухгалтерському обліку. У зв'язку з тим, що документи оформляються різними робітниками на товаристві необхідно чітко розмежувати відповідальність за оформлення первинних документів.

Раціонально організований документообіг повинен представити найменший розрив у часів періоді між здійсненням відповідних операцій та отримання відповідної документації для прийняття фінансових рішень. При цьому документообіг повинен визначити процедура візування паперів з метою надання відповідальності і контролю над реалізацією відповідних операцій.

Для регулювання переміщення і надання оперативного відображення показників основних паперів в фінансовому обліку на товаристві ТОВ «Україна» ми пропонуємо затвердити графік документообігу (додаток Н).

Даний документ повинен регламентувати:

- терміни формування, надання також опрацювання основних паперів;

- терміни їх просування та оброблення;
- список паперів;
- процедура передачі паперів з метою оброблення;
- посадових персон, що відповідають за формування паперів;
- терміни надання документів у бухгалтерію.

Графік виправдовує своє призначення лише за умови його неухильного виконання. Порушення графіку документообігу на будь-якому з етапів руху документів призводить до зниження якості бухгалтерської інформації, послаблення контролю за виконанням документів.

Тому особливо важливим для дотримання графіку документообігу є здійснення контролю. Контроль за дотриманням виконавцями графіка документообігу на товаристві здійснюється головним бухгалтером. Результати проведеного контролю необхідно враховувати при підведенні підсумків оцінки роботи структурних підрозділів та окремих робітників товариства.

Для усунення недоліків в товаристві з обмеженою відповідальністю в обліку загальновиробничих витрат ми пропонуємо автоматизувати фінансовий облік.

Вивчення програм автоматизації фінансового обліку доцільно почати з аналізу ознак що, визначають специфіку їхнього застосування в умовах об'єкта комп'ютеризації.

Для обробки бухгалтерської інформації існує різноманітність програмних пакетів які можуть успішно використовуватись при нарахуванні заробітної плати, розрахунках обліку власного капіталу, при інших розрахунках, також для складання фінансової звітності.

Для вибору програмного забезпечення необхідно керувалось такими принципами, як:

- швидкодія програми (необхідно враховувати обсяг бухгалтерських

операцій, з якими належить працювати програмі);

- співвідношення прибутків і витрат, (прибуток на створення програми повинен переважати витрати);

- сумісність (створена програма повинна бути сумісною з організаційною структурою конкретного товариства із вже існуючим апаратним і програмним забезпеченням);

- гнучкість (вибраній програмі необхідно орієнтуватись на те, щоб вона надавала можливість для налагодження Плану рахунків, стандартних проводок і операцій, дозволяла створювати нові та інше);

- супровід, документація (програма повинна мати докладну і легку в використанні інформацію).

Для будь-якого бухгалтера мати комп'ютерну систему із зручним для нього веденням бухгалтерських операцій від Головної книги, оборотного балансу, бухгалтерських проводок, книги обліку відповідних операцій. При цьому система повинна мати зручний інтерфейс, бути простою в засвоєнні, зручна в роботі і поєднувати в собі достатньо потужні і гнучкі функціональні можливості.

Безперечним лідером є «1С: Підприємство» версії 8.2 – бухгалтерська програма, яку можна застосовувати як для складного, так і для простого обліку. Хід використання системи дозволяє здійснити ввід проводок, каси, банку, друк платіжних документів, видача податків для звітів, податкових органів. При роботі з «1С: Підприємство» версії 8.2 обліковець вносить проводки в журналах операцій вручну або автоматично.

Первинні документи система дозволяє паралельно друкувати, формувати довільні звіти і отримувати різні відомості. Обліковець керує функцією змінювати систему проводок, план рахунків, форми звітності і документів.

Програма «1С: підприємство» версії 8.2, яка має більш зручний інтерфейс та широкі можливості:

1. Перенесення даних в Windows додатки (word, exel).

2. Внесення даних в програму з Windows додатків (наприклад, вставка об'єктів).

3. Налаштування інтерфейсу та діалогових вікон для потреб товариства.

4. Формування будь-яких звітів, діаграм, графіків.

Для контролю документального відображення в обліку відповідних операцій у «1С: Підприємство» і ведуться спеціальні облікові реєстри:

- загальний журнал документів,
- журнал фінансових документів,
- журнал рахунків,
- журнал прибуткових накладних,
- журнал видаткових накладних і т.д.

Саме тому ми пропонуємо використовувати в ТОВ «Україна» бухгалтерську інформаційну систему «1С: Підприємство» версії 8.2.

Оборотно-сальдова відомість (табл. 2.3) – найпоширеніший зведений реєстр аналізу поточного облікового періоду.

Таблиця 2.3

Оборотно-сальдова відомість по рахунку: 91 за __ Квартал 20__ р.

Субkonto	Сальдо на початок		Обороти за період		Сальдо на кінець	
	Д	К	Д	К	Д	К
Матеріальні витрати			2803,10	2803,10		
Витрати на оплату праці			421,70	421,70		
Відрахування на соціальні заходи			123,90	123,90		
Амортизація			96,10	96,10		
Інші витрати			259,20	259,20		
Разом розгорнуте						
Разом			3704,00	3704,00		

Відомість може бути отримана за інтервал дат усередині облікового періоду, а також за будь-який період у минулому. Відомість має різний рівень деталізації інформації: у згорнутому чи розгорнутому виді, висновок

субрахунків, використання валюти, переміщення грошових коштів і т.д..

При перегляді відомості для обраного рахунка можна одержати докладні зведення у виді звітів:

- Картка рахунка.
- Відомість по субконто.
- Аналіз рахунка.
- Звіт по проводках.
- Обороти рахунка (Головна книга).
- Журнал-ордер (чи відомість) по рахунку.
- Оборотно-сальдова відомість по рахунку.

Даний звіт є подальшим розвитком звіту Оборотно-сальдова відомість, забезпечує докладний висновок інформації за зазначений інтервал часу для обраних рахунків, субрахунків, субконто. Якщо в рахунка мається трохи субконто, можна змінити порядок їхнього проходження для формування підсумків.

Звіт містить агреговану інформацію, дозволяє одержати зведені проводки по кожному рахунку, субрахунку:

Для Головної книги можна одержати деталізацію проводок шляхом переходу в звіт Журнал проводок. Виводяться проводки по дебетовому чи кредитовому обороті вихідного рахунка, субрахунку за зазначений фінансовий період.

Шахматка. Звіт виводить сумарні дебетові і кредитові обороти по кореспондуючим рахункам, субрахункам за обраний інтервал часу. Ступінь подробиці інформації визначається установкою прапорця - тільки рахунка чи рахунка і субрахунку. Для кожного обороту Шахматки можна одержати деталізацію, проводок шляхом переходу в звіт Журнал проводок. Виводяться проводки, у яких по дебеті і кредиту зазначені вихідні рахунки, субрахунку за зазначений облікових період.

Журнал-ордер (відомість) Даний звіт містить різні види зводів для обраного рахунка, субрахунку за зазначений інтервал часу. Склад виведеної

інформації задається довільно:

- залишки на початок (тільки по дебеті, тільки по кредиті, одночасно по дебеті і кредиту);
- залишки на кінець (тільки по дебеті, тільки по кредиті, одночасно по дебеті і кредиту);
- обороти по рахунках (дебетові, кредитові, одночасно дебетові і кредитові);
- обороти за період (дебетові, кредитові, одночасно дебетові і кредитові).

Можна вибрати для детального аналізу підсумків перехід в інший звіт

- Журнал проводок, формований з урахуванням вихідного положення курсору

Аналіз бухгалтерських рахунків може бути виконаний за допомогою наступних звітів:

- Картка рахунка - в хронологічному порядку, відображаються транзакції, в яких бере участь обрана обліковий запис, список записів бухгалтерського обліку та розрахунок залишку поточного рахунку. Для отримання детальної інформації виконано перехід до журналу транзакцій.

- Аналіз рахунку - за вказаний часовий інтервал на вибраній рахунку, вираховується загальний дебетовий та кредитний оборот з кореспондентськими рахунками.

- Аналіз рахунку за датами - за вказаний проміжок часу на вибраній рахунку, виведено сумарний дебет та кредитний оборот з кореспондентськими рахунками за кожну дату. Детально, здійснюється перехід до Журналу публікації, який відображається для кореспондентських рахунків для обраної дати.

- Аналіз рахунку за субконто - за вказаний проміжок часу на вибраній обліковий запис, підрахунку відображається сумарний звіт про субконто. У випадку деталізації, рахунок передається на Картку рахунку, яка відображає повідомлення для облікового запису субконто рахунку.

До спеціалізованих звітів відносяться, у першу чергу, управлінські і фінансові звіти діяльності фірми. Розходження між ними обумовлено специфікою управлінського обліку, для якого важливий, у першу чергу, кількісний облік, заснований на веденні реєстрів. Формування бухгалтерських проводок для бухгалтерських операцій виконується наприкінці облікового періоду.

Основні види управлінських звітів:

- Взаєморозрахунки – висновок інформації з типу контрагентів (постачальники чи покупці) окремому контрагенту про початковий залишок, збільшення і зменшення боргу, що тече боргу чи контрагента фірми.

- Управлінський звіт по касі – залишки готівки по всім чи тільки по обраній валюті в касі.

До спеціалізованих звітів відносяться також звіти по заробітній платі, по ОЗ і НМА, звіти по інвентаризації матеріально-виробничих запасів, звіти по витратам. Технологія складання форм зовнішньої звітності припускає попередню діагностику стану фінансового обліку. У результаті діагностики виявляються помилки в бухгалтерському обліку, даються рекомендації.

Форми зовнішньої звітності в послідовності їхнього формування поділяються на чотири групи.

1. Звіти по оплаті праці.
2. Податкова звітність.
3. Типові форми бухгалтерської (фінансової) звітності.
4. Типові форми статистичної звітності підприємств та звітів в обов'язкові фонди.

Таким чином застосування конфігурації «1С підприємство» версії 8.2 у ТОВ «Україна», можна одержати звітність, яка дозволить зменшити кількість механічних помилок при складанні звітів; дозволить максимально точно скласти звіти за даними фінансового обліку спираючись на діюче законодавство; створювати друковані копії звітів за будь-який період використовуючи бланки, які діяли на момент складання звіту.

Що стосується обліку загальновиробничих витрат в «1С: підприємство» версії 8.2, то його можна розпочати з розподілу загальновиробничих витрат відповідно до П(С)БО 16. Для цього призначений документ «Фінансові результати» в режимі Закриття загальних витрат виробництва (рахунок 91). Режим вибрано на вкладці Основні. Для реалізації алгоритму розповсюдження на вкладці Додатково потрібно заповнити такі параметри, як Нормальна база розподілу, Поточна розподільна база, Нормальна кількість постійних витрат та поточна сума постійних витрат.

Давайте проілюструвати це численним прикладом. Ми виберемо як звичайну розподільну базу кількість робочих годин, витрачених основними виробничими працівниками. Будемо вважати, що при звичайній потужності такі працівники завантажуються 22 дні x 8 годин = 176 годин. Фактично, працівник цього періоду працював 10 днів x 8 годин = 80 годин. Ця цифра є поточною розподільною базою.

Нормальна кількість постійних витрат - це запланована сума постійних витрат за нормальної потужності. Ми плануємо, що постійні витрати - це вартість амортизації загальних основних засобів, і вони складуть 7015 грн. Поточна сума постійних витрат автоматично визначається програмою як баланс рахунку 91 для тих типів загальних витрат, для яких у вигляді пункту «Інструмент типу витрат» встановлено прапорець «Перевірка стабільних загальних витрат». Увімкніть цей прапорець для пункту Амортизація загальних витрат ОЗ та НМА.

Доля виробничої первісної вартості продукції складається за рахунок розподілених затрат загальногосподарських. Усі загальновиробничі витрати протягом періоду відображаються за дебетом рахунка 91 «Загальновиробничі витрати». Інформація в якій знаходиться аналіз рахунка 91 «Загальновиробничі витрати», у дебеті за рахунок списання на рахунки восьмого класу, згруповано понесені затрати на зв'язок, зарплату з нарахуваннями та амортизацію загальногосподарських засобів основних.

Дане закриття рахунків восьмого класу виконує документ «Фінансові результати» в режимі Закриття елементів затрат (рахунки 8 класу). Ввести його можна через меню Документи – Інші – Фінансові результати.

Закривши облікові записи восьмого класу, ви можете розпочати розщеплення. Згідно з П(С)БО 16, всі змінні загальних витрат виробництва списуються з дебетування рахунку 23 «Виробництво», а постійні сукупні витрати виробництва розподіляються за допомогою звичайної розподільної бази. Працівники компанії особисто зазначають склад та перелік змінних і постійних затрат та вносять зміни в облікову політику.

У програмі в каталозі «Типи витрат» для постійних загальних витрат виробництва обрана прапорець «Застосовується до постійних загальних витрат на виробництво». У прикладі цей пункт встановлено на пункт Амортизація загальних витрат ОЗ та НМА.

Для розподілу та списання НКП документ «Фінансові результати» встановлюється в режимі Закриття загальних виробничих витрат (рахунок 91). Режим вибрано на вкладці Основні. Для реалізації алгоритму розподілу на вкладці Додатково потрібно заповнити такі параметри, як нормальні розподілювальні бази, поточна розподільна база, нормальна сума постійних витрат та поточна сума постійних витрат.

Давайте проілюструвати це численним прикладом. Як звичайна розподільна база, виберіть кількість робочих годин, витрачених основними виробничими працівниками. Будемо вважати, що при нормальному житті такі робітники завантажили 180 годин. За цей період працював 80 годин (10 днів на 8 годин). Ця цифра є поточною розподільною базою.

Нормальна кількість постійних витрат - це запланована сума постійних витрат за нормальної потужності. Ми плануємо, що постійні витрати - це вартість амортизації загальної суми основних засобів і склала 995,43 грн. Поточна сума постійних витрат визначається автоматично програмою як баланс рахунку 91 для типів загальних витрат, для яких виділяється поле «Відносяться до постійних загальних витрат» у вигляді типу елемента «Види

витрат» прапорець. Сума постійних розподілених загальних виробничих витрат, пов'язаних з дебетовим рахунком 23, становить 442,41 грн. (80: 180 - 995,43). Інші 553,02 грн. Будуть віднесені до вартості готової продукції (дебет рахунку 901).

У випадку постійних витрат на генерування декількох видів, розподіл відповідно до вимоги П(С)БО 16 здійснюється для кожного типу окремо. Змінні витрати, що генерують, списуються за видами витрат на рахунок 23 "Виробництво". Після визначення собівартості продукції, ви можете розпочати компіляцію розрахунків у загальному порядку.

Отже, концепція облікового забезпечення, заснована на використанні сучасних комп'ютерних технологій, - це особлива форма звітності фінансової, що відповідає вимогам сучасним управління та забезпечує: зменшення складності бухгалтерського обліку при підвищенні надійності та ефективності інформації та своєчасного надання інформації, яка потрібна для прийняття ефективних управлінських рішень та контролю.

Висновки до другого розділу

1. Провівши рейтинговий аналіз фінансового стану ТОВ «Україна» необхідно зазначити, що інтегрований показник за досліджуваний період змінився з 8,96 в 2016 р. до 7,83 в 2020 р., як видно цей показник зменшився на 12,61 %, але він почав знижуватися з 2017 р. дл 2019 р., а з 2020 року він зріс на 6,1 %. Таким чином рейтинг фінансового стану в ТОВ «Україна» за 2016-2020 рр. становить А, оскільки даний показник більший за значення 7.

2. Фінансовий облік в ТОВ «Україна» ведеться за журнально-ордерною формою відповідно до методичних рекомендацій з організації та ведення фінансового обліку на товариствах агропромислового комплексу з частковою автоматизацією.

3. Облік загальних виробничих витрат ТОВ «Україна» на управління виробництвом, майстернями, підрозділами, бригадами та іншими

підрозділами основної та допоміжної продукції, а також технічне обслуговування та експлуатаційні витрати машин та устаткування здійснюється в рахунок 91 «Загальні виробничі витрати». Рахунок - активний, витрати, збір та розподіл, призначений для обліку відповідних процесів, має наступні субрахунки: 911 «Загальні виробничі витрати на рослинництво»; 912 «Загальні виробничі витрати тваринництва».

4. Аналітичний облік загальногосподарських затрат відбувається у Відомості 5.7 с.-г. «Звіт про загальновиробничі витрати». Синтетичний облік загальновиробничих витрат в ТОВ «Україна» ведеться в Журналі – ордері № 5 В. с. г. дані з якого переносяться в Головну книгу.

5. Питанню організація документообігу загальновиробничих витрат в ТОВ «Україна» приділяється дуже мало уваги. Первинні папери заповнюються не вчасно з порушенням правил. В деякий час вони заповнюються головним бухгалтером заднім числом. До цього призвело відсутністю графіку документообігу та відсутності відповідальності обліковців товариства за неправильне заповнення паперів та невчасну їх передачу відповідальній особі або головному бухгалтеру.

6. Для обліку загальногосподарських затрат за місцями виникнення, в розрізі статей до субрахунку 911 «Загальновиробничі витрати рослинництва» в ТОВ «Україна» пропонуємо відкрити відповідні субрахунки другого порядку: 9111, 9112, 9113, 9114, 9115, 9121, 9122, 9123, 9124, 9125. Для нагромадження інформації про змінну і постійну складову загальновиробничих витрат в системі бухгалтерських рахунків, рекомендуємо до субрахунків другого порядку відкрити субрахунки третього порядку.

7. Для усунення недоліків в товаристві у обліку загальновиробничих витрат ми пропонуємо автоматизувати фінансовий облік. Ми пропонуємо використовувати в ТОВ «Україна» бухгалтерську інформаційну систему «1С: Підприємство « версії 8.2.

РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТА ШЛЯХИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ

3.1. Проведення внутрішньогосподарського контролю загальновиборничих витрат на підприємстві

На підприємстві ТОВ «Україна» працює постійно діюча ревізійна комісія у складі 5 працівників на чолі із заступником директора Сорокою Г. В., яка у квітні 2021 року провела перевірку стану обліку і розподілу загальновиборничих витрат на підприємстві за 2020 рік.

Головні тенденції контролю загальногосподарських затрат в ТОВ «Україна» є:

1) вивчення та оцінка загальновиборничих затрат (за рік окремих статей затрат у розрізі кварталів,) методом проведення аналізу інформації аналітичного обліку з рахунку 91 «Загальновиборничі витрати»;

2) контроль обґрунтованості введення затрат у структуру загальновиборничих і загальногосподарських і певних статей затрат:

- згідно з платою роботи апарату керування;
- згідно з відрахуваннями на обов'язкове соціальне страхування, в спеціалізовані позабюджетні державні кошти, нарахування податків до держбюджету, визначених чинним законодавством;

- відповідно до нарахування, амортизації основних фондів;

- на поліпшення також ґрунтовне відновлення основних фондів;

- на обслуговування взаємозв'язку, громадські обслуговування;

3) контроль точності встановлення єдиного обсягу щомісячних затрат;

4) контроль точності розподілу непрямих витрат у предмети основного виготовлення.

Подібним методом, нагляд віднесення затрат на виготовлення продукції в частці загальногосподарських затрат здійснюється методом нормативного контролю правомірності введення в структуру подібних

затрат на основі вивчення основних документів про ці витрати.

Істотну роль у перевірці захоплює візуальний контроль присутності і справжності основних паперів про витрати.

При виробничій перевірці загальновиробничих витрат, були використані наступні методи перевірки:

- усне опитування персоналу, проводилося на всіх етапах перевірки з метою перевірки правильності реєстрації всіх даних обліку. Результати опитування відображеної в анкеті процедур внутрішнього контролю загальногосподарських затрат.

- документальна перевірка, вона була проведена для того, щоб переконатися в їх достовірності. Перевірка здійснювалася вибіркоким шляхом і включала формальну перевірку і перевірку по суті внутрішніх документів. Дослідження проводилося для отримання глибших доказів інформації, що містяться в документах, в ході процедури перевірялися деякі первинні документи, віддзеркалення певних паперів у регістрах аналітичного та синтетичного обліків, для переконання в тому, що відповідні господарські операції правильно (або неправильно) відображені в обліку. Оскільки деякі операції викликали сумнів, то вони просліджувались до початкових первинних документів, щоб переконатися в тому, що операції були відображені в обліку правильно.

Всі методи застосовуються для того, щоб провести перевірку господарських операцій, їх відповідність нормативним документам і обліковій політиці підприємства, а також правильність здійснення розрахунків і їх подальше відображення в бухгалтерській фінансовій звітності.

По статті «Загальновиробничі витрати» комісія з'ясовувала правильність формування цих затрат і дотримання відповідних процедур їх розподілу.

Зазначимо, що за результатами проведеної перевірки загальногосподарських затрат в ТОВ «Україна» було встановлено:

1) загальноновиробничі витрати в рослинництві розподіляються пропорційно площі посіву, як зазначено в нормативних документах, а саме в Методичних рекомендаціях з планування, калькулювання та бух. обліку первісної вартості готової продукції (послуг, робіт) підприємств сільськогосподарських;

2) у первинних документах не указуються деякі окремі реквізити (табельні номери працівників, шифри кореспондуючих рахунків, номери відділень, бригад, ланок тощо).

3) загальноновиробничі витрати в тваринництві були розподілені не у відповідності до обраного на підприємстві методу розподілу цих витрат (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Розподіл загального господарських затрат в тваринництві за 2020 рік

Об'єкти обліку	База розподілу	Загальногосподарські затрати
Основне молочне стадо	35,00	1604,21
Вівці	21,00	962,53
Коні	2,00	91,67
ВРХ	110,00	5041,81
Свині	428,00	19617,23
Разом	596,00	27317,45

Як зазначено в Наказі про облікову політику ТОВ «Україна» загальногосподарські затрати тваринництва розподіляються пропорційно до встановлених коефіцієнтів, які розраховуються виходячи із структури поголів'я, а вони у 2020 році були розподілені пропорційно до загальної кількості голів, що є серйозним порушенням і впливає на завищення (заниження) часток загальноновиробничих витрат, що припадають на окремі об'єкти обліку витрат.

Розподіл загальногосподарських затрат в ТОВ «Україна» в залежності від обраної в товаристві методики наведений у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Розподіл загальногосподарських затрат відповідно до Наказу про облікову політику ТОВ «Україна»

Об'єкти обліку	Коефіцієнт розподілу	Загальновиробничі витрати
Основне молочне стадо	0,36	9834,28
Вівці	0,05	1365,87
Коні	0,01	273,17
ВРХ	0,18	4917,14
Свині	0,40	10926,98
Разом	1,00	27317,45

Відхилення сум загальновиробничих витрат за різними базами розподілу наведено на рис. 3.1.

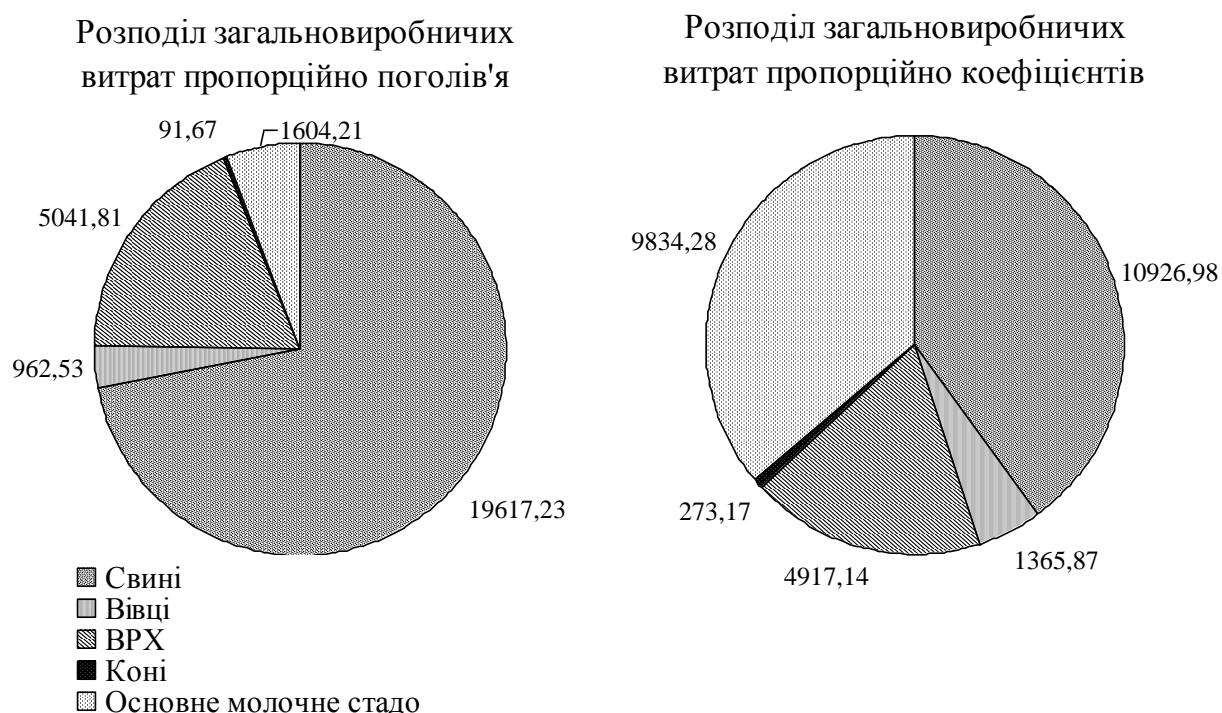


Рис. 3.1 Схеми розподілів загальногосподарських затрат з використанням різних баз розподілу

З рис. 3.1 бачимо, що при використанні різних баз розподілу їх частки, які віднесені на об'єкти обліку витрат значно відрізняються, що впливає на

первісну вартість окремих видів виготовленої продукції і може призвести до прийняття помилкових управлінських рішень з питань планування асортименту продукції на майбутні періоди.

Отже можемо дійти наступних висновків:

- використання різних методів та баз розподілу з загальногосподарських затрат веде до інших показників оцінки основних затрат виробництва та первісної вартості виготовленої готової продукції, таким чином розбіжність може бути занадто великою та підвищуватися при підвищенні суми затрат непрямих;

- при виборі методу розподілу загальногосподарських затрат потрібно враховувати всі умови особливо при великій їх сумі, оскільки невірний розподіл загальновиробничих витрат може привести до прийняття невірних управлінських рішень.

3.2. Удосконалення контролю загальновиробничих витрат на підприємстві

Під час економічних відносин товариства з суб'єктами господарювання постає потреба у вчасному одержанні правдивої звітної і облікової інформації про діяльність ТОВ «Україна», це можливо досягти лише за рахунок правильної організації внутрішньогосподарського контролю.

Надійна інформація з обліку необхідна так само як для керівництва ТОВ «Україна» так і для перевіряючих органів контролю за здійсненням законодавчих дій у надійній інформації зацікавлені споживачі, постачальники та інші підприємства, з якими утримуються ділові і економічні відносини. Сутність облікової даних надає великий вплив у встановленні адміністративні рішення, таким чином як її дослідження надає можливість підбору відповідних операцій з метою здійснення діяльності. Контроль в ТОВ «Україна» необхідно здійснювати згідно із загальним планом і програмою контролю в три основні стадії (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Стадії контролю в ТОВ «Україна»

Стадія контролю	Етапи контролю
1. Підготовка і планування перевірки (початкова)	<ul style="list-style-type: none"> - отримання інформації про підприємство; - вивчення й оцінка систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю підприємства; - оцінка й визначення прийнятного рівня ризику і рівня суттєвості; - визначення напрямів контролю, процедур, обсягу вибірки і терміну проведення перевірки; - складання і затвердження керівником робочої групи плану і програми контролю.
2. Проведення вибірки і здійснення процедур (дослідна)	<ul style="list-style-type: none"> - проведення вибірки; вивчення господарських операцій; - перевірка дотримання підприємством основних передумов підготовки фінансової звітності; - здійснення процедур за критеріями: існування, повнота, точність, класифікація, відповідальність, перевірка рахунків, вартісна оцінка, права і обов'язки, законність.
3. Оцінка результатів проведених процедур і складання звіту й висновку (завершальна)	<ul style="list-style-type: none"> - оцінка якості проведення вибірки і здійснення процедур; - узагальнення та аналіз результатів проведеної перевірки; - обговорення з керівництвом підприємства виявлених у процесі проблем; - складання звіту, який надається керівництву підприємства; - контроль якості усунення підприємством, виявлених у процесі контролю істотних викривлень фінансової звітності; - складання акта виконаних робіт та висновку.

Достовірною й повною інформацією пропонується вважати дані звітності і обліку, сформовані не просто відповідно до вимог законодавчих документів фінансової звітності і обліку, а також інших сфер регулювання, а відповідно до економічного змісту загальногосподарських процесів і реального стану об'єктів обліку.

Зважаючи на це ми пропонуємо змінити підходи до оцінки достовірності інформації залежно від виду контролю, мети і поставлених завдань. У разі проведення контролю на відповідність оцінку достовірності фінансової звітності пропонується проводити, акцентуючи увагу на

юридичній стороні справи, оскільки метою контролю в цьому разі є перевірка дотримання в організації тих специфічних процедур або правил, які їй задані.

Метою організації перевірки витрат і собівартості товару є надання формування інформації про те, чи відповідають відомості відображені в економічній звітності відповідно до витрат і первісної вартості реалізованого товару, у всіх істотних аспектах нормативним документам, що регламентують процедури бух. обліку, підготовки звітів.

При проведенні контролю загальногосподарських затрат досліджуються рухи і явища, відображені в паперах і пов'язані з виготовленням готової продукції. Реальна сфера вивчення містить інформацію, за допомогою якої контролер відтворює ланцюжок взаємозалежних фактів виробничої роботи. Вивчення не обмежується дослідженням бухгалтерських паперів, оскільки межа відображення господарських процесів значно ширше.

Внутрішніми джерелами інформації контролю загальновиробничих витрат на ТОВ «Україна» є:

- первинні документи: матеріальні вимоги на видачу матеріальних активів для виробничої діяльності структурним підрозділам товариства; відомості, лімітні картки, акти, авансові звіти підзвітних осіб, розрахунково-платіжні відомості з оплати праці працівників, акти про одержані послуги від інших підприємств, рахунки-фактури, тощо;

- облікові реєстри з поточного синтетичного і аналітичного фінансового обліку (Оборотно-сальдової відомості за рахунком 91 «Загальногосподарські затрати», Головна книга за рахунками 23 «Виробництво», 90 «Собівартість», 91 «Загальногосподарські затрати»);

- планові, нормативні розрахунки калькуляції до них;

- інформація податкового обліку.

В процесі контролю загальновиробничих витрат в ТОВ «Україна» пропонуємо використовувати наступні процедури:

- 1) спілкування з співробітниками товариства про те, як організований облік загальногосподарських затрат на підприємстві, а саме:
 - які використовується методи бух. обліку для витрат?;
 - які рахунки фінансового обліку призначені для ведення обліку загальногосподарських затрат?;
 - який порядок бух. обліку при розподілі загальногосподарських затрат?;
 - які реєстри призначені для обліку загальногосподарських затрат?;
 - які обов'язки між працівниками бухгалтерії, які зайняті в обліку загальногосподарських затрат?;
 - які статті використовуються при обліку загальногосподарських затрат;
- 2) надання облікових реєстрів аналітичного і синтетичного обліків, для перевірки відповідностей і підсумків та перенесення даних в Головну книгу, які містять записи за кожною господарській операції
- 3) зіставлення зазначених в обліковому реєстрі сум та місяця, до якого вони належать, з основними паперами - рахунками, товарно-транспортними накладними, угодами, банківськими виписками та ін.
- 4) контроль присутності в документах всіх необхідних реквізитів: назва документа, кількість формування, назва підприємства, хто склав документ, сутність господарської процедури, її вимірники в грошовому натуральному формулюванні, назва офіційних осіб і їх індивідуальні підписи;
- 5) контроль віднесення загальногосподарських затрат до цього етапу, в якому вони дійсно здійснені (тобто до етапу, до якого належить пов'язана з ними робота) шляхом зіставлення відомостей основних паперів з обліковими записами;
- 6) контроль віднесення загальногосподарських затрат на певні рахунки;
- 7) дослідження підсумків згаданих операцій на об'єкт співвідношення

ведення обліку клієнтом певним методам.

Планування є основним та важливим етапом контролю загальногосподарських затрат. Контролер повинен чітко давати прогноз, здійснювати контроль та брати до уваги рухи власної роботи з метою цього, щоб гарантувати у будь-який період діяльності більш результативні операції.

Здійснення планування відбувається протягом усієї перевірки. Контролер повинен скласти план завершення основних процедур перевірки. План показує заплановану роботу і виступає засобом контролю за господарськими процесами. При формуванні плану мають враховуватися вимоги господарювання. Потім контролер повинен організувати план контролю, ґрунтовно перераховувати операції, які слід реалізувати під час процедури. Пропонуємо план проведення контролю загальновиробничих витрат на ТОВ «Україна» (табл. 3.4)

Таблиця 3.4

План проведення контролю загальновиробничих витрат ТОВ «Україна»

Плановані види робіт	Період проведення (днів)	Виконавці
Контроль аналітичного обліку загальновиробничих витрат	2	Члени комісії
Контроль організації поточного та підсумкового обліку загальновиробничих витрат	3	Члени комісії
Контроль правильності та своєчасності визначення загальновиробничих витрат та їх віднесення до собівартості продукції та собівартості реалізації	2	Члени комісії
Формування пропозиції та усунення встановлених порушень з обліку собівартості продукції	1	Голова комісії

План допомагає здійснювати роботу в рамках часу і є підставою для винагороди за виконану роботу. Він має бути достатньо детально розроблений, щоб члени комісії могли виконати роботу у найкоротший термін для оптимізації свого робочого часу.

Для оптимального планування витрат і часу на проведення перевірки загальногосподарських витрат нами було розроблено програму перевірки (додаток П).

При здійсненні плануванні слід брати до уваги навичку при встановленні більш відомих похибок відповідно до контролю загальногосподарських витрат:

- одна з найбільш відомих похибок, що занурюють до перекидання загальногосподарських витрат, вважається неправильний обчислення амортизації;

- недотримання умови незмінності обраного на початку контрольованого етапу (року), методу обліку затрат і калькуляції первісної вартості товару, їх співвідношення нормативним документам (замовний, профілактичний, попроцесний (простий), нормативний методи калькуляції);

- похибки у розподілі та віднесенні загальногосподарських затрат відповідно до звітних етапів (фрагменти);

- порушення певного режиму розподілу загальногосподарських затрат;

- безпідставне перебільшення (зменшення) величини загальногосподарських затрат, неповного виготовлення, сум згідно з оплати праці та ін.;

- введення в первісну вартість загальногосподарських затрат, технічний вид яких не аргументований;

- введення витрат у загальногосподарських затрат без відповідного фактичного пояснення і вигороджуючи основні документи;

- введення відрядних витрат, не пов'язаних з комерційною роботою підприємства, в загальногосподарські витрати;

До основних завдань контролю загальногосподарських затрат є встановлення:

- перелік затрат, що входять в структуру загальногосподарських;

- виконання принципу розподілу загальногосподарських затрат на

змінні і постійні;

- обґрунтованість віднесення витрат до загальногосподарських;
- правильність розподілу загальногосподарських затрат;
- точність відображення загальногосподарських затрат в обліку.

У ході перевірки загальногосподарських затрат контролеру потрібно визначити їх повноту формування відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» та Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств.

Висновки до третього розділу

1. Для внутрішньогосподарського контролю витрат за багатофункціональними властивостями на ТОВ «Україна» застосовують інформацію рахунків класу 9 «Витрати діяльності». За допомогою цього можна провести поточний контроль затрат.

2. При інвентаризації загальногосподарських затрат в ТОВ «Україна» дізнаються аргументованість списання товарно-речових цінностей і грошей на основі невизначених дій та бухгалтерських довідок.

3. Для достовірного, безперервного відображення економічної та господарської діяльності товариства, надання інформації директорату для прийняття ефективних управлінських рішень та контролю за розподілом фінансових ресурсів пропонуємо проводити ревізію загальновиробничих затрат.

4. Результати здійснення ревізії в товаристві з обмеженою відповідальністю «Україна» оформляти в акті ревізії, який представляє собою ґрунтування лише на конкретних фактах і посиланням на відповідні документи і містити послідовне викладення виявлених зловживань, недоліків і порушень.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Формування і формування в Україні ринкової інфраструктури переважно змінюють фінансову, інформативну і законну сферу функціонування підприємств, суть їх господарської діяльності.

Під час написання дипломної роботи було наведено теоретичні узагальнення, проведено дослідження і контроль ТОВ «Україна». На основі отриманих результатів можна зробити такі висновки:

1. Витрати є відтік економічних вигод відповідно звітного періоду у формі зменшення або використання ресурсів організації або збільшення її зобов'язань, як результат призводить до падіння капіталу та відрізняється від перерозподілу капіталу між власниками організації.

2. Фінансовий облік охоплює витрати на процеси купівлі (придбання), виробництва, організації продажів виробленої продукції праці. Завдяки фінансовій звітності, мета кількісного відображення якісних (вартісних) характеристик цих процесів, перебігу самого процесу, процесу збільшення витрат, тобто вартості, визначення фінансового результату тощо.

3. Провівши рейтинговий аналіз фінансового стану ТОВ «Україна» необхідно зазначити, що інтегрований показник за досліджуваний період змінився з 8,96 в 2016 р. до 7,83 в 2020 р., як видно цей показник зменшився на 12,61 %, але він почав знижуватися з 2017 р. дл 2019 р., а з 2020 року він зріс на 6,1 %. Таким чином рейтинг фінансового стану в ТОВ «Україна» за 2016-2020 рр. становить А, оскільки даний показник більший за значення 7.

4. Фінансовий облік в ТОВ «Україна» ведеться за журнально-ордерною формою відповідно до методичних рекомендацій з організації та ведення фінансового обліку на товариствах агропромислового комплексу з частковою автоматизацією.

5. Для обліку витрат на організацію виробництва та управління в ТОВ «Україна» використовують рахунки 92 «Адміністративні витрати» і 91 «Загальновиробничі витрати». Аналітичний облік ведеться в Відомості 5.7

с.-г. «Звіт про загальновиробничі витрати» і Відомості 5.8 с.-г. «Звіт про адміністративні витрати». Синтетичний облік витрат на організацію виробництва та управління в ТОВ «Україна» ведеться в Журналі – ордері № 5 В. с. г. дані з якого переносяться в Головну книгу.

6. Питанню організація документообігу витрат на організацію виробництва та управління в ТОВ «Україна» приділяється дуже мало уваги. Первинні папери заповнюються не вчасно з порушенням правил. В деякий час вони заповнюються головним бухгалтером заднім числом. До цього призвело відсутністю графіку документообігу та відсутності відповідальності обліковців товариства за неправильне заповнення паперів та невчасну їх передачу відповідальній особі або головному бухгалтеру.

7. Для внутрішньогосподарського контролю витрат за багатофункціональними властивостями на ТОВ «Україна» застосовують інформацію рахунків класу 9 «Витрати діяльності». За допомогою цього можна провести поточний контроль затрат.

8. При інвентаризації загальногосподарських затрат в ТОВ «Україна» дізнаються аргументованість списання товарно-речових цінностей і грошей на основі невизначених дій та бухгалтерських довідок.

Для усунення недоліків в обліку та контролі загальновиробничих витрат на товаристві з обмеженою відповідальністю «Україна» ми пропонуємо наступне:

1. Затвердити графік документообігу на товаристві для упорядкування руху і надання оперативного відображення показників основних первинних паперів у фінансовому обліку.

2. Для обліку загальновиробничих витрат за місцями виникнення, в розрізі статей до субрахунку 911 «Загальновиробничі витрати рослинництва» в товаристві з обмеженою відповідальністю «Україна» пропонуємо відкрити відповідні субрахунки другого порядку: 9111, 9112, 9113, 9114, 9115, 9121, 9122, 9123, 9124, 9125. Для нагромадження інформації про змінну і постійну складову загальновиробничих витрат в

системі бухгалтерських рахунків, рекомендуємо до субрахунків другого порядку відкрити субрахунки третього порядку.

3. Для усунення недоліків в товаристві з обмеженою відповідальністю у обліку адміністративних і загальновиробничих витрат ми пропонуємо автоматизувати фінансовий облік. Ми пропонуємо використовувати в ТОВ «Україна» бухгалтерську інформаційну систему «1С: Підприємство» версії 8.2.

4. Для достовірного, безперервного відображення економічної та господарської діяльності товариства, надання інформації директорату для прийняття ефективних управлінських рішень та контролю за розподілом фінансових ресурсів пропонуємо проводити ревізію загальновиробничих затрат.

5. Результати здійснення ревізії в товаристві з обмеженою відповідальністю «Україна» оформляти в акті ревізії, який представляє собою ґрунтування лише на конкретних фактах і посиланням на відповідні документи і містити послідовне викладення виявлених зловживань, недоліків і порушень.

Впровадження перерахованих пропозицій дозволить суттєво підвищити оперативність та якість обліку ТОВ «Україна», дасть змогу збільшити швидкість прийняття управлінських рішень та складання бухгалтерських та фінансових звітів, а отже і буде сприяти підвищенню економічної ефективності роботи товариства.

Введення згаданих пропозицій дасть можливість істотно збільшити своєчасність і якість обліку в ТОВ «Україна», дозволить підвищити темп прийняття адміністративних висновків і формування фінансових звітів, а також сприятиме збільшенню фінансової продуктивності товариства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрющенко І.С. Чинники, які впливають на загальновиробничі витрати в товариствах ресторанного господарства / І. С. Андрющенко // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг : зб. наук. праць. – Х. – 2008. – Вип. 1 (7). – С. 246–252.
2. Атамас П.Й. Управлінський облік: [навчальний посібник] / П.Й. Атамас. – К.: Центр навчальної літератури. – 2009. – 440 с.
3. Бабіч І.І. Внутрішньогосподарський контроль та страхування ризиків сільськогосподарського виробництва / І.І. Бабіч // Економічні науки. – Серія «Облік і фінанси». – 2012. – Випуск 9 (33) 2. – Ч. 1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/Portal/Soc_Gum/En_oif/2012_9_1/3.pdf
4. Багрій К.Л. Важливість здійснення внутрішньогосподарського контролю в сучасних кризових умовах господарювання / К.Л.Багрій // Економічні науки. – Серія «Облік і фінанси». – 2012. – Випуск 9 (33) 2. – Ч. 1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/en_oif/2012_9_1/4.pdf.
5. Безверхий К. Непрямі витрати в контексті податкової та фінансової звітності: фінансовий аспект узгодження показників / К. Безверхий // Фінансовий облік і аудит. – 2013. – №6. – С.23-33.
6. Білик М.Д. Організація і методи аудиту сільськовідповідних підприємств; Підручник / М.Д. Білик. – К.: КНЕУ. – 2003. – 628 с.
7. Бланк И. А. Словарь-справочник финансового менеджера / И. А. Бланк. - К.: Ника - Центр. – 1998. - 19 с.
8. Бутинець Ф.Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління / Ф.Ф. Бутинець // Проблеми теорії та методології фінансового обліку, контролю і аналізу. – 2014. – № 1. – С. 11-15.
9. Венгерук Н.П. Сутність та класифікація адміністративних витрат у сільськовідповідних товариствах / Н.П. Венгерук, А.В. Місяченко //

Бухгалтерія в сільському господарстві , 2013 . – №23-24 . – С.20-22.

10. Вітренко О.В. Коефіцієнт рентабельності при розподілі непрямих витрат / О. В. Вітренко // Облік і фінанси АПК. –2011. – № 1. – С.19-29.

11. Власюк Г.В. Оцінювання управління витратами виробництва / Г.В. Власюк // Держава та регіони. – 2012. – №1. – С.54-58.

12. Глущевський В.В. Адаптивне управління підприємством із використанням прогресивних методів обліку затрат на виробництво / В.В. Глущевський // Фінанси України. – 2010. – №5. – С.107-117.

13. Голов С.Ф. Управлінський облік / С.Ф. Голов Підручник. - 2-ге вид. - К.: Лібра. – 2004. – 704 с.

14. Гоменюк М.О. Вдосконалення управління витратами у сільськовідповідних товариствах / М.О. Гоменюк // Агросвіт. – 2015. – №6. – С.8-12.

15. Господарський кодекс України [Електронний ресурс] № 463-1У від 16.01.2003 р. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15>

16. Грещак М. Г. Управління витратами: навчально-методичний посібник / М. Г. Грещак, О. С. Коцюба - К.: КНЕУ. – 2006. – 131 с.

17. Грицай О. І. Сутність витрат промислового товариства / О. І. Грицай // Фінанси підприємств. – 2014. – № 3. – С.34-37.

18. Давидова К. Адміністративні витрати / К. Давидова // Баланс-Агро. – 2012. – №26. – С.22-24.

19. Дерокач А.М. Особливості аудиту у фермерських господарствах / А.М. Дерокач // Агроінком. – 2007. – №1-2. – С.100-102.

20. Дроб'язко С. І. Методичні основи управління витратами товариства / С. І. Дроб'язко // Економіка товариства. – 2014. – № 1. –С. 57-59.

21. Дроговоз Ю. Судові витрати: облік та оподаткування / Ю. Дроговоз // Все про фінансовий облік . – 2013. – №26. – С.10-13.

22. Друри К. Управленческий и производственный учет: учебник /

- К. Друри; пер. с англ. Н. В. Егорова. – М: ЮНИТИ-ДАНА. – 2002. –1071 с.
23. Жадько К.С. Оціночна модель вибору програмного забезпечення фінансового обліку / К.С. Жадько // Вісник ХНАУ. – 2009. – №4. – с. 167.
24. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. №996-ХІУ [із змінами та доповненнями] [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/>.
25. Знтони Р. Дж. Учет : ситуации и примеры / Р. Дж. Знтони - М. : Финансы и статистика. – 1993. – 557с.
26. Ивашкевич В. Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат / В. Б. Ивашкевич // Бухгалтерский учет. – 2013. –№ 5. – С. 15-18.
27. Івченко Л. В. Економічна сутність витрат товариства / Л. Івченко // Фінансовий облік і аудит. – 2007. – № 11. – С. 12–17.
28. Ізюмська О.М. Класифікація витрат у системі управлінського обліку / О.М. Ізюмська // Формування ринкової економіки: зб. наук. праць. - К.: КНЕУ. – 2003. – 405с.
29. Ільків Л.А. Класифікація витрат виробництва як необхідна передумова об'єктивного обліку і дієвого контролю / Л.А. Ільків // Облік і фінанси АПК. – 2014. – №1-2. – С. 105.
30. Іщенко Я.П. Непрямі витрати на товариствах АПК: методи обліку та порядок розподілу / Я.П. Іщенко // Облік і фінанси АПК. – 2017. – №3. – С.74-79.
31. Кальєніна Н.В. Етапи розробки системи управління витратами / Н.В. Кальєніна //Держава та регіони. – 2016. – №6. – С.92-94.
32. Коваль О.М. Організаційно-економічні особливості використання земельних ресурсів в сільськогосподарських підприємств України / О.М. Коваль // Агросвіт. – 2018. – №7. – С.6-9.
33. Когут У.І. Критерії класифікації витрат товариства / У.І. Когут // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та розвитку. - Л. : Львів. Політехніка. – 2008. – С. 43-49.

34. Корнійчук Г. Загальновиробничі витрати: відображення в декларації з прибутку за 2011 р. / Г. Корнійчук // Все про фінансовий облік. – 2012. – №11. – С.48-49.
35. Котляров С.А. Управление затратами: учебное пособие / С. А. Котляров - СПб.: Питер. – 2010. – 160 с
36. Коцупатрий М. Облік та розподіл загальновиробничих витрат / М. Коцупатрий, В. Мервенецька // Баланс-Агро, 2014. – №48. – С.2-5.
37. Крапівницька С. М. Розвиток системи управління витратами товариства [Електронний ресурс] / С. М. Крапівницька, М. В. Зарукевич // Вісник ОНУ імені І. І. Мечникова. – 2013. – Режим доступу: http://www.visnykonu.od.ua/journal/2013_18_3_1/41.pdf
38. Крутікова Н.В. Нормативний метод обліку витрат сільськогосподарського товариства, як запорука ефективності його функціонування / Н.В. Крутікова // Формування ринкової економіки: зб. наук. праць. - К.: КНЕУ. – 2003. – 425с.
39. Крушельницька Т.А. Управлінський облік та його складові / Т.А. Крушельницька, Г.Є. Павлова // Агросвіт. – 2009. – №20. – С.21-22
40. Макаренко А.П. Удосконалення обліку загальновиробничих витрат на КП «Декоративні культури ДОР» / А.П. Макаренко, С.О. Пасічник // Агросвіт, 2019. – №3. – С. 11-18.
41. Макконел К.Р. Економікс: принципи, проблеми, політика / К.Р. Макконел, С.Л. Брю. - М.: ИНФРА-М. – 2003. – 972с.
42. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулюванню собівартості продукції (робіт та послуг) сільськогосподарських підприємств: Затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. №132 // Все про фінансовий облік. – 2001. – №77. – С.39-82.
43. Методичні рекомендації по організації та веденню фінансового обліку в сільськогосподарських підприємств України // Облік і фінанси АПК. – 2005. – №2. – С.106-187.
44. Мних Є. В. Економічний аналіз: підручник / Є. В. Мних. - К. :

Центр навчальної літератури. – 2007. – 412 с.

45. Мортіков В.В. Витрати дотримання закону в сучасній економіці / В.В. Мортіков // Економіка України. – 2013.– №4 . – С.57-66.

46. Національне положення (стандарт) фінансового обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

47. Ночовна Ю.О. Класифікація витрат за елементами та статтями: сучасний стан і проблеми / Ю. О. Ночовна // Вісник Львівської комерційної академії. – 2011. – № 35. – С.228-231.

48. Огійчук М.Ф. Фінансовий облік на сільськогосподарських підприємств України. – 4-е видання – перероблене і доповнене / М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко - К.: «Алерта». – 2007. – 979 с.

49. Озеран А. Проблема узгодження стандартів (правил) фінансового обліку і норм Податкового кодексу у частині загальновиробничих витрат та їх відображення у фінансовій звітності / А. Озеран // Фінансовий облік і аудит. – 2013. – №3. – С.13-17.

50. Павлова Г.Є. Фінансовий облік активів товариства: навчальний посібник / Г.Є. Павлова О.В Чернецька. – Донецьк: Юго-Восток. – 2012. – 393 с.

51. Плаксієнко В.Я. Бухгалтерський облік у сільському господарстві України. Підручник / В. Я. Плаксієнко, Л. М. Пісьмаченко, Г.Є.Павлова; За загальною редакцією В. Я. Плаксієнко. Дніпропетровськ. - Видавництво Овсенніково. – 2009. – 486с.

52. План рахунків фінансового обліку активів, капіталу, зобов'язань і відповідних операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.Dtkk.com.ua/show/2cid06880.html#plan>.

53. Податковий кодекс України від 2.12.2010 р. №2756-УІ // [із

змінами та доповненнями] [Електронний ресурс] / Режим доступу:
<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

54. Подмешальська Ю.В. Актуальні аспекти розподілу загальновиробничих витрат у системі обліку / Ю.В. Подмешальська, Л.К. Феофанов, І.С. Абрамова // Агросвіт, 2018. – №24. – С. 54-59.

55. Положення (стандарт) фінансового обліку 16 «Витрати»: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318 [Електронний ресурс] .– Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

56. Примаченко О.Л. Класифікація витрат з метою прийняття управлінських рішень / О.Л. Примаченко // Формування ринкової економіки: зб. наук. праць. – К.: КНЕУ. – 2003. – 494с.

57. Рябченко Р Облік та розподіл загальновиробничих витрат / Р. Рябченко // Баланс-Агро. – 2017. – №23. – С.20-23.

58. Савчук В.П. Финансовый менеджмент предприятий: прикладные вопросы санализом деловых ситуаций / В.П. Савчук. – К. : Изд. дом «Максимум». – 2004. – 600 с.

59. Серченко Є. Нормативно-правове регулювання обліку загальновиробничих витрат / Є. Серченко, О. Ткаченко // Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи : матеріали XII Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції 28-30 жовтня 2021 р. : В 2 т. – Том 1. – Дніпро : Видавничо-поліграфічний центр «Гарант СВ», 2021. – С. 49-51.

60. Скорнякова Ю.Б. Загальновиробничі витрати: вибір та обґрунтування бази розподілу [Текст] / Ю.Б. Скорнякова // Економіка та держава, 2018. – №7. – С. 39-43.

61. Слободян В.Д. Практика управління організацією виробництва біологічних активів галузі тваринництва / В.Д. Слободян // Економіка АПК. – 2014. – №12. – С.91-93.Слюсарчук Л. Вплив класифікації затрат на прийняття управлінських рішень / Л. Слюсарчук // Облік і фінанси АПК. – 2013. – №6. – С.66-70.

63. Соколовська Н. Поштові витрати товариства: фінансовий облік та оподаткування / Н. Соколовська // Все про фінансовий облік. – 2015. – №31. – С. 33.
64. Сук П. Класифікація витрат та їх використання для потреб управління / П. Сук// Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2013. – №4. – С. 40-44.
65. Сухарева Л.А. Контролінг - основа управління бізнесом / Л. А. Сухарева, С.Н. Петренко - К.: Ника-центр. –2005. – 208 с.
66. Ткаченко Н.М. Автоматизація бухгалтерського та податкового обліку / Н.М.Ткаченко, В.В. Квачан // Облік і фінанси АПК. – 2009. – №4. – С. 77-83.
67. Ткаченко Н.М. Фінансовий облік на підприємствах України: підручник / Н.М. Ткаченко – К.: А.С.К. – 2000. – 784 с.
68. Третяк Н.М. Автоматизація обліку підприємств агропромислового комплексу / Н.М. Третяк // Облік і фінанси АПК. – 2016. – №1. – с. 71.
69. Турило А. М. Управління витратами товариства: навч. Посібник/ А. М. Турило, Ю. Б. Кравчук, А. А. Турило. - К. : Центр навчальної літератури. – 2006. – 120 с.
70. Цал-Цалко Ю. С. Витрати товариства: навч. посіб. / Ю. С. Цал-Цалко. - К. :ЦУЛ. – 2002. – 374 с.
71. Чумак О.В. Управління витратами в інформаційно-аналітичній системі підприємств ресторанного господарства: монографія / О.В. Чумак, І.С. Андрющенко. – Харків : Видавець Іванченко І.С. – 2016. – 268 с.
72. Шершун І. Загальновиробничі витрати: порядок обліку та розподілу / І. Шершун/ / Все про бухгалтерський облік. – 2015. – №100. – С.4-10.
73. Шим Джей К. Методы управления стоимостью и анализа затрат / Джей К. Шим, Дж. Сигел ; [пер. с англ.]. – М. : Филинь. – 1996. – 344 с.

ДОДАТКИ

ДОДАТОК А

Методичні підходи трактування поняття «витрати»

Автори	Визначення витрат
Управлінський підхід	
М. Г. Грещак, О. С. Коцюба	Обсяг використаних ресурсів у грошовому вимірюванні для досягнення певних цілей.
С.А.Котляров	Вартість ресурсів (матеріальних та трудових), які використовуються для виробництва продукції, отримання прибутку чи досягнення іншої мети організації.
Л. А. Сухарева, С.Н. Петренко	Сума видатків, зазнаних підприємством на момент придбання товарів або послуг.
Р. Ентоні	Грошове вимірювання суми видатків, що використовуються з певною метою.
І. А. Бланк	Виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових і інших видів ресурсів на виробництво продукції.
А. М.Турило, Ю. Б.Кравчук, А. А.Турило	Вартісне вираження абсолютної величини застосовано-спожитих ресурсів, необхідних для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства і досягнення ним поставленої мети.
Бухгалтерський підхід	
П(С)БО 16 «Витрати»	Зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення власного капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.
В. Б. Івашкевич	Відтік або інше використання активів і (або) виникнення кредиторської заборгованості в результаті відвантаження або виробництва товарів, надання послуг або здійснення інших операцій, які є основою діяльності господарюючого суб'єкта.
Є. В. Мних	Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками).
В. П.Савчук	Зменшення активів або збільшення зобов'язань (пасивів), або поєднання того чи іншого у зв'язку з виробництвом і постачанням товарів у рамках діяльності підприємства.

ДОДАТОК Б

Основні класифікації витрат та їх використання

Класифікація витрат	Види витрат	Використання
Класифікація за способом включення витрат у собівартість продукції та витрати інших об'єктів обліку	Прямі та непрямі	Розрахунок собівартості (і повної, та виробничої), оцінка вартості запасів готової продукції та напівфабрикатів, прийняття рішень на базі Direct Costing
Класифікація непрямих витрат по можливості поділу між об'єктами обліку	Загальні (неподільні) та розділені	Розробка системи ABC- Costing на підприємстві
Класифікація непрямих витрат за ступенем поділу між об'єктами обліку	Нерозділені та розділені	Розробка системи ABC- Costing на підприємстві, розрахунок собівартості, оцінка вартості запасів готової продукції, напівфабрикатів та прийняття рішень на базі ABC-Costing
Класифікація з найбільшим пулам витрат традиційною виробничою собівартості продукції	Прямі трудові, прямі матеріальні, загальновиробничі витрати (ЗВВ)	ЗВВ + прямі витрати = виробничі витрати, розрахунок собівартості.
Класифікація за способом включення витрат у виробничу собівартість та у витрати звітного періоду об'єктів обліку	Виробничі та періодичні; Виробничі та невиробничі	Повна собівартість = виробнича собівартість + витрати періоду. Калькуляція собівартості.
Компоненти виробничої собівартості	Прямі матеріальні, прямі витрати на оплату праці, втрати від браку, виробничі накладні витрати	Розрахунок виробничої собівартості
Компоненти періодичних	витрат комерційні, адміністративні	Контролінг та прийняття рішень
Класифікація за ступенем контролю	Контрольовані (відповідальні, регульовані) та неконтрольовані (нерегульовані)	Оцінка та мотивація підрозділів та працівників
Класифікація за участю в контролі	Повністю контрольовані, повністю неконтрольовані, частково контрольовані	Поділ зон відповідальності, експертна оцінка ступеня відповідальності для оцінки та мотивації
Класифікація за участю в розрахунках для прийняття рішень	Релевантні та нерелевантні; Безповоротні (Необоротні або витрати минулих періодів).	Прийняття будь-яких рішень. Необоротні витрати завжди нерелевантні та не приймаються до уваги при ухваленні рішень
Класифікація за участю в проектних розрахунках	Основні та накладні	Бюджетування проектів. Іноді використовується в як синонім прямих і непрямих витрат.
Класифікація по ролі в угодах	Транзакційні витрати	Прийняття будь-яких рішень.
Класифікація за ступенем обліку неявних витрат	Бухгалтерські (зовнішні) або явні) та економічні	Прийняття будь-яких рішень.
Компоненти економічні витрат	Бухгалтерські (зовнішні) або явні) та неявні (внутрішні, приховані)	Прийняття будь-яких рішень.
Види додаткових витрат	Граничні та прирістні	Прийняття рішень щодо випуску додаткової продукції, максимізація прибутку, маржинальний аналіз
Класифікація за способом подання загальних витрат	Загальні та середні	Для контролю над витратами
Класифікація по ланцюжку цінностей та сфер діяльності	Постачальники, виробничі, збутові, управлінські	Управління ланцюжком цінності

ДОДАТОК В

Правове забезпечення обліку загальнопромислових витрат в Україні

Найменування	Ким та коли прийнято	Коротка анотація за темою дослідження
Господарський кодекс України	Верховна Рада України, 2003, № 18, №19-20, № 21-22, ст.144	Розділ 3 «Обмеження монополізму», Розділ 7 «Підприємство», Розділ 8 «державні та комунальні унітарні підприємства»
Податковий кодекс України	Верховна Рада України зі змінами, внесеними згідно із законом №3292-VI від 24.04.2011	Розділ I «Загальні положення». Розділ III «Податок на прибуток підприємств». Висвітлено поняття витрат, їх склад та порядок визначення.
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Верховна Рада, закон України №996-XIV від 16.07.99р. із змінами (№663-VII від 24.10.2013р.)	Визначення термінів «активи», «господарська операція»; розкриті основні принципи регулювання питань методології, організації та ведення бухгалтерського обліку витрат.
Закон України «Про оплату праці»	Верховна Рада, закон України №108-95-ВР від 24.03.95 із змінами (№406-18 від 04.07.2013р.)	Визначено склад витрат на оплату праці робітникам як бюджетних, так і позабюджетних організацій.
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Міністерство фінансів України, наказ №73 від 07.02.2013 р.	Положення визначає строки та випадки віднесення доходів і витрат до звітного періоду, у якому складається фінансова звітність. Висвітлені критерії визнання витрат. Правила відображення витрат у фінансових результатах.
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»	Міністерство фінансів України, наказ №318 від 31.12.99 із змінами та доповненнями (№627 від 27.06.2013р.)	Визначення терміну «витрати». Порядок та особливості визнання витрат, їх склад. Поділ витрат при їх утворенні на : прямо пов'язати з доходом певного періоду; забезпечення одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів.
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.)	Визнання витрат на оплату відпусток працівникам, та віднесення їх на витрати виробництва.

ДОДАТОК Д

Оцінка майна та капіталу товариства за 2016-2020 рр., тис. грн.

№ з/п	Види активів (майна) та пасивів (капіталу)	2016р.	2017р.	2018р.	2019р.	2020р.	Відношення у % 2020р. до 2016р.
	Майно - усього	79850,0	85482,0	91622,0	92377,0	104636,0	131,04
1	Необоротні активи	24109,0	24605,0	21941,0	16793,0	19825,0	82,23
1.1	Основні засоби	24109,0	24605,0	21941,0	16793,0	19825,0	82,23
1.2	Довгострокові біологічні активи	-	-	-	-	-	-
2	Оборотні активи	55741,0	60877,0	69681,0	75584,0	84811,0	152,15
2.1	Запаси	47168,0	54443,0	67224,0	71080,0	77369,0	164,03
2.2	Поточна дебіторська заборгованість	7685,0	5816,0	1537,0	1949,0	5353,0	69,66
2.3	Гроші, їх еквіваленти та поточні фінансові інвестиції	888,0	618,0	920,0	2555,0	2089,0	235,25
2.4	Інші оборотні активи	-	-	-	-	-	-
2.5	Витрати майбутніх періодів	-	-	-	-	-	-
3	Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	-	-	-	-	-	-
	Капітал- усього	79850,0	85482,0	91622,0	92377,0	104636,0	131,04
4.	Власний капітал	79456,0	84836,0	91147,0	91863,0	104046,0	130,95
4.1	Зареєстрований (пайовий) капітал	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	100,00
5.	Зобов'язання і забезпечення	394,0	646,0	475,0	514,0	590,0	149,75
5.1	Довгострокові зобов'язання	-	-	-	-	-	-
5.2	Поточні зобов'язання	394,0	646,0	475,0	514,0	590,0	149,75
5.3	Поточна кредиторська заборгованість	394,0	646,0	475,0	514,0	590,0	149,75
5.4	Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	-	-	-	-	-	-

ДОДАТОК Е

Оцінка руху та функціонального стану основних засобів товариства за 2016-
2020 рр., тис. грн.

№ з/п	Показник	2016р.	2017р.	2018р.	2019р.	2020р.	Відношення у % 2020р. до 2016р.
<i>Вихідна інформація, тис. грн</i>							
1	Вартість основних засобів на початок року	38534	46839	49623	50440	48530	125,94
2	Надійшло за рік	8305	2784	817	840	983	11,84
3	Вибуло за рік	-	-	-	-	-	-
4	Вартість основних засобів на кінець року	46839	49623	50440	48530	52248	111,55
5	Нараховано амортизації за рік	3293	2288	3481	3238	686	20,83
6	Знос основних засобів: а) на початок року	19437	22730	25018	28499	31737	163,28
	б) на кінець року	22730	25018	28499	31737	32423	142,64
<i>Показники руху основних засобів</i>							
7	Річний приріст(+) або зменшення(-), тис.грн.	8305,0	2784,0	817,0	-1910,0	3718,0	44,8
8	Темп зростання (зниження), %	121,6	105,9	101,6	96,2	107,7	-13,89
9	Темп приросту (зменшення), %	21,6	5,9	1,6	-3,8	7,7	-13,89
10	Коефіцієнт оновлення, %	17,7	5,6	1,6	1,7	1,9	-15,8
11	Коефіцієнт вибуття, %	0,0	0,0	0,0	5,5	3,9	3,9
12	Період оновлення (можливого повного вибуття), років	5,6	17,8	61,7	-26,9	-49,7	-55,3
13	Коефіцієнт заміни (простого відтворення),%	0,0	0,0	0,0	327,4	192,3	192,3
14	Коефіцієнт розширення (розширеного відтворення), %	0,0	0,0	0,0	39,0	19,6	19,6
15	Період обороту, років	13,0	21,1	14,4	15,3	73,5	566,6
<i>Показники функціонального стану основних засобів</i>							
16	Коефіцієнт зносу, %: а) на початок року	50,4	48,5	50,4	56,5	65,4	15,0
	б) на кінець року	59,0	53,4	57,4	62,9	66,8	7,8
17	Коефіцієнт придатності, %: а) на початок року	49,6	51,5	49,6	43,5	34,6	-15,0
	б) на кінець року	41,0	46,6	42,6	37,1	33,2	-7,8

ДОДАТОК Ж

Фінансові результати діяльності товариства, тис. грн.

№ з/п	Показник	2016р.	2017р.	2018р.	2019р.	2020р.	Відношення у % 2020р. до 2016р.
1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	61264	46400	58950	83079	90154	147,16
2	Операційні витрати, у тому числі: а) собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);	45766	36176	48272	75125	79690	174,12
	б) адміністративні витрати;	3638	4144	3547	5876	6489	178,37
	в) витрати на збут;	117	12	123	135	148	126,50
	г) інші операційні витрати.	1547	786	854	1540	1702	110,02
3	Валовий прибуток (збиток)	15498	10224	10678	7954	10464	67,52
4	Валовий прибуток (збиток) у % до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	25,30	22,03	18,11	9,57	11,61	-13,69
5	Прибуток (збиток) від операційної діяльності	11250	5377	6311	716	2576	22,90
6	Фінансові та інвестиційні доходи	-	-	-	-	-	-
7	Фінансові та інвестиційні витрати	66	-	-	-	-	-
8	Фінансовий результат до оподаткування	11184	5377	6311	716	2576	23,03
9	Витрати (дохід) з податку на прибуток	-	-	-	-	-	-
10	Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	-	-	-	-	-	-
11	Чистий прибуток (збиток)	11184	5377	6311	716	2576	23,03
12	Чистий прибуток (збиток) у % до чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	18,26	11,59	10,71	0,86	2,86	-15,40
16	Чистий прибуток (збиток) у % до валового прибутку (збитку)	72,16	52,59	59,10	9,00	24,62	-47,55

ДОДАТОК 3

Оцінка фінансової стійкості товариства за 2016-2020 рр., тис. грн.

№ з/п	Показник	Нормативне значення	2016р.	2017р.	2018р.	2019р.	2020р.	Відношення у % 2020р. до 2016р.
1. Показники структури капіталу								
1.1	Коефіцієнт автономії	>0,5	1,00	0,99	0,99	0,99	0,99	99,93
1.2	Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	<0,5	0,005	0,008	0,005	0,006	0,006	114,27
1.3	Коефіцієнт фінансування	>1	201,66	131,33	191,89	178,72	176,35	87,45
1.4	Коефіцієнт фінансового ризику	<1	0,005	0,008	0,005	0,006	0,006	114,36
1.5	Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів	Зменшення	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	100,00
1.6	Коефіцієнт структури залученого капіталу	Збільшення	-	-	-	-	-	-
2. Показники стану оборотних активів								
2.1	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	Збільшення	55347	60231	69206	75070	84221	152,17
2.2	Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів	>0,1	0,99	0,99	0,99	0,99	0,99	100,01
2.3	Коефіцієнт забезпеченості запасів	>0,5	1,17	1,11	1,03	1,06	1,09	92,77
2.4	Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів	Збільшення	0,01	0,01	0,01	0,02	0,02	196,68
3. Показники стану основного капіталу								
3.1	Коефіцієнт реальної вартості майна	Збільшення	0,89	0,92	0,97	0,95	0,93	104,06
3.2	Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні	Збільшення	0,30	0,29	0,24	0,18	0,19	62,75
3.3	Коефіцієнт накопичення амортизації	Збільшення	0,49	0,50	0,57	0,65	0,62	127,88
3.4	Коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів	Збільшення	2,31	2,47	3,18	4,50	4,28	185,03

ДОДАТОК К

Оцінка ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів
товариства, тис. грн.

№ з/п	Показник	Нормативне значення	2016р.	2017р.	2018р.	2019р.	2020р.	Відношення у % 2020 р. до 2016р.
1. Оцінка ліквідності								
1.1	Високоліквідні активи (A1)	≥П1	888	618	920	2555	2089	235,25
1.2	Середньоліквідні активи (A2)	≥П2	7685	5816	1537	1949	5353	69,66
1.3	Низьколіквідні активи (A3)	≥П3	47168	54443	67224	71080	77369	164,03
1.4	Найбільш строкові зобов'язання (П1)	≤A1	394	646	475	514	590	149,75
1.5	Короткострокові зобов'язання (П2)	≤A2	-	-	-	-	-	-
1.6	Довгострокові зобов'язання (П3)	≤A3	-	-	-	-	-	-
2. Оцінка платоспроможності								
2.1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	≥0,2	2,25	0,96	1,94	4,97	3,54	157,10
2.2	Проміжний коефіцієнт покриття	≥0,7	21,76	9,96	5,17	8,76	12,61	57,97
2.3	Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності)	≥2	141,47	94,24	146,70	147,05	143,75	101,61
2.4	Коефіцієнт загальної платоспроможності	Збільшення	202,66	132,33	192,89	179,72	177,35	87,51
3. Оцінка оборотності оборотних активів								
3.1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	-	61264	46400	58950	83079	90154	147,16
3.2	Середньорічна вартість оборотних активів	-	52837	58309	65279	72633	80198	151,78
3.3	Коефіцієнт обертання оборотних активів	Збільшення	1,16	0,80	0,90	1,14	1,12	96,95
3.4	Коефіцієнт завантаження оборотних активів	Зменшення	0,86	1,26	1,11	0,87	0,89	103,14
3.5	Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	Зменшення	310	452	399	315	320	103

ДОДАТОК Л

Оцінка ділової активності товариства за 2016-2020 рр., тис. грн.

№ з/п	Показник	2016р.	2017р.	2018р.	2019р.	2020р.	Відношення у % 2020 р. до 2016р.
Вихідна інформація, тис. грн.							
1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	61264,0	46400,0	58950,0	83079,0	90154,0	147,16
2	Операційні витрати						
3	Середньорічна вартість капіталу	74440,0	82666,0	88552,0	91999,5	98506,5	132,33
4	Середньорічна вартість необоротних активів	73864,0	82146,0	87991,5	91505,0	97954,5	132,61
5	Середньорічна вартість оборотних активів	21603,0	24357,0	23273,0	19367,0	18309,0	84,75
6	Середньорічна вартість оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів	45551,5	50805,5	60833,5	69152,0	74224,5	162,95
7	Середньорічна величина поточної дебіторської заборгованості	5351,5	6750,5	3676,5	1743,0	3651,0	68,22
8	Середньорічна вартість власного капіталу	73864,0	82146,0	87991,5	91505,0	97954,5	132,61
9	Середньорічна величина кредиторської заборгованості	576,0	520,0	560,5	494,5	552,0	95,83
Показники ділової активності							
10	Загальний коефіцієнт обертання капіталу	0,82	0,56	0,67	0,90	0,92	111,20
11	Фондовіддача необоротних активів, грн	0,83	0,56	0,67	0,91	0,92	110,97
12	Коефіцієнт обертання оборотних активів	2,84	1,90	2,53	4,29	4,92	173,63
13	Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	127	189	142	84	73	58
14	Коефіцієнт обертання оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів	1,34	0,91	0,97	1,20	1,21	90,31
15	Тривалість одного обороту оборотних виробничих фондів, днів	268	394	372	300	296	110,73
16	Коефіцієнт обертання поточної дебіторської заборгованості	11,45	6,87	16,03	47,66	24,69	215,70
17	Тривалість одного обороту поточної дебіторської заборгованості, днів	31	52	22	8	15	46,36
18	Коефіцієнт обертання власного капіталу	0,83	0,56	0,67	0,91	0,92	110,97
19	Тривалість одного обороту власного капіталу, днів	434	637	537	397	391	90,12
20	Коефіцієнт обертання кредиторської заборгованості	-	-	-	-	-	-
21	Тривалість одного обороту кредиторської заборгованості, днів	-	-	-	-	-	-

Графік документообігу адміністративних і загальновиробничих витрат по ТОВ «Україна»

Назва документа	Створення документа					Перевірка документа				Обробка		Передає до архіву	
	Кількість	Відповідальність за виписку	Відповідальність за оформлення	Відповідальність за виконання	Строк виконання	Відповідальність за перевірку	Хто надає	Порядок подання	Строк подання	Хто виконує	Строк виконання	Хто надає	Строк передачі
Накладна (внутрішньо – господарського призначення)	2	Бухгалтер	Комірник	Комірник	Відповідна господарська операція	Бухгалтерія	Комірник	1 раз на місяць	Щомісяця	Бухгалтерія	1 раз на місяць	Бухгалтерія	Після закінчення періоду
Табель обліку робочого часу	1	Табельник	Табельник	Бухгалтер	В кінці місяця при нарахуванні	Бухгалтер	Табельник	Звітний реєстр	По 3 число наступного місяця	Бухгалтер	По 5 число наступного місяця	Бухгалтерія	Після закінчення періоду
Обліковий лист тракториста-машиніста	1	Бухгалтер	Тракторист	Тракторист	Щоквартально	Бухгалтер	Тракторист	Звітний реєстр	Щоквартально	Бухгалтер	Щоквартально	Бухгалтерія	Після закінчення періоду
Подорожній лист вантажного автомобіля	1	Бухгалтер	Водій	Водій	Щоквартально	Бухгалтер	Водій	Звітний реєстр	Щоквартально	Бухгалтер	Щоквартально	Бухгалтерія	Після закінчення періоду
Наряд	1	Бухгалтер	Бухгалтер	Механік	2 дні після видачі	Бухгалтер	Бухгалтер	Звітний реєстр	Останній день тижня	Бухгалтер	Щоквартально	Бухгалтерія	Після закінчення періоду
Подорожній лист легкового автомобіля	1	Бухгалтер	Водій	Водій	Щоквартально	Бухгалтер	Водій	Звітний реєстр	Щоквартально	Бухгалтер	Щоквартально	Бухгалтерія	Після закінчення періоду
Подорожній лист тракториста	1	Бухгалтер	Тракторист	Тракторист	Щоквартально	Бухгалтер	Тракторист	Звітний реєстр	Щоквартально	Бухгалтер	Щоквартально	Бухгалтерія	Після закінчення звітного періоду
Лімітно-забірна картка	1	Бухгалтер	Комірник	Комірник	Щоквартально	Бухгалтерія	Комірник	1 раз на місяць	Щомісяця	Бухгалтерія	1 раз на місяць	Бухгалтерія	Після закінчення періоду
Книга нарахування амортизації	1	Бухгалтер	Бухгалтер	Бухгалтер	Щоквартально	Бухгалтер	Бухгалтер	Звітний реєстр	Щоквартально	Бухгалтер	Щоквартально	Бухгалтерія	Після закінчення періоду

ДОДАТОК Н

ДОДАТОК П

Програма перевірки загальновиробничих витрат

Перелік процедур	Виконавець	Метод перевірки	Докази
Перевірка наявності наказів (розпоряджень) про порядок визначення та групування витрат	Член комісії	огляд, формальний контроль	Наказ про облікову політику, організації регламенти (графіки документообігу, інструкції)
Перевірка наявності наказів (розпоряджень) про прийняття в організації методів визначення та списання загальновиробничих витрат	Член комісії	огляд, формальний контроль	Наказ про облікову політику, організації регламенти (графіки документообігу, інструкції), розпорядчі документи
Перевірка правильності оформлення первинних документів з обліку загальновиробничих витрат	Член комісії	формальний контроль, арифметична перевірка	Первинні документи, розрахунки бухгалтерії
Перевірка відповідності записів аналітичного й синтетичного обліку на рахунок 91 "Загальновиробничі витрати" записам у головній книзі, звітності	Член комісії	зустрічна перевірка, взаємний контроль	Первинні документи, аналіз рахунка 91, звіт про фінансові результати ф.2
Перевірка організації ведення аналітичного обліку загальновиробничих витрат	Член комісії	обстеження, формальна перевірка	Первинні документи, розрахунки бухгалтерії
Перевірка правомірності й своєчасності внесення загальновиробничих витрат до складу собівартості продукції та реалізації підприємства	Член комісії	нормативно-правова перевірка	Первинні документи, розрахунки бухгалтерії
Узагальнення відхилень, встановлених при перевірках нарахування заробітної плати та амортизації, комунальних послуг і визначення їх впливу на величину загальновиробничих витрат	Член комісії	розрахункова, аналітична перевірка	Групувальні відомості, розрахунки аудитора
Формування пакета документів, які передаються іншим аудиторам для подальшого аналізу й обробки	Член комісії		
Складання аудиторського звіту і подання його спільно з робочою документацією керівнику	Член комісії		

Склав _____

Перевірив _____

Ознайомився _____