

Міністерство освіти і науки України
Одеський національний технологічний університет
Кафедра цифрових технологій фінансових операцій



КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

**на тему: «Облік та контроль операційних витрат діяльності
ТОВ «Чорноморська іграшка»**

на здобуття ступеню вищої освіти «бакалавр»

Здобувачки Волинська В.В.

2 курсу 2 роки 22 групи

**Керівники проф. Ткачук Г.О.
доц. Скляр Л.Б.**

Кваліфікаційна робота допускається до захисту

Рішення кафедри від ”14“ червня 2023 р., протокол №18.

Завідувачка кафедри цифрових технологій фінансових операцій

_____ проф. Ткачук Г.О.

Одеса – 2023 рік

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економіки бізнесу і контролю

Кафедра цифрових технологій фінансових операцій

Ступінь вищої освіти “бакалавр”

Спеціальність 071 “Облік і оподаткування”

Освітня програма “Облік і аудит”

ЗАТВЕРДЖУЮ

**Зав. кафедри
цифрових технологій
фінансових операцій**

“ ” _____ 2023 р.

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧКИ

Волинської Вікторії Валилівни

-
1. Тема роботи: ***«Облік та контроль операційних витрат діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка»***

Затверджена наказом ОНТУ від 07 квітня 2023 р. наказ № 139-03

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи ***14 червня 2023 р.***
3. Вихідні дані до роботи: ***Звітні дані про діяльність підприємства за 2019-2020р.р.***

-
4. Перелік питань, які потрібно розробити: ***Теоретичні основи обліку та контролю об'єкту дослідження. Техніко-економічна характеристика діяльності підприємства за 2019-2020 роки. Особливості організація бухгалтерського обліку на підприємстві та практичні аспекти обліку і контролю об'єкту дослідження на ньому. Висновки та пропозиції.***

-
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень) –

6. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи, що стосуються їх:

Розділ	Консультант (вчене звання, П.І. п-Б)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

7. Дата видачі завдання 15 лютого 2023 р.

Керівник _____ проф. Ткачук Г.О.

Керівник _____ доц. Скляр Л.Б.

Завдання прийняв до виконання _____ Волинська В.В.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи	15.02.23 - 20.04.23	
2. Техніко-економічна характеристика діяльності підприємства	21.04.23 - 15.05.23	
3. Особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві та практичні аспекти обліку і контролю за напрямом кваліфікаційної роботи на ньому	16.05.23 - 05.06.23	
4. Оформлення кваліфікаційної роботи	06.06.23 - 13.06.23	

Здобувач-дипломник _____ Волинська В.В.

Керівник роботи _____ проф. Ткачук Г.О.

Керівник роботи _____ доц. Скляр Л.Б.

Несу відповідальність за ідентичність електронного та друкованого варіантів кваліфікаційної роботи, даю згоду на обробку персональних даних та не заперечую проти розміщення кваліфікаційної роботи на офіційних web-ресурсах ОНТУ.

Підтверджую, що в кваліфікаційній роботі відсутні порушення норм академічної доброчесності.

Здобувач-дипломник Волинська В.В. _____

АНОТАЦІЯ

випускної роботи на тему: «Облік та контроль операційних витрат діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка»

Кваліфікаційна робота містить вступ, три розділи, висновки та пропозиції і список використаних джерел.

В першому розділі розкривається економічна сутність витрат, їх класифікація, облік витрат в системі рахунків бухгалтерського обліку та їх податковий облік.

В другому розділі роботи розглянута техніко-економічна характеристика ТОВ «Чорноморська іграшка», основні показники його діяльності за 2019-2020 роки та поглиблений економічний аналіз витрат.

Третій розділ роботи присвячений розкриттю організації обліку на ТОВ «Чорноморська іграшка» та особливостям обліку операційних витрат на ньому.

На основі вивчення і узагальнення матеріалу зроблені відповідні висновки та пропозиції.

Кваліфікаційна робота містить:

текстової частини – 80

таблиць – 35

рисунків – 8

додатків – 6

ЗМІСТ

Вступ	5
1. Теоретичні основи бухгалтерського обліку операційних витрат діяльності	8
1.1. Економічна сутність витрат підприємства	8
1.2. Класифікація витрат	13
1.3. Облік витрат звичайної діяльності в системі рахунків бухгалтерського обліку	20
2. Економічний аналіз господарської діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка»	38
2.1. Загальна техніко-економічна характеристика підприємства	38
2.2. Економічний аналіз діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка»	43
3. Стан обліку та контролю операційних витрат діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка»	52
3.1. Загальна характеристика організації бухгалтерського та податкового обліку на підприємстві	52
3.2. Облік витрат ТОВ «Чорноморська іграшка»	60
3.4. Внутрішньогосподарський контроль витрат на підприємстві	73
Висновки та пропозиції	78
Список використаних джерел	81
Додатки	85

ВСТУП

В умовах кризових явищ в економіці та інтеграційних процесів складність управління підприємством потребує особливого обліку та контролю витрат операційної діяльності. Метою операційної діяльності підприємства та його власників є отримання максимального прибутку. Ця мета досягається не тільки за рахунок продажу продукції за вигідною ціною, а також за рахунок скорочення витрат. Скорочення витрат є виключно прерогативою підприємства, адже залежить від його внутрішніх факторів: організації процесу операційної діяльності, обраної облікової політики, порядку відображення витрат, здійснення ефективного аналізу і прийняття дієвих управлінських рішень.

Формування витрат є ключовим і одночасно найбільш складним елементом формування і розвитку виробничо-господарського механізму підприємства охопленого системою управлінського фінансового обліку. Саме від його ретельного вивчення і успішного практичного застосування буде залежати рентабельність виробництва і окремих видів продукції, взаємозалежність видів продукції і місць їх у виробництві, виявлення резервів зниження собівартості продукції, визначення цін на продукцію, визначення національного доходу в масштабах країни, розрахунок економічної ефективності від впровадження нової техніки, технології,

Здобувачка	Волинська В.В.			КРБ.ЦТФО. 139-03.4.06			
Керівник	Ткачук Г.О.			Текстова частина	Стад		Стор.
						5	92
Керівник	Скляр Л.Б.				ОНТУ		
Зав.каф.	Ткачук Г.О.						

організаційно-технічних заходів, а також обґрунтування рішення про виробництво нових видів продукції і зняття з виробництва застарілих.

Актуальність теми. Облік і контроль витрат операційної діяльності займає домінуюче місце в загальній системі бухгалтерського обліку. Аналіз витрат допомагає визначити ефективність витрат, уточнити, чи не будуть вони надмірними, підкаже, як встановити ціни, як застосовувати відомості про витрати на ближчу і майбутню перспективу, як регулювати і контролювати витрати, як спланувати реальний рівень прибутку. Отже, актуальність обраної для написання теми кваліфікаційної роботи зумовлена тим фактом, що питання обліку витрат завжди викликало підвищений інтерес і не лише у керівників підприємств і працівників економічних відділів, але і науковців, які неодноразово звертаються до її вивчення з метою знаходження теоретико-практичних шляхів зниження собівартості, а відтак – підвищення конкурентоспроможності української продукції як на внутрішньому, так і зовнішньому ринках.

Аналіз останніх досліджень і публікацій дозволяє зробити висновок, що від того, наскільки ефективно підприємство буде керувати своїми витратами, залежать його розвиток та успіх. Окремі питання теорії та методики бухгалтерського обліку витрат знайшли відображення у працях науковців, таких як К. В. Безверхий, Ф. Ф. Бутинець, С. Ф. Голов, В. А. Дерій, З. В. Задорожний, Г. І. Клепар, Я. Д. Крупка, В. В. Сопко, Н. М. Ткаченко, тощо. Незважаючи на значні досягнення в теорії та практиці управління витратами, існують розбіжності щодо трактування сутності витрат їх обліку, аналізу та контролю. Ці питання ще не достатньо досліджені, потребують подальшого вивчення. Тому необхідно аналізувати ці розробки і робити спроби впровадження їх на конкретних підприємствах, пристосовувати до національної економіки та узагальнювати отримані результати з метою систематизації й упровадження в галузях.

Мета кваліфікаційної роботи. Дослідження стану обліку і контролю операційних витрат діяльності на матеріалах виробничого підприємства, а також розробка пропозицій щодо їх удосконалення.

Завдання кваліфікаційної роботи:

– дослідження економічної суті поняття “витрати” і “затрати” на підставі існуючих підходів до їх визначення та класифікації, для розуміння природи та джерел походження;

- вивчення методологічних аспектів бухгалтерського, фінансового, управлінського та податкового обліку витрат операційної діяльності;
- вивчення сучасних методик проведення аналізу операційних витрат діяльності промислового підприємства;
- проведення економічного аналізу діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка» та пошук резервів поліпшення фінансово-економічної діяльності підприємства;
- вивчення особливостей організації обліку та внутрішньогосподарського контролю операційних витрат діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка»;
- перевірка правильності та повноти оформлення операцій з витратами;
- визначити та обґрунтувати напрямки удосконалення методики обліку та контролю операційних витрат діяльності на підприємстві.

Об'єкт дослідження. Порядок організації обліку та контролю операційних витрат діяльності в ТОВ «Чорноморська іграшка».

Предмет дослідження. Організація обліку і контролю операційних витрат діяльності.

Методи дослідження. Для досягнення мети дослідження та вирішення поставлених задач у роботі використано такі загальнонаукові й спеціальні методи: логічного узагальнення, критичного аналізу, контент-аналізу – для визначення сутності поняття «витрати» і «затрати», узагальнення методичних підходів до їх аналізу та методів управління; ретроспективний аналіз, порівняльний, структурний, коефіцієнтний аналіз – для оцінки фінансового стану досліджуваного підприємства; кореляційно-регресійного аналізу – для виявлення залежності між витратами діяльності і фінансовим результатом; графічний – для унаочнення емпіричних даних і схематичного зображення основних теоретичних і практичних положень кваліфікаційної роботи. Використано пакети Microsoft Office 2010: Word, Excel, Power Point.

Інформаційною базою є нормативно-правові акти України, навчальні посібники, монографії, офіційні сайти, наукові статті вітчизняних і закордонних вчених з питань операційних витрат діяльності підприємства, офіційна фінансова та статистична звітність ТОВ «Чорноморська іграшка».

1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ

1.1. Економічна сутність витрат підприємства

В економічній теорії існують різні підходи щодо визначення витрат виробництва та їх класифікації. Витратами виробництва називаються витрати ресурсів на виготовлення товарів і послуг, виражені у грошовій формі. У процесі виробництва здійснюються витрати живої та уречевленої праці. У витратах виробництва затрати праці набирають форми затрат капіталу.

Витрати підприємств - це сукупність усіх спожитих ресурсів на виробництво того чи іншого продукту. Вони характеризують вартість виробництва продукції для підприємства. Витрати підприємства складаються зі спожитих засобів виробництва та заробітної плати і набувають форми собівартості продукції. Різниця між вартістю продукції і собівартістю дорівнює розміру прибутку підприємства. Витрати підприємств виражають реальні виробничі відносини ринкової системи господарювання.

У деяких випадках у підприємницькій діяльності виникають витрати, які підприємства не зможуть собі відшкодувати за жодних умов. Такий вид витрат називають незворотними витратами підприємства.

У країнах з ринковою економікою розрізняють постійні та змінні витрати. Постійні витрати - це витрати на обслуговування і управління виробництвом, які підприємство несе незалежно від обсягів виробництва продукції (послуг), тобто їх розмір є незмінним, яка би кількість товару не вироблялася. Вони оплачуються і тоді, коли не виробляється ніякої продукції. До них належать витрати на опалення, освітлення, амортизаційні відрахування, утримання управлінського персоналу, охорони, виплата відсотків за позиками, орендна плата, страхові внески тощо.

До змінних витрат виробництва належать витрати на сировину, матеріали, електроенергію, заробітну плату робітникам, тобто усі витрати, які не належать до постійних. Їх зараховують до змінних витрат тому, що вони змінюються залежно від обсягу виробництва підприємства. Загальну суму постійних і змінних витрат на кожному конкретному рівні виробництва називають валовими витратами виробництва.

Склад і структура витрат залежать від характеру й умов виробництва продукції за тієї або іншої форми власності, від співвідношення матеріальних і трудових витрат та інших чинників.

Процес виробництва продукції (робіт, послуг) або реалізації товарів(робіт, послуг) потребує здійснення певних витрат матеріальних, трудових, інформаційних, грошових та інших ресурсів на виготовлення, зберігання, транспортування, сортування, пакування, фасування та реалізацію. Відповідні витрати підприємства, зумовлені такими операціями, поділяються на операційні, фінансові та інвестиційні.

Операційні витрати - це витрати, пов'язані з основним видом діяльності підприємства (виробництвом продукції, наданням послуг, виконанням робіт).

Інвестиційні витрати - це витрати, що виникають під час довгострокового вкладення підприємством капіталу з метою отримання прибутку (капітальне будівництво, розширення й розвиток виробництва, придбання довгострокових цінних паперів тощо).

Фінансові витрати - це витрати, що включають сплату відсотків іншим юридичним та фізичним особам за отримані від них фінансові кошти у вигляді кредитів і позик, посередникам під час розміщення на первинному ринку цінних паперів акцій, облігацій, витрати внаслідок власної емісії тощо.

Сукупність всіх цих витрат і складає поточні витрати підприємства.

Визначення витрат дається у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»[13], а склад витрат у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»[5]. Методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

На сьогодні поняття «витрати» є надзвичайно важливим для всіх господарюючих суб'єктів, а також для держави в цілому. Величина витрат являє собою головний резерв зростання прибутку підприємства. За роки формування бухгалтерського обліку в Україні однією із важливих проблем є запозичення іноземних термінів та їх некоректний переклад без детального аналізу та врахування економічної сутності понять.

На сучасному етапі в економічній літературі можна часто побачити використання таких термінів як «затрати» та «витрати». Де, одні автори особливо не замишлюються над сутністю цих понять та вживають їх в своїх працях як синоніми, а

інші намагаються розмежувати дані категорії та пояснити їх відмінність (про що свідчить інформація таблиці 1.1).

Таблиця 1.1. Визначення термінів «затрати» і «витрати» у працях провідних науковців*

Автор та праця	Термін «витрати»	Термін «затрати»
Елізабет Ф. Дербін [12]	Витрати – це вартість, яка кількісно дорівнює витратам на придбання ресурсів	Затрати – є синонімом поняття «ресурси». Ресурси є факторами виробництва – благами необхідними для випуску інших благ
Задорожній З. В. [14]	Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які зумовлюють зменшення власного капіталу (за винятком зменшення власного капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками)	Грошовий вираз матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, використаних у процесі такої діяльності з метою отримання економічної вигоди за винятком оплати рахунків постачальників, різних кредиторів за отримані виробничі запаси, товари, послуги, перераховані авансові платежі тощо
Нападовська Л. В.[24]	Зменшення економічної вигоди протягом звітного періоду або збільшення зобов'язань підприємства, що веде до зменшення капіталу	Вартісний вираз використаних у процесі діяльності підприємства матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів
Павликівська О. І.[26]	Витрати вживаються стосовно витрат за їх призначенням, що рівнозначно поняттю собівартості продукції і незавершеного виробництва в розрізі кількісних статей	Співвідносять із витратами за економічними елементами
Сопко В. В.[36]	Витрати виникають при витрачанні грошових коштів на закупку матеріальних цінностей	Використані у процесі виробництва різні речовини та сили природи на виготовлення нового продукту праці формують поняття затрати

* складено автором з використанням джерел [12;14;24;26;36]

Сучасна політична економія також розрізняє поняття граничні витрати. До них належать витрати підприємства, необхідні для виробництва кожної додаткової одиниці продукції. Граничні витрати показують зміну у витратах підприємства, яка пов'язана зі зменшенням чи збільшенням обсягу виробництва на одну додаткову одиницю продукції.

Спираючись на ці поняття, економісти запроваджують поняття відповідних середніх витрат, які визначаються діленням валових витрат на кількість виробленої продукції. Отже, середні витрати — це витрати на виробництво

одиниці продукції, які дорівнюють валовим витратам, поділеним на вироблену кількість продукції. Середні змінні витрати визначають шляхом ділення суми змінних витрат на кількість продукції. Порівнюючи середні витрати з ціною продукції, можна визначити, чи прибуткове виробництво.

Для розрахунку витрат і оцінки виробничої діяльності підприємства у країнах з розвиненою ринковою економікою застосовуються різні методи. В українській економіці, як і в інших економіках країн СНД, використовуються методи, що спираються на категорію собівартості. Кожна країна законодавчо регулює структурні елементи собівартості, у тому числі ставки відрахувань на соціальні потреби, норми амортизації та ін. Собівартість - це один із найважливіших якісних показників комерційної діяльності підприємств будь-якої форми власності.

У процесі колообігу і обігу капіталу підприємства грошові витрати відособлюються від вартості у вигляді поточних витрат і набувають форм собівартості продукції. Вона є мірилом реальних витрат і доходів.

Собівартість продукції - це виражені у грошовій формі поточні витрати підприємства на її виробництво і реалізацію. Ці витрати за економічним змістом групуються за такими елементами:

- матеріальні витрати (сировини, матеріалів, палива, електроенергії, напівфабрикатів);
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи, у які входять відрахування на державне пенсійне страхування, соціальне страхування, страхування на випадок безробіття;
- амортизація основного капіталу, включно з прискореною амортизацією;
- інші витрати [5].

На основі цього групування витрат підприємства кожної конкретної галузі визначають статті витрат виробництва і реалізації продукції при плануванні, обліку і калькуляції собівартості з урахуванням характеру і структури виробництва.

Слід зазначити, що нині в українській економіці підприємства всіх форм власності здобули більше самостійності у прийнятті рішень щодо формування собівартості продукції. Однак вони не можуть порушувати чинних нормативних

документів, які регламентують розмір відрахувань елементів витрат, що входять в собівартість.

Склад (перелік) витрат, які суб'єкти підприємницької діяльності можуть зараховувати на собівартість, регламентований державою.

Відповідно до сучасної Системи національних рахунків, що впроваджується в Україні з 1999 року, собівартість реалізованої продукції складається: з виробничої собівартості продукції, яка була реалізована протягом звітного періоду; нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та понаднормативних виробничих витрат.

До виробничої собівартості зараховують: прямі матеріальні (виробничі) витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; загальновиробничі витрати.

Витрати, пов'язані з операційною діяльністю підприємства, які не зараховують до виробничої собівартості, такі: адміністративні витрати, витрати на реалізацію продукції і витрати на рекламу. Ці витрати відносять на дохід, тобто на зменшення валового прибутку підприємства.

Під впливом науково-технічного прогресу і зростання продуктивності праці відбувається постійний процес зміни структури витрат у суспільному виробництві. Кожна підприємницька структура прагне до мінімізації витрат виробництва, зниження собівартості продукції. Це зумовлено тим, що зниження собівартості продукції є важливим чинником збільшення прибутку від реалізації, а отже, підвищення конкурентоспроможності виробництва.

Аналіз економічної діяльності підприємств в умовах ринкової системи показує, що найкращих успіхів у підвищенні продуктивності праці, зниженні витрат виробництва і відповідно збільшенні прибутку досягають ті підприємства, які надають особливої уваги проблемам сучасної технічної оснащеності виробництва, його організаційним удосконаленням. Впровадження нової техніки і прогресивної технології, удосконалення структури управління, підвищення культурно-технічного рівня працівників сприяє підвищенню ефективності виробництва, зниженню собівартості продукції, і на цій основі - збільшенню прибутку. Наслідки науково-технічного прогресу впливають на ці процеси через такі параметри економічного характеру, як трудо-, матеріало- і фондомісткість виробництва. Тому їх зниження є важливим резервом скорочення витрат на виробництво продукції і відповідно збільшення прибутку.

1.2. Класифікація витрат

Класифікація витрат - це групування витрат за певними ознаками. Класифікація допомагає глибше зрозуміти суть витрат, вивчити порядок їх формування і мету використання.

Необхідно зазначити, що навіть після впровадження кардинальних змін у системі ведення обліку та її перехід до зарубіжної практики собівартість продукції вітчизняних підприємств залишається високою, що робить її неконкурентоспроможною на зовнішньому ринку, а нерідко і на внутрішньому (особливо це стосується промислових підприємств). На практиці така ситуація призводить до скорочення обсягів виробництва. Тому потрібно чітко контролювати склад витрат, що формують собівартість продукції. У цьому допоможе для організації бухгалтерського обліку процесу виробництва розроблена та затверджена класифікація витрат підприємства, яка залежить від масштабів виробництва, технології, кількості працівників, продукції. Класифікацію витрат за відповідними ознаками для їх більшої деталізації та розуміння представлено в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 - Класифікація витрат в бухгалтерському обліку[]

Класифікаційна ознака	Види
В залежності від видів діяльності	витрати, які виникають у процесі операційної діяльності; витрати, які виникають у процесі інвестиційної діяльності; витрати, які виникають у процесі фінансової діяльності.
За економічним змістом (елементами витрат)	матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; інші витрати.
За відношення до виробничого процесу	основні; накладні.
За способами включення до собівартості	прямі; непрямі.
За відношенням до звітного періоду	витрати поточного періоду; витрати минулого періоду; витрати майбутнього періоду.
За центрами відповідальності	витрати виробництва; витрати цеху; витрати дільниці; витрати функціональних служб.
За способом відображення в звітності	спожиті (витрати звітного періоду) ; неспожиті (витрати майбутніх періодів).
За ступенем залежності від обсягів діяльності	змінні; постійні.
За складом витрати	одноеlementними; комплексними.

Враховуючи зарубіжний досвід, також виокремимо три напрямки класифікації витрат:

- 1) для оцінки запасів та визначення фінансового результату;
- 2) для прийняття управлінських рішень;
- 3) для контролю і регулювання.

За першим напрямком виділяють витрати невичерпані та вичерпані, витрати на продукцію (виробництва) та витрати за період (діяльності), витрати прямі й непрямі, виробничі й невиробничі, основні й накладні (додаток А).

Фінансовий результат визначається як різниця між доходами і витратами звітного періоду. Якщо підприємство закупило сировину, мінеральні добрива, паливе та інші матеріали, то це означає, що здійснено лише переміщення активів із грошової форми у матеріальну. В міру використання зазначених цінностей у процесі виробництва ці активи будуть включені у вартість створеного продукту. Отже, заплачені гроші - це невичерпані витрати, а вичерпаними вони стануть у майбутньому, коли фактично візьмуть участь у процесі створення нового продукту.

Вичерпані витрати - це збільшення зобов'язань або зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу у звітному періоді.

Невичерпані витрати - це збільшення зобов'язань або зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу у майбутніх періодах.

Витрати, що пов'язані з виробництвом продукції і включаються в її собівартість, є витратами на продукцію. Витрати на зберігання і реалізацію продукції вважаються витратами періоду. Витрати на продукцію в зарубіжній практиці поділяють на три види: основні матеріали, праця, виробничі накладні витрати.

Витратами на продукцію є витрати, які відносять до окремого продукту й утримують як актив у запасах до часу, коли товари будуть проданими. Витрати, які не пов'язані з конкретною продукцією, і в результаті розглядаються як витрати спожиті в періоді, називаються витратами періоду.

Згідно з П(С)БО 16 "Витрати" за способом віднесення на собівартість продукції витрати поділяють на прямі й непрямі. Прямі витрати це такі, які безпосередньо відносяться на виробництво конкретної продукції. Вони пов'язані з виконанням робіт зі створення виробів. Більшість витрат на підприємстві є прямими: оплата праці, витрачання сировини, палива тощо. Ці витрати під час виникнення прямо відносять на відповідні об'єкти обліку. Непрямі витрати пов'язані з вироб-

ництвом декількох видів продукції. Тому їх обліковують окремо і відносять на конкретні об'єкти шляхом розподілу [5].

Залежно від виділення центрів відповідальності та організації обліку одні й ті самі витрати можуть бути або прямими, або непрямими. Наприклад, витрати на оплату праці керівників підрозділів, сировину, амортизацію щодо підрозділу є прямими, а щодо видів вироблюваної продукції - непрямими.

Витрати за сферою виникнення бувають виробничі й невиробничі.

Виробничі витрати - це витрати, які безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції (робіт, послуг). Невиробничі витрати - це витрати, які опосередковано належать до процесу виробництва і пов'язані з управлінням виробничим процесом і реалізацією продукції (робіт, послуг). Виробничі витрати формують виробничу собівартість продукції й включають: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати і загальновиробничі витрати.

За відношенням до технологічного процесу витрати поділяють на основні й накладні. Основні витрати - це сукупність прямих витрат на виробництво продукції. Накладні витрати - це витрати, які пов'язані з управлінням та обслуговуванням виробництва.

За другим напрямком витрати поділяють на постійні й змінні, релевантні й нерелевантні, дійсні (реальні) й можливі (уявні), маржинальні й середні (рис 1.1.).

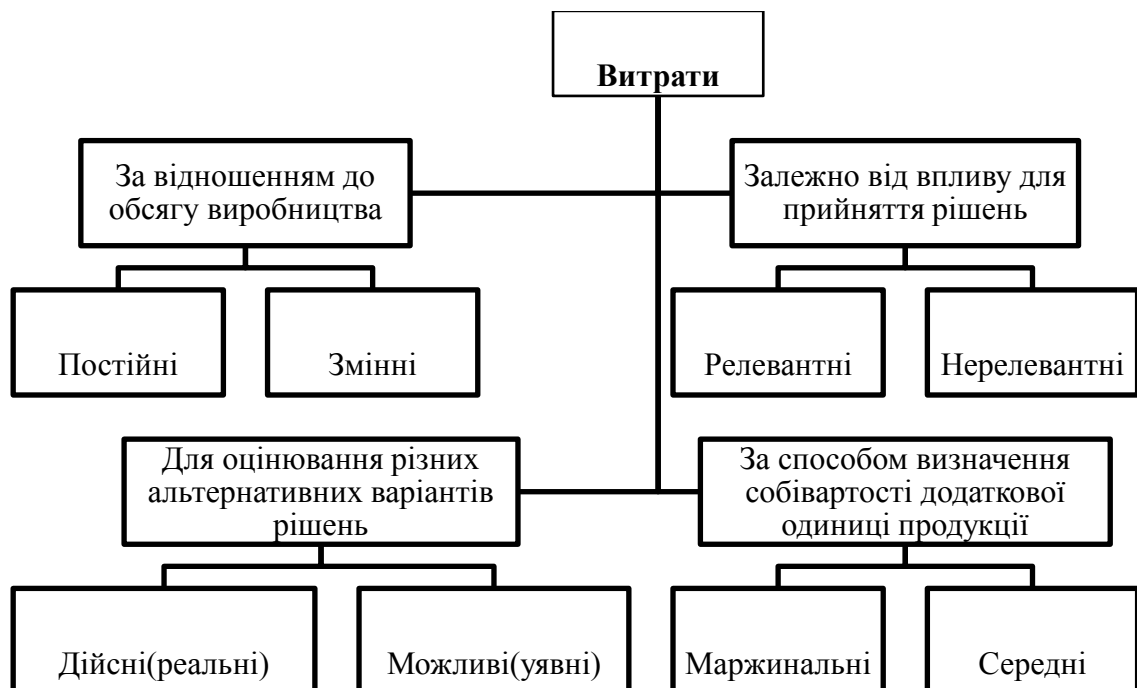


Рис 1.1 - Класифікація витрат для прийняття управлінських рішень[]

За відношенням до обсягу виробництва витрати поділяють на постійні й змінні. Такий поділ дає змогу простежити за зміною витрат залежно від зміни рівня (обсягу) виробничої діяльності і широко використовується в зарубіжній практиці для обліку та аналізу витрат.

Змінні витрати - це витрати, загальна сума яких змінюється прямо пропорційно обсягу виробництва. Змінні витрати зростають (зменшуються) автоматично зі збільшенням (зменшенням) обсягу виробництва.

Постійні витрати - це витрати, розмір яких не змінюється за певний період залежно від зміни обсягу виробництва.

Якщо загальна сума постійних витрат не змінюється, то їх розмір на одиницю продукції зменшується при збільшенні обсягу виробництва і навпаки.

Постійні витрати залишаються незмінними за певних рівнів виробництва, у разі ж його зміни ці витрати змінюються стрибкоподібно, а не пропорційно обсягу виробництва. Таким чином, частину постійних витрат правильніше буде називати умовно-постійні, бо їх розмір залишається однаковим до певних умов, а потім змінюється стрибкоподібно.

Інша частина витрат може бути поєднанням змінних і постійних, їх називають частково-змінними витратами. Загальна їх сума змінюється залежно від обсягу виробництва, але не прямо пропорційно.

У ринкових умовах релевантність є однією з найбільш важливих характеристик управлінської інформації. Вона надає змогу вибрати серед двох варіантів кращий. Релевантні витрати можуть бути змінені внаслідок прийняття рішення, а нерелевантні витрати не залежать від прийнятого рішення. Релевантні витрати - це очікувані в майбутньому витрати, які будуть відрізнятися залежно від альтернативи, вибраної в певних ситуаціях, через різницю, яка виникає внаслідок рішення. Нерелевантні ж витрати будуть однакові для всіх альтернатив.

З метою оцінювання різних альтернативних варіантів рішень потрібно враховувати не тільки дійсні (реальні), а й можливі (уявні) витрати (втррати). Дійсні витрати передбачають реальну сплату грошей або використання інших активів. Можливі (уявні) витрати показують втрачену вигоду, якщо вибір одного напрямку дії вимагає відмовитися від альтернативного рішення.

Залежно від способу визначення собівартості продукції витрати поділяють на маржинальні і середні. Маржинальні витрати - це витрати на виробництво додаткової продукції. Середні витрати розраховуються як середньоарифметичне

значення витрат, що відносяться до виробництва продукції. Поділ витрат на маржинальні і середні дає змогу глибше обґрунтувати управлінські рішення щодо перспективи діяльності підприємства.

За третім напрямком витрати поділяють на контрольовані (регульовані) і неконтрольовані (нерегульовані), що є важливим для управлінської діяльності (рис.1.2). Ця класифікація означає міру, до якої керівник може контролювати витрати і відповідати за них.



Рис.1.2 - Класифікація витрат для контролю і регулювання []

Контрольовані витрати - це витрати, що знаходяться в межах контролю керівника, які він може регулювати і на які може впливати.

Неконтрольовані витрати - це витрати, що знаходяться поза межами контролю керівника, які він не може регулювати і на які не може впливати.

Витрати матеріалів, заробітної плати є контрольованими витратами, а амортизація, сплата податків і зборів, зміна рівня цін на матеріали та інші витрати, пов'язані з інфляцією, є неконтрольованими витратами.

Контрольованими витратами є витрати центрів відповідальності у межах підприємства, на які такі центри можуть мати вплив і контролювати. Неконтрольованими є витрати, які здійснюються адміністрацією підприємства і на які центри відповідальності не можуть впливати і контролювати їх.

За календарними періодами витрати на виробництво поділяються на поточні, довгострокові та одноразові.

Поточні – це постійні, звичайні витрати або витрати, у яких періодичність менша ніж місяць. Довгострокові витрати – це витрати, пов'язані з виконанням довгострокового договору (контракту), тобто контракту, який не планується завершити раніше, ніж через 9 місяців з моменту здійснення перших витрат або отримання авансу (передоплати).

Одноразові, тобто однократні витрати, або витрати, які здійснюються один раз (з періодичністю більш ніж місяць) і спрямовуються на забезпечення процесу виробництва протягом тривалого часу.

За доцільністю витрачання витрати поділяються на продуктивні та непродуктивні. Продуктивні – передбачені технологією та організацією виробництва. Непродуктивні – не обов'язкові, що виникають у результаті певних недоліків організації виробництва, порушення технології тощо.

За визначенням відношення до собівартості продукції розрізняють витрати на продукцію та витрати періоду.

Витрати на продукцію – це витрати, пов'язані з виробництвом. У виробничій сфері до таких витрат належать усі витрати (матеріали, зарплата, амортизація основних засобів тощо), пов'язані з функцією виробництва продукції. Витрати на виробництво продукції створюють виробничу собівартість продукції (робіт, послуг).

Витрати періоду – це витрати, що не включаються до виробничої собівартості і розглядаються як витрати того періоду, в якому вони були здійснені. Це витрати на управління, збут продукції та інші операційні витрати.

За видами діяльності витрати поділяються на: витрати від звичайної діяльності та витрати від надзвичайної діяльності.

Витрати від звичайної діяльності діляться на:

1) витрати, пов'язані з інвестиційною діяльністю – витрати від участі в капіталі;

2) витрати, пов'язані з фінансовою діяльністю – відсотки за кредит та інші фінансові витрати;

3) витрати, пов'язані з операційною діяльністю:

- за функціональним призначенням: собівартість реалізованої продукції, адміністративні витрати, витрати на збут, загальновиробничі витрати та інші витрати операційної діяльності;

- за елементами витрат: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати.

До складу елемента «Матеріальні витрати» включаються витрати на [5]:

1) сировину й матеріали, які використані як основні та допоміжні матеріали в операційній діяльності підприємства;

2) купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, які використані в

операційній діяльності підприємства;

3) придбане у сторонніх підприємств і організацій будь-яке паливо та енергію всіх видів, що спожиті в операційній діяльності підприємства. Витрати на власне виробництво електричної та інших видів енергії, а також на трансформацію та передачу придбаної енергії до місця її споживання включаються до відповідних елементів витрат;

4) тару й тарні матеріали, що використані в операційній діяльності підприємства;

5) будівельні матеріали, які використані як основні та допоміжні матеріали в операційній діяльності підприємства;

6) запасні частини, які використані для ремонту основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та малоцінних і швидкозношуваних предметів підприємства;

7) інші матеріальні витрати, які відображають вартість виконаних для підприємства робіт і послуг виробничого та невиробничого характеру;

8) витрати на малоцінні й швидкозношувані предмети (МШП), що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року, в операційній діяльності підприємства [5]..

До складу елемента «Витрати на оплату праці» включаються:

- заробітна плата за окладами й тарифами;
- надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів у розмірах, передбачених діючим законодавством;
- премії та заохочення;
- матеріальна допомога;
- компенсаційні виплати;
- відпусток та іншого невідпрацьованого часу;
- інші витрати на оплату праці [5].

До складу елемента «Відрахування на соціальні заходи» включаються:

- відрахування на обов'язкове державне пенсійне страхування;
- відрахування єдиного соціального внеску;
- відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства;
- відрахування на інші соціальні заходи [5].

До елемента «Інші операційні витрати» належать:

- витрати на відрядження фізичних осіб;

- витрати на придбання літератури для інформаційного забезпечення господарської діяльності підприємства;
- витрати щодо сплати за участь у семінарах;
- витрати на проведення аудиту;
- витрати на транспортне обслуговування;
- оплата за використання та обслуговування технічних засобів управління;
- витрати на придбання ліцензій та інших спеціальних дозволів, що видані для ведення господарської діяльності;
- витрати на охорону праці;
- витрати на перевезення працівників до місця роботи і назад;
- витрати, пов'язані з оплатою послуг комерційних банків та інших кредитно-фінансових установ;
- витрати зі страхування ризиків;
- податки, збори та інші обов'язкові платежі;
- витрати на оприлюднення річного звіту;
- інші витрати [5].

1.3. Облік витрат звичайної діяльності в системі рахунків бухгалтерського обліку

Облік витрат за видами діяльності передбачає групування витрат за їх призначенням на рахунках класу 9 «Витрати діяльності» [16;28]..

Витрати операційної діяльності поділяються на такі, що безпосередньо пов'язані з виготовленням продукції, наданням послуг чи виконанням робіт, і витрати, що пов'язані з організацією, управлінням, обслуговуванням і забезпеченням основної діяльності. Перша група витрат включається до собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг), а друга обліковується відокремлено. До неї відносяться адміністративні витрати, витрати на збут та інші.

На рахунку 90 "Собівартість реалізації" на виробничих підприємствах відображають та накопичують інформацію про виробничу собівартість (без загальногосподарських, тобто адміністративних витрат) реалізованої готової продукції (робіт, послуг), а в торгівлі – собівартість реалізованих товарів [16].

Рахунок 90 "Собівартість реалізації" поділяється на такі субрахунки: 901 "Собівартість реалізованої готової продукції", 902 "Собівартість реалізованих товарів", 903 "Собівартість реалізованих робіт і послуг".

Загальновиробничі витрати обліковують на рахунку 91 "Загальновиробничі витрати". Це активний збірно-розподільчий рахунок, за дебетом якого збирають витрати, а за кредитом їх списують у порядку розподілу на об'єкти обліку виробництва та на собівартість реалізації продукції. Рахунок 91 не застосовується підприємствами торгівлі, які не мають власного виробництва. Аналітичний облік за рахунком 91 ведеться в розрізі цехів, відділень, бригад, інших структурних підрозділів підприємства. На рахунку 91 обліковують також витрати на утримання машин та устаткування [16].

В аналітичному обліку до рахунка 92 "Адміністративні витрати" протягом звітного року накопичуються витрати підприємства на управління для заповнення відповідної статті звіту (рядок 070) за кожний квартал і за звітний рік. Дані аналітичного обліку адміністративних витрат необхідні також для контролю та аналізу, передусім для порівняння сум фактичних витрат із сумами адміністративних витрат за кошторисом. За дебетом рахунка 92 «Адміністративні витрати» відображається сума визнаних адміністративних витрат, за кредитом — списання на рахунок 79 «Фінансові результати» [16].

Облік витрат, пов'язаних зі збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг, ведеться на рахунку 93 «Витрати на збут». Рахунок 93 є активним, витратним, призначеним для обліку господарських процесів. За дебетом рахунка відображається сума визнаних витрат на збут (витрати пакувальних матеріалів, транспортування продукції, товарів за умовами договору, витрати на маркетинг та рекламу, оплату праці та комісійні продавцям, торговим агентам, працівникам відділу збуту, амортизацію, ремонт та утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, що використовуються для забезпечення збуту продукції, товарів, робіт і послуг); за кредитом — списання на рахунок 79 «Фінансові результати» [16].

На рахунку 94 "Інші витрати операційної діяльності" ведеться облік витрат операційної діяльності підприємства, крім витрат, які відображаються на рахунках 90 "Собівартість реалізації", 91 "Загальновиробничі витрати", 92 "Адміністративні витрати", 93 "Витрати на збут".

Рахунок 94 "Інші витрати операційної діяльності" має такі субрахунки:

940 "Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю";

941 "Витрати на дослідження і розробки";

- 942 “Собівартість реалізованої іноземної валюти”;
- 943 “Собівартість реалізованих виробничих запасів”;
- 944 “Сумнівні та безнадійні борги”;
- 945 “Втрати від операційної курсової різниці”;
- 946 “Втрати від знецінення запасів”;
- 947 “Нестачі і втрати від псування цінностей”;
- 948 “Визнані штрафи, пені, неустойки”;
- 949 “Інші витрати операційної діяльності” [28].

За дебетом рахунку 94 відображається сума визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 “Фінансові результати”.

На рахунку 95 “Фінансові витрати” ведеться облік витрат на проценти та інших витрат підприємства, пов’язаних із запозиченнями.

Рахунок 95 “Фінансові витрати” має такі субрахунки:

- 951 “Відсотки за кредит”;
- 952 “Інші фінансові витрати”[28].

За дебетом рахунку 95 відображається сума визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 “Фінансові результати” а також на рахунки обліку витрат з придбання, будівництва, створення, виготовлення, виробництва, вирощування і доведення кваліфікаційного активу до стану, у якому він придатний для використання із запланованою метою або продажу, відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 “Фінансові витрати” [16].

На рахунку 96 “Втрати від участі в капіталі” обліковують втрати від зменшення вартості інвестицій, облік яких здійснюють шляхом участі в капіталі, котрі виникають у процесі інвестиційної діяльності підприємства. За дебетом рахунка відображають суму визнаних втрат, за кредитом – списання на рахунок 79 “Фінансові результати”[16].

На рахунку 97 “Інші витрати” обліковують витрати, що виникають у процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов’язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) і послуг, а також витрат страхової діяльності. За дебетом субрахунків 971 – 977 відображають суми визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 “Фінансові результати” [16].

На рахунку 98 “Податок на прибуток” обліковують належну за даними бухгалтерського обліку суму податку на прибуток від звичайної діяльності та над-

звичайних подій. За дебетом рахунка відображають нараховану суму податку на прибуток, за кредитом – списання на фінансові результати на рахунку 79.

Формування собівартості реалізованої продукції, розподіл загальновиробничих витрат та їх облік

Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), що була реалізована на протязі звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат [5]. Під наднормативними витратами прийнято розуміти, витрати витрачені на виробництво понад норму.

Далі на рис. 1.3 та рис. 1.4 подано порядок формування відповідно виробничої собівартості та собівартості реалізованої продукції.

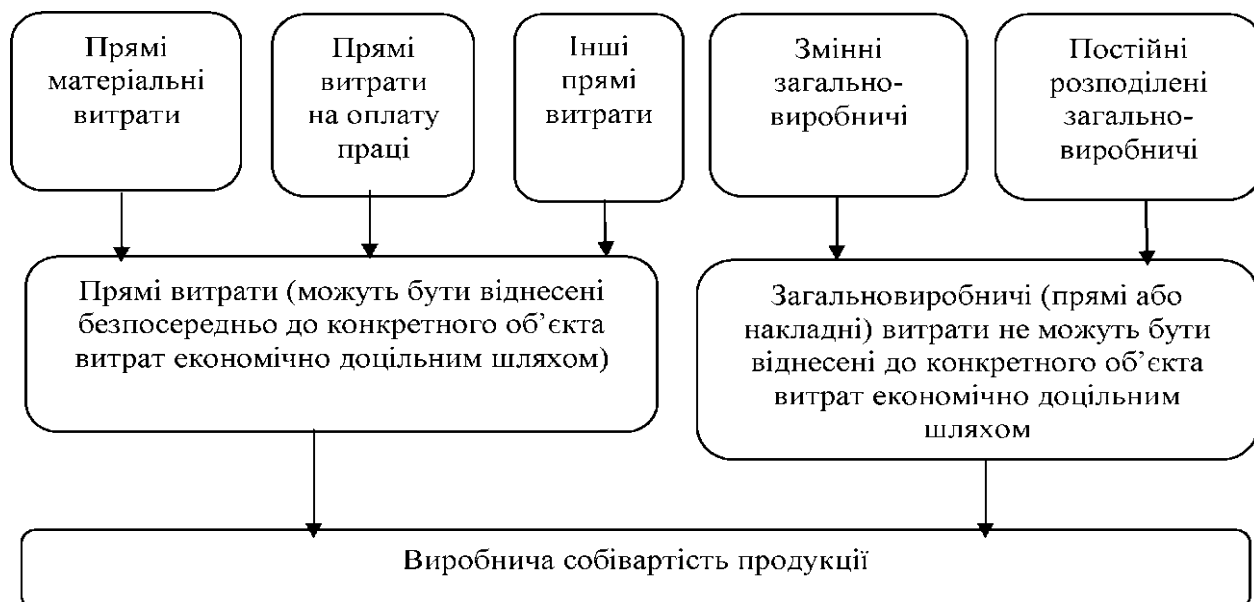


Рис.1.3 - Формування виробничої собівартості продукції.[]



Рис.1.4 - Формування собівартості реалізації продукції.[]

Значна увага цьому поняттю приділяється тому, що собівартість продукції є важелем ефективності виробництва, який у подальшому впливає на фінансові

результати підприємства, прибуток, темпи відтворення, рентабельність та відображає рівень витрат на виробництво. Як економічна категорія собівартість служить основою для контролю та обліку витрат на випуск продукції, формування ціни за допомогою калькулювання продукції, визначення доцільності та раціональності використання ресурсів на підприємстві.

Синтетичний облік виробничої собівартості здійснюється на рахунку 23 «Виробництво» а собівартості реалізації на рахунку 90.

Рахунок 90 "Собівартість реалізації", який необхідний для розмежування витрат на основну діяльність має субрахунки:

901 "Собівартість реалізованої готової продукції",

902 "Собівартість реалізованих товарів",

903 "Собівартість реалізованих робіт і послуг"[28].

На субрахунку 901 "Собівартість реалізованої готової продукції" за дебетом відображається протягом року виробнича собівартість реалізованої продукції. З кредиту субрахунку 901 в кінці року заключним записом списується на субрахунок 791 "Результат основної діяльності" фактична собівартість реалізованої за рік готової продукції.

На субрахунку 902 "Собівартість реалізованих товарів" за дебетом відображається первісна вартість товарів, включаючи витрати на придбання товарів, їх доставку та доведення до придатного для реалізації стану. З кредиту субрахунку 902 в кінці року заключним записом списується на субрахунок 791 "Результат основної діяльності" фактична собівартість реалізованих товарів.

На субрахунку 903 "Собівартість реалізованих робіт і послуг" за дебетом відображається протягом року виробнича собівартість реалізованих робіт і послуг. З кредиту субрахунку 903 в кінці року заключним записом списується на субрахунок 791 "Результат основної діяльності" фактична собівартість реалізованих за рік робіт і послуг [16].

Зіставленням протягом року в квартальних Звітах про фінансові результати чистого доходу, визначеного на рахунках класу 7 "Доходи і результати діяльності", та витрат, визначених наростаючим підсумком з початку року на рахунках класу 9 "Витрати діяльності", оперативно (без запису на бухгалтерських рахунках) визначають валовий фінансовий результат господарсько-фінансової діяльності підприємства – прибуток або збиток.

Накопичена протягом звітнього року на рахунку 90 «Собівартість реалізації» інформація про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт та наданих послуг (субрахунки 901–903) списується щомісячно або в кінці року заключними записами на субрахунок 791 «Результати основної діяльності».

Адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати не включають до складу виробничої собівартості готової та реалізованої продукції, тому інформацію про такі витрати узагальнюють на рахунках обліку витрат звітнього періоду – 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності». Типові операції за рахунком 90 «Собівартість реалізації» наведені в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 - Типова кореспонденція рахунків з обліку собівартості реалізації*

№ п/п	Зміст господарської операції	Кор-ція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Відображено списання собівартості реалізованої продукції	901	26
2.	Відображено списання собівартості реалізованих товарів на підприємствах оптової торгівлі	902	281
3.	Відображено списання собівартості реалізованих товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі	902	282
4.	Відображено списання собівартості реалізованої продукції на підприємствах громадського харчування	902	23
5.	Відображено списання постійних нерозподілених загальновиробничих витрат	90	91
6.	Відображено списання собівартості реалізації на фінансові результати	79	90

• складено автором на підставі [16,28]

Загальновиробничі витрати - це непрямі витрати, пов'язані з організацією виробництва і керівництвом цехами, бригадами, відділеннями та іншими структурними підрозділами підприємства [5].

П(С)БО 16 "Витрати" наводить перелік загальновиробничих витрат, а саме:

- витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, дільницями, фермами, ланками, бригадами; відрахування на соціальні заходи й медичне страхування апарату управління цехами, дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць тощо);

- амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення;

- амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення;
- витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення;
- витрати на вдосконалення технології й організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо);
- витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень;
- витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальновиробничого персоналу; відрахування на соціальні заходи, медичне страхування робітників та апарату управління виробництвом; витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг);
- витрати на охорону праці, техніку безпеки й охорону навколишнього природного середовища;
- інші витрати (внутрішньозаводське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на склади; нестачі незавершеного виробництва; нестачі й втрати від псування матеріальних цінностей у цехах; оплата простоїв тощо) [5].

Загальновиробничі витрати поділяються на постійні й змінні. До постійних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення. Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичної величини.

До змінних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. Ці витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат із використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної потужності звітного періоду.

Загальновиробничі витрати обліковують на рахунку 91 "Загальновиробничі витрати". Типова кореспонденція рахунків з обліку загальновиробничих витрат відображена в таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 - Типова кореспонденція рахунків з обліку загальновиробничих витрат*

№ п/п	Зміст господарської операції	Кор. рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Нараховано амортизацію по основних засобах, нематеріальним активам та необоротним матеріальним активам загальновиробничого призначення	91	13
2.	Віднесено виробничі запаси на загальновиробничі витрати	91	20
3.	Списано малоцінні та швидкозношуванні предмети загальновиробничого призначення	91	22
4.	Списано витрати по відрядженню на загальновиробничі витрати	91	372
5.	Віднесено відповідну частину витрат майбутніх періодів на загальновиробничі витрати	91	39
6.	Віднесено вартість робіт і послуг підрядників на загальновиробничі витрати	91	63
7.	Проведено нарахування на заробітну плату до фондів соціального спрямування	91	65
8.	Нараховано заробітну плату працівникам загальновиробничого призначення	91	66
9.	Віднесено на загальновиробничі витрати вартість робіт і послуг дочірніми підприємствами	91	685
10.	Списано загальновиробничі витрати на: а) виробництво б) собівартість реалізованої продукції	23	91
		90	91

• складено автором на підставі [16,28]

Загальновиробничі витрати та собівартість реалізованої продукції відображається в журналі №5.

Облік адміністративних та витрат на збут

Адміністративні витрати, пов'язані з управлінням і обслуговуванням підприємства загалом, обліковуються на активному рахунку 92 "Адміністративні витрати". Аналітичний облік до всіх інших синтетичних рахунків витрат доцільно вести аналогічно аналітичному обліку адміністративних витрат.

Порядок розподілу адміністративних витрат на окремі види основної діяльності підприємства з метою визначення в управлінському обліку їх рентабельності та ефективності інструкцією не встановлений. Тому підприємство під час ведення управлінського обліку повинно розв'язувати це питання самостійно, з урахуванням специфіки діяльності за аналогією з розподілом загальновиробничих витрат. Згідно з пунктом 18 П(С)БО 16 "Витрати", рекомендується вести аналітичний облік адміністративних витрат за наведеною нижче номенклатурою статей.

За дебетом:

- 1) загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);
- 2) витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;
- 3) витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);
- 4) винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);
- 5) витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо);
- 6) амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;
- 7) витрати на врегулювання спорів у судових органах;
- 8) податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);
- 9) плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;
- 10) інші витрати загальногосподарського призначення [5].

За кредитом:

списання сальдо адміністративних витрат на фінансові результати.

До адміністративних витрат відносяться загальногосподарські витрати, які спрямовані на обслуговування та управління проектною організацією, а саме[5]:

1. Витрати на заробітну плату, включаючи будь-які види грошових і матеріальних доплат, відповідно до штатного розкладу та встановлених проектною

організацією систем оплати праці (передбачені чинним законодавством надбавки та доплати, виплати, що мають компенсаційний характер, премії, одноразові заохочення матеріальна допомога тощо): адміністративно-управлінського персоналу проектної організації (керівників організацій, їх заступників, головних інженерів, працівників планового відділу, бухгалтерії, відділу кадрів, постачання тощо); робітників, які здійснюють загальногосподарське обслуговування проектної організації (телефоністів, телеграфістів, радіооператорів, операторів зв'язку, операторів електронно-обчислювальних машин, двірників, прибиральниць тощо); іншого загальногосподарського персоналу.

2. Відрахування за встановленими законодавством нормами на соціальні заходи.

3. Витрати на службові відрядження працівників апарату управління проектної організації та робітників, зайнятих господарським обслуговуванням.

4. Витрати на транспортне обслуговування працівників проектної організації, пов'язане з її управлінням (витрати на утримання та експлуатацію службових легкових автомобілів, що перебувають на балансі проектної організації та обслуговують працівників апарату управління), а саме:

4.1 заробітна плата водіїв та інших робітників, що обслуговують легкові автомобілі;

4.2 вартість паливних і мастильних та інших експлуатаційних матеріалів, знос і ремонт автомобільної гуми;

4.3 витрати на утримання гаражів та місць стоянки легкових автомобілів (енергопостачання, водопостачання, каналізація тощо);.

4.4 амортизаційні відрахування (орендна плата), витрати на поточний ремонт, технічний огляд, технічне обслуговування легкових автомобілів та поточний ремонт гаражів і місць стоянки автомобілів.

5. Витрати на матеріально-технічне забезпечення апарату управління проектної організації та інші загальногосподарські витрати, а саме:

5.1. витрати на придбання канцелярських товарів і приладів, бланків обліку, звітності;

5.2. витрати на утримання, експлуатацію та поточний ремонт будинків, споруд, приміщень, що використовуються для апарату управління;

5.3. витрати на утримання основних засобів, інших нематеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, стра-

хування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);

5.4. амортизаційні відрахування від первісної або справедливої вартості основних фондів, призначених для обслуговування апарату управління (крім легкових автомобілів) проектної організації, обчислені за їх первісною вартістю відповідно до встановлених норм;

5.5. знос і ремонт швидкозношуваного інвентаря та малоцінних предметів загальногосподарського використання;

5.6. витрати на утримання і експлуатацію всіх видів зв'язку та радіо, що використовуються для здійснення управління проектною організацією і перебувають на її балансі, оплата послуг зв'язку (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо), обчислювальних центрів, засобів сигналізації та інших технічних засобів управління;

5.7. витрати на утримання, ремонт та експлуатацію лічильно-обчислювальної, машинописної, розмножувальної та іншої оргтехніки, якою користується апарат управління;

5.8. оплата послуг, що надаються сторонніми організаціями апарату управління, якщо у штатному розкладі не передбачено відповідних функціональних служб, включаючи витрати на обчислювальні, друкарські, розмножувальні та інші роботи;

5.9. оплата послуг консультативного та інформаційного характеру (у тому числі витрати на придбання літератури, і передплату спеціалізованих періодичних видань), пов'язаних із забезпеченням поточної господарської діяльності, виготовленням та зберіганням продукції допоміжних служб організації, додержанням законодавства.

6. Винагороди за професійні послуги (юридичні, з оцінки майна, аудиторські - оплата за проведення обов'язкових аудиторських перевірок, передбачених законодавством).

7. Витрати на урегулювання спорів у судових органах.

8. Загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, на оприлюднення річного звіту, представницькі витрати тощо).

9. Оплата передбаченого законодавством збору за реєстрацію проектної організації або її філій в органах державної виконавчої влади.

10. Витрати, пов'язані з оплатою послуг комерційних банків або інших кредитно-фінансових установ за розрахунково-касове обслуговування.

11. Одноразова допомога, що виплачується працівникам згідно з чинним законодавством під час переведення, прийому і направлення на роботу в іншу місцевість.

12. Відрахування філій (відособлених структурних підрозділів) на утримання апарату управління проектною організацією, а також витрати безпосередньо проектною організацією на утримання корпорації, асоціації тощо.

13. Податки, збори та інші обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до собівартості проектних робіт), передбачені законами України, постановами Верховної Ради України, указами Президента України та декретами Кабінету Міністрів України, - в частині, що відноситься до адміністративно-управлінського персоналу: плата за землю; податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів; плата за забруднення навколишнього природного середовища; державне мито; комунальний податок тощо.

14. Витрати на сплату відсотків за фінансові кредити, одержані для поповнення власних обігових коштів, а також для придбання основних фондів і нематеріальних активів для поточної діяльності, незалежно від терміну кредитування.

15. Витрати на сплату відсотків (винагороди) за користування матеріальними цінностями, взятими в оренду (лізинг) для загальногосподарського користування [5].

Первинні документи для обліку адміністративних витрат: розрахунки бухгалтерії, бухгалтерські довідки, рахунки, накладні, рахунки-фактури, видаткові касові ордери, таблиці обліку використання робочого часу, авансові звіти, акти на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів, розрахунки амортизації необоротних активів тощо.

Загальна методика обліку адміністративних витрат полягає в тому, що на першому етапі вони групуються на дебеті рахунка 92 «Адміністративні витрати», на другому етапі списуються загальною сумою на рахунок 79 «Фінансові результати». Для потреб управління проводиться групування адміністративних витрат за ознаками прямого або непрямого відношення до того чи іншого виду продукції, центру відповідальності. Вони можуть також групуватися за функція-

ми, що виконуються адміністративним персоналом для забезпечення ефективності процесу управління підприємством.

Типова кореспонденція з обліку адміністративних витрат наведено в таблиці 1.5.

Таблиця 1.5 - Типова кореспонденція рахунків з обліку адміністративних витрат*

№ п/п	Зміст господарської операції	Кор. рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Відображено списання виробничих запасів на адміністративні витрати	92	20
2.	Відображено нарахування заробітної плати адміністративному персоналу	92	66
3.	Відображено відрахування на соціальні заходи з заробітної плати адміністративного персоналу	92	65
4.	Відображено нарахування амортизації необоротних активів загальногосподарського призначення	92	13
5.	Відображено витрати на відрядження управлінського персоналу	92	372
6.	Відображено нарахування податків, зборів та інших обов'язкових платежів	92	64
7.	Відображено нарахування вартості послуг зв'язку, охорони, аудиторських, юридичних та інших послуг сторонніх організацій	92	685
8.	Відображено списання передачі в експлуатацію малоцінних та швидкозношуваних предметів загальногосподарського призначення	92	22
9.	Відображено витрати на розрахунково-касове обслуговування	92	311
10.	Відображено списання частини витрат майбутніх періодів на адміністративні витрати	92	39
11.	Відображено списання адміністративних витрат на фінансові результати	79	92

• складено автором на підставі [16,28]

Синтетичний облік адміністративних витрат ведеться в журналі №5.

Витрати на збут включають витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг). До них відносяться: витрати матеріалів для пакування готової продукції на складах; витрати на ремонт тари; оплата праці і комісійні винагороди продавцям, торговим агентам, працівникам підрозділу, що забезпечують збут; витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг); витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом; витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона); витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно

до умов договору (базису) поставки; витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування; інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг. У торговельних організаціях до складу витрат на збут включається частина витрат обігу, за винятком адміністративних витрат, інших операційних витрат, фінансових витрат.

Облік витрат, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт і послуг, ведеться на рахунку 93 «Витрати на збут». Аналітичний облік витрат на збут ведеться у відомостях у розрізі статей витрат та за економічними елементами. При організації обліку за центрами витрат відповідні реєстри ведуть у розрізі складів і служб, пов'язаних зі збутом готової продукції. Первинними документами при відображенні накопичення витрат на збут є накладна, рахунок, ВКО, розрахунок бухгалтерії тощо. Списання витрат на збут на фінансові результати оформлюється довідкою (розрахунком) бухгалтерії.

Типова кореспонденція рахунків з обліку витрат на збут наведено в таблиці 1.6.

Таблиця 1.6 - Кореспонденція рахунків з обліку витрат на збут*

№ п/п	Зміст господарської операції	Кор. рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Відображено списання виробничих запасів на витрати на збут	93	20
2.	Відображено нарахування заробітної плати персоналу, що забезпечує збут продукції, товарів, робіт, послуг	93	66
3.	Відображено відрахування на соціальні заходи з заробітної плати персоналу, що забезпечує збут продукції, товарів, робіт, послуг	93	65
4.	Відображено нарахування амортизації необоротних активів, що забезпечують збут	93	13
5.	Відображено витрати на відрядження персоналу, що забезпечує збут продукції, товарів, робіт, послуг	93	372
6.	Відображено передачу в експлуатацію підрозділам підприємства, що забезпечують збут малоцінних та швидкозношуваних предметів	93	22
7.	Відображено суми витрат на послуги сторонім організаціям, що забезпечують збут продукції, товарів, робіт, послуг (послуги рекламного характеру, послуги надані при реалізації тощо)	93	685
8.	Відображено створення забезпечення гарантійних зобов'язань	93	472
9.	Відображено списання витрат на збут на фінансові результати	79	93

• складено автором на підставі [16,28]

Всі витрати підприємства відображаються в Журналі №5. Усі витрати по підприємству в цілому незалежно від того, на яких синтетичних рахунках вони обліковуються, відображаються (збираються в розрізі кореспондуючих рахунків) в одному регістрі.

З журналу №5 всі витрати переносяться у форму №2 «Звіт про фінансові результати», де показують як ті чи інші витрати впливають на прибуток підприємства.

Облік витрат від фінансової, інвестиційної та іншої діяльності підприємства

До інших операційних витрат включаються:

- витрати на дослідження та розробки відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 “Нематеріальні активи”;
- собівартість реалізованої іноземної валюти, яка для цілей бухгалтерського обліку визначається шляхом перерахунку іноземної валюти в грошову одиницю України за курсом Національного банку України на дату продажу іноземної валюти, плюс витрати, пов’язані з продажем іноземної валюти;
- собівартість реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського обліку складається з їх облікової вартості та витрат, пов’язаних з їх реалізацією;
- сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів;
- втрати від операційної курсової різниці (тобто від зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов’язаннями, що пов’язані з операційною діяльністю підприємства);
- втрати від знецінення запасів;
- нестачі й втрати від псування цінностей;
- визнані штрафи, пеня, неустойка;
- витрати на утримання об’єктів соціально-культурного призначення;
- інші витрати операційної діяльності.

На рахунку 94 “Інші витрати операційної діяльності” ведеться облік витрат операційної діяльності підприємства, крім витрат, які відображаються на рахунках 90 “Собівартість реалізації”, 91 “Загально-виробничі витрати”, 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”[16;28].

Типові операції за рахунком 94 «Інші витрати операційної діяльності» наведені в табл. 1.7.

До фінансових витрат відносяться витрати на проценти (за користування кредитами отриманими, за облігаціями випущеними, за фінансовою орендою тощо) та інші витрати підприємства, пов’язані із запозиченнями (крім фінан-

сових витрат, які включаються до співвартості кваліфікаційних активів відповідно до ПСБО 31 “Фінансові витрати”[46].

Таблиця 1.7 - Типові операції за рахунком 94 «Інші витрати операційної діяльності»*

№ п/п	Зміст господарської операції	Кор. рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Відображене перевищення фактичних витрат на виробництво поточних біологічних активів над сумою витрат віднесених протягом року.	940	23
2.	Відображено витрати підприємства на дослідження та розробки, а також на утримання об’єктів соціально-культурного спрямування	941, 949	13, 22, 26, 28, 63, 65, 66
3.	Відображено вартість реалізованої іноземної валюти на дату її реалізації	942	33
4.	Списано собівартість реалізованих виробничих запасів і малоцінних та швидкозношуваних предметів	943	20, 23
5.	Створено резерв сумнівних боргів по розрахунках із дебіторами	944	38
6.	Відображено втрати від операційних курсових різниць в результаті зміни курсу гривні до іноземної валюти (від’ємної курсової різниці)	945	36, 63, 68
7.	Відображено суму уцінки (знецінення) запасів	946	20, 22, 25, 26, 28
8.	Списано суму нестач грошових коштів і матеріальних цінностей, що підлягають врегулюванню	947	10,30,20,22, 25,26,28
9.	Відображено суми вжитих економічних санкцій за невиконання підприємством законодавства та умов договорів	948	36,63, 64,65
10.	Списано інші витрати операційної діяльності на фінансові результати	791	94

• складено автором на підставі [16,28]

На рахунку 95 “Фінансові витрати” ведеться облік витрат на проценти та інших витрат підприємства, пов’язаних із запозиченнями. На субрахунку 951 “Відсотки за кредит” ведеться облік витрат, пов’язаних з нарахуванням та сплатою відсотків, процентів тощо за користування кредитами банків. На субрахунку 952 “Інші фінансові витрати” ведеться облік витрат, пов’язаних із залученням позикового капіталу, зокрема витрат, пов’язаних з випуском, утриманням та обігом власних цінних паперів; нарахуванням відсотків за договорами кредитування (крім банківських кредитів), фінансового лізингу тощо [16]

Типова кореспонденція рахунків по обліку фінансових витрат наведена у таблиці 1.8.

Документальним підтвердженням здійснення фінансових витрат виступають: договір на отримання кредиту у банку, виписка банку, яка засвідчує сплату відсотків.

Таблиця 1.8 - Типова кореспонденція рахунків з обліку фінансових витрат*

№ п/п	Зміст господарської операції	Кор..рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Нараховано відсотки за користування банківським кредитом	951	684
2.	Сплачено банку відсотки за користування кредитом	684	31
3.	Нараховано відсотки по векселю, який видано постачальнику	952	684
4.	Відображено витрати, які пов'язані із залученням позикового капіталу (витрати, пов'язані із випуском, утриманням та обігом власних цінних паперів)	952	31
5.	Відображено заборгованість за відсотками за користування об'єктом, отриманим у фінансову оренду	952	684
6.	Відображено премію за фінансовою інвестицією	952	30, 31
7.	Списано фінансові витрати на фінансові результати	792	95

• складено автором на підставі [16,28]

Щомісячне списання фінансових витрат на результати фінансових операцій здійснюється на підставі довідки (розрахунку), оформленої працівниками бухгалтерії.

Узагальнення даних по обліку фінансових витрат здійснюється при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері №5.

На рахунку 96 “Втрати від участі в капіталі” обліковують втрати від зменшення вартості інвестицій, облік яких здійснюють шляхом участі в капіталі, котрі виникають у процесі інвестиційної діяльності підприємства. Основні вимоги до обліку інвестицій подані в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 12 “Фінансові інвестиції”[47]. Типові операції за рахунком 96 “Втрати від участі в капіталі” наведені в таблиці 1.9.

Таблиця 1.9 - Типова кореспонденція рахунків з обліку втрат від участі в капіталі*

№ п/п	Зміст господарської операції	Кор..рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Відображення втрат від участі в капіталі	96	14
2.	Списання втрат за участі фінансових результатів	79	96

• складено автором на підставі [16,28]

На рахунку 97 “Інші витрати” обліковують витрати, що виникають у процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) і послуг, а також витрат страхової діяльності.

Типові операції за рахунком 97 «Інші витрати» наведені в таблиці 1.10.

Таблиця 1.10 - Типова кореспонденція рахунків з обліку інших витрат*

№ п/п	Зміст господарської операції	Кор. рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Відображення собівартості реалізованих: - основних засобів; - інших необоротних матеріальних активів; - нематеріальних активів; - довготермінових фінансових інвестицій	97 97 97 97	10 11 12 14
2.	Списання капітальних інвестицій (незавершеного будівництва)	97	15
3.	Списання довготермінової дебіторської заборгованості	97	16
4.	Списання інших необоротних активів	97	18
5.	Списання гудвілу	97	19
6.	Списання витрат виробництва	97	23
7.	Втрати від курсових різниць за готівку	97	30
8.	Втрати від курсових різниць за валютним рахунком	97	31
9.	Відображення дисконту за переказним векселем	97	34
10.	Списання заборгованості дочірнього підприємства	97	68
11.	Списання в кінці місяця інших витрат на фінансові результати	79	97

• складено автором на підставі [16,28]

2. ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»

2.1. Загальна техніко-економічна характеристика підприємства

ТОВ „Чорноморська іграшка” створено в процесі приватизації Орендного підприємства Одеського заводу іграшок і зареєстроване виконавчим комітетом Ільїчівської районної Ради народних депутатів м. Одеси – свідоцтво про реєстрацію № 05502858 від 27 серпня 1995 р. Первісно воно складалось із 3-х артілей: фабрик „Спартак”, „ім. 30 років ВЛКСМ”, „Райпромкомбінат”, та входило в Облмістпром, існуючих з 1949 р. В 1964 році артілі були об’єднані в ОПО „Чорноморська іграшка” з підлеглистю його Міністерству легкої промисловості, яке спеціалізувалось на випуску металевих каркасно-завідних і пластмасових іграшок.

В 1989 році об’єднання ОПО „Чорноморська іграшка” було перейменоване в Одеській завод іграшок.

В 1993 році Одеській завод іграшок було реорганізовано в Орендне підприємство Одеській завод іграшок. Товариство являється право спадкоємцем усіх грошових коштів і майна, прав та обов’язків АП „Одеській завод іграшок”. Засновниками товариства являються громадяни України та юридичні особи. Місцезнаходження товариства ТОВ „Чорноморська іграшка” Україна, м. Одеса, 65098, вул. Столова, 17. Термін діяльності товариства не обмежений.

Метою діяльності товариства являється: здійснення підприємницької діяльності з метою отримання прибутку шляхом реалізації продукції (робіт, послуг), направлених на задоволення попиту підприємств, організацій и громадян: забезпечення розвитку виробництва та росту його ефективності, підвищення конкурентоздатності продукції, що виробляється, виконаних робіт, послуг.

ТОВ «Чорноморська іграшка» займається всіма видами економічної діяльності, що представлені у таблиці 2.1

Організаційно виробнича структура підприємства представлена у вигляді окремих діляниць діяльності та допоміжних ділянок.

До ділянок основної діяльності відносяться:

1. Ділянка літографії і лакування жести;
2. Ділянка по переробці пластмаси:

- 2.1. Відділення термопластавтоматів;
- 2.2. Відділення по виготовленню поліетиленової продукції
3. Ділянка по виготовленню металевих виробів;
4. Ділянка по виробництву виробів з паперу

Таблиця 2.1 – Види економічної діяльності підприємства

Код за КВЕД-2010	Назва виду економічної діяльності
25.61	Оброблення металів та нанесення покриття на метали
22.21	Виробництво плит, листів, труб і профілів з пластмас
22.22	Виробництво тари з пластмас
46.90	Неспеціалізована оптова торгівля
25.92	Виробництво легких металевих паковань
17.22	Виробництво паперових виробів господарсько-побутового та санітарно-гігієнічного призначення
68.20	Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна

До допоміжних ділянок відносяться:

1. хімлабораторія;
2. фотолабораторія;
3. заготовча ділянка;
5. ділянка РМУ;
7. компресорна;
8. електроділянка.

Асортимент продукції , який виготовляє підприємство представлений у табл. 2.2.

Основним видом продукції є обробка металів (лакування, літографування), в тому числі на давальницькій сировині.

Перспективи розвитку ТОВ «Чорноморська іграшка» направлені на опанування нових технологій, зростання професіоналізму робітників, а також на збільшення виробничої потужності підприємства в цілому. Підприємство продовжує укладати та розвивати взаємовигідні партнерські відносини з постачальниками та покупцями.

Таблиця 2.2 – Асортимент продукції ТОВ «Чорноморська іграшка»

№	Назва номенклатурної одиниці
1	Мішки та пакети (у т.ч. конусоподібні), з полімерів етилену (не включаючи із синтетичних текстильних матеріалів)
2	Плити, листи, плівка, фольга і стрічки, з полімерів етилену, неармовані або нез'єднані з іншими матеріалами, завтовшки 0,125 мм і менше
3	Корки, кришки, ковпачки та подібні засоби для закупорювання, з пластмас (крім закупорювання пляшок)
4	Пломби, заглушки, ковпачки і кришки з металів недорогоцінних інших (крім пробок корончастих; кришок свинцевих; пробок, ковпачків та кришок алюмінієвих діаметром більше 21 мм).
5	Папір туалетний (у рулонах завширшки 36 см і менше або розрізаний за розміром або формою).
6	Скатертини та серветки для столу з маси паперової, паперу, вати целюлозної або полотна з волокна целюлозного.

Продукція ТОВ «Чорноморська іграшка» є якісною. Якість підтверджується щоденним контролем випробувальною лабораторією підприємства, що обладнане спеціальним кваліфікованим устаткуванням. Використовуючи сучасні фарбники й різноманітні технологічні добавки та плівку, кінцевий продукт виробництва отримує потрібні параметри та якість, що необхідні заказнику, а як результат і споживачу.

Виробництво виконується на сучасному автоматизованому обладнанні кваліфікованим персоналом, що забезпечує ще й швидкість виробництва.

Основні фінансово-економічні показники діяльності ТОВ „Чорноморська іграшка” за 2019 – 2020 роки наведено в табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Основні фінансово-економічні показники діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка» за 2019-2020 роки.

Показники	2019 рік	2020 рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	31313	30548	-765	-2,44
2. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	30690	25941	-4749	-15,47
3. Адміністративні витрати, тис. грн.	5695	3743	-1952	-34,28
4. Витрати на збут, тис. грн.	863	700	-163	-18,89
5. Валовий прибуток, тис. грн.	623	4607	3984	6,4 р.
6. Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	37248	30384	-6864	-18,43
7. Витрати на 1 гривню реалізованої продукції, коп.	0,84	1,01	0,16	19,60

Продовження табл 2.3

Показники	2019 рік	2020 рік	Відхилення	
			абс.	%
8. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	130	160	30	23,08
в тому числі:	-5935	164	6099	1,02р.
- від основної операційної діяльності	6055	-69	-6124	-1,01р.
- від іншої операційної діяльності	-	-	-	-
- від фінансової діяльності				
- від іншої діяльності	10	65	55	5,5р.
9. Податок на прибуток, тис. грн.	29	31	2	6,90
10. Чистий прибуток, тис. грн.	159	191	32	20,13
11. Середня річна вартість оборотних коштів, тис. грн.	23407,5	24106,5	699	2,99
12. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів	1,34	1,27	-0,07	X
13. Тривалість одного обороту оборотних коштів, днів	65,02	66,96	1,94	X
14. Коефіцієнт автономії	0,872	0,923	0,05	X
15. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів	0,147	0,083	-0,06	X
16. Наявність власних оборотних коштів	19440	22541	3101	X
17. Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,733	0,802	0,07	X
18. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами	0,833	0,906	0,07	X
19. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	6,00	10,63	4,63	X
20. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	2,74	5,27	2,52	X
21. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,32	0,37	0,05	X
22. Рентабельність виробництва, %	0,24	0,29	0,05	X
23. Рентабельність всього вкладеного капіталу, %	0,003	0,004	0,001	X
24. Рентабельність власного капіталу, %	0,004	0,005	0,001	X
25. Рентабельність основного капіталу, %	0,013	0,020	0,008	X
26. Рентабельність оборотного капіталу, %	0,004	0,005	0,001	X
27. Рентабельність власного оборотного капіталу, %	0,006	0,006	x	X

З табл. 2.3 можна зробити такі висновки: в звітному році порівняно з попереднім зменшився чистий дохід від реалізації продукції на 765 тис. грн. або 2,44 %, що свідчить про зменшення обсягів реалізації на підприємстві.

Повна собівартість реалізованої продукції в звітному році порівняно з попереднім зменшилась на 6864 тис. грн. або 18,43 %. Це відбулось за рахунок зменшення собівартості реалізації продукції на 4749 тис. грн. або 15,47 %, витрати на збут зменшились на 163 тис. грн. або на 18,89 %. Проте за рахунок цього відбулося збільшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції на 0,16 коп.

Фінансовий результат до оподаткування в звітному році збільшився на 30 тис. грн. На це вплинуло збільшення фінансового результату від основної операційної діяльності на 6092 тис. грн. та зменшення прибутку від іншої опера-

ційної діяльності на 6124 тис. грн. та росту прибутку від іншої фінансової діяльності на 55 тис. грн.. Сума чистого прибутку підприємства в звітному році збільшилась на 32 тис. грн. або 5,36 %. На це вплинуло збільшення податку на прибуток на 3 тис. грн. або 20.13 %. Дана ситуація позитивно характеризує діяльність підприємства. Погіршилась ефективність використання оборотних коштів підприємством, про що свідчить збільшення тривалості одного обороту на 1,94 днів, а також зменшення коефіцієнту оборотності в звітному році порівняно з попереднім на 0,07.

Аналіз коефіцієнтів фінансової стійкості показав, що:

- збільшення значення коефіцієнта автономії на 0,05 в звітному році свідчить про покращення стійкості та стабільності підприємства;
- зменшення коефіцієнта співвідношення залучених та власних коштів на 0,06 свідчить про зростання залежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування;
- коефіцієнт маневреності власного капіталу збільшився на 0,07, що свідчить про збільшення власного оборотного капіталу, що позитивно характеризує діяльність підприємства;
- коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами збільшився на 0,07, що свідчить про збільшення частки оборотних коштів.

Аналіз коефіцієнтів ліквідності свідчить про:

- збільшення коефіцієнта поточної ліквідності на 4,63 свідчить про те, що хоча значення коефіцієнта є нижчим від нормативного, платоспроможність підприємства дещо покращилась на кінець звітного року;
- значення коефіцієнта швидкої ліквідності є нижчим від нормативного, проте збільшення його на 2,52 свідчить про покращення швидкої платоспроможності підприємства;
- коефіцієнт абсолютної ліквідності протягом останніх двох років є в межах нормативного значення, що свідчить про стабільну ситуацію на підприємстві із платоспроможністю.

Рентабельність на підприємстві за майже за всіма показниками є позитивною, що свідчить про покращення фінансової ситуації на підприємстві, покращення ефективності використання власних коштів, що звичайно впливає на збільшення прибутковості діяльності підприємства.

2.2. Економічний аналіз діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка»

Аналіз виробництва продукції

Для аналізу динаміки виробництва продукції складають аналітичну табл.2.4, використовуючи дані форми №1П-НПП.

Таблиця 2.4 – Аналіз виробництва продукції в натуральному і вартісному виразі

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Обсяг продукції (робіт, послуг) в оптових цінах підприємства без ПДВ та акцизного збору, тис. грн.				
- в діючих цінах	20918,0	23645,8	2727,9	13,04
- в порівнянних цінах	24757,3	23645,8	-1111,4	-4,49
2. Обсяг продукції в натуральному виразі, т	394,8	361,9	-32,9	-8,33

Як свідчать дані табл. 2.4 в звітному році обсяг продукції у порівнянні з попереднім зменшився, як в натуральному, так і вартісному вираженні. Так, обсяг продукції в натуральному виразі зменшився на 32,9 т. або на 8,33 %. В той же час вартість продукції в порівнянних цінах (ціна звітного року) знизилась на 4,49 %. Різниця в темпах зростання значна -17,53 процентні пункти, це свідчить про збільшення у звітному періоді частки продукції з більшою у порівнянні з іншими видами продукції оптовою ціною.

Для розрахунку вартості продукції у порівнянних цінах складають аналітичну табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Розрахунок вартості продукції у порівнянних цінах

Види про- дукції	Фактично виготовлено з власної сировини						Обсяг продукції в порівнянних цінах – цінах звітного року, тис. грн.	
	В попередньому році			В звітному році				
	Кіль- кість, т	Вартість продук- ції у фа- ктичних цінах, тис. грн.	Серед- ня ціна за 1 т., грн.	Кіль- кість, т	Вартість продук- ції у фа- ктичних цінах, тис. грн.	Серед- ня ці- на за 1 т., грн.	в попе- редньо- му році	в звіт- ному році
1. Мішки та пакети	27,5	1364,1	49602,9	9,7	534,6	55111,1	1515,6	534,6
2. Плити, листи, плі- вка, фоль- га, стрічки	14,3	607,7	42496,5	0	0,0	0,0	0,0	0,0
3. Корки, кришки, ковпачки	8	536,2	67025,0	1,7	126,9	74666,7	597,3	126,9

Продовження табл. 2.5

Продовження табл. 2.5

Види про- дукції	Фактично виготовлено з власної сировини						Обсяг продукції в порівнянних цінах – цінах звітнього року, тис. грн.	
	В попередньому році			В звітньому році				
	Кіль- кість, т	Вартість продук- ції у фа- ктичних цінах, тис. грн.	Серед- ня ціна за 1 т., грн.	Кіль- кість, т	Вартість продук- ції у фа- ктичних цінах, тис. грн.	Серед- ня ці- на за 1 т., грн.		
							в попе- редньо- му році	в звіт- ному році
4. Скатер- тини та серветки	1	33,1	33100,0	0,9	29,8	33100,0	33,1	29,8
5. Пломби, заглушки, ковпачки, кришки	336	18227,7	54249,2	341	22833,1	66959,2	22498,3	22833,1
6. Папір туалетний	8	149,1	18642,9	8,6	121,4	14122,0	113,0	121,4
Всього	394,8	20918,0	52983,7	361,9	23645,8	65338,0	24757,3	23645,8

Для аналізу виконання плану з асортименту продукції складають аналітичну табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Аналіз виконання плану з асортименту продукції

Види продукції	Звітний рік		Виконання плану, %	Зараховується у виконання плану
	план	факт		
1. Мішки та пакети	8	9,7	100	9,7
2. Плити, листи, плівка, фольга, стрічки	5	0	0	0
3. Корки, кришки, ковпачки	3	1,7	56,67	1,7
4. Скатертини та серветки	2	0,9	45,00	0,9
5. Пломби, заглушки, ковпачки, кришки	400	341	85,25	341
6. Папір туалетний	10	8,6	86,00	8,6
Всього	428	361,9	84,16	361,9

Як видно, план виробництва продукції в цілому виконаний на 80,08 %. Водночас по 5 позиціях планове завдання не виконане – з виробництва мішків та пакетів, корків, кришок, ковпачків, скатертин та серветок, пломб, заглушок, ковпачків, кришок, паперу туалетного. Виконання плану з асортименту становить:

➤ перший спосіб $K_{ac}=45\%$ тому що це найнижчий процент невиконання плану виробництва продукції;

➤ другий спосіб $K_{ac} = \frac{\sum_{зр4}}{\sum_{зр1}} \times 100 = \frac{361,9}{428} \times 100 = 84,5$

➤ третій спосіб $K_{ac} = \frac{m}{n} \times 100 = \frac{1}{6} \times 100 = 16,67 \%$

де K_{ac} – виконання плану з асортименту;

n – загальна кількість видів продукції обов’язкової номенклатури;

m – кількість видів продукції обов’язкової номенклатури, за якими планове завдання виконане.

Таким чином, якщо планове завдання не виконане хоча б по одній позиції, то незалежно від способу підрахунку можна вважати, що план по асортименту підприємство не виконало.

Для аналізу структури продукції складають аналітичну табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Аналіз структури продукції

Види продукції	Випуск продукції, т		Структура, %		Оптова ціна 1 т продукції, грн.	Звітний рік по структурі попереднього року, т	Відхилення	
	у попередньому році	у звітному році	попереднього року	звітного року			т	тис. грн.
1. Мішки та пакети	27,5	9,7	7,0	2,7	55111,1	25	-16	-855
2. Плити, листи, плівка, фольга, стрічки	14,3	0	3,6	0,0	0,0	13	-13	0
3. Корки, кришки, ковпачки	8	1,7	2,0	0,5	74666,7	7	-6	-421
4. Скатертини та серветки	1	0,9	0,3	0,2	33100,0	1	0	-1
5. Пломби, заглушки, ковпачки, кришки	336	341	85,1	94,2	66959,2	308	33	2210
6. Папір туалетний	8	8,6	2,0	2,4	14122,0	7	1	18
Всього	394,8	361,9	100,0	100,0	x	362	0,1	952

Як видно з табл. 2.7 зменшення питомої ваги більшості видів продукції призводило до зменшення обсягів виробництва по даним позиціям. Проте, вцілому по підприємству відбулось збільшення виробництва на 952 тис. грн. що позитивно характеризує роботу підприємства, оскільки це відбулось за рахунок росту цін.

Аналіз реалізації продукції здійснюється за даними форм статистичної звітності №1-підприємство і №1П-НПП „Звіт про виробництво промислової продукції” та форми фінансової звітності №2 „Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)” за допомогою аналітичної табл. 2.8.

Таблиця 2.8 – Аналіз впливу факторів на зміну обсягу реалізації продукції

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення		
			Всього	У тому числі за рахунок:	
				товарної продукції	залишків нереалізованої продукції
1. Обсяг реалізованої продукції у діючих цінах, тис. грн.	31420,1	30769,3	-650,8	-650,8	х
2. Обсяг виготовленої (товарної) продукції у діючих цінах, тис. грн.	20918,0	23645,8	2727,9	х	2727,9
3. Зміна залишків нереалізованої продукції, тис. грн.	-10502,1	-7123,5	3378,7	-650,8	2727,9

Як видно з даних табл. 2.8, обсяг реалізованої продукції зменшився у звітному році у порівнянні з попереднім роком на 650,8 тис. грн. Менша величина відхилення по реалізації у порівнянні з виробництвом пояснюється спадом залишків нереалізованої продукції на суму 650,8 тис. грн., що може свідчити про покращення в маркетинговій діяльності підприємства.

Аналіз собівартості продукції

Аналіз операційних витрат пов'язаних з реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг) здійснюється на підставі даних розділу II форми №1-підприємство за допомогою аналітичної табл. 2.9.

Таблиця 2.9 – Аналіз операційних витрат за економічними елементами

Елементи витрат	Попередній рік		Звітний рік		Відхилення	
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	абс.	%
1. Матеріальні витрати (за вирахуванням вартості зворотних відходів)	31109	74,4	22196	72,2	-8913	-2,3
2. Амортизація	4265	10,2	3937	12,8	-328	2,6
3. Витрати на оплату праці	950	2,3	907	2,9	-43	0,7
4. Відрахування на соціальні заходи	2938	7,0	1854	6,0	-1084	-1,0
5. Інші операційні витрати	2532	6,1	1867	6,1	-665	0,01
Всього операційних витрат	41794	100,0	30761	100,0	-11033	-26,4

За даними табл. 2.9 видно, що матеріальні витрати займають найбільшу частку в операційних витратах. В звітному році по причині зменшення виробництва матеріальні витрати зменшилися на 8913 тис. грн., їх частка в операційних витратах зменшилась на 2,3 процентні пункти (74,4 – 72,2). Витрати на оплату праці зменшилися на 43 тис. грн., їх частка зросла з 2,3 % в попередньому році до 2,9 % у звітному , витрати на соціальні заходи зменшилися на 1084 тис. грн. або на 1 % , інші операційні витрати зменшилися на 665 тис. грн., або на 0,01 %

Аналіз витрат на 1 гривню реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) здійснюють за даними форми №2 „Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)” за допомогою аналітичної табл. 2.10 (за допомогою одного з двох методів відповідно до П(С)БО 16).

Таблиця 2.10 – Аналіз витрат на 1 гривню реалізованої продукції

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	31313	30548	-765	-2,44
2. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	30690	25941	-4749	-15,47
3. Адміністративні витрати, тис. грн.	5695	3743	-1952	-34,28
4. Витрати на збут, тис. грн.	863	700	-163	-18,89
5. Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	37248	30384	-6864	-18,43
6. Витрати на 1 гривню продукції, коп., виходячи:	98,01	84,92	-13,09	-13,36
- із собівартості реалізованої продукції				
- із повної собівартості продукції	118,95	99,46	-19,49	-16,39

За даними табл. 2.10 можна спостерігати зменшення витрат на 1 грн. продукції, виходячи із зменшення повної собівартості продукції у звітному році порівняно з попереднім на 19,49 коп.. Зменшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції мало місце за рахунок економії на витратах на збут (на кінець звітнього року скоротилися на 163 тис. грн.), але одночасно також зменшилися адміністративні витрати на 1952 тис. грн.. Незважаючи на спробу економії на не прямих витратах, різке зменшення реалізації продукції і, відповідно, зменшення чистого доходу досить негативно позначилось на структуру аналізу витрат на 1 грн. продукції, що приводить до загальних перевитрат на виробництво та реалізацію продукції.

Аналіз впливу окремих факторів на економію чи перевитрати собівартості реалізованої продукції в звітному році порівняно з попереднім здійснюють за допомогою табл. 2.11.

Таблиця 2.11 – Аналіз впливу окремих факторів на зміну собівартості реалізованої продукції

Елементи витрат	Попередній рік		Звітний рік		Відхилення	
	тис.грн.	Витрати на 1 грн. реалізованої продукції, коп.	тис.грн.	Витрати на 1 грн. реалізованої продукції, коп.	абс.	Витрати на 1 грн. реалізованої продукції, коп.
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	31313	х	30548	х	-765	х
2. Матеріальні витрати (за вирахуванням вартості зворотних відходів)	31109	99,35	22196	72,66	-8913	-26,69
3. Амортизація	2938	9,38	1854	6,07	-1084	-3,31
4. Витрати на оплату праці	4265	13,62	3937	12,89	-328	-0,73
5. Відрахування на соціальні заходи	950	3,03	907	2,97	-43	-0,06
6. Інші операційні витрати	2532	8,09	1867	6,11	-665	-1,97
Всього операційних витрат	41794	108,76	30761	100,70	-11033	-8,06

Розрахунок табл. 2.11 лише підтвердив той факт, що незважаючи на зменшення усіх витрат від операційної діяльності в абсолютному відхиленні, вплив зміни витрат на 1 гривню реалізованої продукції за кожним окремим елементом витрат на загальну суму операційних витрат, зменшився. Ці зміни вказують на зменшення загальної суми операційних витрат, які в звітному році зменшились на 8,06 коп.

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства

Фінансові результати від звичайної діяльності підприємства виникають від таких видів його діяльності як основна операційна, інша операційна, фінансова та інша звичайна діяльність.

За даними табл. 2.12 можна зробити висновок, що в звітному році порівняно з попереднім зросла величина фінансового результату від реалізації продукції на 6099 тис. грн. внаслідок зменшення значної частки чистого доходу та собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг). Фінансовий результат від іншої операційної діяльності показав, що під впливом зменшення інших

операційних витрат зменшився з 6055 тис. грн. попереднього року до -69 тис. грн. звітнього року і став збитком. Дані фінансового результату до оподаткування показали, що у звітному році в порівнянні з попереднім зріс на 30 тис. грн.

Таблиця 2.12 – Аналіз формування і динаміки фінансових результатів діяльності підприємства

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Попередній рік		Звітний рік		Відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1. Фінансовий результат від реалізації продукції	2000-2050-2130-2150	-5935	-4565,38	164	102,50	6099	46р.
2. . Фінансовий результат від іншої операційної діяльності	2120-2180	6055	4657,69	-69	-43,13	-6124	-47 р.
3. Фінансовий результат від операційної діяльності	2190 (2195)	120	92,31	95	59,38	-25	-32,93
4. Фінансовий результат від інвестиційної та фінансової діяльності	2200 + 2220 – 2250 – 2255	0	0,00	0	0,00	0	0,00
5. Фінансовий результат від іншої діяльності	2240 – 2270	10	7,69	65	40,63	55	32,93
6. Фінансовий результат до оподаткування	2290 (2295)	130	100	160	100	30	23,08

Аналіз фінансових результатів від основної операційної діяльності підприємства виконуються за даними форми №2 „Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)” за допомогою аналітичної табл. 2.13.

Таблиця 2.13 – Аналіз фінансового результату від основної операційної діяльності

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Попередній рік, тис. грн.	Звітний рік, тис. грн.	Відхилення	
				тис. грн.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	31313	30 548	-765	-2,44
2. Собівартість реалізованої продукції	2050	30690	25 941	-4749	-15,47
Адміністративні витрати	2130	5695	3743	-1952	-34,28
4. Витрати на збут	2150	863	700	-163	-18,89
5. Фінансовий результат від основної операційної діяльності	2000-2050-2130-2150	-5935	164	6099	1,02 р.

Розрахунки табл. 2.13 свідчать про не значне збільшення фінансового результату від операційної діяльності у звітному році порівняно з попереднім.

Основними факторами цього зменшення було:

1) чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) скоротився на 765 тис. грн. або на 2,44 %;

2) собівартість реалізованої продукції у звітному році зменшилась на 4749 тис. грн. або на 15,47 %.

Ці два показники мають найбільшу частку в доходах та витратах, тому вони суттєво вплинули на фінансовий результат від операційної діяльності, який зріс на 6099 тис. грн..

Фінансовий результат від основної діяльності зріс у своєму значенні, хоча всі показники у звітному році зменшились у порівнянні з попереднім.

Аналіз рентабельності продукції здійснюється, використовуючи дані форми №2 „Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)”, за допомогою аналітичної табл. 2.14.

Таблиця 2.14 – Формування та динаміка рентабельності продукції

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	31313	30548	-765	-2,4
2. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	30690	25941	-4749	-15,5
3. Валовий прибуток (збиток), тис. грн.	623	4607	3984	6,4 р.
4. Прибуток від реалізації продукції, тис. грн.	-5935	164	6099	1,02 р.
5. Рентабельність продукції [як відношення валового прибутку до собівартості реалізованої продукції], %	2,0	17,8	15,7	x
6. Рентабельність продукції [як відношення валового прибутку до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг], %	2,0	15,1	13,1	x

За даними табл. 2.14 можна сказати, що на зміну рентабельності впливають так звані фактори першого рівня, якими в даному випадку є фактори зміни чистого доходу від реалізації та собівартості реалізованої продукції. Розрахунок зміни рентабельності реалізованої продукції внаслідок зміни чистого доходу від реалізації та собівартості реалізованої продукції виконаємо способом ланцюгових підстановок:

- вплив зміни чистого доходу (виручки) від реалізації продукції:

$$((30548-30690)/30548)*100 = - 2,45 \%$$

- вплив зміни собівартості реалізованої продукції:

$$((30548 - 25941) / 30548 * 100) - 2 = 13,05\%$$

Такі результати вказують на суттєве зниження рентабельності реалізованої продукції.

Аналіз рентабельності виробництва здійснюється за даними форми №1 „Баланс (Звіт про фінансовий стан)” і форми №2 „Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)” за допомогою аналітичної табл. 2.15.

Таблиця 2.15 – Аналіз рентабельності виробництва

Показники	Поперед- ній рік	Звітний рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Прибуток до оподаткування, тис. грн.	130	160	30	23,08
2. Середня річна вартість основних засобів за основним видом діяльності, тис. грн.	30997	30711	-286	-0,92
3. Середня річна вартість оборотних фондів, тис. грн. (ф.№1 ряд. 1011+1102+1170)*	31725	31326,5	-398,5	-1,26
4. Середня річна вартість виробничих фондів, тис. грн.	62722	62037,5	-684,5	-1,09
5. Рентабельність виробництва, %	0,21	0,26	0,05	x

За даними табл. 2.15 можна сказати, що в звітному році у порівнянні з попереднім рентабельність виробництва зменшилась на 0,09 процентні пункти.

За допомогою прийому ланцюгових підстановок можна виявити вплив на зміну рентабельності виробництва в звітному році порівняно з попереднім таких факторів, як:

- зміна прибутку від звичайної діяльності до оподаткування.
- зміна середньої річної вартості основних засобів за основним видом діяльності.
- зміна середньої річної вартості матеріальних оборотних коштів.

3. СТАН ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»

3.1. Загальна характеристика організації бухгалтерського та податкового обліку на підприємстві

На підприємстві ведеться оперативний, статистичний та бухгалтерський облік.

Оперативний облік використовується для спостереження та контролю за окремими операціями та процесами на найбільш важливих ділянках господарської діяльності, з метою керування ними під час їх здійснення. Оперативний облік має велике значення, оскільки без своєчасної конкретної інформації неможливо керувати діяльністю підприємства.

Статистичний облік – це збір і вивчення кількісних та якісних явищ. Дані про господарські та виробничі зміни отримують з оперативного та бухгалтерського обліку. Наприклад, за даними статистичного обліку можна визначити зростання продуктивності роботи, зниження собівартості продукції (робіт, послуг), чисельність працюючих за віком, кваліфікацією.

При всій корисності оперативного та статистичного обліку, головну роль відіграє бухгалтерський облік.

Бухгалтерський облік – це спосіб документального спостереження, відображення та контролю за господарською та фінансовою діяльністю підприємства. Облік ведеться в вартісному та трудовому вимірюванні. На відміну від інших видів обліку, бухгалтерський, забезпечує документальне оформлення всіх видів господарських операцій на підставі документів первинного обліку.

У ТОВ «Чорноморська іграшка» бухгалтерський облік здійснюється згідно з Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та положень(стандартів) бухгалтерського обліку.

Метою ведення податкового обліку на ТОВ «Чорноморська іграшка» є надання повної і достовірної інформації державі (в особі податкових органів), що забезпечує визначення сум податків і зборів (обов'язкових платежів) та контроль за їх своєчасною сплатою, для наповнення бюджету з метою виконання державою своїх функцій. Кінцевою метою обліку є складання звітності, що є

джерелом інформації про хід та результати діяльності платника податків за відповідний період. Систему показників звітності, порядок їх розробки і формування розробляє Державна фіскальна служба України.

Основними завданнями податкового обліку на ТОВ «Чорноморська іграшка» є:

- своєчасна та повна реєстрація підприємством господарських операцій з відображенням податкового кредиту і податкових зобов'язань;
- достовірне і своєчасне визначення сум податків та зборів (обов'язкових платежів), належних до сплати в бюджет усіх рівнів;
- своєчасне складання і надання податкової звітності; — своєчасна сплата податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів різних рівнів;
- контроль за дотриманням податкового законодавства і нормативно-правових документів, що регулюють правила ведення податкового обліку та складання податкової звітності.

Бухгалтерський облік відображає весь процес виробництва на підприємстві, дає змогу прослідкувати за змінами котрі сталися у виробництві. Враховуючи сукупність витрат, визначається собівартість продукту. Таким чином контролюється виробництво та дохідність підприємства. Система бухгалтерського обліку включає :

- ведення бухгалтерського обліку та складання балансу;
- здійснення розрахунків;
- збір статистичних даних;
- розробка планів.

Бухгалтерський облік відображає весь процес виробництва на підприємстві, дає можливість простежити за змінами, які відбуваються у виробництві; враховуючи сукупність витрат, знаходиться собівартість продукту, що виробляється. Таким чином контролюється продуктивність та прибутковість всього підприємства ТОВ «Чорноморська іграшка». У відповідності з Наказом «Про єдину облікову політику ТОВ «Чорноморська іграшка» обов'язки з ведення бухгалтерського обліку покладаються на бухгалтерію підприємства на чолі з головним бухгалтером. Склад бухгалтерської служби ТОВ «Чорноморська іграшка» наведено на рисунку 3.1.

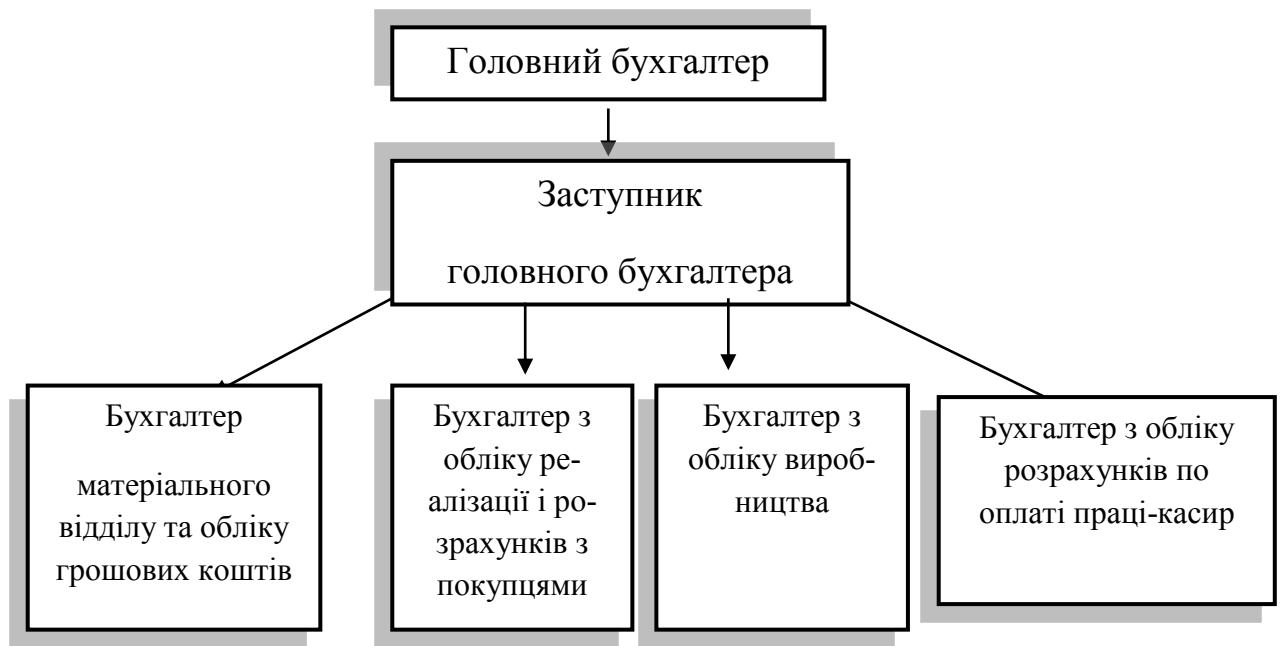


Рис. 3.1 - Структура бухгалтерської служби

Функції відділу

1. Формування облікової політики Підприємства і її реалізація.
2. Ведення бухгалтерського і податкового обліку і складання звітності.
3. Твір нарахувань і перерахувань податків і зборів до бюджетів і позабюджетні фонди.
4. Розрахунки всіх видів виплат працівникам Підприємства.
5. Методична допомога співробітникам Підприємства по питаннях бухгалтерського і податкового обліку, контролю, звітності і економічного аналізу.

Згідно облікової політики ТОВ «Чорноморська іграшка» , організація обліку на підприємстві здійснюється так:

- відображення господарських операцій здійснюється з використанням 9 класа рахунків у відповідності з робочим планом рахунків з використанням рахунків першого, другого і третього порядку;
- основою для складання фінансової звітності вважається Головна книга;
- тривалість операційного циклу, в цілях класифікації активів вважається рівною одному місяцю;
- порогом суттєвості фінансової інформації вважається: для активів, зобов'язань і власного капіталу – 5% від загальної суми активів, зобов'язань та власного капіталу; для доходів та витрат – 2% чистого прибутку (збитку) підприємства; для відображення переоцінки чи зменшення корисності об'єкта обліку – 10% відхилення залишкової вартості об'єктів від їх справедливої вартості; для

розкриття інформації про сегменти, при визначенні звітного сегмента – 10% виручки від реалізації продукції сегмента;

- аналітичний облік руху товарно-матеріальних цінностей: в бухгалтерії – у відомостях обліку залишків матеріалів в кількісно-сумовому вираженні, на складах – в карточках складського обліку в кількісному вираженні (в електронному виді), МНМА, передані в експлуатацію – у відомостях руху ТМЦ в підзвітті;

- методи амортизації: для основних засобів – метод зменшення залишкової вартості, ліквідаційну вартість враховувати рівній нулю, для нематеріальних активів – прямолінійний метод з визначенням строку, для малоцінних необоротних матеріальних активів – 100% їх вартості при введенні в експлуатацію;

- вартісну оцінку, в цілях віднесення необоротних матеріалів до малоцінним, в сумі, яка не перевищує одну тисячу гривень;

- одиниця обліку запасів – найменування;

- метод оцінки вибуття запасів: періодична середньозважена собівартість для всіх запасів, крім готової продукції, по фактичній собівартості – для готової продукції;

- готову продукцію і незавершене виробництво відображати в бухгалтерському обліку за змінними витратами, використовуючи метод калькулювання за змінними витратами (Директ-костинг). Постійні затрати вважати затратами періода і списувати на собівартість реалізованої продукції. При визначенні витрат на виробництво продукції використовувати нормативний метод обліку затрат;

- метод калькулювання собівартості продукції – метод калькулювання за змінними витратами;

- визначення резерва сумнівних боргів здійснюється на підставі метода використання коефіцієнта сумнівності;

- фінансові інвестиції, які утримуються для їх подальшої продажі, враховується по собівартості їх придбання з урахуванням зменшення корисності;

- відсотки нарахування в резервний фонд у розмірі 5% від чистого прибутку підприємства до досягнення його суми – 25% статутного капіталу;

- податковий облік вести у відповідності до законодавства України.

Первинні облікові документи є основою для бухгалтерського обліку господарських операцій. Вони складаються при здійсненні господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її завершення. Для контролю і упорядкування обробки даних на основі первинних документів складаються зведені облікові документи. Первинні і зведені облікові документи можуть бути складені на паперових чи машинних носіях і повинні мати наступні обов'язкові реквізити: найменування документа, дату та місце складання документа, назву підприємства, від імені якого складався документ, зміст і об'єм господарської операції, одиницю вимірювання господарської операції, посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення, особистий підпис чи інші дані, які дають можливість ідентифікувати особу, яка приймала участь в господарській операції.

Інформація, яка знаходиться в прийнятих в облік первинних документів систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку.

Відповідно до облікової політики ТОВ «Чорноморська іграшка»:

- основою для списання сировини і матеріалів, пакувальних матеріалів на випущену продукцію, а в окремих випадках, з метою контролю, палива і електроенергії, використаних на технологічні цілі, є виробничий звіт;
- операції в іноземній валюті відображаються в валюті розрахунків і платежів по кожній іноземній валюті окремо;
- дані аналітичних рахунків повинні тотожно відповідним рахунком синтетичного обліку на перше число кожного місяця;
- підприємство приймає всі необхідні заходи для попередження несанкціонованого і непомітного виправлення записів в первинних документах і регістрах бухгалтерського обліку і забезпечує їх належне зберігання протягом встановленого строку;
- відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і регістрів бухгалтерського обліку і недостовірність відображення в них даних несуть особи, які склали і підписали ці документи;
- первинні документи і регістри бухгалтерського обліку можуть бути вилучені у підприємства тільки по рішенням відповідних органів, прийнятих в рамках їх компетенції, передбачені законом.

В наказі про облікову політику зазначені такі особливості формування витрат підприємства (табл. 3.1.).

Таблиця 3.1 – Облікова політика формування витрат ТОВ «Чорноморська іграшка»

№ п/п	Складові облікової політики	Варіант обліку
1.	Методи обліку затрат	Нормативний
2.	Класи рахунків, що використовуються для обліку затрат діяльності	9 клас рахунків
3.	Методи калькулювання собівартості продукції, робіт, послуг	Метод калькулювання за змінними витратами
4.	База розподілу загальновиробничих затрат	Обсяг діяльності
5.	Розрахунок потужності підприємства	Натуральний вимірник
6.	Об'єкт обліку затрат	За об'єктами обліку

Контроль за виконанням наказу про облікову політику покладений на головного бухгалтера.

Бухгалтерський облік відображає весь процес виробництва на підприємстві, дає змогу прослідкувати за змінами котрі сталися у виробництві. Враховуючи сукупність витрат, визначається собівартість продукту. Таким чином контролюється виробництво та дохідність підприємства. Система бухгалтерського обліку включає : ведення бухгалтерського обліку та складання балансу; здійснення розрахунків; збір статистичних даних; розробка планів.

Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації. Успішне ведення бухгалтерського обліку на підприємстві великою мірою залежить від вдало вибраної форми обліку та належної організації роботи бухгалтерії як структурного підрозділу підприємства. Організаційна форма побудови обліку на підприємстві визначається його особливостями, територіальним розміщенням його структурних підрозділів, системою управління, рівнем самостійності структурних підрозділів, чинною системою контролю та звітності. На підприємстві ТОВ «Чорноморська іграшка» використовують комп'ютерну форму бухгалтерського обліку. Вони вибрали таку програму як «1-С: Бухгалтерія».

З допомогою спеціальних програм дані первинних документів групуються і узагальнюються безпосередньо за комп'ютером, у результаті користувач отримує інформацію, еквівалентну за змістом регістрам синтетичного і аналітичного обліку. Використання електронно-обчислювальних машин дозволяє автоматизувати процес вимірювання, і реєстрації господарських операцій.

Комп'ютери прості в експлуатації, що дозволяє оснащувати ними робочі місця бухгалтерів і основі створювати автоматизовані робочі місця (АРМ) бухгалтера. Застосування машинно-орієнтованих форм обліку забезпечує:

- механізацію та значною мірою автоматизацію облікового процесу;
- високу точність дисконтних даних; оперативність даних обліку;
- підвищення продуктивності дисконтних працівників, звільнення їхню відмінність від виконання простих технічних функцій і надання більшої можливості займатися контролем й аналізом господарську діяльність;
- ув'язку всіх видів обліку, і планування, оскільки вони користуються одними й самі носії інформації.

Автоматизована форма обліку полягає в наступних принципах: метод подвійному записі; організація програмно-последовательной взаємозв'язку бухгалтерських рахунків відповідно до кодами стандартних щомісяця повторюваних операцій; розукрупнення об'єктів обліку; забезпечення автоматичного введення різних даних господарських операцій (вихідної інформації) з деяких інших пакетів програм; обробка первинної інформації, господарських операцій із різноманітних програмах з урахуванням вирішення завдань залежно від вимог користувачів; диференціація обсягів облікової інформації з об'єктах управління і забезпечення її сумісності і взаємозв'язку.

Технологічний процес обробки дисконтних даних при автоматизованій формі обліку можна підрозділити сталася на кілька етапів:

- збір, реєстрація і передачі первинної облікової інформації для автоматизованої обробки;
- формування масивів дисконтних даних на ЕОМ: введення класифікаторів господарських операцій, вступних сальдо і операцій за звітний період за рахунками;
- обробка контроль введеної інформації;
- формування підсумкових результатів за звітний період, підготовка балансу і за за інші форми бухгалтерської звітності.

Безперечно, перевагами автоматизованої форми бухгалтерського обліку є: швидкість обробки інформації; можливість оперативного отримання у різних розрізах аналітики; оперативність контролю, виявлення і виправлення помилок.

Основне джерело інформацією програмах автоматизації бухгалтерського обліку — журнал господарських операцій. Дані уводять у часопис на вигляді

первинних документів, проводок чи типових операцій, перелік яких можна змінити й доповнити. Обробляє цей журнал, програми роблять разноску операцій із рахунків, визначають обороти і сальдо, становлять оборотну відомість, готують підсумковий баланс та інші звіти. Програми дають змогу здійснювати різні види обліку: синтетичний і аналітичний, суммовий і кількісний, валютний облік, проводити розрахунок заробітної плати діючих податків. До комплексу поставки програм входить стандартний набір бланків первинних документів і майже звітності, і навіть інших документів, відповідних поточному законодавству. У програмах є можливість оперативно коригувати план рахунків, ставки податків, додавати нові звітні форми відповідно до будь-яких змін у законодавстві.

Автоматизована форма ведення бухгалтерського обліку на ТОВ «Чорноморська іграшка» відображена на рисунку 3.2.



Рис. 3.2. Автоматизована форма ведення бухгалтерського обліку

Заключним етапом бухгалтерського фінансового обліку є складання звітності. Звітним періодом для складання річної фінансової звітності заводу є календарний рік. В практичній діяльності підсумки роботи підприємства обчислюють кожного місяця. Річна звітність подається не пізніше 28 лютого наступного за звітним роком, квартальна – до 25 числа місяця наступного за

звітним кварталом. Річна фінансова звітність подається до відповідних органів державної влади.

В ТОВ «Чорноморська іграшка» складаються такі форми статистичної звітності: форма № 1-П «Звіт про виробництво промислової продукції»; форма № 1-підприємництво «Звіт про основні показники діяльності підприємства»; форма №1-ПВ «Звіт з праці»; форма №3-ПВ «Звіт про використання робочого часу»; форма №11-ОЗ «Звіт про наявність і рух основних засобів» тощо.

фінансової звітності: форма №1 «Баланс»; форма №2 «Звіт про фінансові результати»; форма №3 «Звіт про рух грошових коштів»; форма №4 «Звіт про власний капітал»; форма №5 «Примітки до фінансової звітності».

Податкова звітність надається до органів фіскальної служби по строкам місячної, квартальної і річної звітності за такими податками: ПДВ, податок на прибуток, земельний, екологічний, податок на доходи фізичних осіб, рентна плата, нерухомість відмінну від земельної ділянки.

3.2. Облік витрат ТОВ «Чорноморська іграшка»

Облік собівартості виготовленої продукції

Для обліку основних витрат на виробництво в Плані рахунків призначено такі рахунки: 23 „Виробництво” і 91 „Загальновиробничі витрати”.

Для узагальнення інформації про спожиті витрати відкривають рахунок 23 „Виробництво”, за дебетом якого протягом місяця відображають усі прямі спожиті витрати на продукцію за елементами витрат, а наприкінці місяця з кредиту рахунку 91 „Загальновиробничі витрати” відносять суму загальновиробничих і витрат: усі фактичні змінні та розподілені постійні.

Аналітичний облік за рахунком 23 ведеться за: видами виробництва; статтями витрат; видами або групами продукції; підрозділами підприємства; центрами витрат; центрами відповідальності. Вибір об'єкта обліку залежить від потреб підприємства.

Таким чином, за кредитом рахунку 23 „Виробництво” відображають суму фактичної виробничої собівартості готової продукції. Причому готову і оприбутковану на склад продукцію протягом місяця відображають за обліковою вартістю (насамперед тому, що розподіл загальновиробничих витрат відбувається тільки після закінчення місяця), а наприкінці місяця облікова вартість коригується на суму відхилень від фактичної виробничої собівартості.

Основні бухгалтерські проводки з обліку виробництва в ТОВ «Чорноморська іграшка» представлено в додатку Б.

Облік загальновиробничих витрат, адміністративних витрат та витрат на збут

Витрати, які не можна безпосередньо віднести до конкретного об'єкта витрат (калькулювання), включаються підприємством до загальновиробничих витрат. Загальновиробничі витрати поділяються на постійні та змінні.

До змінних загальновиробничих витрат відносяться ті витрати, що змінюються прямо пропорційно зміні обсягу діяльності, а саме: витрати сировини і матеріалів; відрядна оплата праці та відрахування на неї; амортизація устаткування, якщо її нараховано виробничим методом; технологічні витрати енергії, якщо вони визначаються як добуток питомої норми витрати на фактичний обсяг випущеної продукції тощо. Постійні загальновиробничі витрати — це витрати на обслуговування та управління виробництвом, що не змінюються під час зміни обсягу діяльності: погодинна зарплата ІТП (начальника цеху, обліковця, механіка тощо); амортизація виробничих приміщень; їх опалення і освітлення; амортизація устаткування, якщо її нараховано методом прямолінійного списання тощо.

Для обліку та розподілу непрямих виробничих витрат призначений рахунок 91 „Загальновиробничі витрати". Ці витрати розподіляють пропорційно сумі основних витрат з урахуванням вартості сировини, матеріалів і напівфабрикатів. Крім того, ці витрати розподіляються між об'єктами обліку (видами продукції, що випускається) пропорційно прямим витратам.

У бухгалтерському обліку підприємства ТОВ «Чорноморська іграшка» загально виробничі витрати відображаються наступним чином (таблиця 3.2.)

Таблиця 3.2 - Облік загальновиробничих витрат підприємства в 2020 р.

№ з/п.	Зміст господарської операції	Кор-ючі рах.		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Нарахована амортизація основних засобів, що використовуються у виробництві	91	131	431374,75
2	Нарахована амортизація МНМА, що використовуються у виробництві	91	132	26576,51
3	Відпущено зі складу сировина і матеріали на потреби виробництва	91	201	318387,74
4	Відпущено зі складу паливо на потреби виробництва	91	203	57773,48

Продовження табл. 3.2.

№ з/п.	Зміст господарської операції	Кор-ючі рах.		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
5	Відпущено зі складу будівельні матеріали на потреби виробництва	91	205	1040117,62
6	Відпущено зі складу запасні частини на потреби виробництва	91	207	291423,38
7	Відпущено інші матеріали на потреби виробництва	91	209	26138,61
8	Відпущено у виробництво МШП	91	22	95620,53
9	Акцептовано рахунок постачальника за послуги, надані для потреб виробництва (вода, пар, енергія, газ, зв'язок тощо)	91	6312	898973,53
10	Нараховано ЄСВ на заробітну плату виробничих робітників	23	651	143898,80
11	Нарахована заробітна плата виробничим робітникам	23	661	704034,42
12	Списано загальновиробничі витрати для виробництва	231	91	4034319,37
<i>Оборот по Д-т і К-т. рах 91</i>			<i>4034319,37 грн.</i>	

Облік адміністративних витрат

Крім розглянутих вище витрат, які є складовими собівартості реалізованої продукції (послуг) підприємства, здійснюють також витрати, пов'язані з управлінням підприємством на рахунку 92 „Адміністративні витрати”.

Адміністративні витрати до собівартості продукції не включаються і відносяться на результати діяльності підприємства. Ці витрати без розподілу списуються на рахунок 79 „Фінансові результати” в тому звітному періоді, в якому вони були визнані, а визнаються вони тоді, коли були понесені. Це в свою чергу означає, що на кінець звітного періоду рахунок 92 „Адміністративні витрати” залишку не матиме.

На рахунку 92 також відображають витрати на отримання різних дозволів на проведення робіт від санепідемстанції, органів пожежної безпеки, органів охорони праці тощо. Ці дозволи мають разовий характер, свідчать про відповідність умов виробництва і праці встановленим нормам і не утримуються підприємством з метою використання в майбутньому для виробництва, торгівлі, адміністративних цілей або надання в оренду іншим особам. Дані витрати на отримання вказаних дозволів не можна відносити до нематеріальних активів

У реєстрах бухгалтерського обліку формування адміністративних витрат відображається такими записами (таблиця 3.3)

Таблиця 3.3 - Облік адміністративних витрат в 2020 р.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кор-ція рахунків		Сума, тис. грн.
		Дебет	Кредит	
1	Нараховано амортизацію основних засобів адміністративного призначення	92	131	251787,19
2	Нараховано амортизацію МНМА адміністративного призначення	92	132	1499,00
3	Списано витрати готівки для обслуговування адміністрації	92	301	500,00
4	Віднесено на адміністративні витрати оплату за розрахунково-касове обслуговування банку	92	311	60835,44
5	Віднесено на адміністративні витрати різницю при купівлі валюти	92	333	7279,78
6	Віднесено на адміністративні витрати по розрахунках з покупцями	92	362	1414,95
7	Списано адміністративні витрати здійснені підзвітними особами (витрати на пошту)	92	3721	2574,15
8	Віднесено на адміністративні витрати витрати майбутніх періодів	92	392	4650,00
9	Отримано послуги від постачальників які віднесено до складу адміністративних витрат	92	6312	922709,82
10	Нараховано податок на землю та податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки	92	6414	229090,35
11	Нараховано екологічний податок	92	6415	3309,08
12	Нараховано інші обов'язкові внески	92	6416	2272,00
13	Нараховано відрахування на ЄСВ від оплати праці працівників адміністративно-управлінського персоналу	92	651	447375,43
14	Нараховано витрати на оплату праці працівників адміністративно-управлінського персоналу	92	661	1806950,16
15	Списано витрати на фінансовий результат	791	92	3742247,35
Оборот по Д-т і К-т. рах 92			3742247,35 грн.	

Облік витрат на збут

Рахунок 93 „Витрати на збут” обліковує витрати, пов'язані із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг.

Витрати на збут відповідно до П(с) БО „Витрати” є витратами звітного періоду і розподілу між реалізованою і нереалізованою частиною готової продукції (товарів) не підлягають; вся сума витрат на збут із рахунку 93 включається до фінансових результатів (рахунок 79). Деякі витрати на збут (у частині прямих витрат) можуть бути враховані > складі витрат на виробництво продукції (у складі виробничої собівартості) тільки якщо за технологічними умовами пакування готової продукції здійснюється разом з її виготовленням на одній із кінцевих виробничих операцій з відображенням таких

витрат за дебетом рахунку 23 „Виробництво” у кореспонденції з рахунками обліку виробничих запасів, розрахунків тощо.

У реєстрах бухгалтерського обліку формування витрат на збут відображається такими записами (таблиця 3.4)

Таблиця 3.4 - Облік витрат на збут у ТОВ «Чорноморська іграшка» в 2020 р.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кор-ція рахунків		Сума,грн.
		Дебет	Кредит	
1	Списано запасні сировина і матеріали для обслуговування збуту продукції	93	201	326891,59
2	Списано запасні частини для обслуговування збуту продукції	93	207	3166,67
3	Списано готову продукцію для обслуговування збуту продукції	93	26	5217,62
4	Надано послуги з розміщення реклами та інші витрати з реалізації продукції вітчизняними підрядниками	93	6312	44181,01
5	Нараховано відрахування на ЄСВ від оплати праці працівників адміністративно-управлінського персоналу:	93	651	57826,02
6	Списано витрати на оплату праці працівників адміністративно-управлінського персоналу	93	661	262845,60
7	Списано витрати на фінансовий результат	791	93	700128,51
Оборот по Д-т і К-т. рах 9			700128,51 грн.	

Облік собівартості реалізації готової продукції, товарів та послуг

Відповідно до Плану рахунків та Інструкції про його використання, рахунок 90 призначено для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг. За дебетом рахунка 90 відображається виробнича собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг; фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок), за кредитом - списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 "Фінансові результати".

Рахунок 90 "Собівартість реалізації" для розмежування витрат на основну діяльність має субрахунки:

901 "Собівартість реалізованої готової продукції",

902 "Собівартість реалізованих товарів",

903 "Собівартість реалізованих робіт і послуг".

На субрахунку 901 "Собівартість реалізованої готової продукції" за дебетом відображається протягом року виробнича собівартість реалізованої продукції. З кредиту субрахунку 901 в кінці місяця заключним записом списується

на субрахунок 791 «Результат основної діяльності» фактична собівартість реалізованої готової продукції.

На субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів» за дебетом відображається первісна вартість товарів, включаючи витрати на придбання товарів, їх доставку та доведення до придатного для реалізації стану. З кредиту субрахунку 902 в кінці місяця заключним записом списується на субрахунок 791 «Результат основної діяльності» фактична собівартість реалізованих товарів. На субрахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» за дебетом відображається протягом року виробнича собівартість реалізованих робіт і послуг. З кредиту субрахунку 903 в кінці місяця заключним записом списується на субрахунок 791 «Результат основної діяльності» фактична собівартість реалізованих робіт і послуг. Основні бухгалтерські проводки з обліку собівартості реалізації в ТОВ «Чорноморська іграшка» представлено в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5 - Облік собівартості реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг підприємства в 2020 р.

№ з/п.	Зміст господарської операції	Кор-ючі рах.		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Списана собівартість реалізованої готової продукції	901	26	7626160,42
2	Списана покупна вартість реалізованих товарів	902	281	1212632,60
3	Списана собівартість реалізованих послуг	903	2522	17102030,43

Облік інших витрат операційної діяльності

До інших операційних витрат на ТОВ «чорноморська іграшка» включаються:

- витрати на дослідження та розробки відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»;
- собівартість реалізованої іноземної валюти;
- собівартість реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського обліку складається з їх облікової вартості та витрат, пов'язаних з їх реалізацією;
- сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів;
- втрати від операційної курсової різниці (тобто від зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства);

- втрати від знецінення запасів;
- нестачі й втрати від псування цінностей;
- визнані штрафи, пеня, неустойка;
- витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення тощо [5].

До фінансових витрат на ТОВ «Чорноморська іграшка» відносяться: витрати, пов'язані з нарахуванням та сплатою відсотків, процентів за користування кредитами банків та витрати, пов'язані з випуском, утриманням та обігом власних цінних паперів; нарахуванням відсотків за договорами кредитування, фінансового лізингу.

До інших витрат на ТОВ «Чорноморська іграшка» належать:

- собівартість реалізованих фінансових інвестицій (балансова вартість та витрати, пов'язані з реалізацією фінансових інвестицій);
- собівартість реалізованих необоротних активів (залишкова вартість та витрати, пов'язані з реалізацією необоротних активів);
- собівартість реалізованих майнових комплексів;
- втрати від неопераційних курсових різниць;
- сума уцінки необоротних активів і фінансових інвестицій;
- витрати на ліквідацію необоротних активів (розбирання, демонтаж тощо);
- залишкова вартість ліквідованих (списаних) необоротних активів;
- інші витрати звичайної діяльності [5].

Відповідно до облікової політики до надзвичайних подій відносять: техногенні аварії, катастрофи, землетрус, повінь, лісові пожежі і інші стихійні лиха.

Інші витрати операційної діяльності обліковуються на рахунку 94 „ Інші витрати операційної діяльності ”. За дебетом рахунка 94 відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79„Фінансові результати”.

Інші витрати операційної діяльності відображаються в обліку на підставі документів: актів виконаних робіт та наданих послуг, виписок з поточних рахунків у національній та іноземній валютах і доданих до них документів, накладних, рахунків, актів на уцінку товарів, актів результатів інвентаризації товарів, довідок бухгалтерії, розрахунків бухгалтерії тощо. Дані про інші витрати опе-

раційної діяльності узагальнюються в Журналі-ордері і відомості за рахунком № 94 та в ф.№2 «Звіт про фінансові результати», розділ – I, рядок -2240.

Аналітичний облік по рахунку 94 "Інші витрати операційної діяльності" ведеться за статтями витрат. Кореспонденція рахунків з обліку інших витрат операційної діяльності на ТОВ «Чорноморська іграшка» наведені в таблиці 3.6.

Таблиця 3.6 - Облік інших операційних витрат в 2020 р.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кор-ція рахунків		Сума,грн.
		Дебет	Кредит	
1	Відображено собівартість реалізованих матеріалів	943	201	93775,72
	Відображено собівартість реалізованих інших матеріалів		209	32229,33
2	Списано безнадійні борги по постачальникам ТМЦ	944	6312	241085,68
3	Відображено витрати від операційних курсових різниць:			
	- від руху грошових коштів на валютному рахунку в банку	945	312	25038,11
	- від руху грошових коштів на інших рахунках в банку в валюті		334	411,25
	- від розрахунків з іноземними покупцями		362	13530,85
	- від розрахунків з іноземними постачальниками		632	35037,71
4	Відображено інші витрати операційної діяльності:			
	- по лікарняним	949	661	774,85
	- по ЄСВ на лікарняні		651	647,47
	- по списанню матеріалів		201	10664,15
	- нарахуванню амортизації		131	11532,91
	- по нарахованим податкам		641	28962,42
	- по витратам на реактивну електроенергію, очищенню стічних вод		631	38406,53
	- по списанню товарів		281	12418,76
	- по списанню податкового кредиту		6442	2255,51

Облік інших витрат

До інших належать витрати, що виникають у процесі звичайної діяльності (крім фінансових втрат), але не пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції (товарів) і послуг, а також втрати від страхової діяльності. У складі інших витрат відображаються:

- ✓ собівартість реалізованих фінансових інвестицій;
- ✓ собівартість реалізованих необоротних активів та іншого майна підприємства;
- ✓ собівартість реалізованих майнових комплексів;
- ✓ втрати від неопераційних курсових різниць;
- ✓ уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій;

✓ витрати, пов'язані з ліквідацією необоротних активів.

Облік таких витрат ведеться на рахунку 97 „Інші витрати”. За дебетом цього рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 „Фінансові результати”. Аналітичний облік інших витрат ведеться в розрізі видів витрат для забезпечення можливості управління ними [16].

Інформація про інші витрати узагальнюється в Журналі-ордері і відомості за рахунком № 97 та потім переноситься в форму №2 «Звіт про фінансові результати», де відображені в I розділі, рядок -2270.

Кореспонденцію рахунків з обліку фінансових витрат на ТОВ «Чорноморська іграшка» наведено в табл. 3.7.

Таблиця 3.7 - Облік інших витрат підприємства в 2020 р.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кор-ція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Списано залишкову вартість ліквідованих машин та обладнання	976	104	3402,76
2	Списано залишкову вартість ліквідованих інструментів	976	106	9895,38
3	Нараховано суму страховки майна переданого в заставу, та вартості послуг нотаріуса за оформлення договору застави	793	976	13298,14

Облік втрат від участі в капіталі та інших витрат

У процесі здійснення інвестиційної діяльності виникають втрати від зменшення вартості інвестицій, облік яких ведеться на рахунку 96 „Втрати від участі в капіталі”. На цьому рахунку обліковуються втрати, пов'язані зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування. До таких втрат можуть бути віднесені збитки, зазначені інвестором, або інші втрати капіталу — наприклад, знецінення необоротних активів, інвестицій. Розрахунок втрат від участі в капіталі наведено в ПБО 16 „Витрати”. Їх сума залежить від частки інвестора в капіталі (відсоток голосів) спільного, асоційованого чи дочірнього підприємства, що належить підприємству.

До інших належать витрати, що виникають у процесі звичайної діяльності (крім фінансових втрат), але не пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції (товарів) і послуг, а також втрати від страхової діяльності.

Облік таких витрат ведеться на рахунку 97 „Інші витрати”. За дебетом цього рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом — списання на рахунок 79 „Фінансові результати”.

Бухгалтерськими документами, які є підставою для визначення розмірів інших витрат, виступають: виписка банку, акт на списання основних засобів,

акт на списання автотранспортних засобів, акт про уцінку товарно-матеріальних цінностей, товарно-транспортна накладна, наряд на відрядну роботу на інші.

Щомісячне списання інших витрат на фінансові результати здійснюється за допомогою розрахунку (довідки), складеного працівниками бухгалтерії.

Для узагальненого обліку інших витрат використовують Журнал-ордер і відомість за рахунком №97, а з журналу переносяться в ф.№2 «Звіт про фінансові результати», розділ – I, рядок – 2270. Кореспонденція рахунків з обліку інших витрат підприємства від інших витрат звичайної діяльності не наводимо оскільки цих операцій не було у звітному періоді.

Облік витрат для сплати податку на прибуток

Для відображення податку на прибуток в Плані рахунків підприємства передбачено рахунок 98 „Податок на прибуток”. За дебетом цього рахунку відображають нараховану суму податку на прибуток, за кредитом — її включення до фінансових результатів на рахунку 79. Облік витрат з податку на прибуток ведеться згідно з ПБО 17 „Податок на прибуток”.

Потрібно зазначити, що у випадку виникнення різниці при визначенні податку на прибуток між бухгалтерською і податковою базами оцінки рахунок 98 тісно взаємодіє з рахунками 17 „Відстрочені податкові активи” (у ситуації, коли податок на прибуток згідно з обліковою політикою менший за податок, визначений згідно з податковим законодавством) і 54 „Відстрочені податкові зобов'язання” (коли „податковий” податок на прибуток менший за „бухгалтерський” податок). Кореспонденція рахунків з обліку податку на прибуток від звичайної діяльності наведена в таблиці 3.8.

Таблиця 3.8 - Облік витрат для сплати податку на прибуток в ТОВ «Чорноморська іграшка» в 2020 р.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кор-ція рахунків		Сума, тис. грн.
		Дебет	Кредит	
1	Відображення витрат з податку на прибуток за даними бухгалтерського обліку	981	6417	30692,71
2	Віднесено на фінансовий результат податок на прибуток	791	981	30692,71

Всі витрати, що обліковуються на рахунках 90,92,93,94,95,97 списуються вкінці місяця на рахунок 79. Узагальнення витрат на рахунку 79 «Фінансові результати» відображено на рис. 3.3

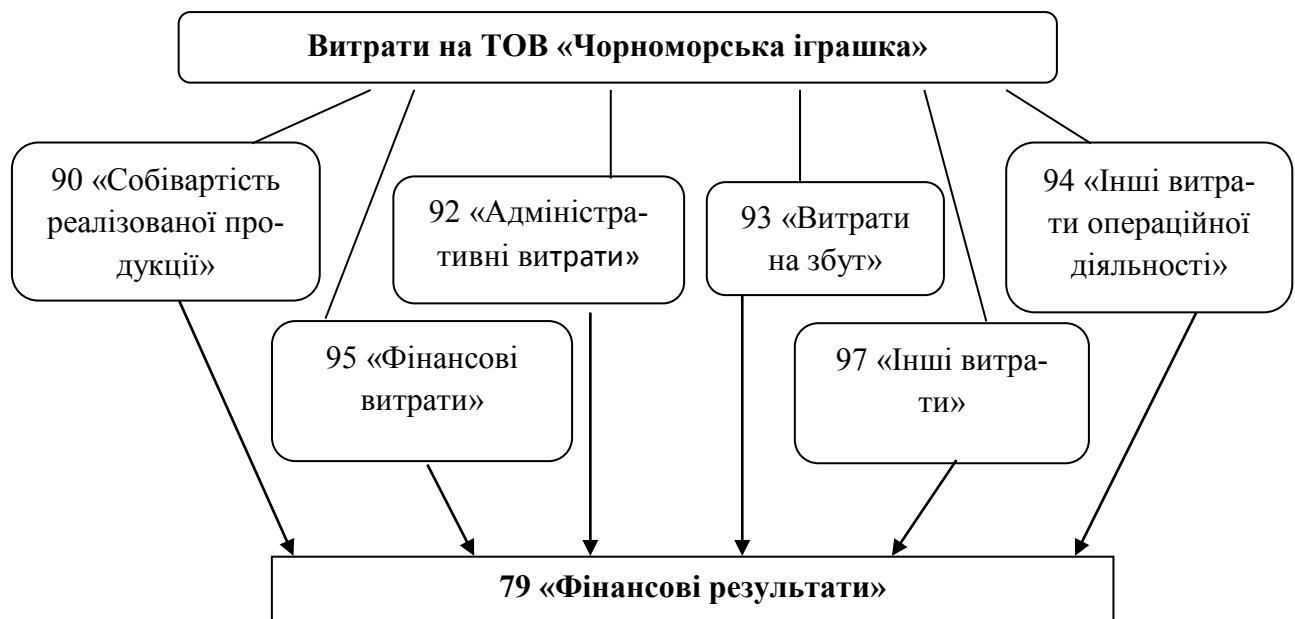


Рис. 3.3 – Узагальнення витрат на рахунку 79 «Фінансові результати»

Собівартість продукції, адміністративні та витрати на збут, а також інші витрати в ТОВ «Чорноморська іграшка» списуються на рахунок 791 та 793, структурно це відображено на діаграмах за 2019-2020 роки представлених в додатку В.

3.3. Відображення витрат підприємства в Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) та податковий обліку

Для узагальнення інформації про доходи, витрати та фінансові результати ТОВ «Чорноморська іграшка» щоквартально складає Звіт про фінансові результати. Звіт про фінансові результати – це форма фінансової звітності №2, яка складається з чотирьох розділів:

- I. Фінансові результати;
- II. Сукупний дохід
- III. Елементи операційних витрат;
- IV. Розрахунок показників прибутковості акцій.

Для складання Звіту про фінансові результати призначені рахунки класів 7 “Доходи та результати діяльності” та 9 “Витрати діяльності”.

Призначення звіту про фінансові результати полягає у визначенні чистого прибутку (збитку) звітного періоду.

В розділі I “Фінансові результати” наводяться окремі показники доходів, витрат та фінансових результатів від різних видів діяльності, а також розрахунок чистого прибутку (збитку) в цілому по підприємству.

У розділі II звіту про фінансові результати наводяться відповідні елементи операційних витрат (на виробництво і збут, управління та інші операційні витрати), яких зазнало підприємство в процесі своєї діяльності протягом звітного періоду, за вирахуванням внутрішнього обороту, тобто за вирахуванням тих витрат, які становлять собівартість продукції (робіт, послуг), що вироблена і спожита самим підприємством. Собівартість реалізованих товарів, запасів, іноземної валюти у цьому розділі не наводяться.

Матеріальні витрати (рядок 2500) відображають матеріальні затрати. Це списані у виробництво, витрачені на інші потреби в ході операційної діяльності сировина, матеріали та інші запаси: матеріали і комплектуючі; сировина і покупні напівфабрикати; паливно-мастильні матеріали; будматеріали і запчастини; тара; МШП.

Інші операційні витрати (рядок 2520) заносять усе те, що не опинилося у попередніх рядках даного розділу (матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; інші операційні витрати).

Розділ III „Розрахунок показників прибутковості акцій” підприємство не складає. Кореспонденція рядків Звіту про фінансові результати підприємства наведена в додатку Д.

Витрати, які враховуються для визначення об'єкта оподаткування, визнаються на підставі первинних документів, що підтверджують здійснення платником податку витрат, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку, та інших документів, встановлених нормами ПКУ. Витрати, не віднесені до складу витрат минулих звітних податкових періодів у зв'язку з втратою, знищенням або зіпсуттям документів, що підтверджують здійснення витрат, та підтверджених такими документами у звітному податковому періоді, вважаються витратами цього періоду.

Порядок визнання витрат на ТОВ «Чорноморська іграшка», наведений у таблиці 3.9.

Таблиця 3.9 - Порядок визнання витрат [21]

Склад витрат	Дата визнання витрат
Витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг (крім нерозподілених постійних загальновиробничих витрат)	Визнаються витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації таких товарів, виконаних робіт, наданих послуг. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції в періоді їх виникнення.
Інші витрати	Визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони були здійснені, з урахуванням наступного: датою здійснення витрат, нарахованих у вигляді сум податків та зборів, вважається останній день звітного податкового періоду, за який проводиться нарахування податку та збору; датою здійснення витрат у вигляді благодійних чи інших внесків або вартості товарів (робіт, послуг) до неприбуткових організацій є дата фактичного перерахування внесків або вартості товарів (робіт, послуг).

Первинними документами, на основі яких визначається сума витрат з метою розрахунку оподаткованого прибутку на ТОВ «Чорноморська іграшка» є:

- накладні на придбання матеріальних цінностей, які використані у господарської діяльності суб'єкта господарювання;
- вантажні митні декларації;
- акти виготовлення продукції;
- акт виконаних робіт (послуг);
- таблиці, наряди, листки на доплату, лікарняні, розрахунки на відпустку та інші документи, пов'язані з нарахуванням заробітної плати працівників;
- аналітичні таблиці, бухгалтерські довідки щодо нарахування податкових платежів, джерелом покриття яких є витрати, пов'язані з господарською діяльністю;
- авансові звіти з додатками;
- платіжні доручення;
- банківські виписки;
- інші первинні документи, які підтверджують правомірність віднесення витрат на зменшення оподаткованого прибутку.

Витрати, які впливають на зменшення оподаткованого прибутку на ТОВ «Чорноморська іграшка», можна визначити на підставі наступних бухгалтерських проведення, що наведені в таблиці 3.10.

Таблиця 3.10 – Витрати, які впливають на зменшення оподаткованого прибутку [21]

Види витрат у системі оподаткування	Вихідні дані бухгалтерського обліку	
	Кореспонденція рахунків	Господарська операція
Собівартість придбаних та реалізованих товарів (робіт, послуг)	Дт901 Кт26,91	собівартість реалізованої готової продукції робіт, послуг
	Дт902 Кт28	собівартість реалізованих товарів
	Дт943 Кт20,22,25	собівартість реалізованих виробничих запасів
Адміністративні витрати	Дт79 Кт92	Адміністративні витрати віднесені на формування фінансового результату
Витрати на збут	Дт79 Кт93	Витрати на збут віднесені на формування фінансового результату
Фінансові витрати	Дт79 Кт95	Фінансові витрати віднесені на формування фінансового результату
Інші витрати звичайної діяльності та інші операційні витрати	Дт949 Кт20,26,28,23,30,31	Списано інші витрати операційної діяльності
	Дт79 Кт944 (38)	Списано сумнівні та безнадійні борги
	Дт79 Кт97	Списано інші витрати
	Дт79 Кт99	Списано надзвичайні витрати
	Дт 23,90, 91,92,93,94, 95 Кт 63,68,39	Списано витрати операційної діяльності

3.4. Внутрішньогосподарський контроль витрат на підприємстві

Термін "контроль" походить з латинської шляхом поєднання слів contra – "протиставлення щодо розміщених у документі тверджень", та zola, що означає "рулон паперу із записами, документ". Французьке слово controle означає "порівняння" або "протиставлення".

Мета контролю полягає в перевірці того, чи все відбувається відповідно до прийнятого плану, діючих інструкцій і встановлених принципів. Ціль контролю – виявити слабкі місця і помилки, своєчасно виправити і не допускати їх повторення.

Передумовою ефективного розвитку будь-якого підприємства є функціонування системи внутрішнього контролю. Керівництво зацікавлене в отриманні повної та достовірної інформації про фінансово-господарський стан підприємства, його платоспроможність, резерви на перспективу. Таку інформацію однозначно можна отримати в процесі і за результатами внутрішнього контролю.

Внутрішньогосподарський контроль – процес, який забезпечує якісну роботу та ефективне досягнення цілей, накреслених підприємством, шляхом організації прийнятних управлінських рішень [24].

Внутрішньогосподарський контроль містить методи і способи, які допомагають управлінню, плануванню і контролю за господарською діяльністю підрозділів та підприємства в цілому. Одним з методів контролю за витратами на агропромислових підприємствах є нормативний метод обліку витрат. Даний метод контролю ґрунтувався на західній системі стандарт-кост, а над його практичною реалізацією працювали відомі вітчизняні вчені, зокрема М. Жебрак та М. Чумаченко. Впровадженню нормативного методу на сільськогосподарських підприємствах багато уваги приділяли Ю. Литвин, М. Ящук та інші науковці. Однак широкого практичного застосування цей метод не набув, що на думку В. Моссаковського, пояснюється технологічними особливостями діяльності сільськогосподарських підприємств: сезонністю виробництва та довготривалим виробничим циклом [23].

Науковцем Рибаловим М.В. встановлена відповідність внутрішньогосподарського контролю основним системним властивостям, що дає підстави розглядати його як самостійну систему [34]. Складовими елементами системи внутрішньогосподарського контролю є: об'єкти, суб'єкти, методи та інформаційне середовище. За умови, якщо об'єктом внутрішньогосподарського контролю є витрати, то суб'єктами контролю – керівники всіх ланок управління за принципом "зверху-вниз". Носіями інформації щодо витрат є калькуляції, кошториси прямих та непрямих витрат, матеріали з визнання витрат, розрахунки розподілу непрямих витрат, облікова політика, оборотно-сальдові відомості, бюджети витрат, фінансова та податкова звітність тощо. Основним методичними прийомами, які можуть бути застосовані з метою контролю витрат є: аудит витрат з використанням методу порівняння їх фактичних величин з нормативними (базовими) значеннями, інвентаризація оборотних активів та аналіз методів їх списання, прогнозування (бюджетування) витрат, співставлення рівня витрат (собівартості) із середніми показниками по галузі та у конкурентів.

Основні завдання внутрішнього контролю витрат це:

- моніторинг – безперервне відстеження динаміки витрат та факторів, які впливають на неї;
- аналіз відхилень, мотивування необхідності реалізації регулювальних заходів під час здійснення планових завдань.

Система внутрішнього контролю підприємства повинна бути економічно вигідною та ефективною, інакше кажучи витрати на її діяльність мали б бути меншими за витрати підприємства через її відсутність. Якщо ми спостерігаємо на підприємствах, що система внутрішньогосподарського контролю функціонує ефективно, це дає змогу скоротити витрати на проведення внутрішнього аудиту та економить час.

Відповідно до концепції управління витратами, контроль витрат за центрами відповідальності проводиться за місцями та центрами їх формування в порядку, який повторює підпорядкованість структурних одиниць певного підрозділу підприємства в його організаційній структурі: на робочих місцях, у виробничих цехах та по підприємству в цілому.

Щодо системи контролю витрат можуть бути визначені дві групи суб'єктів: ініціатори контролю та виконавці контролю. До ініціаторів контролю витрат підприємства відносяться особи, зацікавлені в отриманні інформації про обсяг, динаміку, структуру виробничих витрат, а поручають проведення контролю безпосереднім виконавцям. Виконавцями контролю витрат є особи, які за особистою ініціативою або за дорученням ініціаторів виконують контрольні дії щодо витрат підприємства (додаток Е).

Схематично етапи внутрішньогосподарського контролю витрат підприємства можна зобразити наступним чином (рис. 3.4).

Процес контролю виробничих витрат розпочинається з моменту їх нормування. Для виробничих підприємств характерною є наявність технологічних карт. На підставі технологічних карт складаються кошториси витрат з врахуванням різних схем виробництва. Однак, для нормування витрат кожне підприємство повинне врахувати також й власні матеріальні та грошові ресурси та можливості альтернативної заміни у разі їх недостатньої кількості.

На другому етапі слід встановити персональну відповідальність менеджерів всіх рівнів за понаднормове витрачання ресурсів, а також забезпечити моральне та матеріальне стимулювання виконавців за економію ресурсів. Реалізація вказаних заходів повинна здійснюватися на тлі забезпечення відповідності якісним параметрам продукції [15].

На третьому етапі контролю витрат підприємства, слід забезпечити виконання норм Наказу про облікову політику, який би враховував:

- визначення бази розподілу накладних витрат;

- обґрунтування методів списання запасів
- вибір методів нарахування амортизації;
- поглиблення аналітики обліку витрат за допомогою відкриття рахунків третього та четвертого порядків;
- розробку форм управлінської звітності[15].



Рис. 3.4- Етапи внутрішньогосподарського контролю витрат підприємства [15]

Четвертий етап внутрішньогосподарського контролю виробничих витрат забезпечить дотримання процедури визнання витрат у відповідності до чинних нормативних документів. Поетапне виконання зазначених заходів дозволить використати існуючі методичні прийоми контролю з метою ефективного та оперативного управління виробничими витратами [15].

Для виробничих підприємств найважливішим об'єктом внутрішньогосподарського контролю повинен бути виробничий процес. В такому разі контроль забезпечуватиме дотримання технологічних та технічних вимог щодо виробництва продукції. На етапі виробництва готової продукції та її первинної обробки, суб'єкти внутрішньогосподарського контролю перевіряють відповідність якісних показників встановленим технічним умовам та стандартам [15].

В результаті дослідження організації і обліку витрат ТОВ «Чорноморська іграшка» укладено тест внутрішнього контролю витрат (додаток Ж).

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами проведеного дослідження можна зробити наступні висновки:

1. Витрати підприємства - це складна економічна категорія, яка поєднує процес створення необхідного обсягу економічних ресурсів на підприємстві та процес їхнього використання. За підсумками вивченої літератури можна сформувати такі підходи, які стосуються даного поняття:

- за бухгалтерським підходом витрати - це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу;

- згідно економічного змісту витрати - витрати втрачених можливостей, тобто сума коштів, яку можна одержати за більш вигідного використання ресурсів.

2. В обліку витрати класифікують за різними ознаками, що забезпечує більш глибоке вивчення складу та характеру витрат, дає змогу керівництву підприємства детально проаналізувати рівень витрат за різними класифікаційними ознаками та виявити джерела економії, сприяє кращому розумінню призначення витрат, їх економічної ролі у процесах, що відбуваються на підприємстві. Дотримуючись вимог національних і міжнародних стандартів підприємства застосовують наступні ознаки для класифікації витрат: за центрами відповідальності; за видами продукції, робіт, послуг; за єдністю складу витрат; за способами перенесення вартості на продукцію; за ступенем впливу виробництва на рівень затрат; за визначенням відношення до собівартості продукції; за календарними періодами; за доцільністю витрачання; за відношенням витрат до процесу виробництва; за економічним змістом.

3. Для аналізу витрат на виробництво використовують різні підходи:

- факторний аналіз собівартості продукції;
- аналіз собівартості за елементами та статтями витрат;
- аналіз витрат на одну гривню товарної продукції.

При стратегічній орієнтації на підвищення ринкової вартості підприємства основними оціночними показниками ефективності управління витратами мають бути показники вартості капіталу підприємства, обсяг дисконтованих грошових потоків, сума створеної на підприємстві цінностей, відносні показники питомих витрат, які взаємопов'язані з показниками рентабельності і є зворо-

тними до них.

4. Основним нормативним документом, який визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», який містить загальні положення, визнання, склад, обрахунки, ведення витрат в бухгалтерській звітності, є повним відображенням сутності витрат, дає їм повну характеристику.

5. Одним із основних напрямків удосконалення облікового процесу на підприємствах є структуризація та систематизація обліку витрат діяльності з урахуванням вимог внутрішніх потреб, особливостей оперативних та перспективних завдань, потреб зовнішніх користувачів інформації.

6. Дослідивши порядок обліку витрат операційної діяльності виявлено, що до рахунку 23 «Виробництво» і 25 «Напівфабрикати» на підприємстві відкрито ряд субрахунків, які враховують галузеву специфіку діяльності підприємства. Оскільки переважним видом діяльності для нього є надання послуг з переробки давальницької сировини, то це й знайшло своє відображення у робочому плані рахунків.

7. В зв'язку з тим, що ТОВ «Чорноморська іграшка» займається виробництвом та реалізацією готової продукції, перепродажем товарів, наданням давальницьких послуг, то витрати виробництва та витрати, що обслуговують процес виробництва відображаються на собівартості реалізованої готової продукції, товарів та послуг. Для цих витрат в обліку застосовують рахунки 901, 902 і 903. Узагальнюється інформація в Звіті про фінансові результати в рядку 2000.

8. Собівартість реалізованої готової продукції, адміністративні витрати, витрати на збут, інші витрати операційної діяльності, фінансові витрати та інші витрати в кінці звітного періоду списуються на рахунок 79 «Фінансові результати», за допомогою якого визначається кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства.

9. Підприємство достатньо широко використовує автоматизацію процесів синтетичного обліку господарських операцій з використанням програми 1-С Бухгалтерія (версія 7.7), укладання та подання звітності (М.е.док), здійснення розрахункових операцій грошовими коштами з використанням системи «Клієнт-банк». Наявність відповідної бази для здійснення автоматизованої

системи обліку та звітності створює умови для подальшого вдосконалення системи автоматизації обліку, аналізу та контролю, яка характеризується:

- автоматизованою фіксацією всіх облікових даних на машинних носіях, автоматизацією документування;
- систематизацією, узагальненням і відображенням даних бухгалтерського обліку;
- відображенням вихідних даних у вигляді друкованих документів;
- забезпеченням по запиті користувача кодування будь-якого результативного показника із зазначенням порядку проведених в машині розрахунків і всієї вихідної інформації, яка використовується для розрахунків;
- автоматизованим контролем вихідної інформації;
- забезпеченням зберігання, виявлення і недопущення несанкціонованого доступу до облікової інформації;
- оперативним управлінням фінансовими, матеріальними ресурсами підприємства;
- здійсненням аналізу даних по мірі їх введення.

10. На ТОВ «Чорноморська іграшка» організація та стан бухгалтерського та податкового обліку витрат в усіх суттєвих позиціях відповідає вставленим вимогам діючого законодавства та обліковій політиці підприємства.

Разом з тим пропонуються наступні шляхи їх удосконалення:

- посилити контроль за визначенням суми витрат діяльності підприємства, а також за документальним оформленням операцій з визначення витрат;
- встановити чіткі правила документообігу і технологію обробки облікової інформації;
- посилити контроль з боку бухгалтерської служби за дотриманням порядку проведення інвентаризації та порядком заповнення типових первинних документів, щодо обліку витрат ;
- розробити внутрішню звітність, в якій би відображалися основні показники господарської діяльності підприємства для ефективності розрахунку його витрат за видами діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Антонюк О.П., Ступницька Т.М., Купріна Н.М. Економічний аналіз (практикум): навч. посібник. 2-ге вид. Львів: «Магнолія 2006», 2015. 326 с.
2. Атамас П. Й. Управлінський облік : навч. посіб. Київ: ЦУЛ, 2006. 58 с.
3. Болюх М.А., Бурчевский В.З., Горбатюк М.І. Економічний аналіз : навч. посіб. 2-е вид., перероб. і доп. Київ : КНЕУ, 2003. 556 с.
4. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник. 6-е вид., перероб. і доп. Житомир: Рута, 2005. 756 с..
5. Витрати. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16, затверджений наказом МФУ від 31.12.1999 р. № 318 (зі змінами та доповненнями): веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення 15.03.2023)
6. Волкова І. А. Фінансовий облік - 2: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. Київ: Центр навчальної учбової літератури, 2009. 224 с.
7. Вплив змін валютних курсів. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21, затверджений наказом МФУ від 10.08.2000 р. № 193 (зі змінами та доповненнями): веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text> (дата звернення 18.03.2023)
8. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV (зі змінами та доповненнями). *Законодавство України*: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/436-15#Text> (дата звернення: 07.04.2023)
9. Грещак М.Г., Коцюба О.С. Управління витратами : навч. посіб. Київ: КНЕУ, 2002. 131 с.
10. Гуцаленко Л.В., Коцупатрий М.М., Марчук У.О. Внутрішньогосподарський контроль: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2014. 496 с.
11. Давидович І.Є. Управління витратами : навч. посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2008. 320 с.
12. Дербін Ф. Елізабет Економічна теорія і державний сектор: теорія, практика, термінологія, джерела : [Навч. посіб.] / Елізабет Ф. Дербін, О. І. Кілієвич. – Укр. акад. держ. управління при Президентові України. – К. : В-во УАДУ, 1997. – С. 106.
13. Загальні вимоги до фінансової звітності: національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 , затверджений наказом Міністерства фінансів

України від 07.12.2013 р. № 73 (зі змінами та доповненнями): веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення 25.04.2023)

14. Задорожний З.-М. В. Внутрішньогосподарський облік у будівництві: методологія і організація : дис.. д-а екон. наук: 8.00.09 / З.-М. В. Задорожний. – Тернопіль, 2007.

15. Золотницька Ю.В. Внутрішньогосподарський контроль витрат на виробництво продукції хмелярства: управлінський аспект. Облік і фінанси АПК . № 12. 2018. с.12-14.

16. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій, затвердженій наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 291 (зі змінами і доповненнями): веб-сайт. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 20.04.2023)

17. Козаченко Г.В. Управління затратами підприємства : монографія. Київ : Лібра, 2007. 320 с.

18. Котенко Т. Ю. Аналіз витрат як складова управління на підприємствах будівельної галузі . Актуальні проблеми економіки. 2010. № 6. С. 118-121.

19. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: підручник. К.: Каравела, 2012. 544 с.

20. Лишиленко О. В. Бухгалтерський облік: підручник. Київ: Вид-во «Центр учбової літератури», 2009. 670 с.

21. Максимова В. Ф., Артюх О. В. Облік у системі оподаткування: Навч. посібник. Одеса: ОНЕУ, ротапринт, 2013. 267 с.

22. Михалевич С. Проблеми обліку витрат та шляхи їх вирішення. Бухгалтерський облік і аудит. 2006. № 3.

23. Моссаковський В. Про управлінський облік / В. Моссаковський // Бухгалтерський облік і аудит. - 2006. - № 10. - С.37-44.

24. Нападовська Л. В. Управлінський облік : [Підр. для студ. вищ. навч. закл.] / Л. В. Нападовська. – К. : Книга, 2004. – 544 с.

25. Основні засоби. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7, затверджений наказом МФУ від 27.04.2000 р. № 92 (зі змінами та доповненнями): веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення 15.05.2023)

26. Павликівська О. І. Облік і аудит виробничих витрат (на прикладі

підприємств цукрової промисловості): дис. канд. екон. наук: 08.06.04/О. І. Пав-
ликівська. –Тернопіль, 2002. – 253с.

27. Панасюк В. М. Витрати виробництва: управлінський аспект. Тернопіль:
Астон, 2005. 288 с.

28. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань го-
сподарських операцій підприємств, затверджений наказом МФУ від 09.12.2011
р. №з1556-11: веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text>
(дата звернення 18.03.2023)

29. Податкові різниці. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17, за-
тверджений наказом МФУ від 28.12.2000 N 353 (зі змінами та доповненнями):
веб-сайт. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text> (дата звернення
18.05.2023)

30. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року № 2755-VI (зі змінами
та доповненнями). *Законодавство України*: веб-сайт. URL:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2755-17#Text> (дата звернення: 16.04.2023).

31. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському
обліку, затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995р.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення:
29.04.2023).

32. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: затв. наказом
Мін-фіну від 02.09.2014 р. №879 (зі змінами та доповненнями). URL:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 10.05.2023).

33. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон Украї-
ни № 996-XIV від 16 липня 1999 р. (зі змінами та доповненнями) / Верховна Рада
України. *Законодавство України*: веб-сайт. URL:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 20.03.2023)

34. Рибалов Л.В. Системний аспект внутрішньогосподарського контролю.
Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та пер-
спективи: III Міжнар. наук.-практ. конф. К., 2007. с.214-216

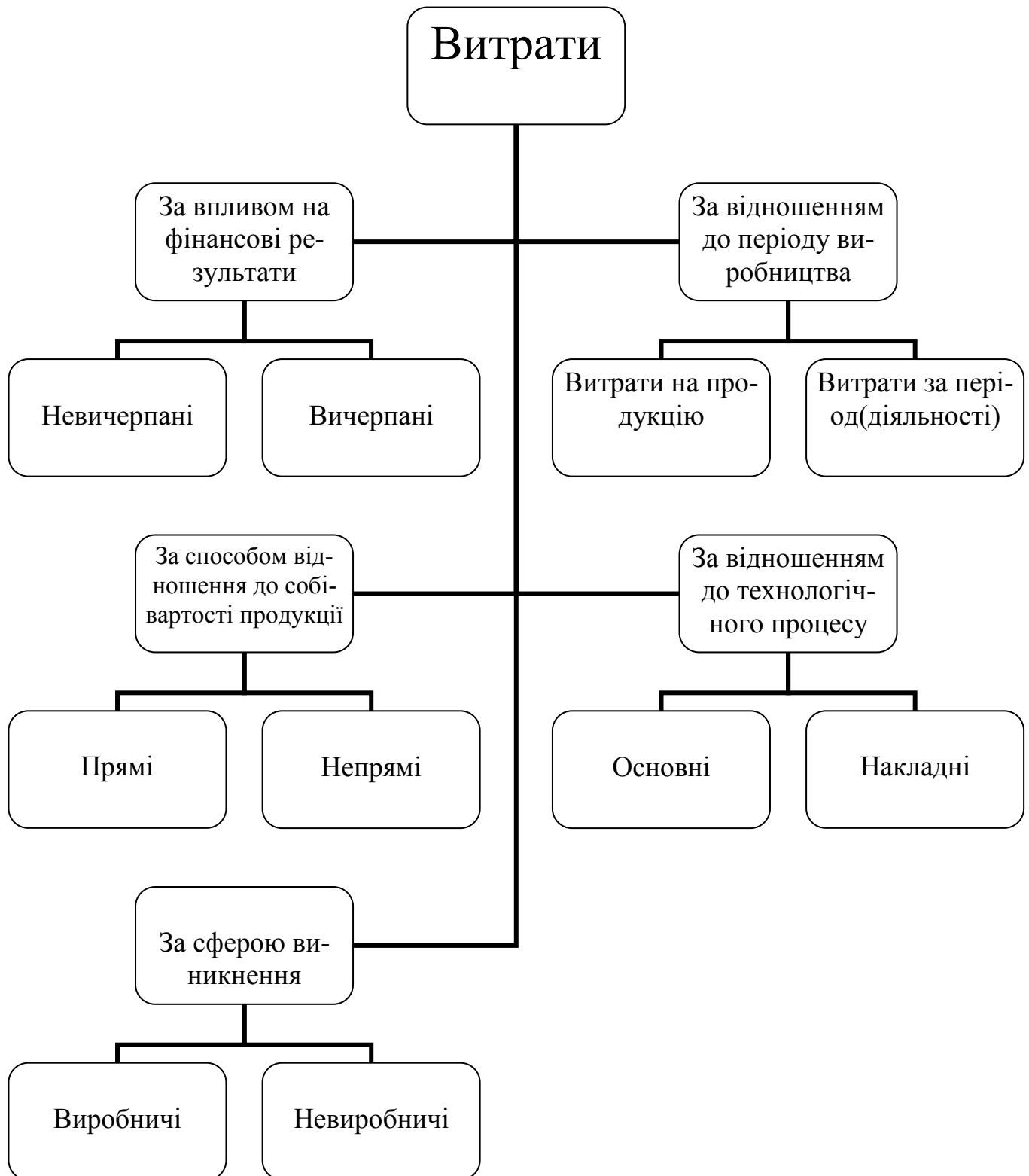
35. Садовська, І. Б. Божидарнік Т. В., Нагірська К. Є. Бухгалтерський облік:
навч. посіб. К.: ЦУЛ, 2013. 688 с.

36. Собко В. В. Бухгалтерський облік : [Навч. посіб.] –[3-е вид., перероб. і
доп.] / В. В. Сопко– К. : КНЕУ 2000. – 578 с.

37. Стасишен М.С., Піча Ю.В. Основи аудиту (в схемах, графіках і таблицях): навч. посіб. К.: Карвела, 2007. 192 с.
38. Сорока С. Сутність витрат: історичний аспект. Київ : Економічний аналіз, 2010. Вип. №6. С. 152-154
39. Сук Л. К., Сук П. Л. Фінансовий облік: навч. посіб. 3-тє, переробл. і доповн. К.: Знання, 2016. 664 с.
40. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: підручник. К.: А.С.К., 2010. 784 с.
41. Фандель Г. Теорія виробництва і витрат / пер. з нім. під керівництвом і наук. ред. М. Г. Грещака. Київ : Таксон, 2000. 520 с
42. Фінансовий облік: підручник: у 2 ч. /Бондар М.І. та ін. Держ. вищ. на-вч. закл. «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана». К.: КНЕУ, 2012. Ч.1. 2012. 553 с.
43. Фінансовий облік: конспект лекцій / Абрамчук М.Ю. та ін. Суми: Сумський державний університет, 2018. 395 с.
44. Фінансовий облік: підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь та ін. 3-тє вид., доповн. та переробл. Тернопіль: ТНЕУ, 2014. 418 с.
45. Фінансовий облік 2 : навч. посіб. / Н.М. Ткаченко, О.В. Борович, І.Л. Цюцяк, А.Л. Цюцяк; за заг. ред. Н.М. Ткаченко. К.: Алерта, 2014. 456 с.
46. Фінансові витрати. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31, затверджений наказом МФУ від 28.04.2006 р. № 4158 (зі змінами та доповненнями): веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06#Text> (дата звернення 20.03.2023)
47. Фінансові інвестиції. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12, затверджений наказом МФУ від 26.04.200 р. № 91 (зі змінами та доповненнями): веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0284-00#Text> (дата звернення 28.03.2023)
48. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства : навч. посібник. Київ : ЦУЛ, 2003. 656 с.
49. Череп А.В. Управління витрати суб'єктів господарювання : монографія. Харків : «ИНЖЕК», 2006. 368 с.
50. Чебанова Н.В., Василенко Ю.А. Бухгалтерський фінансовий облік : посібник. Київ: Академія, 2002. 627 с.
51. Шара Є. Ю., Соколовська-Гонтаренко І. Є. Фінансовий облік І: навч. посібник. К. : Центр учб. літ., 2016. 336 с.

Додаток А

Класифікація витрат для оцінки запасів та визначення фінансових результатів



Додаток Б
Основні бухгалтерські проводки з обліку виробництва у
ТОВ «Чорноморська іграшка» в 2020 р.

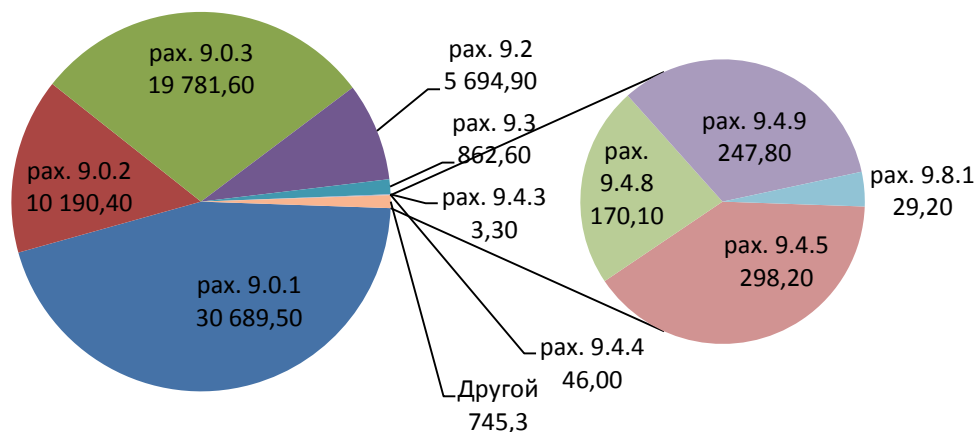
№ з/п.	Зміст господарської операції	Кор-ючі рах.		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
Бухгалтерський облік на рахунку 230 «Виробничі витрати»				
1	Нараховано амортизацію основних засобів виробничого призначення	230	131	1129515,14
2	Нараховано амортизацію нематеріальних активів	230	133	1576,80
3	Відображено виробничі витрати на послуги надані постачальниками	230	6312	2333025,18
4	Нараховано зарплату виробничому персоналу	230	661	1162396,93
5	Нараховано ЄСВ на зарплату виробничого персоналу	230	651	255727,32
Бухгалтерський облік на рахунку 231 «Виробництво готової продукції і послуг»				
1	Списано матеріали на виробництво готової продукції і послуг	231	201	3028342,96
2	Списано виробничі витрати на виробництво готової продукції	231	230	4882241,37
3	Списано напівфабрикати для виробництва продукції	231	251	7330773,04
4	Списано напівфабрикати для виробництва послуг	231	2521	7611207,63
5	Списано на виробництво загальновиробничі витрати	231	91	4034319,37
6	Оприбутковано з виробництва готову продукцію	26	231	10164766,86
7	Оприбутковано з виробництво готові послуги	2522	231	16722117,51
Бухгалтерський облік на рахунку 232 «Виробництво напівфабрикатів»				
1	Списано матеріали на виробництво напівфабрикатів	232	201	14750081,54
2	Списано напівфабрикати для виробництва напівфабрикатів	232	251	9212248,21
3	Списано напівфабрикати послуг для виробництва напівфабрикатів	232	2521	7315017,92
4	Оприбутковано з виробництва готову продукцію	251	232	16359039,48
5	Оприбутковано з виробництво готові послуги	2521	232	14918308,19

Додаток Д

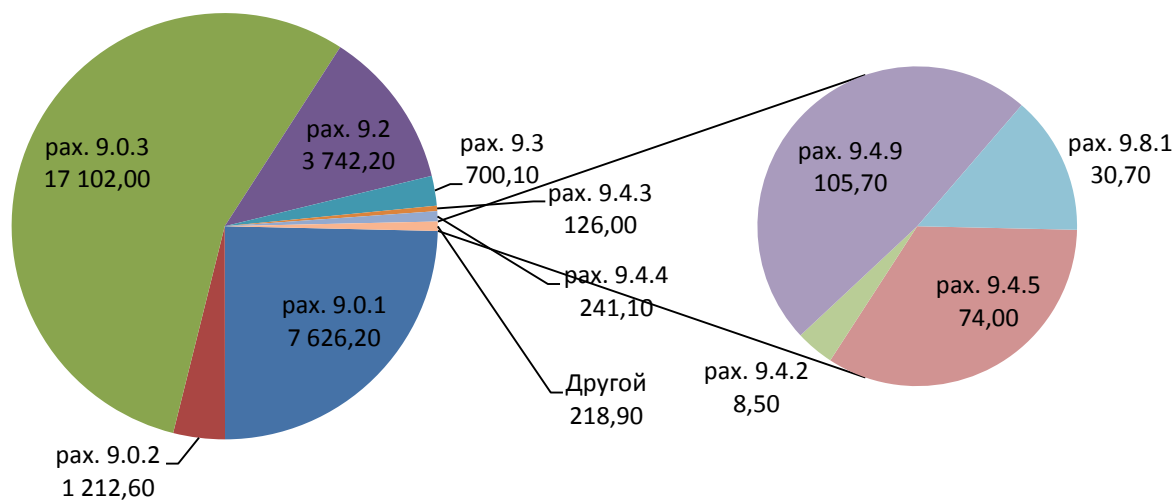
Структура витрат списаних на фінансовий результат ТОВ "Чорноморська іграшка" в 2019-2020 р.

2019 рік

тис. грн.



2020 рік



Додаток Д
Узагальнення техніки складання Звіту про фінансові результати
ТОВ «Чорноморська іграшка» за 2019-2020 рр. (скорочений)

(тис. грн.)

Стаття	Код рядка	Підстава для заповнення		2019 р.	2020 р.
		у разі використання рахунків витрат класу 8	уразі використання рахунків витрат класу 9		
РОЗДІЛ 1 ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ					
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Дт 70 - Кт 791		31313	30548
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Обороти Дт 791 - Кт 26 Дт 791 - Кт 28 Дт 791 - Кт 23		(30690)	(25941)
Валовий: прибуток	2090	Рядок 035 - рядок 040		623	4607
збиток	2095				
Інші операційні доходи	2120	Дт 71-Кт 791		6821	486
		Обороти			
Адміністративні витрати	2130	Дт 791 - Кт 80-84		(5695)	(3743)
Витрати на збут	2150	Дт 791 - Кт 80-84		(863)	(700)
Інші операційні витрати	2180	Дт 791 - Кт 80-84		(766)	(555)
Фінансові результати від операційної діяльності: прибуток	2190	Субрахунок 791 або рядок 2090 (2095) +(-) рядки 2120,2130,2150,2180		120	95
збиток	2195				
Дохід від участі в капіталі	2200	Обороти: Дт 72 - Кт 441			
Інші фінансові доходи	2220	Дт 73 - Кт 441			
Інші доходи	2240	Дт 74 - Кт 441		79	78
Фінансові витрати	2250	Дт 792 - Кт 85			
Втрати від участі в капіталі	2255	Дт 792 - Кт 85			
Інші витрати	2270	Дт 792 - Кт 85		(69)	(13)
Фінансові результати до оподаткування: прибуток	2290	Рядок 2190(2195) +(-) рядки 2200,2220,2240,2250,2255,2270		130	160
збиток	2295				
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	Дт 79 - Кт 85		(29)	(31)

Продовження додатку Д

Стаття	Код рядка	Підстава для заповнення		2019 р.	2020 р.
		у разі використання рахунків витрат класу 8	у разі використання рахунків витрат класу 9		
Фінансові результати до оподаткування: прибуток	2350	Рядок 2290 (2295) +(-) рядки 2300		101	129
збиток	2355				
РОЗДІЛ 2 СУКУПНИЙ ДОХІД					
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	Дт рах.10,12,15 в кор. з Кт рах. 411,412 та Дт рах. 411, 412 в кор. з Кт рах.10, 12,15			
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	Σряд. 2400, 2405, 2410, 2415, 2445			
Інший сукупний дохід післяоподаткування	2460	Ряд.2450 – ряд.2455			
Сукупний дохід)	2465	Σряд. 2350,2355 та 2460		101	129
РОЗДІЛ 3 ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ					
Матеріальні затрати	2500	Дт 80	Дт 23,91,92 в кореспонденції з рахунками обліку запасів	31109	22196
Витрати на оплату праці	2505	Дт 81	Дт 23,91,92 в кореспонденції з Кт 66	4265	3937
Відрахування на соціальні заходи	2510	Дт 82	Дт 23,91,92 в кореспонденції з Кт 65	950	907
Амортизація	2515	Дт 83	Дт 23,91,92 в кореспонденції з Кт 13	2938	1854
Інші операційні витрати	2520	Дт 84	Дт 94 (крім вищеперерахованих)	2532	1867
Разом	2550	Рядок 280 = Рядок 230 + Рядок 240 + Рядок 250 + Рядок 260 + Рядок 270		41794	30761

Додаток Е

Завдання та суб'єкти контролю витрат підприємства

№	Завдання контролю	Суб'єкти контролю витрат	Ознака ініціатора	Ознака виконавця
1	Оцінювання правильності відображення витрат в системі бухгалтерського обліку	Власники підприємства Управлінський персонал Система внутрішнього контролю Потенційні інвестори Кредитори Інші користувачі фінансової звітності Державна служба аудиту Суб'єкти аудиторської діяльності Державна податкова служба	++ + +++ +	+ +++
2	Оцінювання обґрунтованості витрат	Власники підприємства Управлінський персонал Система внутрішнього контролю Державна служба аудиту Суб'єкти аудиторської діяльності	++ +	 +++
3	Оцінювання ефективності витрат	Власники підприємства Управлінський персонал Система внутрішнього контролю Інші користувачі фінансової звітності Державна служба аудиту Суб'єкти аудиторської діяльності	++ ++	+ +
4	Оцінювання правильності врахування витрат для визначення фінансових результатів	Власники підприємства Управлінський персонал Система внутрішнього контролю Потенційні інвестори Кредитори Інші користувачі фінансової звітності Державна служба аудиту Суб'єкти аудиторської діяльності Державна податкова служба	++ ++++ +	+ + +++
5	Оцінювання правильності врахування витрат з метою оподаткування	Власники підприємства Управлінський персонал Система внутрішнього контролю Інші користувачі фінансової звітності Державна служба аудиту Суб'єкти аудиторської діяльності Державна податкова служба	++ + +++	+ +++

Додаток Ж

ТЕСТ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ

Організація, що перевіряється	ТОВ «Чорноморська іграшка»
Період аудиту	01.01.20 – 31.12.20
Керівник аудиторської перевірки	Волинська Вікторія Василівна
Термін перевірки	10 днів

№ з/п	Зміст питання	Варіант відповіді			Оцінка системи внутрішнього контролю	Примітки
		так	ні	інф. відсутня		
I. Загальні питання						
1.	Чи санкціонуються витрати відповідною особою?	+			Висока	Головним бухгалтером
2.	Чи контролюється наявність необхідних документів, що підтверджують витрати (акти, накладні)?	+			Висока	Головним бухгалтером
3.	Яка встановлена періодичність віднесення витрат на формування фінансових результатів: - щомісячно - щоквартально - раз на рік	+			Висока	щомісячно
II.Адміністративні витрати (рахунок 92)						
1.	Чи ведеться аналітичний облік адміністративних витрат за відповідними статтями (витрати зв'язку; на відрядження; ремонт; витрати на електроенергію, теплову енергію, канцтовари тощо)?	+			Висока	Головним бухгалтером
III.Витрати на збут (рахунок 93)						
1.	Чи ведеться аналітичний облік витрат на збут за центрами виникнення витрат (у розрізі магазинів, складів тощо)?		-		Висока	
IV. Інші витрати операційної діяльності (рахунок 94)						
1.	Чи ведуться дослідження та розробки на підприємстві?		+		Висока	
2.	Чи акумулюються окремо витрати на дослідження та розробки?		+		Висока	
3.	Чи ведеться облік собівартості реалізованої іноземної валюти та від'ємних операційних курсових різниць?	+			Висока	На рах. 942,945
4.	За яким методом обліковуються виробничі запаси у разі їх реалізації: • ідентифікованої собівартості; середньозваженої собівартості; • собівартості перших за часом надходження (ФІФО)?	+			Висока	Метод ФІФО

Продовження додатку Ж

№ з/п	Зміст питання	Варіант відповіді			Оцінка системи внутрішнього	Примітки
		так	ні	інф. відсутня		
5.	Чи здійснювалося нарахування резерву сумнівних боргів?		+		Висока	
6.	Чи здійснювалося списання на витрати поточної безнадійної заборгованості в сумі, що перевищує резерв сумнівних боргів?		+		Висока	
7.	Чи віднесені до складу витрат суми уцінки запасів?		+		Висока	Уцінка не проводилась
8.	Чи віднесені до складу витрат нестачі, виявлені в період інвентаризації запасів?		+		Висока	Нестач не було
9.	Чи внесені до складу витрат сплачені штрафи та пені?	+			Висока	Штрафи по податкам
10.	Чи застосовується субрахунок 949 "Інші витрати операційної діяльності" для відображення витрат?	+			Висока	
V. Фінансові витрати (рахунок 95)						
1.	Чи здійснює підприємство фінансові витрати?	+			Висока	Відсотки за користування кредитами, інші витрати
VI. Втрати від участі в капіталі (рахунок 96)						
1.	Чи понесені підприємством втрати від участі в капіталі?		+		Висока	
VII. Інші витрати (рахунок 97)						
1.	Чи здійснювалися операції з реалізації: фінансових інвестицій; майнових комплексів; необоротних активів?	+			Висока	Реалізація основних засобів
2.	Чи розподілені витрати за цими операціями згідно з чинними субрахунками?	+			Висока	На рах. 972
3.	Чи здійснювалася уцінка необоротних активів та фінансових інвестицій?		+		Висока	
4.	Чи віднесені до складу витрат суми уцінки необоротних активів та фінансових інвестицій?		+		Висока	Не проводилась уцінка
5.	Чи списувалися на витрати необоротні активи в сумі залишкової вартості?	+			Висока	Була ліквідація основних засобів

Виконав Волинська В.В.
Перевірів Волинська В.В.
Ознайомилась Котик Л.О.