

Міністерство освіти і науки України
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет – Економіки бізнесу і контролю

Кафедра – Цифрових технологій фінансових операцій

Ступінь вищої освіти – другий (магістр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Діджитал-облік і контроль»



КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

на тему: «Організація і методика обліку та контролю витрат в умовах автоматизованої обробки інформації (на прикладі ТОВ «Чорноморська іграшка»)»

ШИФР КРМ.ЦТФО.1.941-03.2.9

Здобувач(ка): _____ Тростинюк І.Д.

Керівник: _____ д.е.н., проф. Лагодієнко Н.В.

_____ к.е.н., ст.викл. Зеленьак В.В.

Кваліфікаційна робота допускається до захисту

Рішення кафедри від "12" грудня 2023 р., протокол № 7.

Завідувач кафедри

цифрових технологій фінансових операцій _____ Галина ТКАЧУК

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ПРИКЛАДНОЇ ЕКОНОМІКИ
І МЕНЕДЖМЕНТУ ім.Г.Е.Вейнштейна

Факультет – Економіки бізнесу і контролю
Кафедра – Цифрових технологій фінансових операцій
Ступінь вищої освіти – другий (магістр)
Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»
Освітня програма – «Діджитал-облік і контроль»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри
цифрових технологій фінансових операцій

« ____ » _____ 2023 р.

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ МАГІСТРА
здобувачки

Тростинюк Ірини Дмитрівни

-
1. Тема роботи: *«Організація і методика обліку та контролю витрат в умовах автоматизованої обробки інформації (на прикладі ТОВ «Чорноморська іграшка»)»*

Затверджена наказом від 08 грудня 2022 р. наказ № 941-03

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи 8 грудня 2023 р.
3. Вихідні дані до роботи: *Звітні дані про діяльність підприємства за 2021-2022р.р.*

-
4. Зміст кваліфікаційної роботи магістра: *Теоретичні основи обліку та контролю об'єкту дослідження. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства за 2021-2022 роки. Особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві та практичні аспекти організації та методики 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 **14 серпня 2023 р.**

Керівник _____ Лагодієнко Н.В.
Керівник _____ Зеленьак В.В.

Завдання прийняв до виконання _____ Тростинюк І.Д.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної магістерської роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. <i>Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи</i>	14.08.23 - 20.09.23	
2. <i>Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства</i>	21.09.23 - 21.10.23	
3. <i>Особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві та</i>	22.10.23 - 12.11.23	
4. <i>Практичні аспекти організації й методики контролю за напрямом кваліфікаційної роботи</i>	13.11.23 - 28.11.23	
4. <i>Оформлення кваліфікаційної роботи</i>	29.11.23 - 8.12.23	

Здобувач-магістр _____ Тростинюк І.Д.

Керівник роботи _____ Лагодієнко Н.В.

Керівник роботи _____ Зеленьак В.В.

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-магістр _____ Тростинюк І.Д.

АНОТАЦІЯ

кваліфікаційної роботи на тему: «Організація і методика обліку та контролю витрат в умовах автоматизованої обробки інформації (на прикладі ТОВ «Чорноморська іграшка»)

Будь-яке підприємство, починаючи процес виробництва або приймаючи рішення щодо його розширення, повинне бути впевнене в його прибутковості. Порівняння витрат і результатів діяльності дозволяє оцінити ефективність роботи підприємства. Без такого порівняння виникають непоправні помилки при виборі економічної політики підприємства, прийнятті важливих управлінських рішень, вибору видів підприємницької діяльності, визначенні оптимальних обсягів і структури випуску продукції (робіт, послуг), а також цін на продукцію (роботи, послуги).

Зміст роботи включає вступ, чотири розділи, висновки та пропозиції і список використаних джерел.

В першому розділі розкривається економічна сутність витрат, їх класифікація, облік витрат діяльності в системі рахунків фінансового обліку.

В другому розділі роботи розглянута характеристика ТОВ «Чорноморська іграшка», фінансово-економічний аналіз його діяльності.

Третій розділ роботи присвячений обліку витрат в умовах автоматизовані обробки інформації ТОВ «Чорноморська іграшка».

Четвертий розділ розкриває контроль достовірності інформації щодо витрат підприємства.

У завершальній частині кваліфікаційної роботи сформульовані висновки і пропозиції по удосконаленню обліку та контролю витрат.

Кваліфікаційна робота містить:

текстової частини – 90

таблиць – 52

рисунків – 10

додатків – 12

ЗМІСТ

ВСТУП	5
1. ЗАКОНОДАВЧА БАЗА ТА ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ	
ВИТРАТ	7
1.1. Визначення сутності та класифікація витрат підприємства	7
1.2. Облік витрат в системі рахунків фінансового обліку	14
Висновки про розділу 1	31
2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ГОСПОДАРСЬКОЇ	
ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»	33
2.1. Технво-економічна характеристика підприємства	33
2.2. Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка»	35
Висновки про розділу 2	59
3. ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ	
ВИТРАТ У ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»	61
3.1. Організації бухгалтерського обліку витрат в умовах автоматизо- ваної обробки інформації	61
3.2. Фінансовий облік витрат у ТОВ «Чорноморська іграшка»	63
Висновки про розділу 3	75
4. КОНТРОЛЬ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ГОСПОДАРЮЮЧОГО	
СУБ'ЄКТА	78
4.1. Теоретичні основи контролю витрат підприємства	78
4.2. Внутрішній контроль витрат ТОВ «Чорноморська іграшка»	81
Висновки про розділу 4	85
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	87
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	91
ДОДАТКИ	96

ВСТУП

Актуальність дослідження. Ефективне управління підприємством в умовах ринкової економіки досягається шляхом отримання повної і своєчасної інформації про витрати, що впливають на його ефективність. Для максимізації прибутку необхідний розрахунок собівартості, який узагальнюється за допомогою інформаційної системи бухгалтерського обліку. Точний розрахунок виробничих витрат та облік операційних витрат має важливе значення для планування та аналізу витрат. Успішні компанії – це ті, хто надає пріоритет отриманню цієї інформації, оскільки це може вплинути на їх загальну прибутковість. Ефективність і раціональність використання всіх видів ресурсів можна оцінити за допомогою обліку та контролю витрат, тим самим оцінюючи загальну ефективність підприємства.

Значну увагу питанням витрат приділяли такі науковці, як Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, Е. Дербін, В.А. Дерій, В.П. Завгородній, Л.В. Нападовська, Дж. Ріс, В.В. Сопко, В.Є. Труш, Н.М.Ткаченко, М.Г. Чумаченко та ін. Незважаючи на значні досягнення науковців, сьогодні певні проблеми обліку та аналізу операційних витрат потребують досліджень та рішень, зокрема, щодо структури цих витрат, розподілу між видами продукції, звітності та оцінки впливу операційних витрат на фінансовий стан підприємства.

Метою кваліфікаційної роботи є теоретичне та практичне дослідження організації бухгалтерського обліку та контролю витрат на прикладі ТОВ «Чорноморська іграшка».

Відповідно до цільової спрямованості кваліфікаційної роботи на дослідження винесено такі **завдання**:

- розкрити економічну сутність поняття «витрати»;
- вивчити теоретичні аспекти фінансового обліку витрат;
- вивчити теоретичні основи контролю витрат діяльності;
- визначити нормативно-правове забезпечення проведення обліку та контролю витрат діяльності підприємства;
- провести фінансовий аналіз показників діяльності досліджуваного підприємства;
- проаналізувати організацію системи бухгалтерського обліку на підприємстві та фінансового обліку його витрат;

- проаналізувати організацію проведення контролю витрат на базовому підприємстві;

- визначити основні напрями вдосконалення бухгалтерського обліку витрат для підвищення ефективності діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка».

Об'єктом дослідження є процес обліку та контролю витрат підприємства.

Предметом дослідження є система обліку та контролю виробничого підприємства ТОВ «Чорноморська іграшка».

Методи дослідження. Під час написання роботи нами були використані такі методи наукового дослідження: порівняння – для визначення відмінностей та спільних рис явищ, які досліджуються; групування – для визначення концептуальних ознак об'єкта дослідження; синтезу та аналізу – задля деталізації об'єкта дослідження, шляхом його кладання на частини; монографічний метод – задля більш детального вивчення об'єкта дослідження; середніх і відносних величин – для визначення рівня ефективності досліджуваних процесів.

Інформаційно-нормативною базою є законодавчо-нормативна база, яка регламентує діяльність підприємств, навчальні посібники, підручники, монографії, статті провідних вчених матеріали періодичних видань, фінансова звітність ТОВ «Чорноморська іграшка».

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості використання конкретних пропозицій, представлених у кваліфікаційній роботі, щодо покращення обліку і контролю витрат виробничого підприємства. Також результати дослідження можуть бути корисними для здобувачів вищої освіти, дослідників та практиків, яких цікавить тематика обліку і аналізу операційних витрат.

Загальна структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, чотирьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст кваліфікаційної роботи становить 90 стор., містить 52 таблиць, 10 рисунків, список використаних джерел з 53 найменувань.

1. ЗАКОНОДАВЧА БАЗА ТА ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ

1.1. Визначення сутності та класифікація витрат підприємства

Визначення сутності та класифікація витрат діяльності підприємства є важливим аспектом бухгалтерського обліку, фінансового управління та економічного аналізу. Витрати являють собою грошові витрати, що здійснюються підприємством у процесі його операційної діяльності з метою досягнення своїх цілей і забезпечення ефективності його функціонування [32].

При всьому розмаїтті трактувань економічної сутності категорії «витрати» їх можна згрупувати у дві групи – трактування витрат із точки зору економічної теорії та бухгалтерського обліку, які суттєво розрізняються між собою. В таблиці 1.1 наведено трактування витрат з бухгалтерської точки зору.

Таблиця 1.1 - Трактування сутності витрат з точки зору бухгалтерського обліку*

Джерело	Визначення сутності витрат
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [15]	Витрати – зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)
Податковий кодекс України [35]	Витрати - це сума будь-яких витрат платника податку в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, призначених для здійснення господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу.
П(С)БО № 16 «Витрати» [7]	Витратами визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення власного капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені
Є. В. Мних [23]	Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками)
Г.М. Колісник [18]	Витрати – це відтік або інше використання активів і (або) виникнення кредиторської заборгованості в результаті відвантаження або виробництва товарів, надання послуг або здійснення інших операцій, які є основою діяльності господарюючого суб'єкту

* складено автором з використанням джерел [7,15,18,23,35]

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначає П(С)БО 16

«Витрати». У відповідності до П(С)БО 16 [7] та НП(С)БО 1 [15], витрати «відображаються в бухгалтерському (фінансовому) обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань. Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені».

У пп. 14.1.27 Податкового кодексу України [35] визначено, що витрати - це сума, платника податку, в будь-яких формах витрат, які здійснюються для проведення діяльності платника податку та в результаті яких відбувається зменшення активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім зміни капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником).

Але і до сьогодні думки вчених щодо визначення поняття витрати не сходяться. На думку В. Труша витрати - це «спожиті ресурси чи витрачені кошти для одержання бажаного результату» [46]. Н.Ткаченко для визначення витрат оперує тільки їх матеріальною складовою, а витрати живої праці – новостворена вартість, виключає з поняття витрат: «витрати – це спожиті в процесі виробництва засоби виробництва, які втілюють у собі минулу працю (сировина матеріали, паливо тощо), і засоби праці (будівлі, споруди, машини та устаткування) у формі амортизації, що переносять свою вартість на заново створений продукт» [50].

Крім того, чимало науковців прирівнюють поняття витрати до поняття собівартості. Отже для Бутинця Ф. поняття витрати – це виробничі витрати, і визначаються як розмір всіх понесених збитків в процесі виробництва на це ж виробництво, які можна віднести на конкретний вид продукції, та виразити в грошовій формі [5].

В. Сопко вважає витратами процес трансформації грошей на виробничі ресурси діяльності [44]. Л. Нападовська вважає, що витрати більш розширене поняття, ніж вартість ресурсів та виробнича собівартість. Для Л. Нападовської витрати – це поступова втрата економічних вигід в процесі економічної діяльності підприємства за звітний період та (або) збільшення його зобов'язань, в результаті чого власний капітал зменшиться [26].

Отже, проаналізувавши погляди вчених, як зарубіжних так і вітчизняних, можна зробити висновок, що витрати – це кількісна величина, виражена в грошо-

вому вимірнику, вартості всіх використаних ресурсів підприємства в процесі усієї діяльності підприємства, розраховані за методикою, визначеною в законодавчих актах, використаними в цілях отримання прибутку, та зменшення зобов'язань перед постачальниками, бюджетом, кредиторами та банками.

Основними критеріями відображення витрат і визнання їх витратами певного періоду (витратами діяльності) є:

- зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу шляхом його вилучення або розподілу власниками);
- можливість їх достовірної оцінки;
- визнання їх одночасно з визнанням доходу, для одержання якого вони здійснені.

Витрати, які неможливо прямо пов'язати із доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, у якому вони були здійснені. Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнають шляхом систематичного розподілу його вартості між відповідними звітними періодами (наприклад, у вигляді амортизаційних відрахувань).

Причини зменшення активів та збільшення зобов'язань, що призводять до виникнення витрат наведені у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 - Основні причини виникнення витрат*

Зменшення активів	Збільшення зобов'язань
1. Списання активів на виробництво та обслуговування господарської діяльності	1. Нарахування заробітної плати працівникам підприємства та ЄСВ
2. Реалізація та безкоштовна передача фізичним та юридичним особам	2. Нарахування заборгованості постачальникам за ТМЦ та НА
3. Нестача активів, пошкодження в наслідок стихійного лиха	3. Нарахування заборгованості підрядникам за виконані роботи та послуги
4. Уцінка та зменшення корисності активів	4. Виникнення заборгованості перед іншими кредиторами
5. Списання внаслідок морального та фізичного зносу	5. Нарахування зобов'язань перед бюджетом по податкам та цільовим фондами
6. Інші обставини	6. Інші обставини

* складено автором

Витрати відображають за певними об'єктами. Об'єкт витрат – продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат. На вибір об'єктів обліку

витрат впливають особливості технологічного процесу, технічні параметри продукції, тип виробництва і т. і.

У ситуаціях зростаючої складності і нестабільності зовнішнього середовища безперервне функціонування підприємства можливо тільки в тому випадку, якщо стратегія лідерства у витратах постійно оновлюється і впроваджується. Зважаючи на це витрати слід розглядати як фактор, що визначає конкурентну позицію підприємства на ринку. При такому підході витрати підприємства розглядаються не тільки як вартість ресурсів, споживаних при створенні продукту, але і як фактор, що визначає конкурентоспроможність підприємства на ринку.

Відповідно до теорії і практики, кожне підприємство має набір факторів, що формують вартість операційної діяльності, а фактори, що генерують витрати, діляться на структурні і функціональні фактори. Структурні фактори включають масштаб, сферу застосування, досвід, технологію, складність операційної діяльності, тобто такі фактори, що генерують витрати, які використовуються для контролю собівартості продажів. Функціональні фактори включають в себе ефективність плану, залучення досвідчених працівників, комплексний контроль якості, вибір найкращого варіанту використання можливостей, використання партнерських відносин з постачальниками і замовниками, тобто такі фактори, що генерують витрати, використовувані для контролю конкурентоспроможності готової продукції.

Беручи до уваги трактування суті понять "витрати" і "операційна діяльність" в НПСБО1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", під об'єктом бухгалтерського обліку пропонується розуміти вибуття активів, пов'язаних з виробництвом, а також "витрати" в ПСБО16 "Витрати на виробництво" та аналіз за операційними витратами (або витратами від операційної діяльності) промислових підприємств як об'єкту обліку та контролю. Воно виникає під впливом структурних і функціональних факторів операційної діяльності і забезпечує конкурентну перевагу в області функціонування в сучасних умовах ведення бізнесу. Схематично наведемо як приклад запропоноване визначення витрат діяльності в додатку А.

У загальному вигляді витрати підприємства, пов'язують із основною діяльністю, складаються із собівартості реалізованих товарів (визначається за П(С)БО 9 «Запаси»), адміністративних витрат, витрат реалізації та інших операційних витрат. При цьому, вартісні витрати на певний фактор виробництва можуть істотно відрізнятися залежно від рішення, яке приймається, і, звичайно, вони не однакові на різних підприємствах.

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

У бухгалтерському обліку класифікація витрат регламентується НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, [15] П(С)БО 16 “Витрати” [7] та Інструкцією про застосування Плану рахунків [17], що узагальнено в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 - Класифікація витрат у бухгалтерському обліку*

НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”	П(С)БО 16 “Витрати”	Інструкція №291
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	Собівартість реалізованих товарів	Собівартість реалізації
	Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	
-	Виробнича собівартість продукції (робіт, послуг)	-
-	Змінні витрати	-
-	Постійні витрати	-
-	Розподілені витрати	-
-	Нерозподілені витрати	-
-	Наднормативні виробничі витрати	-
-	Прямі матеріальні витрати	-
-	Прямі витрати на оплату праці	-
-	Інші прямі витрати	-
-	Змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати	Загальновиробничі витрати
Адміністративні витрати		
Витрати на збут		
Інші операційні витрати		
Фінансові витрати		
Втрати від участі в капіталі		
Інші витрати		
Податки на прибуток		
Матеріальні затрати		
Витрати на оплату праці		
Відрахування на соціальні заходи (єдиний соціальний внесок)		
Амортизація		
Інші операційні витрати		

* складено автором з використанням джерел [7, 15,17]

Класифікація повинна відповідати, як мінімум, двом постулатам: перший – вона має бути теоретично обґрунтованою; другий – застосування її на практиці визначається необхідністю.

Витрати є показником діяльності суб'єкта господарювання, і збільшення витрат може бути пов'язано як зі змінами ринкової кон'юнктури, так і з недоліками вході діяльності підприємства. Практично у всіх компаній є резерви для оптимі-

зації витрат, що дозволяє їм досягти економічної ефективності і підвищитися вою конкурентоспроможність на ринку.

Особливістю відображення витрат в бухгалтерському обліку є розподіл на постійні і змінні. Постійні витрати – це їх собівартість, величина якої незалежить від обсягу і структури виробництва і продажів протягом певного періоду часу. Змінні витрати - це витрати, загальна сума яких безпосередньо пов'язана з обсягом виробництва і реалізації продукції (витрати на заробітну плату працівників, сировину, паливо, енергію, транспортні послуги і т.д.)

Основні загальні класифікаційні ознаки витрат підприємств наведено в табл. 1.4.

Таблиця 1.4 - Групування витрат за класифікаційними ознаками*

Ознака класифікації	Групування витрат
За способом перенесення вартості на продукцію	Прямі витрати. Непрямі витрати
За видами продукції (робіт, послуг)	Витрати на вироби. Витрати на групи виробів. Витрати на замовлення
За економічним змістом (елементами витрат)	Матеріальні затрати. Витрати на оплату праці. Відрахування на соціальні заходи. Амортизація. Інші витрати
За цільовим призначенням (статтями калькуляції)	Витрати на утримання та експлуатацію обладнання Загальновиробничі витрати. Адміністративні витрати. Витрати на збут
За місцем виникнення витрат	Витрати виробництва. Витрати цеху. Витрати дільниці. Витрати функціональних служб
За календарними періодами	Поточні витрати. Одноразові витрати
За функціями управління	Виробничі витрати. Невиробничі витрати
За рівнем планування і контролюваності	Регульовані (контрольовані) витрати. Нерегульовані (неконтрольовані) витрати
За звітними періодами	Капітальні витрати. Фінансові витрати
За ступенем залежності від прийняття рішень	Релевантні витрати. Нерелевантні витрати
За порядком обчислення (складом)	Фактичні витрати. Планові (бюджетні) або прогнозовані. Нормативні витрати
За ознакою переносу вартості в часі	Операційні витрати. Витрати на амортизацію

За календарними періодами витрати на виробництво поділяються на поточні та одноразові. Поточні – це постійні, звичайні витрати або витрати, у яких періодичність менша ніж місяць. 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).

Витрат для прийняття управлінських рішень витрати поділяють на постійні й змінні, релевантні й нерелевантні, дійсні (реальні) й можливі (уявні), маржинальні й середні (рис 1.1.)

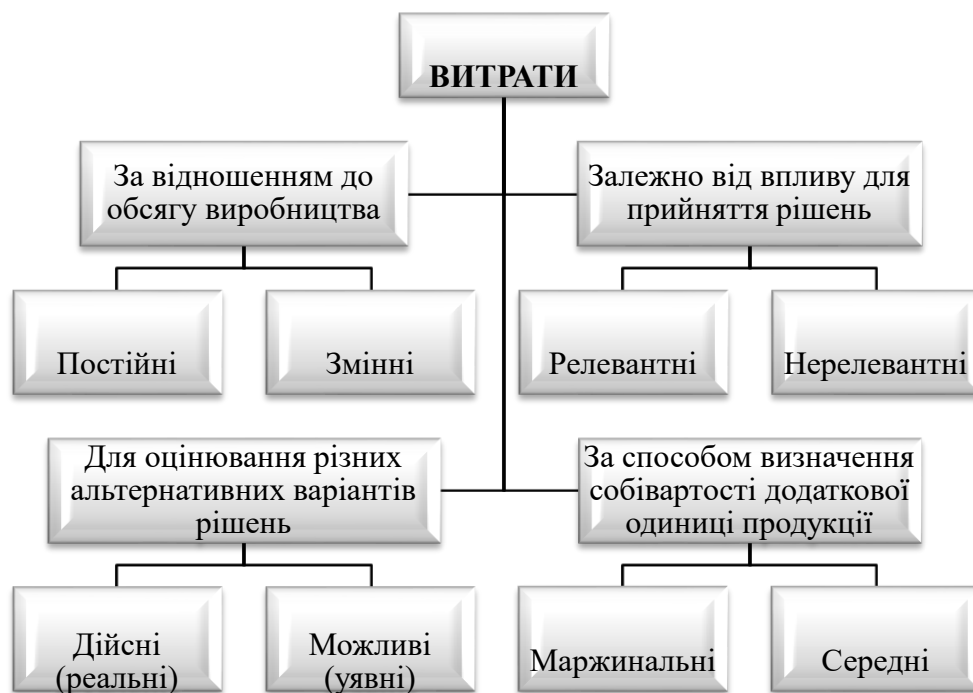


Рис 1.1 - Класифікація витрат для прийняття управлінських рішень*

Визначальним фактором системи управління витратами підприємства є угруповання за економічними елементами і статтями калькуляції (додаток Б). Групування за економічними факторами дозволяє аналізувати конфігурацію, структуру та економічну ефективність.

Нормативне забезпечення обліку витрат - це сукупність нормативних правових актів гілок влади в державі, таких як законодавча, виконавча і представницька, а також Міністерство фінансів України, інші міністерства, і власне, зокрема, кожна компанія яка повноцінно функціонує і налагодила динамічний розвиток бухгалтерського обліку, фінансової звітності та управління економікою в нашій державі. Основні види нормативно-правового забезпечення обліку і контролю витрат підприємств наведені в додатку В.

1.2. Облік витрат в системі рахунків фінансового обліку

Порядок відображення витрат у фінансовому обліку регламентується такими нормативними документами:

- НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;
- П(С)БО 16 «Витрати»;
- П(С)БО 18 «Будівельні контракти»;
- П(С)БО 31 «Фінансові витрати»;

- Інструкцією про застосування «Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» № 291.

Основними завданнями бухгалтерського обліку витрат є:

- своєчасне, повне і достовірне відображення витрат;
- формування інформації за місцями їх виникнення і періодами визнання;
- розробка та застосування методів розподілу непрямих витрат між окремими видами продукції, послуг;
- розподіл витрат між готовою продукцією та незавершеним виробництвом;
- точний і правильний розрахунок собівартості продукції, робіт, послуг;
- забезпечення контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

При відображенні витрат потрібно дотримуватися таких принципів: повного висвітлення, нарахування, послідовності, превалювання сутності над формою та ін.

А організація обліку витрат на підприємстві повинна бути організована за принципами, які зображені на рисунку 1.2.

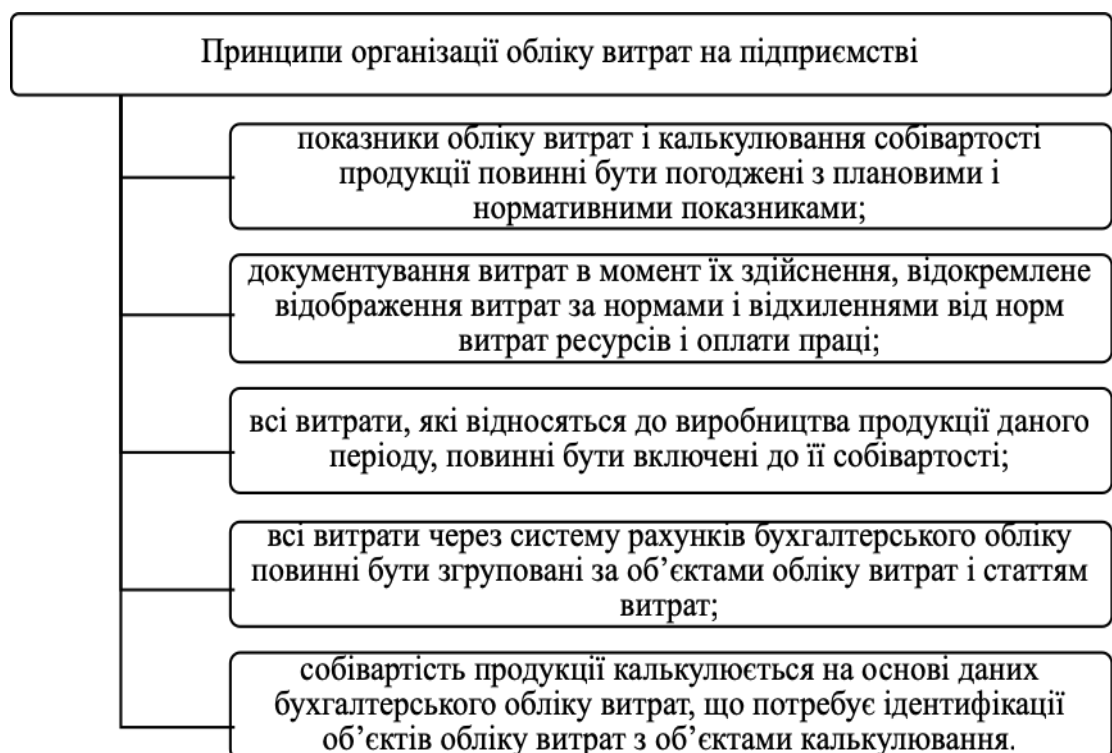


Рис 1.2 – Основні принципи організації обліку витрат[42]

Вітчизняна методика обліку витрат і доходів націлена на максимально точне визначення результатів поточної діяльності і не достатньо надає уваги приросту вартості активів (капіталізації витрат). Величина основного капіталу є важливим показником, який характеризує фінансовий стан підприємства, що особливо актуально в умовах економічної кризи. Тому необхідно бухгалтерський облік орієнтувати на зменшення поточних витрат і збільшення їх капіталізації.

Інформацію про витрати підприємства за звітний період відображають у формі фінансової звітності «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Для обліку витрат призначені рахунки бухгалтерського обліку класу 8 «Витрати за елементами» (рахунки 80-85) та рахунки класу 9 «Витрати діяльності» (рахунки 90–98). Ці рахунки є активними, за їх дебетом відображається формування (збільшення) витрат, за кредитом – списання (зменшення) витрат[17].

Рахунки класу 8 з транзитними. За дебетом цих рахунків відображають виникнення витрат за їх видами, за кредитом – списання витрат за місцями виникнення, видами діяльності. Рахунки 80–84 призначені для обліку витрат операційної діяльності. Рахунок 85 «Інші затрати» застосовують для узагальнення інформації про витрати, пов'язані з інвестиційною та фінансовою діяльністю, а також про інші витрати діяльності підприємства. Цей рахунок ведуть підприємства й організації, які не застосовують рахунки класу 9[17].

На рахунках класу 9 узагальнюють інформацію про витрати звітного періоду за видами діяльності. У кінці звітного періоду (місяця, кварталу) витрати з цих рахунків списуються на рахунок 79 «Фінансові результати. Відповідно до інструкції № 291 рахунки класу 9 «Витрати діяльності» ведуться усіма підприємствами, крім суб'єктів малого підприємництва, а також інших організацій, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності з відкриттям за власним рішенням рахунків класу 8 «Витрати за елементами» [17].

Малі підприємства та інші організації, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності, можуть вести бухгалтерський облік витрат із використанням рахунків тільки класу 8 «Витрати за елементами» або у загальному порядку (з використанням рахунків класу 9 «Витрати діяльності»). Таким чином, облік витрат у системі рахунків бухгалтерського обліку може здійснюватися за такими варіантами:

- з використанням рахунків класів 8 і 9;
- з використанням рахунків тільки класу 9;
- з використанням рахунків тільки класу 8.

Загальна схема обліку витрат з використанням рахунків класів 8 і 9 (рис. 1.3):

1. Відображення витрат на рахунках класу 8 (рахунки 80-84) як зменшення активів і збільшення зобов'язань.

2. Відображення витрат за видами діяльності і місцями виникнення шляхом їх списання з кредиту рахунків класу 8 в дебет: прямих витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) – рахунку 23; витрат на організацію і управління виробництвом у виробничих підрозділах – рахунку 91; інших витрат – рахунків 92-98.

3. Підрахунок загальновиробничих витрат і списання їх з кредиту рахунку 91 в дебет рахунків: змінних і постійних розподілених – рахунку 23, постійних нерозподілених – рахунку 90.

4. Розрахунок фактичної собівартості випущеної з виробництва продукції та списання її з кредиту рахунку 23 в дебет рахунку 26, а собівартості робіт і послуг – в дебет рахунку 90.

5. Розрахунок фактичної собівартості реалізованої продукції та списання її в дебет рахунку 90 з кредиту рахунку 26.

6. Підрахунок витрат звітного періоду (витрат діяльності) і списання їх в дебет рахунку 79 з кредиту рахунків класу 9.

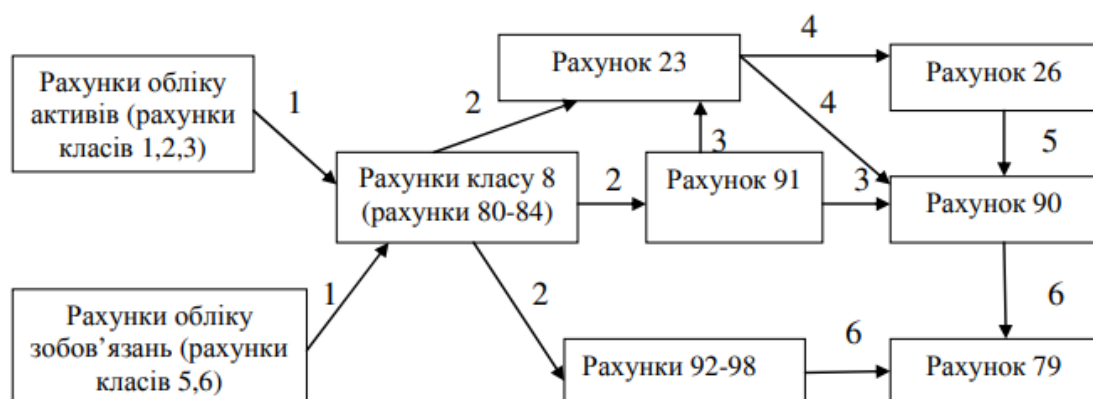


Рис. 1.3 - Загальна схема обліку витрат з використанням рахунків класів 8 і 9*

**узагальнено на підставі джерел [7,33]*

Схема обліку витрат із використанням рахунків тільки класу 9 (рис. 1.4):

1. Відображення витрат як зменшення активів і збільшення зобов'язань за місцями їх виникнення і видами діяльності, зокрема: прямих витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) – за дебетом рахунку 23, витрат на організацію і управління виробництвом у виробничому підрозділі – за дебетом рахунку 91, інших витрат – за дебетом рахунків 92-98.

2. Підрахунок загальновиробничих витрат і списання їх з кредиту рахунку 91 в дебет рахунків: змінних і постійних розподілених – рахунку 23, постійних нерозподілених – рахунку 90.

3. Розрахунок і списання фактичної собівартості випущеної з виробництва продукції з кредиту рахунку 23 в дебет рахунку 26, а собівартості робіт і послуг – в дебет рахунку 90.

4. Розрахунок фактичної собівартості реалізованої продукції і списання її в дебет рахунку 90 з кредиту рахунку 26.

5. Підрахунок витрат діяльності і списання їх в дебет рахунку 79 з кредиту рахунків класу 9.

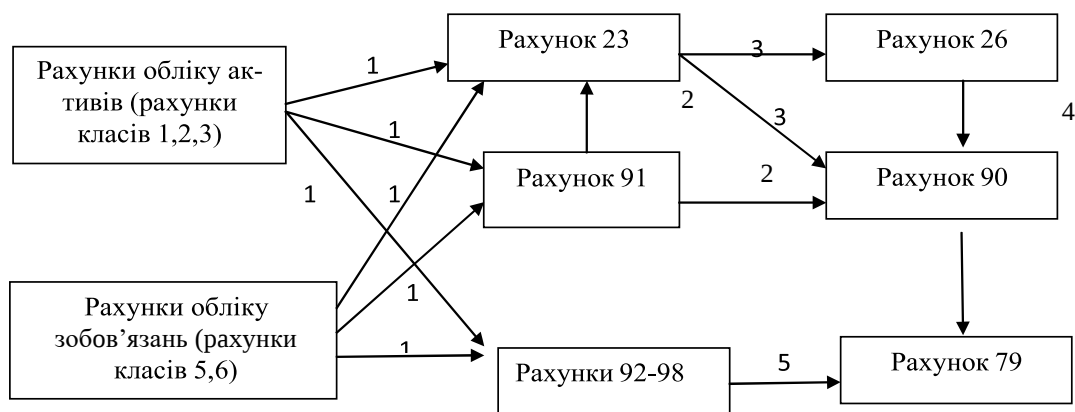


Рис. 1.4 - Загальна схема обліку витрат з використанням рахунків тільки класу 9

**узагальнено на підставі джерел [7,33]*

Облік формування витрат підприємства з використанням рахунків тільки класу 8 здійснюється за такою схемою (рис. 1.5):

1. Відображення витрат як зменшення активів і збільшення зобов'язань в розрізі економічних елементів на рахунках класу 8 (рахунки 80-85).

2. Списання витрат з рахунків класу 8: витрат основної діяльності з

кредиту рахунків 80-84 в дебет рахунку 23, витрат інших видів діяльності з кредиту рахунків 80-85 в дебет рахунку 79.

3. Розрахунок фактичної собівартості випущеної з виробництва продукції і списання її з кредиту рахунку 23 в дебет рахунку 26, а собівартості робіт і послуг – в дебет рахунку 79.

4. Розрахунок фактичної собівартості реалізованої продукції і списання її в дебет рахунку 79 з кредиту рахунку 26.

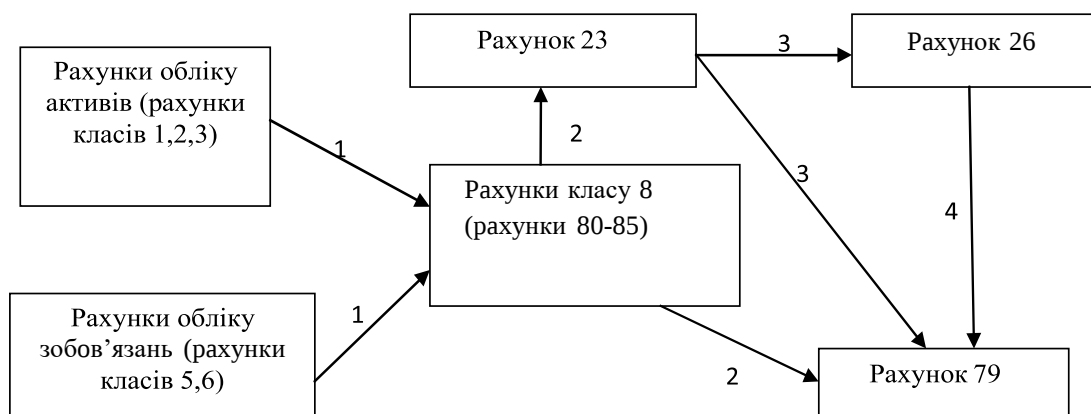


Рис. 1.5 - Загальна схема обліку витрат з використанням рахунків тільки класу 8

**узагальнено на підставі джерел [7,33]*

На вибір схеми обліку витрат підприємства впливає обсяг і характер його діяльності, спосіб обробки облікової інформації.

Для відображення витрат при журнальній формі обліку призначені журнал № 5 і № 5А (при використанні рахунків класу 8), при журнально-ордерній – журнал-ордер № 10, № 10/1 при автоматизованій – витрати відображають у відповідних електронних регістрах.

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.

Собівартість продукції (робіт, послуг) – це виражені в грошовій формі поточні витрати підприємства на її виробництво і збут. Витрати на виробництво валової продукції (чи собівартість валової продукції) характеризують витрати

поточного періоду (року, кварталу, місяця) та утворюють виробничу (заводську) собівартість, а витрати на виробництво і збут товарної продукції (продукції, що реалізується) – повну собівартість продукції.

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

Далі на рис. 1.6 подано порядок формування виробничої собівартості та собівартості реалізованої продукції.

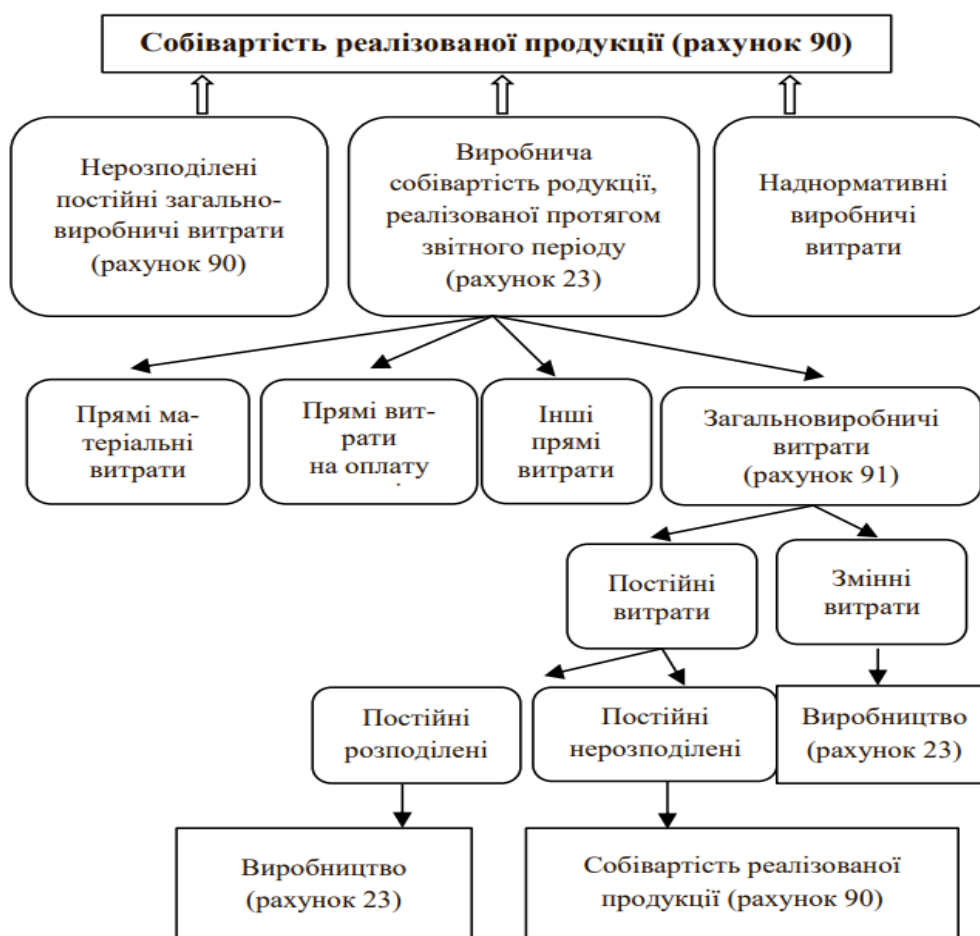


Рис.1.6 - Формування виробничої та собівартості реалізації продукції*

*Складено на підставі джерела [7]

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 [17]:

- 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 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.

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

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 звітного періоду – 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші ви-

трати операційної діяльності» [17]. Типові операції за рахунком 90 «Собівартість реалізації» наведені в таблиці 1.5.

Таблиця 1.5 - Типова кореспонденція рахунків з обліку собівартості реалізації*

№ п/п	Зміст господарської операції	Кор-ція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Списання собівартості реалізованої продукції	901	26
2.	Списання собівартості реалізованих товарів	902	281,282
3.	Списання собівартості реалізованих послуг	903	23
4.	Списання постійних нерозподілених загальновиробничих витрат	90	91
5.	Списання собівартості реалізації на фінансові результати	79	90

*Складено на підставі джерела [17]

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

П(С)БО 16 "Витрати" наводить перелік загальновиробничих витрат, які поділяються на постійні й змінні[7]. 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 1.6.

Таблиця 1.6 - 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 НМА загальновиробничого призначення	91	13
2.	Віднесено виробничі запаси на загальновиробничі витрати (ЗВ)	91	20
3.	Списано МШП загальновиробничого призначення	91	22
4.	Списано витрати по відрядженню на ЗВ	91	372
5.	Віднесено відповідну частину витрат майбутніх періодів на ЗВ	91	39
6.	Віднесено вартість робіт і послуг підрядників на ЗВ	91	63
7.	Проведено нарахування на заробітну плату ЄСВ	91	65
8.	Нараховано заробітну плату працівникам загальновиробничого призначення	91	66
9.	Списано загальновиробничі витрати на:		
	а) виробництво	23	91
	б) собівартість реалізованої продукції	90	91

*Складено на підставі джерела [17]

Адміністративні витрати, пов'язані з управлінням і обслуговуванням підприємства загалом, обліковуються на активному рахунку 92 "Адміністративні витрати". Порядок розподілу адміністративних витрат на окремі види основної діяльності підприємства з метою визначення в управлінському обліку їх рентабельності та ефективності інструкцією не встановлений. Згідно з пунктом 18 П(С)БО 16 "Витрати", рекомендується вести аналітичний облік адміністративних витрат за наведеною нижче номенклатурою статей [7].

За дебетом рахунку 92:

- 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) податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);

8) плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;

9) інші витрати загальногосподарського призначення.

За кредитом рахунку 92 списання сальдо адміністративних витрат на фінансові результати.

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 рахунку 92 «Адміністративні витрати» (табл. 1.7), 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 функціями, що виконуються адміністративним персоналом для забезпечення ефективності процесу управління підприємством.

Таблиця 1.7 - Типова кореспонденція рахунків з обліку адміністративних витрат*

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

*Складено на підставі джерела [17]

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[7].

Облік витрат, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт і послуг, ведеться на рахунку 93 «Витрати на збут» (таблиця 1.8). 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.

Таблиця 1.8 - Кореспонденція рахунків з обліку витрат на збут*

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

*Складено на підставі джерела [17]

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

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[7].

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” [17].

За дебетом цього рахунка відображають збільшення таких витрат, а за кредитом – їх списання на фінансовий результат від операційної діяльності.

Аналітичний і синтетичний облік за рахунком 94 ведуть в Журналах № 5, № 5А і в допоміжних відомостях до них або у відповідних електронних регістрах за автоматизованої форми обліку.

Бухгалтерські проведення з обліку інших витрат операційної діяльності подано в табл. 1.9.

Таблиця 1.9 - Типова кореспонденція рахунків з обліку інших витрат операційної діяльності [47]

№ з/п	Зміст операції	З використанням рахунків класу 8		Без використання рахунків класу 8	
		Д-т	К-т	Д-т	К-т
1	Витрати від первісного визнання та зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю	84 940	21,27 84	940	21,27
2	Витрати на дослідження і розробки	84 941	63 та ін. 84	941	63 та ін.
3	Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти: – перевищення ціни придбання валюти над її балансовою вартістю	84 942	333 84	942	333
	– перевищення балансової вартості валюти над ціною продажу	84 942	334 84	942	334
4	Собівартість реалізованих виробничих запасів та груп вибуття	84 943	20, 22, 286 84	943	20,22, 286
5	Сумнівні та безнадійні борги (списання безнадійної дебіторської заборгованості, створення відповідного резерву)	84 944	36, 37, 38 та ін. 84	944	36, 37, 38 та ін.
6	Втрати від операційної курсової різниці	84 945	302, 312, 36, 37, 63, 68 та ін. 84	945	302, 312, 36, 37, 63, 68 та ін.
7	Втрати від знецінення запасів	84 946	20, 22, 26, 28 84	946	20, 22, 26, 28
8	Нестачі і втрати від псування цінностей	84 947	20, 22, 26, 28 84	947	20, 22, 26, 28
9	Штрафи, пеня, неустойка	84 948	31, 39, 63, 64, 66, 65 та ін. 84	948	31, 39, 63, 66, 65, 68 та ін.
10	Інші витрати операційної діяльності 1) витрати на утримання соціальної сфери, обслуговуючих господарств: – витрачання матеріальних ресурсів; – оплата праці з відрахуваннями; – амортизація необоротних активів; – визнання послуг та грошові виплати; 2) списання втрат від браку, що виник не з технологічних причин	 84 84 84 84 949 84 949	 20, 22 65, 66 13 30, 31, 68 84 24 84	 949 949 949 949 949 949	 20, 22 65, 66 13 30, 31, 68 24
11	Списання інших витрат операційної діяльності	791	94	791	94

За наявності у підприємства позик, безпосередньо пов'язаних і не пов'язаних із створенням кваліфікаційного активу, фінансові витрати, які підлягають капіталізації, визначаються як сума фінансових витрат за позиками, безпосередньо пов'язаними зі створенням кваліфікаційного активу, та фінансових витрат за позиками, безпосередньо не пов'язаними зі створенням

активу. При визначенні фінансових витрат за позиками, безпосередньо не пов'язаними зі створенням кваліфікаційного активу, із середньозваженої суми витрат (інвестицій) вираховують суму позик безпосередньо, пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу. Тобто фінансові витрати, які підлягають капіталізації, визначають як суму фінансових витрат на позики, безпосередньо пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу + (середньозважена сума інвестиції – позики, пов'язані зі створенням кваліфікаційного активу) × норма капіталізації фінансових витрат, не пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу.

Сума фінансових витрат, що підлягає у звітному періоді включенню до собівартості кваліфікаційного активу, не може перевищувати загальної суми фінансових витрат цього звітного періоду.

Синтетичний облік за рахунком 95 здійснюють в Журналах № 5, 5А, а аналітичний – в допоміжних відомостях до цих журналів чи у відповідних електронних регістрах.

У синтетичному обліку цих витрат використовують таку кореспонденцію рахунків (табл. 1.10).

Таблиця 1.10 - Типова кореспонденція рахунків з обліку фінансових витрат[47]

№ з/п	Зміст операції	З використанням рахунків класу 8		Без використання рахунків класу 8	
		Д-т	К-т	Д-т	К-т
1	Нараховано відсотки за користування позиками банку, одержаними для поповнення власних обігових коштів, а також для придбання основних засобів, нематеріальних активів, інших необоротних активів, для поточної виробничої діяльності, незалежно від терміну кредитування	85	684	951	684
2	Відображено витрати, пов'язані із нарахуванням і сплатою відсотків іншим юридичним та фізичним особам за фінансові кредити, одержані для поповнення власних обігових коштів, а також для придбання необоротних активів, для поточної виробничої діяльності, незалежно від терміну кредитування	85	31, 684	952	31, 684
3	Відображено витрати, пов'язані з випуском облігацій	85	31,684	952	31, 684
	– сума нарахованих відсотків за емітованими підприємством облігаціями	85	684	952	684
	– сума нарахованої амортизації дисконту за облігаціями	85	523	952	523
4	Нараховано відсотки за виданим векселем	85	684	952	684
5	Нараховано відсотки за договором фінансової оренди	85	684	952	684
6	Оплачено витрати за користування позиками	68	30, 31	684	30, 31
		85	30, 31	951, 952	30, 31

Продовження табл. 1.10.

№ з/п	Зміст операції	З використанням рахунків класу 8		Без використання рахунків класу 8	
		Д-т	К-т	Д-т	К-т
7	Включено суму капіталізованих фінансових витрат до собівартості кваліфікаційного активу:				
	– у забудовника на будівництво, реконструкцію, реставрацію будівель і споруд	151	85	15.1	951, 952
	– в будівельній організації, на промисловому і сільськогосподарському підприємстві	23	85	23	951, 952
	– у замовника при створенні програмного продукту, інших нематеріальних активів	154	85	154	951, 952
8	Списано фінансові витрати, що не капіталізуються, на фінансові результати діяльності	792	85	792	95

До витрат періоду іншої звичайної діяльності відповідно до вимог національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та Інструкції № 291 належать також втрати від участі в капіталі. Останні узагальнюють на рахунку 96 «Втрати від участі в капіталі». Облік на цьому рахунку ведуть в розрізі таких субрахунків [17]:

961 «Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства»;

962 «Втрати від спільної діяльності»;

963 «Втрати від інвестицій в дочірні підприємства».

За дебетом цих субрахунків відображають вищезазначені втрати, а за кредитом – їх списання на зменшення фінансового результату.

До таких витрат належать втрати материнської компанії, понесені дочірніми підприємствами внаслідок допущених збитків, іншого вилучення капіталу в частині, що припадає на головне підприємство:

Відображення втрат від участі в капіталі здійснюють записом:

Д-т 96 – К-т 14, а списання Д-т 79 – К-т 96.

Синтетичний оюлік за рахунком 96 здійснюють в Журналах № 5, 5А, а аналітичний – в допоміжних відомостях до цих журналів чи у відповідних електронних регістрах.

До витрат періоду іншої звичайної діяльності, крім витрат фінансової діяльності відносяться також витрати інвестиційної діяльності. Для обліку таких витрат використовують рахунок 97 «Інші витрати». Облік на цьому рахунку ведуть відповідно до Інструкції № 291 у розрізі таких субрахунків [17]:

971 «Собівартість реалізованих фінансових інвестицій»;

972 «Втрати від зменшення корисності активів»;

- 974 «Втрати від неопераційних курсових різниць»;
 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій»;
 976 «Списання необоротних активів»;
 977 «Інші витрати діяльності».

За дебетом названих субрахунків відображають виникнення вищеназваних витрат, а за кредитом – їх списання на фінансові результати від іншої діяльності.

Синтетичний облік за рахунком 97 ведуть в Журналах № 5, 5А, а аналітичний облік може здійснюватись як у цих журналах, так і в допоміжних відомостях до них, або у відповідних електронних регістрах за автоматизованої форми обліку.

В обліку інших витрат застосовують кореспонденцію, подану в табл. 1.11.

Таблиця 1.11. Типова кореспонденція рахунків з обліку інших витрат[47]

№ з/п	Зміст операції	З використанням рахунків класу 8		Без використання рахунків класу 8	
		Д-т	К-т	Д-т	К-т
1.	Відображено собівартість реалізованих фінансових інвестицій (балансова вартість та витрати, пов'язані з реалізацією фінансових інвестицій)	85	14, 35	971	14, 35
2.	Втрати від зменшення корисності об'єктів основних засобів	85	13	972	13
3.	Відображено втрати від неопераційних курсових різниць	85	302, 312, 314, 332, 334, 342	974	302, 312, 314, 332, 334, 63, 68, 37, 36
4.	Проведено уцінку необоротних активів і фінансових інвестицій	85	10,11, 12, 14, 15, 35	975	10,11,12, 14,15,35
5.	Відображено витрати на ліквідацію необоротних активів (розбирання, демонтаж тощо)	85	66, 65, 63 та ін.	976	66, 65, 63 і ін.
6.	Списано залишкову вартість ліквідованих (списаних) необоротних активів	85	10, 11, 12, 15	976	10,11, 12,15
7.	Списано знос за ліквідованими (списаними) необоротними активами	13	10, 11, 12	13	10,11, 12
8.	Відображено інші витрати звичайної діяльності	85	10, 11, 63 та ін.	977	10, 11, 63 та ін.
9.	Списано інші витрати на фінансові результати від іншої звичайної діяльності	793	85	793	971–977

До надзвичайних відносяться витрати і втрати, понесені внаслідок стихійного лиха, техногенних аварій, інших непередбачуваних подій, незалежних від діяльності підприємства. Для їх обліку використовується рахунок 97 «Інші витрати». За дебетом цього рахунка відображається збільшення витрат, а за кредитом – їх списання на фінансовий результат від іншої діяльності [17].

Синтетичний облік за рахунком 97 здійснюється в Журналах № 5, 5А, а аналітичний – в допоміжних відомостях до цих журналів чи у відповідних електронних регістрах при автоматизованій формі обліку.

Зазначені витрати відображаються в обліку такими записами, як подано у табл. 1.12.

Таблиця 1.12. Типова кореспонденція рахунків з обліку надзвичайних витрат [47]

№ з/п	Зміст операції	З використанням рахунків класу 8		Без використання рахунків класу 8	
		Д-т	К-т	Д-т	К-т
1	Списано залишкову вартість необоротних активів, утрачених унаслідок стихійного лиха, техногенних катастроф і аварій, інших надзвичайних подій	85	10, 11, 12	97	10, 11, 12
2	Списано вартість незакінчених будівництвом об'єктів капітальних інвестицій унаслідок стихійного лиха, техногенних катастроф і аварій, інших надзвичайних подій	85	15	97	15
3	Списано запаси, втрачені внаслідок стихійного лиха, техногенних катастроф і аварій, інших надзвичайних подій	85	20, 22, 26, 28 та ін.	97	20, 22, 26, 28 та ін.
4	Відображено витрати, пов'язані із ліквідацією наслідків стихійних лих, техногенних катастроф і аварій, інших надзвичайних подій	85	20, 22, 66, 65, 63 та ін.	97	20, 22, 66, 65, 63 та ін.
5	Списано надзвичайні витрати на фінансові результати	793	85	793	977

Висновки до розділу 1

Витрати є одним з ключових чинників, що характеризують фінансовий та майновий стан підприємства, його конкурентоспроможність, ліквідність, платоспроможність та рентабельність, а також ряд інших важливих показників.

Поняття витрати, має вагоме значення, оскільки від правильної організації обліку, визнання та оцінювання витрат залежить ефективність роботи підприємства. В роботі наводяться дослідження різних роз'яснень поняття «витрати».

Самим головним для визначення та обліку витрат, є НП(С)БО 16 «Витрати» та міжнародні стандарти фінансової звітності. Згідно НП(С)БО 16, витрати- це зменшення активів підприємства або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені. До основних видів нормативно-правового забезпечення обліку витрат підприємств, відносять: Закони України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Укази Президента України; постанови і рішення Кабінету Міністрів України; накази, постанови, розпорядження, листи, роз'яснення міністерств та відомств; Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» (в частині списання запасів на витрати виробництва), 16 «Витрати», 30 «Біологічні активи»; 31 «Фінансові витрати», Кодекси України; методичні рекомендації з формування собівартості; інструкції, положення; план рахунків бухгалтерського обліку; наказ про облікову політику підприємства і т.д.

Для визначення собівартості продукції слід розрізняти витрати, які формують собівартість продукції, та витрати періоду, оскільки на практиці не всі витрати безпосередньо пов'язані з виготовленням продукції. Витрати на продукцію займають найбільшу частку серед усіх витрат на підприємстві. У галузі виробництва ці витрати включають усі витрати, пов'язані з виробничою функцією (матеріали, заробітна плата, амортизація тощо).

Класифікацію витрат доцільно здійснювати за такими ознаками: за місцем виникнення витрат на виробництво продукції, за способом перенесення вартості на продукцію, за видами продукції, за відношенням до виробничого процесу, за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат, за календарним періодом, за видами витрат.

Нормативно-правове забезпечення обліку витрат слід класифікувати за такими групами: за видами, за рівнями, за місцем і роллю в регулюванні бухгалтерського обліку, фінансової звітності, економічного контролю, за обов'язковістю виконання, за групами.

2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»

2.1. 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 артільей: 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 підлеглістю 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. Стовпова, 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

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 пакувань
17.22	Виробництво паперових виробів господарсько-побутового та санітарно-гігієнічного призначення
68.20	Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна

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

До ділянок основної діяльності відносяться:

1. Ділянка літографії і лакування жести;
2. Ділянка по переробці пластмаси;
3. Ділянка по виготовленню металевих виробів.

До допоміжних ділянок відносяться: хімлабораторія; ділянка РМУ; електроділянка.

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.

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 показники, які характеризують фінансово-економічну діяльність підприємства, наведені в таблиці 2.3.

Таблиця 2.2 – Основні показники фінансово-економічної діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка» за 2021-2022 р.р.*

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	29035	40071	11036	38,01
2. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	23750	32041	8291	34,91
3. Адміністративні витрати, тис. грн.	4078	4426	348	8,53
4. Витрати на збут, тис. грн.	1004	671	-333	-33,17
5. Валовий прибуток, тис. грн.	5285	8030	2745	51,94
6. Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	28832	37138	8306	28,81

Продовження табл. 2.2.

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абс.	%
7. Витрати на 1 гривню реалізованої продукції, коп.	1,01	1,08	0,07	7,14
8. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.				
в тому числі:	13	2230	2217	170р.
- від основної операційної діяльності	203	2933	2730	13,44 р.
- від іншої операційної діяльності	-181	-726	-545	3 р.
- від фінансової діяльності	-	-	-	-
- від іншої діяльності	-9	23	32	3,5 р.
9. Податок на прибуток, тис. грн.	29	31	2	6,90
10. Чистий прибуток, тис. грн.	15	2631	2616	174 р.
11. Середня річна вартість оборотних коштів, тис. грн.	25290,5	28908	3617,5	14,30
12. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів	1,15	1,39	0,24	X
13. Тривалість одного обороту оборотних коштів, днів	70,25	80,30	10,05	X
14. Коефіцієнт автономії	0,916	1,003	0,09	X
15. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів	0,092	0,077	-0,02	X
16. Наявність власних оборотних коштів	23052	25972	2920	X
17. Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,804	0,851	0,05	X
18. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами	0,897	1,044	0,15	X
19. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	9,71	5,23	-4,48	X
20. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	5,60	4,53	-1,08	X
21. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,59	0,21	-0,38	X
22. Рентабельність виробництва, %	0,02	3,72	3,69	X
23. Рентабельність всього вкладеного капіталу, %	0,0004	0,0538	0,053	X
24. Рентабельність власного капіталу, %	0,0004	0,0651	0,065	X
25. Рентабельність основного капіталу, %	0,0020	0,3593	0,357	X
26. Рентабельність оборотного капіталу, %	0,0004	0,0633	0,063	X
27. Рентабельність власного оборотного капіталу, %	0,0005	0,0746	0,074	X

* Розраховано на підставі фінансової та статистичної звітності підприємства

2.2. Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка»

Загальний аналіз фінансового стану підприємства

Аналіз динаміки валюти балансу підприємства здійснюється на підставі даних форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.3

Таблиця 2.3 – Аналіз динаміки валюти балансу

Показники	На початок року	На кінець року	% зміни
Валюта балансу, тис. грн.:	30430	31335	3,0
- попереднього року			
- звітного року	31335	36662	17,00

За даними табл. 2.3 можна зробити висновок, що валюта балансу на кінець попереднього року збільшилась на 3 %, до того ж на кінець звітного року відбулося збільшення на 17 %, що позитивно характеризує динаміку діяльності підприємства та свідчить про розширення підприємством господарської діяльності.

Для більш глибокого виявлення якості динаміки валюти балансу необхідно провести поглиблений аналіз динаміки валюти балансу на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.4.

Таблиця 2.4 – Поглиблений аналіз динаміки валюти балансу

Показники	2021 рік	2022 рік	Коефіцієнт зміни
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	29035	40 071	38,01
2. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	22	2207	99,3 р.
3. Валюта балансу, тис. грн.:			
- на початок року	30430	31335	2,97
- на кінець року	31335	36662	17,00
4. Середнє річне значення валюти балансу*, тис. грн.	30882,5	33998,5	10,09

З табл. 2.4 видно, що середнє річне значення валюти балансу в звітному році порівняно з попереднім збільшилось на 10,09 %. Це супроводжувалось збільшенням значення чистого доходу від реалізації продукції в звітному році порівняно з попереднім та збільшенням фінансового результату до оподаткування на 38,01 % і 99,33 р. відповідно. Отже, можна зробити висновок, що підприємство доволі ефективно вкладає грошові кошти в формування своїх активів.

Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства здійснюють за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою аналітичної табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства

Показники	Код рядка	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				абс.	%
Всього активів, тис. грн.	1300	31335	36662	5327	17,00
1. Необоротні активи, тис. грн.	1095	5636	4545	-1091	-19,36
– в % до активів		17,99	12,40	-5,59	х
2. Оборотні активи, тис. грн.	1195	25699	32117	6418	24,97
– в % до активів		82,01	87,60	5,59	х
2.1. Запаси, тис. грн.	1100,	10865	4293	-6572	-60,49
– в % до активів	1110	34,67	11,71	-22,96	х
2.2. Кошти в розрахунках, тис. грн.	1120÷	13198	25389	12191	92,37
– в % до активів	1155	42,12	69,25	27,13	х
2.3. Грошові кошти та їх еквіваленти, тис. грн.	1160,	1570	1315	-255	-16,24
– в % до активів	1165	5,01	3,59	-1,42	х
2.4. Інші оборотні активи, тис. грн.	1170,	66	1120	1054	15,96 р.
– в % до активів	1190	0,21	3,05	2,84	х

Продовження табл. 2.5.

Показники	Код рядка	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				абс.	%
– 3. Витрати майбутніх періодів, тис. грн.	1170	x	x	x	x
– в % до активів		x	x	x	x
4. Необоротні активи утримувані для продажу, та групи вибуття, тис. грн.	1200	x	x	x	x
– в % до активів		x	x	x	x

З даних табл. 2.5 можна зробити наступні висновки: активи в звітному році порівняно з попереднім збільшились на 5327 тис. грн. або на 17 %, на це вплинуло збільшення коштів в розрахунках на 12191 тис. грн. або 92,37 % та збільшення оборотних активів – на 6418 тис. грн. або 24,97 %, збільшення величини інших оборотних активів на 1054 тис. грн. або в 15,96 р. В попередньому році найбільшу питому вагу в структурі активів складала оборотні активи 82,01 %, питома вага необоротних активів складала 17,92 %. В звітному році відбулись наступні зміни в структурі активів підприємства – збільшилась питома вага оборотних активів на 5,59 процентних пункти, відповідно зменшилась питома вага необоротних активів на цю ж саму величину.

Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітно- го року	на кінець звітнього року	на початок звітнього року	на кінець звітнього року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітнього року	в % до величини зміни оборотних активів
Оборотні активи всього, тис. грн., в тому числі:	1195	25699	32117	100	100	6418	x	24,97	100
– запаси	1100	10865	4293	42,28	13,37	-6572	28,91	-60,49	-102,4
– дебіторська забо- ргованість	1120÷ 1155	13198	25389	51,36	79,05	12191	27,70	92,37	190,0
– грошові кошти та поточні фінансові інвестиції	1160, 1165	1570	1315	6,11	4,09	-255	-2,01	-16,24	-4,0
– інші оборотні ак- тиви	1170, 1190	66	1120	0,26	3,49	1054	3,23	15,96 р.	16,4

З табл. 2.6 видно, що оборотні активи на кінець звітної року збільшилися на 6418 тис. грн. або на 24,97 %. На це вплинуло збільшення дебіторської заборгованості на 12191 тис. грн. або на 92,37 %, що не дуже позитивно характеризує діяльність підприємства. Відбулось зменшення запасів на 6572 тис. грн. або 60,49 %, грошових коштів на 16,24 % та відбулось збільшення інших оборотних активів в 15,96 раз. В структурі оборотних активів найбільшу питому вагу на початок звітної року займали дебіторська заборгованість (51,36 %) та запаси (42,28 %) та грошові кошти 6,11 %, інші оборотні активи займали 0,26 %. На кінець звітної року в структурі оборотних активів відбулися негативні зміни: збільшилась питома вага дебіторської заборгованості до 79,05 %, знизилась питома вага запасів до 13,37 %, збільшилися інші оборотні активи до 3,49 % та зменшилась питома вага грошових коштів до 4,09 %.

Аналіз структури розміщення оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємства за сферами розміщення його окремих елементів здійснюється за на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Аналіз структури розміщення оборотного капіталу підприємства

Показники	2021 рік		2022 рік		Відхилення		
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	абс.	%	за структурою
1. Сфера виробництва в тому числі:	7370,5	27,81	5409	15,51	-1961,5	-26,61	-12,30
– виробничі запаси*	6934,5	26,17	4964,5	14,23	-1970	-28,41	-11,93
– незавершене виробництво*	436	1,65	444,5	1,27	8,5	1,95	-0,37
– витрати майбутніх періодів	-	-	-	-	-	-	-
2. Сфера обігу в тому числі:	19131	72,19	29467	84,49	10336	54,03	12,30
– готова продукція*	3547	13,38	1795	5,15	-1752	-49,39	-8,24
– грошові кошти	1570	5,92	1315	3,77	-255	-16,24	-2,15
– дебіторська заборгованість	13198	49,80	25389	72,80	12191	92,37	23,00
– товари*	766	2,89	375	1,08	-391	-51,04	-1,82
– інші**	50	0,19	593	1,70	543	10,86 р.	1,51
Всього оборотний капітал	26501,5	100,00	34876	100	8374,5	31,60	x

З табл.2.7 видно, що на кінець звітної року оборотний капітал підприємства збільшився на 8374,5 тис. грн. або на 31,6 %. На це вплинуло збільшення частини оборотного капіталу, зайнятого у сфері обігу на 10336 тис. грн. або 54,03 %, в т.ч. збільшення дебіторської заборгованості порівняно з попереднім роком на 12191 тис. грн. або 92,37 %, що є негативною характеристикою діяльності підприємства.

ємства, відбулось зменшення готової продукції на 255 тис. грн. або 16,24 %, однак відбулось зменшення частини оборотного капіталу, розміщеного у виробничій сфері на 1961,5 тис. грн. або 26,61 %, в тому числі зменшення запасів на 1970 тис. грн. або 28,41 %, збільшилась вартість незавершеного виробництва на 8,5 тис. грн. або 1,95 %. Також відбулося збільшення інших оборотних активів на 543 тис.грн. або в 10,86 р. та зменшення грошових коштів на 255 тис. грн. На початок звітнього року найбільшу питому вагу в структурі оборотного капіталу займала дебіторська заборгованість (49,8 %), запаси займали 26,17 %, готова продукція 13,38 %, незавершене виробництво 1,65 %, інші оборотні активи 0,19 % та грошові кошти 5, 92 %. На кінець звітнього року відбулися такі зміни: збільшилась частка дебіторської заборгованості до 72,8 %,зменшилась частка незавершеного виробництва до 1,27 %, грошових коштів до 3,77 % та зменшилась частка запасів до 14,23 %, зменшення частки готової продукції до 3,77%, та збільшення інших оборотних активів до 1,7 %.

Аналіз використання оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємства та його окремих елементів здійснюється на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.8.

Таблиця 2.8 – Аналіз використання оборотних коштів

Показники	Код рядка (алгоритм розрахунку)	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	Ф № 2 р. 2000	29035	40 071	11036,00	38,01
2. Середньорічні залишки оборотних коштів, * тис. грн., в т.ч.	р. 1195	25290,5	28908	3617,50	14,30
2.1. Запаси*		11709,5	7579	-4130,50	-35,27
2.2. Кошти в розрахунках*	р.1125÷1155	12308	19294	6985,50	56,76
2.3. Грошові кошти та поточні фінансові інвестиції*	Ф № 1 р.1160, 1165	1223	1442,5	219,50	17,95
2.4. Інші оборотні активи*	Ф № 1 р.1170, 1190	50	593	543,00	10,86 р.
3. Кількість днів в періоді	х	360	360	х	х
4. Одноденна виручка, тис. грн..	р. 1 : р. 3	80,65	111,31	30,66	38,01
5. Потреба в оборотних коштах одного дня, тис. грн.	р. 2 : р. 3	70,25	80,30	10,05	14,30
6. Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Ф № 1 р.1615	1778,00	1188,00	-590,00	-33,18
7. Коефіцієнт оборотності	р.1 : р.2	1,15	1,39	0,24	20,74

Продовження табл. 2.8.

Показники	Код рядка (алгоритм розрахунку)	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				абс.	%
8. Коефіцієнт завантаженості	p.2 : p. 1	0,87	0,72	-0,15	-17,18
9. Тривалість 1 обороту, днів, в т.ч.	p.3 : p.7 або p.2 : p.4	313,57	259,71	-53,86	-17,18
9.1. В запасах	p.2.1 : p.4	145,18	68,09	-77,09	-53,10
9.2. В коштах в розрахунках	p.2.2 : p.4	152,60	173,33	20,73	13,58
9.3. В грошових коштах	p.2.3 : p.4	15,16	12,96	-2,20	-14,54
9.4. В інших оборотних коштах	p.2.4 : p.4	0,62	5,33	4,71	7,6 р.
10. Економія (надлишок) оборотних коштів, тис. грн.	абс. відхилення по p.9 · p.5 за звітний рік	x	-541,23	x	x
11. Кредиторська заборгованість, враховуючи економію (надлишок) оборотних коштів при умові роботи заводу на рівні попереднього року, тис. грн.	p.10 ± p.6 за звітний рік	x	646,77	x	x

Розрахунки, наведені в табл. 2.8, свідчать що ефективність використання оборотних коштів підприємства дещо покращилась, про що свідчить зменшення тривалості одного обороту на 53,86 дні, за рахунок зменшення коефіцієнта завантаженості на 0,15 і збільшення коефіцієнта оборотності на 0,24. Також позитивним слід відзначити зменшення часу перебування оборотних коштів у розрахунках – на 20,73 дні, проте відбулось зменшення перебування оборотних коштів в запасах – на 77,09 дні, в грошових коштах – на 2,2 дні; в інших оборотних коштах значення збільшилось на 4,71. За даними розрахунками зменшення тривалості обороту на 53,86 днів дозволяє зекономити грошові кошти у 541,23 тис. грн. Якщо б оборотні кошти використовувались на рівні 2021 року, то кредиторська заборгованість становила б 646,77 тис. грн.

Аналіз складу, структури та динаміки дебіторської заборгованості підприємства здійснюється підставі даних форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.9.

З табл. 2.9 видно, що дебіторська заборгованість на кінець звітного року збільшилась на 12176 тис. грн. або на 92,15 %, що є негативним показником для підприємства. На це вплинуло збільшення дебіторської заборгованості за розрахунками на 5513 тис. грн. або майже в 3 р. та збільшення дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги на 6547 тис. грн. або на 57,66 % , інша поточна

дебіторська заборгованість на кінець звітного року складає 131 тис грн. В структурі дебіторської заборгованості найбільшу питому вагу на початок звітного року займала дебіторська заборгованість за товари, роботи та послуги (85,93%), доля дебіторської заборгованості за розрахунками та іншої заборгованості склала 13,96 % та 0,11 % відповідно. На кінець звітного року в структурі дебіторської заборгованості відбулися наступні зміни: збільшилась питома вага заборгованості за розрахунками на 15,02 процентних пунктів, зменшилась заборгованість за товари, роботи, послуги на 15,42 процентні пункти.

Таблиця 2.9 – Аналіз складу, структури та динаміки дебіторської заборгованості

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомі ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни дебіторської заборгованості
Дебіторська заборгованість всього, в тому числі:	1125÷1155	13213	25 389	100	100	1217 6	x	92,15	100
1.1. Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги*	1120, 1125	11354	17 901	85,93	70,51	6 547	-15,42	57,66	53,77
1.2. Дебіторська заборгованість за розрахунками **: – за виданим авансами – з бюджетом, – в тому числі з податку на прибуток – з нарахов. доходів – із внутрішніх розрахунків	1130÷1145	1844	7357	13,96	28,98	5513	15,02	3 р.	45,28
	1130	1829	7307	13,84	28,78	5478	14,94	299,51	44,99
	1135	-	50	-	0,20	50	0,20	-	0,41
	1136	-	-	-	-	-	-	-	-
	1140	-	-	-	-	-	-	-	-
	1145	-	-	-	-	-	-	-	-
1.3. Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	15	131	0,11	0,52	116	0,40	773,33	0,95

Аналіз дебіторської заборгованості підприємства за строками непогашення здійснюється за даними форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.10.

Таблиця 2.10 – Аналіз дебіторської заборгованості підприємства за строками непогашення

Показники		Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги		Інша поточна дебіторська заборгованість		Відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	абс.	%
Попередній рік	Всього, в тому числі:	11354	100	-	100	х	-
	– до 12 місяців	10126	89,18	-	-	-	-
	– від 12 до 18 місяців	40	0,35	-	-	-	-
	– від 18 до 36 місяців	1188	10,46	-	-	-	-
Звітний рік	Всього, в тому числі:	17901	100	-	-	6547	57,66
	– до 12 місяців	15663	87,50	-	-	5537	-1,69
	– від 12 до 18 місяців	983	5,49	-	-	943	5,14
	– від 18 до 36 місяців	1255	7,01	-	-	67	-3,45

З табл. 2.10 видно, що в попередньому році 89,18 % дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги погашено в строк до 12 місяців, 0,35 % - в строк 12-18 місяців, 10,46% - в строк 18-36 місяців. В звітному році зменшується частина заборгованості, яка погашена в строк до 12 місяців до 87,5 %, відповідно збільшується заборгованість, яка буде погашена в строк 12-18 місяців до 5,49 % та в строк 18-36 місяців зменшується до 7,01 %. Інша поточна заборгованість як в попередньому, так і в звітному році відсутня. Це позитивно характеризує діяльність підприємства.

Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.11.

З табл. 2.11 видно, що збільшення валюти балансу на кінець року на 5327 тис. грн. сталося за рахунок збільшення власного капіталу на 1829 тис.грн. або на 6,38 %,та збільшення поточних зобов'язань підприємства на 3498 тис. грн. або в 1,3 р. , що позитивно характеризує діяльність підприємства. Також позитивним є збільшення власного капіталу на 1829 тис. грн. або 6,38 %.

У складі пасиву (джерел формування капіталу) на початок попереднього року найбільшу і досить високу питому вагу займає власний капітал підприємства (91,55 % на початок року та 83,24 % на кінець року). Зменшення питомої ваги власного капіталу на 8,31 % слід охарактеризувати як негативне явище, тому що воно сталося за рахунок зменшення питомої ваги власних оборотних коштів на 2920 тис. грн. або 2,72 %, що свідчить про збільшення залежності підприємства від позикових коштів.

Таблиця 2.11 – Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства

Показники	Код рядка	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				абс.	%
Всього джерел формування активів, тис. грн.	1900	31335	36 662	5327	17,00
1. Власний капітал, тис. грн.	1495	28688	30 517	1829	6,38
– в % до усіх джерел		91,55	83,24	-8,31	х
1.1. Наявність власних оборотних коштів, тис. грн.	1495 – 1095	23052	25972	2920	12,67
– в % до усіх джерел		73,57	70,84	-2,72	х
2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення, тис. грн.	1595	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	-
2.1. Довгострокові зобов'язання, тис. грн.	1500÷1515	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	-
2.2. Довгострокові забезпечення, тис. грн.	1520, 1525	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	-
3. Поточні зобов'язання і забезпечення, тис. грн.	1695	2647	6 145	3498	1,3 р.
– в % до усіх джерел		8,45	16,76	8,31	х
3.1. Короткострокові зобов'язання, тис. грн.	1600, 1610	-	-	-	х
– в % до усіх джерел		-	0,00	-	х
–в тому числі короткострокові кредити банків, тис. грн.	1600	-	-	-	х
– в % до усіх джерел		-	-	-	х
3.2. Кредиторська заборгованість, тис. грн.	1605, 1615÷1645	2350	4865	2515	1,1 р.
– в % до усіх джерел		7,50	13,27	5,77	х
3.3. Поточні забезпечення, тис. грн.	1660	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	х
3.4. Інші поточні зобов'язання	1665,1690	297	1280	983	3,3 р.
– в % до усіх джерел		0,95	3,49	2,54	х
4. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття, тис.грн.	1700	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	х

Питома вага зобов'язань на кінець попереднього року становила 8,45 %, а на кінець звітнього року зросли до 16,76%, що також негативно характеризує діяльність підприємства .

Аналіз складу, структури та динаміки власного капіталу підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.12.

Таблиця 2.12 – Аналіз складу, структури та динаміки власного капіталу підприємства

Показники	Код рядка	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				абс.	%
Власний капітал всього, тис. грн., в тому числі:	1495	28688	30 517	1829	6,38
1. Зареєстрований (пайовий) капітал, тис. грн.	1400	13738	13738	0	0
– в % до власного капіталу		47,89	45,02	-2,87	х
2. Капітал у дооцінках, тис. грн.	1405	4151	4151	0	х
– в % до власного капіталу		14,47	13,60	-0,87	х
3. Додатковий капітал, тис. грн.	1410	529	529	0	0
– в % до власного капіталу		1,84	1,73	-0,11	х
4. Резервний капітал, тис. грн.	1415	422	422	0	0
– в % до власного капіталу		1,47	1,38	-0,09	х
5. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток), тис. грн.	1420	9848	11 677	1829	18,57
– в % до власного капіталу		34,33	38,26	3,94	х
6. Неоплачений капітал, тис. грн.	1425	-	-	-	-
– в % до власного капіталу		-	-	-	х
7. Вилучений капітал, тис. грн.	1430	-	-	-	-
– в % до власного капіталу		-	-	-	х

З табл. 2.12 видно, що власний капітал підприємства на кінець звітного року порівняно з попереднім збільшився на 1829 тис. грн. або на 6,38 %. Це відбулось за рахунок збільшення сталості значення пайового капіталу, збільшення нерозподіленого прибутку на 1829 тис. грн. В структурі власного капіталу на початок попереднього року найбільшу питому вагу займав пайовий капітал 47,89 %, капітал в дооцінках - 14,47 %, додатковий капітал – 1,84 %, резервний – 1,47 %. На кінець року відбулись такі зміни – зменшилась питома вага пайового капіталу до 45,02%, відбулось зростання частки нерозподіленого прибутку до 38,26 %, зменшення додаткового та резервного капіталу до 1,73 та 1,38 % відповідно, зменшилась питома вага капіталу у дооцінках до 13,6 %.

Аналіз динаміки рентабельності капіталу підприємства здійснюється за даними форм № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», форм № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за два роки за допомогою табл. 2.13.

Таблиця 2.13 – Аналіз рентабельності капіталу підприємства

Показники	Код рядка	2021 рік	2022 рік	Абсол. відхилен.
1. Чистий прибуток (збиток) підприємства, тис. грн.	Ф № 2 р. 2350 (2355)	11	1829	1818
2. Середня річна сума капіталу підприємства, тис. грн.*, в тому числі:	Ф № 1 р. 1300	30882,5	33998,5	3116
– основного капіталу*	Ф № 1, р. 1095	5592	5090,5	-501,5
– оборотного капіталу*	Ф № 1 р.1195	25290,5	28908	3617,5
в тому числі – власного оборотного капіталу*	Ф № 1 р.1495 – р.1095	22796,5	24512	1715,5
3. Рентабельність капіталу, %		0,0004	0,0538	0,053
4. Рентабельність основного капіталу, %		0,0020	0,3593	0,357
5. Рентабельність оборотного капіталу, %		0,0004	0,0633	0,063
6. Рентабельність власного оборотного капіталу, %		0,0005	0,0746	0,074

Аналіз складу, структури та динаміки кредиторської заборгованості підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.14.

Таблиця 2.14 – Аналіз складу, структури та динаміки кредиторської заборгованості

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни кредиторської заборгованості
Кредиторська заборгованість всього, в тому числі:	1605÷1645,1690	2647	6145	100	100	3498	x	1,3 р.	100
1.1. Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги*	1605, 1615	1778	1188	67,17	19,33	-590	-47,84	-33,18	-16,87
1.2. Кредиторська заборгованість за розрахунками**:	1610, 1620÷1645	572	3677	21,61	59,84	3105	38,23	5,4 р.	88,77
– за довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-	-	-	-	-	-	-
– з бюджетом,	1620	337	562	12,73	9,15	225	-3,59	66,77	6,43

Продовження табл. 2.14

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни кредиторської заборгованості
– у т.ч. з податку на прибуток – зі страхування – з оплати праці – за одержаними авансами – за розрахунками з учасниками – із внутрішніх розрахунків	1621	-	-	-	-	-	-	-	-
	1625	49	0	1,85	0,00	-49	-1,85	0,00	-1,40
	1630	147	0	5,55	0,00	-147	-5,55	-100,00	34,83
	1635	39	3115	1,47	50,69	3076	49,22	7887,18	87,94
	1640	-	-	-	-	-	-	-	-
	1645	-	-	-	-	-	-	-	-
1.3. Інші поточні зобов'язання	1690	297	1280	11,22	20,83	983	9,61	3,3р.	28,10

З табл. 2.14 видно, що збільшення кредиторської заборгованості в звітному році порівняно з попереднім на 3498 тис. грн.. або в 1,3р. сталося за рахунок збільшення кредиторської заборгованості за розрахунками на 3105 тис. грн. або в 5,4 р. та збільшення іншої заборгованості – на 983 тис. грн. або в 3,3 р.

В структурі кредиторської заборгованості на початок року найбільшу частку займала заборгованість за товари, роботи, послуги – 67,17 %, питома вага заборгованості за розрахунками – 21,61 %, іншої заборгованості складала 11,22 %,.

На кінець року відбулись наступні зміни в структурі кредиторської заборгованості: зменшилась питома вага заборгованості за товари, роботи, послуги до 19,33 %, збільшилась питома вага іншої заборгованості до 20,83 % відповідно, збільшилась питома вага заборгованості за розрахунками до 59,84 %.

Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства можна виконати за на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.15.

З табл. 2.15 видно, що на кінець звітного року сталося перевищення дебіторської заборгованості над кредиторською на 11937 тис. грн.. за рахунок заборгованості за товари, роботи, послуги – на 16713 тис. грн.

Таблиця 2.15 – Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства

Показники	Дебіторська заборгованість, тис. грн.	Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Перевищення заборгованості	
			дебіторської	кредиторської
1. Заборгованість за товари, роботи, послуги, тис. грн.	17901	1188	16713	
2. За розрахунками*:				
– з бюджетом,	50	562		512
– у т.ч. з податку на прибуток	0		0	
– за виданими авансами			0	
– зі страхування		0		0
– з оплати праці		0		0
– за одержаними (отриманими) авансами		3115		3115
– за розрахунками з учасниками				0
– із внутрішніх розрахунків				0
3. Інші види заборгованості	131	1280		1149
Всього	18082	6145	11937	

Аналіз фінансової стійкості, ліквідності та платоспроможності підприємства

Аналіз фінансової стійкості підприємства за узагальнюючими показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.16.

Таблиця 2.16 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за узагальнюючими показниками

Показники	Сума, тис. грн.		
	на початок 2021 року	на кінець 2021 року	на кінець 2022 року
1. Власний капітал (1495)	28089	28688	30 517
2. Необоротні активи (1095)	5548	5636	4 545
3. Наявність власних оборотних коштів (1495-1095)	22541	23052	25972
4. Короткострокові кредити банків (1600)	-	-	-
5. Загальна величина джерел формування запасів (ряд. 3 + ряд. 4)	22541	23052	25972
6. Запаси (1100)	12554	10865	4 293
7. Надлишок (+) або нестача (–) власних оборотних коштів(ряд. 3 – ряд. 6)	9987	12187	21679
8. Надлишок (+) або нестача (–) загальної величини джерел формування запасів (ряд. 5 – ряд. 6)	9987	12187	21679
9. Джерела, що послаблюють фінансову напругу (р. 1615)	1906	1778	1188
10. Тип фінансової ситуації на підприємстві	абс. Не ст.	абс. ст.	абс. ст.

За даними табл. 2.16 можна зробити висновок, що на підприємстві склалася абсолютно стійка фінансова ситуація. Адже, всі запаси підприємства покриваються власними оборотними коштами, тобто підприємство не залежить від зовнішніх кредиторів, хоча використовує зовнішні джерела коштів для операційної діяльності.

Аналіз фінансової стійкості підприємства за частковими показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.17.

Таблиця 2.17 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за частковими показниками

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	На початок 2021 року	На кінець 2021 року	На кінець 2022 року	Нормативне значення
1. Коефіцієнт автономії ($K_{авт}$)		0,9231	0,9155	1,0029	більше 0,5
2. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів ($K_{ф}$)		0,0833	0,0923	0,0767	менше 1,0
3. Наявність власних оборотних коштів ($OK_{вл}$)	1495 – 095	22541	23052	25972,0	збільшення
4. Коефіцієнт маневреності власного капіталу ($K_{ман}$)		0,802	0,804	0,8511	0,4...0,6
5. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами (K_3)		0,9059	0,8970	1,0438	0,1

Значення коефіцієнта автономії впродовж двох років є вищим від норми, що свідчить про незалежність від зовнішніх кредиторів.

На початок 2021 року підприємство залучало на кожну гривню власного капіталу 8 коп., кінець – 9 коп. коштів, а на кінець 2022 року – 8 коп., що свідчить про незалежність від зовнішніх фінансових джерел, що позитивно характеризує діяльність підприємства.

Розрахункове значення наявності власних оборотних коштів на початок звітного року збільшується порівняно з попереднім, що позитивно характеризує діяльність підприємства. Розрахункове значення коефіцієнта маневреності за досліджуваний період знаходиться не в межах норми. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами є значно вищим від норми, що свідчить про стійку фінансову ситуацію на підприємстві.

Таблиця 2.18 – Розрахунок абсолютних показників для аналізу ліквідності балансу звітнього року

Показники активу балансу	Сума, тис. грн.		Показники пасиву балансу	Сума, тис. грн.		Платіжний результат, тис. грн.	
	на початок року	на кінець року		на початок року	на кінець року	на початок року	на кінець року
A_1 –Найбільш ліквідні активи (1160+1165)	1 570	1315	P_1 – Найбільш термінові зобов’язання (1605+1615÷1660++1690+1700)	2647	6145	1077	4830
A_2 –Активи, які можна реалізувати швидко (1120÷1155+1190)	13264	26 509	P_2 – Короткострокові пасиви (1600+1610)	0	0	13264	-26509
A_3 – Активи, які можна реалізувати повільно (1100+1110+1170++1200)	10865	4293	P_3 – Довгострокові пасиви (1500÷1520)	0	0	-10865	-4293
A_4 – Активи, реалізація яких пов'язана з труднощами (1095)	5636	4545	P_4 - Постійні пасиви (1495+1665+1525+1526)	28688	30 517	-23052	25972
Баланс	31335	36662	Баланс	31335	36662	-	-

З табл.2.18 видно, що баланс підприємства на початок і на кінець року не є абсолютно ліквідним, через те, що: сума найбільш термінових зобов’язань перевищує найбільш ліквідні активи, що є негативним для підприємства:

а) на початок року:

$$A_1 < P_1$$

$$A_2 > P_2$$

$$A_3 > P_3$$

$$A_4 < P_4$$

б) на кінець року:

$$A_1 < P_1$$

$$A_2 > P_2$$

$$A_3 > P_3$$

$$A_4 < P_4$$

Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» (табл. 2.19).

З табл. 2.19 видно, що коефіцієнт покриття поточних зобов’язань усіма поточними активами впродовж двох років спостерігається перевищення нормативного значення, що свідчить про достатній рівень платоспроможності.

Значення коефіцієнта швидкої ліквідності в попередньому та в звітному році є вищим від нормативного значення, проте зниження даного показника в звіт-

ному році свідчить про погіршення платоспроможності підприємства.

Таблиця 2.19 – Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками

Коефіцієнти ліквідності підприємства	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Норма	Розрахункові значення			Відхилення
			На початок 2021 року	На кінець 2021 року	На кінець 2022 року	
а	б	в	1	2	3	3-2
1. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	1195+1200 1695	= 2,0	10,63	9,71	5,23	-4,48
2. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	1195+1200- -1100-1110 1695	1,0	5,27	5,60	4,53	-1,08
3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	1160+1165 1695	> 0,2 [0,25... 0,35]	0,37	0,59	0,21	-0,38

Впродовж двох років значення коефіцієнта абсолютної ліквідності збільшувалися в межах рівня, наближеного до норми, проте на кінець звітного року знизилось нижче норми, що свідчить про погіршення підприємством грошової платоспроможності. Слід відзначити, що на кінець звітного року, ситуація погіршилась.

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства здійснюють за допомогою даних форм № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

Таблиця 2.20 – Аналіз складу, динаміки та структури фінансових результатів діяльності підприємства

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	2021 рік		2022 рік		Відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1. Фінансовий результат від реалізації продукції	2000-2050- 2130-2150	203	1561,54	2933	131,52	2730	-1430,01
2. Фінансовий результат від іншої операційної діяльності	2120-2180	-181	- 1392,31	-726	-32,56	-545	1359,75
3. Фінансовий результат від операційної діяльності	2190 (2195)	22	169,23	2207	98,97	2185	-70,26

Продовження табл. 2.20

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	2021 рік		2022 рік		Відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
4. Фінансовий результат від інвестиційної та фінансової діяльності	2200 + 2220 – –2250 –2255	-	-	-	-	-	-
5. Фінансовий результат іншої діяльності	2240 – 2270	-9	-69,23	23	1,03	32	70,26
6. Фінансові результати від звичайної діяльності	2290 (2295)	13	100	2230	100	2217	17053,8 5

Аналіз формування та динаміки фінансового результату від основної операційної діяльності (реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)) проводиться на підставі даних форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.21.

Таблиця 2.21– Аналіз формування та динаміки фінансових результатів підприємства від основної операційної діяльності

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	2021 рік, тис. грн.	2022 рік, тис. грн.	Відхилення	
				тис. грн.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	29035	40 071	11036	38,01
2. Собівартість реалізованої продукції	2050	23750	32 041	8291	34,91
3. Адміністративні витрати	2130	4078	4426	348	8,53
4. Витрати на збут	2150	1004	671	-333	-33,17
5. Фінансовий результат від основної операційної діяльності	2000-2050-2130-2150	203	2933	2730	13,4р.

За даними табл. 2.20 видно, що в звітному році фінансовий результат від основної операційної діяльності збільшився на 2730 тис. грн. або в 13,4 рази та став прибутком у звітному році, хоча деякі показники зменшились у своєму значенні у звітному році. Це відбулося за рахунок того, що чистий дохід збільшився на 11036 тис. грн. або на 38,01 % та збільшилась собівартість реалізованої продукції на 8291 тис. грн. або 34,91 %, адміністративні витрати на 348 тис. грн. або 8,53 % , зменшились витрати на збут –на 333 тис. грн. або 33,17 %. Це все є позитивним явищем в діяльності підприємства.

Аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від іншої операційної діяльності проводиться даними форми №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл.2.22.

Таблиця 2.22 – Детальний аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від іншої операційної діяльності

Показники	2021 рік				2022 рік				Відхилення	
	доходи	витрати	Фінансовий результат		доходи	витрати	Фінансовий результат		абс.	%
			тис. грн.	%			тис. грн.	%		
1. Операційна оренда активів	101	49	52	-28,73	141	65	76	-10,47	24	46,15
2. Операційна курсова різниця	34	59	-25	13,81	17	28	-11	1,52	14	-56,00
3. Реалізація інших необоротних активів	1017	963	54	-29,83	145	131	14	-1,93	-40	27,91
4. Штрафи, пені, неустойки	-	94	-94	51,93	-	3	-3	0,41	91	-96,81
5. Утримання об'єктів житлово-комунального і соціально-культурного призначення	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
6. Інші операційні доходи і витрати	13	181	-168	92,82	168	970	-802	110,47	-634	3,8 р.
Всього фінансовий результат від іншої операційної діяльності	1165	1346	-181	100	471	1197	-726	100	-545	3 р.

З табл. 2.22 видно, що фінансовий результат від іншої операційної діяльності в звітному році порівняно з попереднім роком зменшився на 545 тис. грн. або в 3 рази. Це сталося за рахунок зменшення інших операційних доходів і витрат на 634 тис. грн. або в 3,8 раз.

Детальний аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від інвестиційної, фінансової та іншої діяльності проводиться даними форми №5 «Примітки до річної фінансової звітності», але в звітному році та в попередньому відсутній будь-який рух по доходам та витратам. В зв'язку з тим, що за досліджуваний період підприємство не здійснювало інвестиційної та іншої діяльності, її аналіз проводити недоцільно.

Аналіз формування чистого прибутку підприємства проводиться на підставі даних форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.23.

Таблиця 2.23 - Аналіз формування чистого прибутку

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Фінансовий результат від звичайної діяльності, тис. грн.	2290 (2295)	13	2230	2217	170,5 р.
2. Витрати (дохід) з податку на прибуток, тис. грн.	2300	2	401	399	199,5 р.
3. Чистий прибуток, тис. грн.	2290(2295)± ±2300	15	2631	2616	174,4 р.

З табл. 2.23 видно, що сума чистого прибутку підприємства в звітному році збільшилась на 2616 тис. грн. або в 174,4 р. На це вплинуло збільшення витрат з податку на прибуток швидшими темпами (199,5 р.%), ніж фінансового результату від звичайної діяльності (170,5 р.) Дана ситуація позитивно характеризує діяльність підприємства.

Аналіз рентабельності виробництва здійснюють за даними форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та № 2«Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.24.

Таблиця 2.24 - Аналіз рентабельності виробництва

Показники	Алгоритм розрахунку	2021 рік	2022 рік	Абс. відхил.
1. Фінансовий результат від звичайної діяльності, тис. грн.	форма№2 р.2290 (2295)	13	2230	2217
2. Середня річна вартість основних засобів, тис. грн.	форма№1 р.1011*	30507	31098,5	591,5
3. Середня річна вартість оборотних коштів, тис. грн.	форма№1 р.1195*	25290,5	28908	3617,5
4. Загальна величина виробничих фондів підприємства, тис. грн.	р. 2 + р. 3	55797,5	60006,5	4209
5. Рентабельність виробництва, %	р.1: р.4·100%	0,02	3,72	3,69

За даними табл. 2.24 можна зробити висновок, що рентабельність виробництва зросла в звітному році порівняно з попереднім на 3,69 % пункти, на це вплинуло зростання фінансового результату від звичайної діяльності на 2217 тис. грн. Проте позитивним для підприємства є збільшення загальної величини виробничих фондів на 4209 тис. грн., середньої річної вартості основних засобів на 591,5 тис. грн. та середньої річної вартості оборотних коштів на 3617,5 тис. грн.

$$1) (2230/(30507+25290,5))*100-(13/(30507+25290,5))*100 = 3,97 \%$$

Отже, за рахунок збільшення фінансового результату від звичайної діяльності до оподаткування на 2217 тис. грн. рівень рентабельності зріс на 3,97 % пунктів.

$$2) (2230/(31098,5 + 28908))*100 - (2230/(31098,5 + 25290,5))*100 = - 0,04 \%$$

З розрахунків видно, що збільшення вартості основних засобів на 591,5 тис. грн. зменшило рентабельність виробництва на 0,04 % пунктів.

$$3) (2230/(31098,5 + 28908))*100 - (2230/(31098,5 + 25290,5))*100 = -0,24 \%$$

Розрахунки показали, що збільшення середньої річної вартості оборотних коштів на 3617,5 тис. грн. викликало зменшення рентабельності на 0,24 процентних пункти.

Загальний вплив факторів становить 3,69 процентних пункти.

$$3,97 - 0,04 - 0,24 = 3,69$$

Аналіз виробництва продукції та її собівартості

Для аналізу динаміки виробництва продукції складають аналітичну табл. 2.25, а для аналізу виконання плану з асортименту складемо таблицю 2.26.

Таблиця 2.25 – Аналіз виробництва продукції в натуральному і вартісному виразі

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Обсяг продукції (робіт, послуг) в оптових цінах підприємства без ПДВ та акцизного збору, тис. грн.				
- в діючих цінах	16197,7	23222,5	7024,9	43,37
- в порівнянних цінах	33533,9	23222,5	-10311,4	-30,75
2. Обсяг продукції в натуральному виразі, т	252,7	174,5	-78,2	-30,95

Як свідчать дані табл. 2.25 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 78,2 т. або на 30,95 %. В той же час вартість продукції в порівнянних цінах (ціна звітного року) знизилась на 30,75 %. Різниця в темпах зростання значна – 74,12 процентні пункти, це свідчить про збільшення у звітному періоді частки продукції з більшою у порівнянні з іншими видами продукції оптовою ціною.

Таблиця 2.26 – Аналіз виконання плану з асортименту продукції

Види продукції	2022 рік		Виконання плану, %	Зараховується у виконання плану
	план	факт		
1. Мішки та пакети	2	0,5	25,00	0,5
2. Пломби, заглушки, ковпачки, кришки	150	174	116,00	174
Всього	152	174,5	114,80	174,5

Як видно, план виробництва продукції в цілому виконаний на 68,7 %. Водночас по 2 позиціях планове завдання не виконане – з виробництва мішків та пакетів, пломб, заглушок, ковпачків, кришок,. Виконання плану з асортименту становить:

перший спосіб $K_{ac}=25\%$ тому що це найнижчий процент невиконання плану виробництва продукції;

другий спосіб
$$K_{ac} = \frac{\sum_{гр4}}{\sum_{гр1}} \times 100 = \frac{174,5}{152} \times 100 = 114,8$$

третій спосіб
$$K_{ac} = \frac{m}{n} \times 100 = \frac{1}{2} \times 100 = 50\%$$

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 розрахунку вартості продукції у порівнянних цінах складають аналітичну табл. 2.27.

Таблиця 2.27 – Розрахунок вартості продукції у порівнянних цінах

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.	Середня ціна за 1 т., грн.		
							в попе- редньо- му році	в звіт- ному році
1. Мішки та пакети	2,7	159,0	58870,7	0,5	42,4	84884,8	229,2	42,4
2.Пломби, заглушки, ковпачки, кришки	250	16038,7	64155,0	174	23180,1	133219,0	33304,7	23180,1
Всього	252,7	16197,7	64098,5	174,5	23222,5	133080,5	33533,9	23222,5

Для аналізу структури продукції складають аналітичну табл. 2.28.

Таблиця 2.28 – Аналіз структури продукції

Види продукції	Випуск продукції, т		Структура, %		Оптова ціна 1 т продукції, грн.	2022 рік по структурі попереднього року, т	Відхилення	
	у попередньому році	у звітному році	попереднього року	звітнього року			т	тис. грн.
1. Мішки та пакети	2,7	0,5	1,1	0,3	84884,8	2	-1	-116
2. Пломби, заглушки, ковпачки, кришки	250	174	98,9	99,7	133219,0	173	1	182
Всього	252,7	174,5	100,0	100,0	х	175	-	66

Як видно з табл. 2.28 зменшення питомої ваги більшості видів продукції призводило до зменшення обсягів виробництва по даним позиціям. Проте, в цілому по підприємству відбулось збільшення виробництва на 66 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. 2.29.

Таблиця 2.29 – Аналіз впливу факторів на зміну обсягу реалізації продукції

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення		
			Всього	У тому числі за рахунок:	
				товарної продукції	залишків нереалізованої продукції
1. Обсяг реалізованої продукції у діючих цінах, тис. грн.	29035	40071,0	11036	11036,0	х
2. Обсяг виготовленої (товарної) продукції у діючих цінах, тис. грн.	16197,7	23222,5	7024,9	х	7024,9
3. Зміна залишків нереалізованої продукції, тис. грн.	-12837,3	-16848,5	-4011,1	11036,0	7024,9

Як видно з даних табл. 2.29, обсяг реалізованої продукції збільшився у звітному році у порівнянні з попереднім роком на 11036 тис. грн. Більша величина відхилення по реалізації у порівнянні з виробництвом пояснюється спадом залишків нереалізованої продукції на суму 11036 тис. грн., що може свідчити про покращення в маркетинговій діяльності підприємства.

Аналіз операційних витрат пов'язаних з реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг) здійснюється на підставі даних розділу II форми №1-підприємництво за допомогою аналітичної табл. 2.30.

Таблиця 2.30 – Аналіз операційних витрат за економічними елементами

Елементи витрат	2021 рік		2022 рік		Відхилення	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	абс.	%
1. Матеріальні витрати (за вирахуванням вартості зворотних відходів)	21112	72,6	31884	81,2	10772	8,6
3. Витрати на оплату праці	4703	16,2	2845	7,2	-1858	-8,9
4. Відрахування на соціальні заходи	1051	3,6	749	1,9	-302	-1,7
2. Амортизація	599	2,1	1794	4,6	1195	2,508
5. Інші операційні втрати	1634	5,6	2011	5,1	377	-0,50
Всього операційних витрат	29099	100,0	39283	100,0	10184	35,0

За даними табл. 2.30 видно, що матеріальні витрати займають найбільшу частку в операційних витратах. В звітному році не зважаючи на зменшення виробництва матеріальні витрати збільшились на 10772 тис. грн., їх частка в операційних витратах збільшилась на 8,6процентні пункти (81,2 – 72,6). Витрати на оплату праці зменшились на 1858 тис. грн., їх частка знизилась з 16,2 % в попередньому році до 7,2 % у звітному , витрати на соціальні заходи зменшились на 302 тис. грн. або на 1,7 % , інші операційні витрати збільшились на 377 тис. грн .

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. 2.31 (за допомогою одного з двох методів відповідно до П(С)БО 16).

Таблиця 2.31 – Аналіз витрат на 1 гривню реалізованої продукції

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	29035	40071	11036	38,01
2. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	23750	32041	8291	34,91
3. Адміністративні витрати, тис. грн.	4078	4426	348	8,53
4. Витрати на збут, тис. грн.	1004	671	-333	-33,17
5. Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	28832	37138	8306	28,81
6. Витрати на 1 гривню продукції, коп., виходячи:				
- із собівартості реалізованої продукції	81,80	79,96	-1,84	-2,25
- із повної собівартості продукції	99,30	92,68	-6,62	-6,67

За даними табл. 2.31 можна спостерігати зменшення витрат на 1 грн. продукції в звітному році порівняно з попереднім, хоча всі показники значно зросли . виходячи із зменшення повної собівартості продукції у звітному році порівняно з попереднім на 4,64 коп.. Зменшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції мало місце за рахунок економії на витратах на збут (на кінець звітного року скоротились на 333 тис. грн.), але одночасно також збільшилися адміністративні витрати на 348 тис. грн. Незважаючи на спробу економії на не прямих витратах, відбулось зростання реалізації продукції і, відповідно, ріст чистого доходу , що позитивно позначилось на структуру аналізу витрат на 1 грн. продукції, проте це 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. 2.32.

Таблиця 2.32 – Аналіз впливу окремих факторів на зміну собівартості реалізованої продукції

	2021 рік		2022 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.	29035	x	40071	x	11036	x
2. Матеріальні витрати (за вирахуванням вартості зворотних відходів)	21112	72,71	31884	79,57	10772	6,86
3. Амортизація	599	2,06	1794	4,48	1195	2,41
4. Витрати на оплату праці	4703	16,20	2845	7,10	-1858	-9,10
5. Відрахування на соціальні заходи	1051	3,62	749	1,87	-302	-1,75
6. Інші операційні витрати	1634	5,63	2011	5,02	377	-0,61
Всього операційних витрат	29099	108,76	39283	98,03	10184	-10,72

Розрахунок табл. 2.32 лише підтвердив той факт, що незважаючи на збільшення майже усіх витрат від операційної діяльності в абсолютному відхиленні, вплив зміни витрат на 1 гривню реалізованої продукції за кожним окремих елементом витрат на загальну суму операційних витрат, зменшився . Ці зміни вказують на зменшення загальної суми операційних витрат, які в звітному році зменшились на 10,72 коп.

Висновки до розділу 2

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 зворотними до них.

В ТОВ «Чорноморська іграшка» в звітному році порівняно з попереднім збільшився чистий дохід від реалізації продукції на 11036 тис. грн. або 38,01 %, що свідчить про збільшення обсягів реалізації на підприємстві.

Повна собівартість реалізованої продукції в звітному році порівняно з попереднім збільшилась на 8306 тис. грн. або 28,81 %. Це відбулось за рахунок збільшення собівартості реалізації продукції на 8291 тис. грн. або 34,91%, витрати на збут зменшились на 333 тис. грн. або на 33,17 %. Проте за рахунок цього відбулося збільшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції на 0,07 коп.

Фінансовий результат до оподаткування в звітному році збільшився на 2217 тис. грн. На це вплинуло збільшення фінансового результату від основної операційної діяльності на 2730 тис. грн. та зменшення прибутку від іншої операційної діяльності на 545 тис. грн. та росту прибутку від іншої фінансової діяльності на 32 тис. грн.. Сума чистого прибутку підприємства в звітному році збільшилась на 2616 тис. грн. або в 174р. На це вплинуло збільшення податку на прибуток на 2 тис. грн. або 6,9 %. Дана ситуація позитивно характеризує діяльність підприємства.

Погіршилась ефективність використання оборотних коштів підприємством, про що свідчить збільшення тривалості одного обороту на 10,05днів, а також збільшення коефіцієнту оборотності в звітному році порівняно з попереднім на 0,24.

Аналіз коефіцієнтів фінансової стійкості показав, що:

- збільшення значення коефіцієнта автономії на 0,09 в звітному році свідчить про покращення стійкості та стабільності підприємства;

- зменшення коефіцієнта співвідношення залучених та власних коштів на 0,02 свідчить про зростання залежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування;

- коефіцієнт маневреності власного капіталу збільшився на 0,05 , що свідчить про збільшення власного оборотного капіталу, що позитивно характеризує діяльність підприємства;

- коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами збільшився на 0,15, що свідчить про збільшення частки оборотних коштів.

Аналіз коефіцієнтів ліквідності свідчить про:

- збільшення коефіцієнта поточної ліквідності на 4,48 свідчить про те, що хоча значення коефіцієнта є нижчим від нормативного, платоспроможність підприємства дещо покращилась на кінець звітнього року;

- значення коефіцієнта швидкої ліквідності є нижчим від нормативного, проте збільшення його 1,08 свідчить про погіршення швидкої платоспроможності підприємства;

- коефіцієнт абсолютної ліквідності протягом останніх двох років є в межах нормативного значення, що свідчить про стабільну ситуацію на підприємстві із платоспроможністю.

3. ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ У ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»

3.1. Організації бухгалтерського обліку витрат в умовах автоматизованої обробки інформації

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

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.

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;
- 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 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 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.

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

Таблиця 3.1 – Облікова політика формування витрат підприємства

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

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

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 автоматизовану журнальну форму бухгалтерського обліку. Здійснення раціонального автоматизованого оперативного обліку на виробництві дає змогу уникнути негативних явищ утрати сировини і матеріалів підприємства, зведе вірогідність виникнення непродуктивних витрат до мінімуму.

Облік витрат є зведеною ділянкою облікового процесу по відношенню до інших ділянок, так як він базується майже на всіх документах первинного і зведеного обліку діяльності підприємства, і документація по ньому повинна забезпечувати розподіл витрат за економічними елементами, місцями виникнення, статтями та об'єктами калькуляції. Вхідна інформація обліку операційних витрат на виробництво являє собою сформовану на машинних носіях інформацію, що є результатом вирішення задач з обліку основних засобів, запасів, заробітної плати, фінансово-розрахункових операцій, обліку готової продукції, її відвантаження і реалізації. При автоматизованому бухгалтерському обліку витрат забезпечуються такі переваги:

- можливо формувати планові та фактичні калькуляції в розрізі аналітичних ознак на будь-яку дату поточного місяця;
- використовуючи розширені можливості аналітичного обліку, можлива побудова багаторівневих розрізів статей витрат, необхідних для управління, а також облік витрат за центрами відповідальності в розрізі конкретних видів продукції, що виготовляється [16].

Основними завдання автоматизації обліку операційних витрат є:

- своєчасне, повне і достовірне відображення в обліку фактичних витрат на виробництво і реалізацію продукції (робіт, послуг), а також невиробничих витрат;

- контроль правильного використання сировини, матеріалів, палива, енергії, заробітної плати тощо;
- обґрунтування калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг), правильне складання звітних калькуляцій;
- виявлення й усунення недоліків організації обліку виробництва і матеріально-технічного забезпечення, спрямованого на максимальну економію матеріальних і трудових витрат і на підвищення продуктивності праці [16].

Автоматизована обробка даних з обліку операційних витрат виконується після автоматизації інших ділянок обліку і передбачає групування витрат за аналітичними і синтетичними рахунками, що забезпечується формуванням відповідних регістрів або виконанням розрахунків по окремих елементах витрат: відомостей розподілу нарахованої заробітної плати і витрат матеріалів за шифрами аналітичного обліку і синтетичних рахунках; розрахунків сум на соціальне страхування, резервів відпускних тощо.

За послідовністю виконання усі задачі організації автоматизованого обліку операційних витрат в ТОВ «Чорномрська іграшка» розподілено на окремі комплекси:

- виявлення і розподіл прямих витрат;
- розробка робочого плану рахунків з обліку операційних витрат;
- організація обліку і розподілу комплексних витрат;
- організація обліку витрат у виробництві;
- організація обліку незавершеного виробництва;
- складання зведених регістрів;
- розрахунки калькуляції собівартості продукції.

Для вирішення проблеми забезпечення максимальної оперативності та достатньої аналітичності вихідної інформації про витрати підприємства пропонуємо сформовані наступним чином комплекси задач, які включаються до складу автоматизованої системи з обліку виробничих витрат відповідних рівнів (рис. 3.2).

На першому рівні автоматизованої системи обліку витрат на виробництво формуються первинні дані, які утворюються в місцях виникнення інформації. Обліковуються витрати на виробництво в окремих підрозділах, що уможливорює організацію систематичного і своєчасного виявлення відхилень від нормальних умов, проведення оперативного обліку.

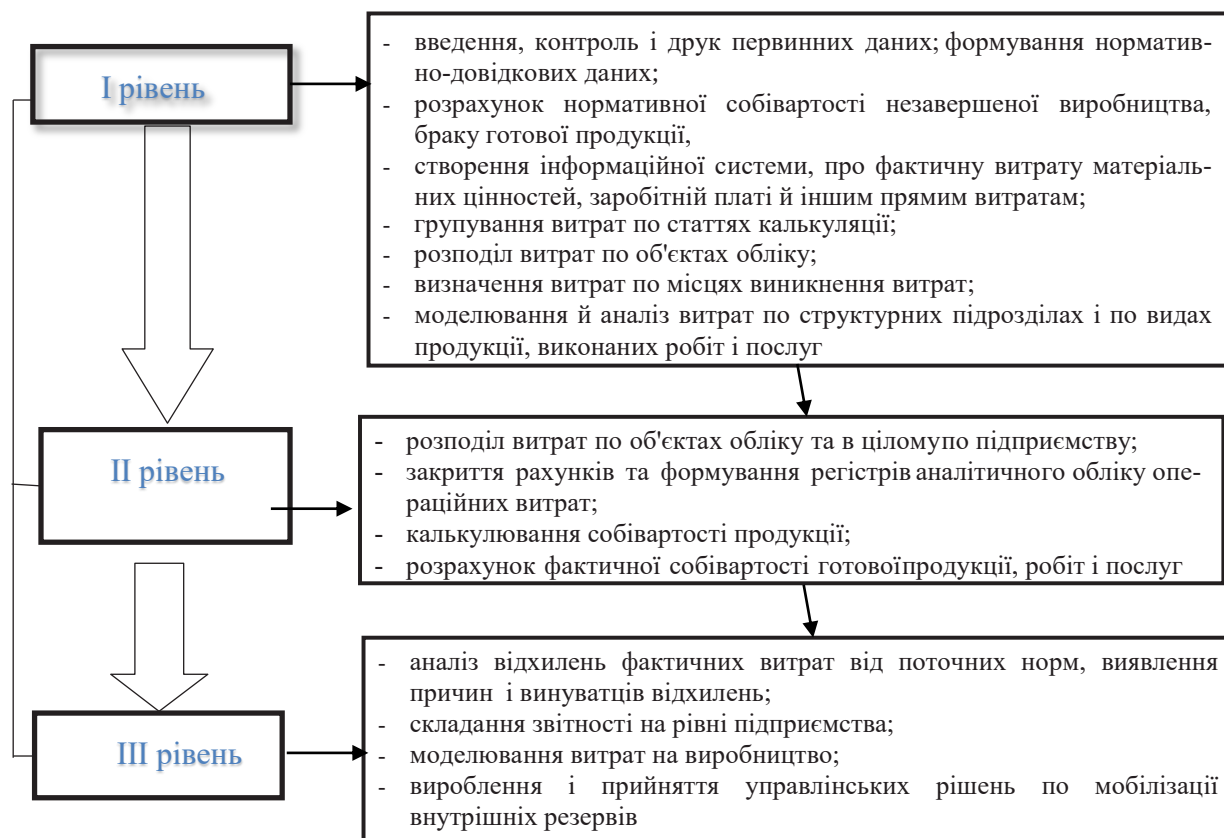


Рис. 3.2 - Рівні автоматизації обліку витрат*

*узагальнено на підставі [45]

На II рівні забезпечується контроль інформації з автоматизованої системи бухгалтера I рівня, виконуються регламентні та запитові задачі в цілому. III рівень забезпечує аналіз роботи структурних підрозділів і підприємства в цілому, узагальнення зведених даних витрат на виробництво, здійснення оперативного контролю використання трудових, матеріальних і грошових ресурсів, організації внутрішнього контролю.

Сучасні інформаційні системи дають змогу моделювати операційні витрати, завдяки чому забезпечується прийняття оптимальних управлінських рішень. Основною перевагою ведення обліку витрат виробництва за допомогою системи «1С:Бухгалтерія» є те, що синтетичні рахунки витрат можна побудувати на трьох-п'яти рівнях. Це дає можливість деталізувати виробничі витрати за статтями й об'єктами, що сприяє повнішому розподіленню непрямих витрат та уникненню арифметичних помилок під час здійснення такого розподілу.

За рахунок комп'ютерної програми «1С: Бухгалтерія» досягається ефект в частині: наскрізного і своєчасного оперативно-виробничого планування й обліку ви-

робництва, що дає змогу знизити втрати безпосередньо в центрах відповідальності;

уникнення нестач матеріальних цінностей; зниження необґрунтованої видачі запасів у виробничі підрозділи; зниження виробничої та повної собівартості продукції за рахунок скорочення загально виробничих та адміністративних витрат [37].

У системі «1С: Бухгалтерія» реалізовано дві групи звітів: стандартні та регламентовані. Регламентовані звіти призначені для зовнішніх користувачів та вміщують інформацію по рахунку 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витратим». Стандартні звіти є складовою типової конфігурації та дають змогу отримувати бухгалтерські підсумки в розрізі рахунків, видів валют та видів «Субконто». Крім того, автоматизовані системи дають можливість одержати оперативну управлінську інформацію для внутрішніх користувачів.

Рвіт «Аналіз рахунка» надає інформацію про обороти рахунка, зв'язок з іншими рахунками за вибраний період, а також про сальдо на початок і кінець звітного періоду. «Картка рахунка» дає змогу отримати детальну інформацію про операції на рахунку. Зі звіту «Оборотно-сальдова відомість за рахунком», який сформовано для рахунків обліку операцій них витрат, можна отримати інформацію про залишки розрізі видів затрат. Головна книга по рахунку використовується для виведення оборотів і залишків рахунку за кожен місяць, що може бути досить корисним при підбитті підсумків і складанні звітності [16].

Ефективний контроль витрат в автоматизованій системі управління підприємством неможливий без раціональної побудови довідників. Довідник структурних підрозділів дає змогу співвідносити витрати й доходи з окремими центрами відповідальності. Важливе значення в процесі присвоєння кодів структурним підрозділам має узгодженість із принципами моделювання, що повинно забезпечити формування необхідної інформації не тільки з метою її обліку, а й управління підприємством.

В основу кодування структурних підрозділів можна покласти принцип співвідношення процесів у діяльності підприємства (постачання, виробництва, збуту продукції та управління підприємством) і місць їх здійснення (конкретних структурних підрозділів), що враховано при моделюванні поточних витрат підприємства.

У додатку Д представлено ескізи вищезазначених звітів сформованих за даними ТОВ «Чорноморська іграшка» та з використанням автоматизованого програмного забезпечення «1С: Бухгалтерія».

3.2. Фінансовий облік витрат ТОВ «Чорноморська іграшка»

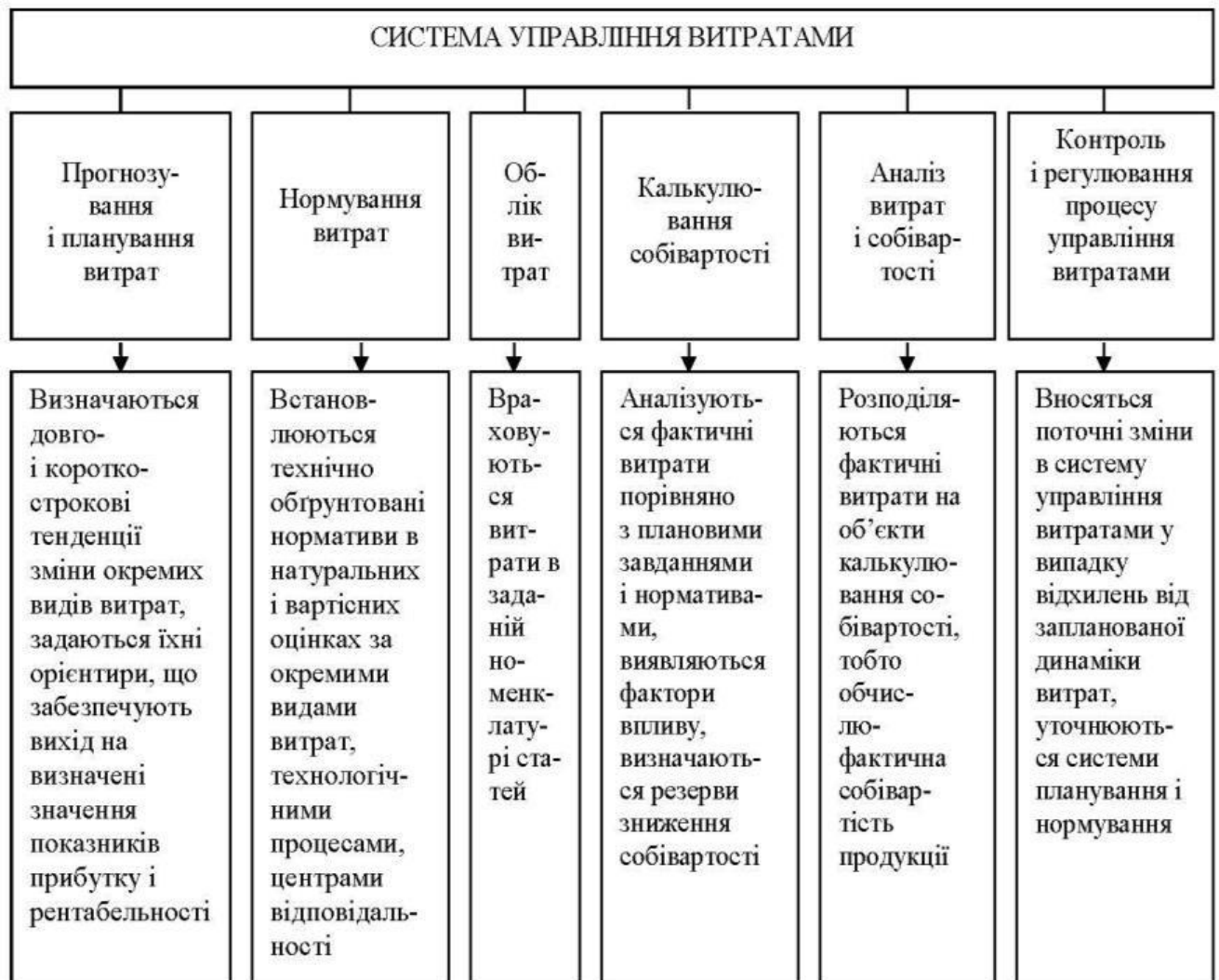
Основою діяльності об'єкта дослідження є його виробнича діяльність, що передбачає перетворення одного різновиду матеріалу в новий продукт, який створюється на підприємстві з залученням робочої сили і на основі затверджених технологій, нормативів, технічних умов та правил (рис. 3.3).



Рис. 3.3 - Основні елементи обліку виробничого процесу*

При побудові системи виробничого обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) провідну роль відіграє їх управлінський аспект. Це зумовлено тим, що предметом управління підприємством виступають витрати виробництва, собівартість продукції та її калькулювання. Управління

витратами на виробництво продукції є рутинним повторюваним процесом, у ході якого постійно намагаються відшукати можливості обґрунтованого скорочення витрат. У рамках одного виробничого циклу й у найбільш загальному



вигляді цей процес може бути представлений певними елементами (рис. 3.4).

Рис. 3.4 - Елементи системи управління витратами у ТОВ «Чорноморська іграшка»*

Специфічні риси виробничої діяльності будь-якого підприємства та норми його облікової політики повністю залежать від видів продукції, які він виробляє.

Для обліку основних витрат на виробництво ТОВ «Чорноморська іграшка» згідно Плану рахунків призначило такі рахунки: 23 „Виробництво" і 91 „Загальновиробничі витрати".

Аналітичний облік за рахунком 23 ведеться за: видами виробництва; статтями витрат; видами або групами продукції; підрозділами підприємства. Вибір

об'єкта обліку залежить від потреб підприємства. Підприємство за робочим планом рахунків затвердело три субрахунка до рахунку 23 а саме: 230 «Виробничі витрати», 231 «Виробництво готової продукції і послуг», 232 «Виробництво напівфабрикатів».

Основні бухгалтерські проводки з обліку виробництва в ТОВ «Чорноморська іграшка» представлено в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 - Основні бухгалтерські проводки з обліку виробництва у ТОВ «Чорноморська іграшка» в 2021 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	170423,13
2	Нараховано амортизацію НА виробничого призначення	230	133	1576,80
3	Відображено виробничі витрати на послуги надані постачальниками	230	6312	3727264,44
4	Нараховано зарплату виробничому персоналу	230	661	1319891,12
5	Нараховано ЄСВ на зарплату виробничого персоналу	230	651	29318,76
Бухгалтерський облік на рахунку 231 «Виробництво готової продукції і послуг»				
1	Списано матеріали на виробництво готової продукції і послуг	231	201	2794086,96
2	Списано напівфабрикати: - для виробництва продукції - для виробництва послуг	231	251 2521	4418589,99 7568860,16
3	Списано на виробництво загальновиробничі витрати	231	91	4489069,74
4	Оприбутковано з виробництва: - готову продукцію - готові послуги	26 2522	231	6666073,72 18116869,38
Бухгалтерський облік на рахунку 232 «Виробництво напівфабрикатів»				
1	Списано матеріали на виробництво напівфабрикатів	232	201	11998474,85
2	Списано напівфабрикати для виробництва напівфабрикатів	232	251	7420052,56
3	Списано напівфабрикати послуг для виробництва напівфабрикатів	232	2521	6560513,08
4	Оприбутковано з виробництва: - готову продукцію - готові послуги	251 2521	232	11849036,51 14130003,98

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

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 ТОВ «Чорноморська іграшка» в таблиці 3.3 показано бухгалтерський облік загальновиробничих витрат.

Таблиця 3.3 - Облік загальновиробничих витрат підприємства в 2021 р.

№ з/п.	Зміст господарської операції	Кор-ючі рах.		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Нарахована амортизація - основних засобів - МНМА		131	289541,45
			132	45042,31
2	Відпущено зі складу на загальновиробничі потреби: сировина і матеріали паливо будівельні матеріали запасні частини інші матеріали МШП		201	354232,69
			203	32252,43
			205	744699,01
			207	252748,62
			209	32648,24
			22	83212,91
3	Отримано акти від постачальника за послуги, надані для потреб виробництва (вода, енергія, газ, зв'язок тощо)		6312	1622460,91
4	Нараховано ЄСВ на заробітну плату загальновиробничих працівників		651	147529,90
5	Нарахована заробітна плата загальновиробничим працівникам	91	661	738721,56
6	Списано загальновиробничі витрати для виробництва	231	91	4489069,74

У ТОВ «Чорноморська іграшка» здійснюють також витрати, пов'язані з управлінням підприємством на рахунку 92 „Адміністративні витрати”, які 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.

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

Таблиця 3.4 - Облік адміністративних витрат в 2021 р.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кор-ція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Нарахована амортизація	92	131	92079,41

	- основних засобів - МНМА		132	738,75
2	Віднесено на адміністративні витрати: розрахунково-касове обслуговування різниця в курсах по придбанню валюти		311 333 334	79502,35 618,30 3944,09
3	Отримано акти від постачальника за послуги, надані для адміністративних потреб (вода, енергія, газ, зв'язок тощо)		6312	935494,44

Продовження табл. 3.4.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кор-ція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
4	Нараховано податки		641	294069,37
5	Нараховано ЄСВ на заробітну плату загальнови- робничих працівників		651	498125,61
6	Нарахована заробітна плата загальнови- робничим працівникам		661	2204376,18
7	Списано витрати на фінансовий результат	791	92	4077890,73

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 в 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 3.5)

Таблиця 3.5 - Облік витрат на збут у ТОВ «Чорноморська іграшка» в 2021 р.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кор-ція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Списано запасні сировина і матеріали для обслу- говування збуту продукції	93	201	17298,24
2	Списано паливо для обслуговування збуту продукції	93	203	411517,30
3	Нараховано витрати підзвітні особі для обслу- говування збуту продукції	93	372	1200,00
4	Надано послуги з розміщення реклами та інші витра- ти з реалізації продукції	93	6312	59623,43
5	Нараховано відрахування на ЄСВ від оплати праці			

	працівників збуту	93	651	92874,70
6	Списано витрати на оплату праці працівників збуту	93	661	421857,71
7	Списано витрати на фінансовий результат	791	93	1004371,38

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". Структуру рахунку 90 за субрахунками у ТОВ «Чорноморська іграшка» за 2021 та 2022 роки представлено в додатку Е.

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”.

Витратами фінансової діяльності підприємства є витрати за відсотками (за кредитами отриманими, облігаціями випущеними, фінансовою орендою тощо) та інші витрати підприємства, пов'язані із залученням позикового капіталу.

Для обліку таких витрат у Плані рахунків передбачено рахунок 95 „Фінансові витрати”. За дебетом рахунка відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 „Фінансові результати”.

Дані про інші витрати операційної діяльності узагальнюються в Журналі-ордері і відомості за рахунком № 94 та в ф.№2 «Звіт про фінансові результати», розділ – І, рядок -2240. а за рахунком № 95 в рядок -2250.

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”.

Основні бухгалтерські проводки з обліку на рахунках 90,94,97,98 в ТОВ «Чорноморська іграшка» представлено в додатку Ж.

Для узагальнення інформації про доходи, витрати та фінансові результати ТОВ «Чорноморська іграшка» щоквартально складає Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід). Звіт 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 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. Характеристика рядків для відображення інформації про витрати ТОВ «Чорноморська іграшка» представимо у табл. 3.6.

Таблиця 3.6 - Порядок відображення інформації про витрати у розділі I «Фінансові результати» Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)

Стаття	Код	Інформація, що відображається та джерело	2021 р., тис. грн.	2022 р., тис. грн.
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів. Дебетовий оборот субрахунків: 901, 902, 903	23750	32041
Адміністративні витрати	2130	Загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства. Обороти за Кт 92 із Дт 791	4078	4426
Витрати на бут	2150	Витрати підприємства, пов'язані з реалізацією продукції (товарів), витрати на утримання підрозділів, що займаються збутом продукції (товарів), рекламу, доставку продукції споживачам тощо Обороти за Кт 93 «Витрати на збут» у кореспонденції із Дт 791	1004	671

Інші операційні витрати	2180	Собівартість реалізованих виробничих запасів, необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття; відрахування на створення резерву сумнівних боргів і суми списаної безнадійної дебіторської заборгованості; втрати від знецінення запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні (фінансові) санкції; відрахування для забезпечення наступних операційних витрат, а також усі інші витрати, що виникають в процесі операційної діяльності підприємства (крім витрат, що включаються до собівартості продукції (товарів, робіт, послуг). Обороти за Кт 94 із Дт 791	1346	1197
-------------------------	------	--	------	------

Продовження табл. 3.6

Стаття	Код	Інформація, що відображається та джерело	2021 р., тис. грн.	2022 р., тис. грн.
Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	Витрати від зміни вартості всіх активів (фінансових інструментів, інвестиційної нерухомості, біологічних активів та інших), які оцінюються за справедливою вартістю. Обороти за Дт 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» Кт 100, 21, 27, 161, 163	-	-
Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності. Обороти за Дт 940 Кт 23	-	-
Фінансові витрати	2250	Витрати на проценти та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями. Обороти за Кт 95 «Фінансові витрати» у кореспонденції з Дт 792	-	-
Втрати від участі в капіталі	2255	Збиток від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі в капіталі. Обороти за Кт 96 «Витрати від участі в капіталі» у кореспонденції з Дт 792	-	-
Інші витрати	2270	Собівартість реалізації фінансових інвестицій; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; інші витрати, які виникають у процесі господарської діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.	9	-

		Оборот за Кт 97 «Інші витрати» у кореспонденції з Дт 793 «Результат іншої звичайної діяльності»		
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	Сума витрат (доходу) з податку на прибуток. Дт 981 «Податок на прибуток від звичайної діяльності» – витрати з податку на прибуток, Кт 981 – доходи з податку на прибуток	2	401

У розділі III звіту 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. Витрати операційної діяльності в звіті групуються за такими економічними елементами (табл. 3.7)

Таблиця 3.7 - Елементи операційних витрат у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід)

Елементи операційних витрат	Код рядка	Склад витрат	2021 р., тис. грн.	2022 р., тис. грн.
Матеріальні витрати	2500	Включається вартість витрачених у виробництві (крім продукту власного виробництва): сировини й основних матеріалів; купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів; палива й енергії; будівельних матеріалів; запасних частин; тари й тарних матеріалів; допоміжних та інших матеріалів. Вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, не включається до елементу операційних витрат "Матеріальні затрати"	21112	31884
Витрати на оплату праці	2505	Включаються заробітна плата за окладами й тарифами, премії та заохочення, матеріальна допомога, компенсаційні виплати, оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці	4703	2845
Відрахування на соціальні заходи	2510	Включаються: відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства, відрахування на інші соціальні заходи	1051	749
Амортизація	2515	Включається сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів	599	1784

Інші операційні витрати	2520	Включаються витрати операційної діяльності, які не увійшли до складу попередніх елементів, зокрема витрати на відрядження, на послуги зв'язку, плата за розрахунково-касове обслуговування тощо	1634	2011
-------------------------	------	---	------	------

Структуру витрат за елементами у ТОВ «Чорноморська іграшка» за 2021 та 2022 роки представлено у додатку І.

Висновки до розділу 3

В цьому розділі роботи досліджено фінансовий облік витрат відповідно стандартів НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 16 «Витрати», затвердженої «Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» та первинних документів. Наведена кореспонденція по рахункам 23,90,91,92,93,94,97,98.

У даному розділі кваліфікаційної роботи показано організацію бухгалтерського обліку на підприємстві. Бухгалтерський облік в ТОВ «Чорноморська іграшка» ведеться згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16 липня 1999 р. (зі змінами та доповненнями), Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та іншими нормативно-правовими актами, що регламентують ведення обліку оборотних активів підприємства. На підприємстві використовується автоматизована форма обліку, яка дозволяє більш якісно та оперативне вести аналітичний та синтетичний облік витрат та формування фінансових результатів від операційної діяльності та відображення їх у звітності та у розрізі бухгалтерських рахунків

На досліджуваному підприємстві формування витрат початково здійснюється в системі оперативного обліку ТОВ «Чорноморська іграшка». Витрати обліковуються в залежності від замовлень, видів продукції, каналів збуту тощо. Оскільки, підприємство займається виробництвом продукції побутової хімії, то основні об'єкти здійснення витрат та документи первинного обліку пов'язані із виробничою діяльністю. Облікова політика ТОВ «Чорноморська іграшка» передбачає застосування для обліку витрат звітного періоду лише деякі рахунки класу 9 «Витрати діяльності», а саме 90, 91, 92, 93 та 94. За результатами роботи інформація про витрати досліджуваного підприємства наводиться у Звіті про фінансові результати.

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.

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 2050.

Адміністративні витрати, витрати на збут, інші витрати операційної діяльності, фінансові витрати та інші витрати відображаються на рахунках 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності», 95 «Фінансові витрати». 97 «Інші витрати» узагальнюється інформація про них в Звіті про фінансові результати рядок 2130, рядок 2150, рядок 2180, рядок 2250 та рядок 2270 відповідно.

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.dok), 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.

За результатами проведеного дослідження зроблено висновок, що ефективне ведення обліку витрат неможливе без запровадження автоматизованої обробки облікової інформації, тому запропоновані шляхи удосконалення обліку витрат в умовах автоматизації повинні бути реалізовані підприємством, в тому числі своєчасно вносити зміни до програмного забезпечення щодо врахування змін діючого законодавства, нормативних вимог та здійснювати періодичну перевірку правильності вводу інформації в програму та формування записів за окремими операціями.

4. КОНТРОЛЬ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ГОСПОДАРЮЮЧОГО СУБ'ЄКТА

4.1. Теоретичні основи контролю витрат підприємства

Класики менеджменту (Тейлор Ф.У., Файоль А., Емерсон Р., Черч Р.) підкреслювали, що неможливо управляти будь-яким процесом без контролю; на думку Файоля А., мета контролю полягає в тому, щоб переконатися, що все робиться відповідно до прийнятого плану, існуючих інструкцій і встановлених принципів. Мета контролю – виявити недоліки та помилки, своєчасно їх виправити та запобігти їх повторенню.

Науковці застосовують концептуальний підхід до розкриття змісту внутрішньогосподарського контролю, який має тривалу історію, термінологію та нормативно-правову базу. Так, Пантелєєв В.П. вважає, що питання поняття внутрішньогосподарського контролю слід розглядати у двох сенсах: у науковому сенсі як узагальнений погляд на проблему контролю та у практичному сенсі як розробку проекту нормативно-правового акта концепції внутрішньогосподарського контролю підприємства [30].

Виділялись вченими також два методи управління - метод бюджетування (кошторисний метод) та метод порівняння витрат і продуктивності (нормативний метод). Зазначалось, що перший метод слід використовувати в місцях або центрах витрат, де вимір діяльності не є чітко визначеним, тоді як другий - у виробничих підрозділах.

Голов С. вважав, що оптимальніше використовувати кошторисний метод контролю витрат, тому що він сприяє підвищенню оперативності управління [8]. Західні науковці висувують схожі пропозиції щодо використання методів калькулювання собівартості, які групують статті змінних та постійних адміністративних витрат окремо. У цьому ж контексті відображаються планова собівартість планового обсягу виробництва, планова собівартість фактичного обсягу виробництва, фактична собівартість фактичного обсягу виробництва, відхилення цін та відхилення витрат на ефективність.

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.

Джерелами інформації для формування доказів у процесі контролю витрат є також облікові регістри. До них належать відомості обліку витрат на виробництво і реалізацію продукції (робіт, послуг), картки замовлень, розрахункові таблиці (розподілу заробітної плати, відрахувань ЄСВ, послуг допоміжних виробництв, розрахунку амортизації основних засобів, зносу МШП), відомості розподілу загальновиробничих витрат, відомість зведеного обліку витрат на виробництво.

Об'єктами контролю є окремі або взаємопов'язані економічні, організаційні та інші сторони функціонування системи, що вивчається, стан яких може бути оцінено кількісно і якісно: ресурси, господарські процеси, економічні результати діяльності, організаційні форми, методи і функції управління.

Із метою запровадження методу контролю витрат і собівартості продукції, а також кількості необхідних аудиторських процедур, аудитор проводить тестування внутрішнього контролю і системи бухгалтерського обліку, яке дозволяє отримати відповіді на такі запитання: аналітичний облік витрат здійснюється за достатнім рівнем деталізації; дані аналітичного обліку звіряються із синтетичними регістрами та Головною книгою; бухгалтерський облік витрат ведеться відповідно до вимог П(С)БО 16 «Витрати».

Ефективними прийомами аудиторського контролю визначення правильності вказаних обсягів реалізації і якості реалізованої продукції є контрольне зважування та лабораторний аналіз окремих партій продукції. Слід також практикувати зустрічну перевірку даних на відповідність відправленої продукції прийнятій. Це дозволяє виявити розбіжності і вжити відповідні заходи.

Для зручності здійснення внутрішнього контролю витрат діяльності підприємства доцільно виокремлювати три основні етапи (додаток К): організаційно-підготовчий (постановка цілі та завдань, формування інформаційного забезпечення, вибір суб'єктів внутрішнього контролю), дослідний (методичний) – використання способів та методичних прийомів, реалізація методики, формування доказової бази для прийняття об'єктивних рішень за результатами контролю, ре-

зультативно-узагальнюючий (документальне оформлення результатів внутрішнього контролю та використання результатів контролю шляхом надання користувачам результатів внутрішнього контролю, контроль за виконанням оперативних управлінських рішень та реалізацією проведених заходів) [10].

На першому етапі формуються цілі, обираються методи і прийоми контролю, розробляється програма і визначаються параметри функціонування і розвитку підприємства, безпосередні виконавці контролю, строки його здійснення, форма звітності. У межах першого етапу визначаються об'єкти контролю, проводиться збір облікових даних, матеріалів спостережень і замірів; здійснюється обробка одержаної інформації, розраховуються необхідні показники, здійснюється їх групування, складаються аналітичні таблиці, графіки та діаграми, які дозволяють зробити об'єктивну оцінку діяльності підприємства [10].

На другому етапі контрольного процесу безпосередньо здійснюються контрольні процедури щодо достовірності господарських операцій з формування витрат та оцінюється їх відповідність заданим параметрам (бюджетним показникам) [10].

На третьому етапі контрольного процесу результати контролю попередньо узагальнюються та здійснюється аналіз виявлених порушень. За результатами проведення внутрішнього контролю витрат діяльності складається висновок щодо виявлених відхилень та встановлених порушень, здійснюється їх моніторинг та розробляються пропозиції щодо вдосконалення управлінського обліку витрат і підвищення рівня внутрішнього контролю за ними [10].

За результатами внутрішнього контролю витрат компанія коригує свою діяльність, переглядає стратегії та бізнес-цілі, переглядає плани, перерозподіляє робочі та управлінські повноваження, вдосконалює методив виробництва та управління. Матриця елементів системи внутрішнього контролю витрат підприємств наведена у додатку Л.

Рациональна організація внутрішнього контролю повинна забезпечувати чітку структуру контрольного процесу та його методик, логічну послідовність виконання контрольних завдань, взаємну координацію дій працівників, які виконують контрольні функції в межах своїх повноважень, чіткий вибір та оптимізацію контрольних процедур, розробку об'єктів контролю відповідно до різних етапів контрольного процесу, формату представлення та способів передачі контрольної інформації, ефективне застосування методів контролю.

4.2. Внутрішній контроль витрат ТОВ «Чорноморська іграшка»

Метою контролю витрат є складання внутрішнім аудитором висновку про те, чи відповідає інформація про витрати понесені підприємством, відображена у звітності та бухгалтерському обліку, в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, оскільки гарантом достовірності цієї інформації є аудиторський висновок [19].

Основними завданнями контролю витрат [19]:

1. контроль за дотриманням чинного законодавства щодо обліку витрат та відображення інформації про витрати у фінансовій звітності підприємства;
2. встановлення правильності розмежування витрат за звітними періодами;
3. перевірка відповідності методу обліку витрат галузевим і техніко-економічним особливостям підприємства;
4. оцінити правильність класифікації і визнання витрат;
5. встановлення правильності оцінки матеріальних цінностей, які віднесені на собівартість продукції;
6. перевірка обґрунтованості витрат, пов'язаних з організацією та управлінням виробництвом, і способів їх розподілу;
7. перевірка правильності відображення в обліку затрат на тару й упаковку та інші.

Об'єктами контролю виступають види витрат підприємства та господарські операції щодо їх обліку і віднесення на конкретні об'єкти [19]. Для виробничих підприємств найважливішим об'єктом внутрішньогосподарського контролю є 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.

Джерелами даних для контролю витрат є:

1. наказ про облікову політику;
2. внутрішні нормативні документи стосовно формування та визначення витрат за їх видами;
3. первинні документи з обліку витрат (накладні, вимоги, лімітно-забірні

картки, акти, інвентаризаційні документи, наряди, змінні рапорти, калькуляції, розрахункові відомості, розрахунки та довідки бухгалтерії);

4. Облікові реєстри аналітичного і синтетичного обліку витрат;

5. Фінансова та статистична звітність підприємства щодо відображення витрат підприємства

Стратегія проведення внутрішнього контролю витрат на ТОВ «Чорноморська іграшка» розробляється виходячи із норм Міжнародного стандарту аудиту (МСА) 300 «Планування» [25].

Методика проведення контролю витрат на підприємстві відповідала певним стадіям: початкова, дослідження, завершальна (табл. 4.1).

Таблиця 4.1 - Стадії та етапи контрольної перевірки витрат ТОВ «Чорноморська іграшка»*

СТАДІЇ КОНТРОЛЬНОЇ ПЕРЕВІРКИ ВИТРАТ	
1. ПОЧАТКОВА СТАДІЯ	
Ознайомлення з бізнесом клієнта, діючою на підприємстві системою обліку	
Ознайомлення із системою внутрішнього контролю витрат	
Визначення обсягів робіт, узгодження оплати та складання договору	
Складання плану та робочої програми аудиту	
2. СТАДІЯ ДОСЛІДЖЕННЯ	
Перевірка господарських операцій та записів із обліку витрат	
Коригування плану і робочої програми	
Оцінювання (аналіз) витрат	
3. ЗАВЕРШАЛЬНА СТАДІЯ	
Оцінювання (аналіз) результатів перевірки	
Складання аудиторського звіту, підготовка пропозицій і ознайомлення з ними замовника	
Передача звіту замовнику, підписання акта виконаних робіт	

**Складено автором*

Отже контроль витрат на досліджуваному підприємстві було розбито на три основні етапи з метою спрощення здійснення перевірки:

- перевірка формування витрат за елементами;
- перевірка формування витрат за видами діяльності;
- перевірка формування витрат з метою визначення об'єкта оподаткування.

Спочатку було визначено склад матеріальних витрат. За результатами перевірки з'ясовано, що до них на досліджуваному об'єкті відносять - сировину та матеріали; покупні напівфабрикати; паливо та енергію; будівельні матеріали; запасні частини; товари та інші матеріали.

Було також визначено склад витрат на оплату праці, а саме витрати на виплату основної та додаткової заробітної плати, витрати на компенсаційні виплати, пов'язані з індексацією, витрати на оплату щорічних відпусток.

Особливу увагу в ході перевірки було приділено визначенню складу інших витрат. До них віднесено: витрати на відрядження, витрати на придбання літератури, витрати на участь у семінарах, витрати з послуг зв'язку, витрати на охорону праці та техніку безпеки та інше.

Кінцеві суми вищезазначених витрат звыреено з другим розділом форми 2. Ці суми за даними підприємства та за даними перевірки є ідентичними, отже облік витрат за елементами відповідає дійсності.

Перевірка формування витрат за видами діяльності є особливо актуальною тому, що від її правильності залежить увійдуть чи ні такі витрати до складу собівартості продукції.

З цією метою перевірено, чи включені до складу виробничої собівартості (дебет рахунка 23) прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, загальновиробничі (як змінні, так і постійні розподілені) витрати.

Проаналізовано розподіл непрямих виробничих витрат (дебет рахунку 91) (на управління виробництвом, амортизацію основних засобів загальновиробничого призначення, витрат на опалення, освітлення, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень, витрат на обслуговування виробничого процесу, втрат від браку та ін.).

Розглянуто склад адміністративних витрат (дебет рахунка 92), до яких належать: витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу, витрати на їх службові відрядження, на охорону, витрати на утримання основних засобів загальногосподарського призначення, поштові, телеграфні, канцелярські витрати, витрати на юридичні, аудиторські, транспортні послуги та ін.

Під час контролю розглянуто склад витрат на збут (дебет рахунка 93), до яких належать: витрати на маркетинг та рекламу, витрати пакувальних матеріалів, витрати на оплату праці й комісійні продавцям, торговим агентам, працівникам відділу збуту, амортизація, ремонт та утримання основних засобів, що використовуються для забезпечення збуту продукції та ін.

Проаналізовано склад витрат операційної діяльності підприємства, які не знайшли відображення на рахунках 23, 91, 92, 93, а саме: витрати на дослідження і розробки, собівартість реалізованої іноземної валюти, собівартість реалізованих виробничих запасів, безнадійні та сумнівні борги, нестачі та втрати від псування цінностей, визнані штрафи, пені, неустойка за невиконання підприємством законодавства і умов договорів, витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення та ін. (дебет рахунка 94).

Фінансових витрат (рахунок 95) та втрат від участі в капіталі (рах. 96) на підприємстві у звітному періоді не було.

До складу інших витрат підприємство (дебет рахунка 97) віднесло собівартість ліквідованих необоротних активів. Помилки у формуванні витрат на рахунках 91-97 не виявлено.

Перевірка формування витрат для цілей оподаткування дуже важлива, оскільки від правильності формування таких витрат залежить сума оподаткованого прибутку підприємства, а значить, і сума податку на прибуток, яку підприємство сплачує в бюджет. Отже, не треба пояснювати важливість перевірки цих питань - від них підприємство може стати не тільки платником податку, а й отримати додаткові витрати у вигляді штрафів, пені та інших санкцій.

Звичайно було перевірено, які саме витрати увійшли до складу витрат для цілей оподаткування. Встановлено що враховано ті витрати, які приймали участь при обчисленні об'єкта оподаткування, а саме складаються з витрат операційної діяльності, які визначаються згідно з пунктами ПКУ і інших витрат.

Витрати операційної діяльності включають собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та інші витрати беруться для визначення об'єкта оподаткування. 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 розділом II Податкового Кодексу.

Платник податку для визначення об'єкта оподаткування врахував тільки ті витрат, які підтверджених документами, що складені відповідно до законодавчих та нормативних актів.

Витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, підприємством визнані витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації таких товарів, виконаних робіт, наданих послуг.

Інші витрати визнані витратами того звітного періоду, в якому вони були здійснені, з урахуванням наступного: датою здійснення витрат, нарахованих платником податку у вигляді сум податків та зборів, вважається останній день звітного податкового періоду, за який проводиться нарахування податкового зобов'язання з податку та збору.

Собівартість придбаних та реалізованих товарів формується відповідно до ціни їх придбання з урахуванням ввізного мита і витрат на доставку та доведення

до стану, придатного для продажу.

Фактична вартість остаточно забракованої продукції не включається до складу витрат платника податку, крім втрат від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів) та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку, в разі реалізації такої продукції.

У ході перевірки проаналізовано, чи не віднесені до складу витрат для цілей оподаткування будь-які витрати, які не мають туди включатись.

Надійним засобом контролю якості проведення аудиту виступає саме документальне оформлення перевірки. Згідно МСА 230 «Аудиторська документація» підвищити якість аудиту та посприяти ефективному огляду представлених доказів та висновків допомагає своєчасна підготовка достатньої аудиторської документації [24].

Для здійснення контрольних дій аудитор уклав такі робочі документи: план перевірки витрат (додаток М), тести внутрішнього контролю витрат (додаток Н,П).

Висновки до розділу 4

Вивчення операцій з обліку витрат підприємства є одним з важливих напрямків контролю. Для ефективного проведення контрольної перевірки удосконалено організаційні її аспекти шляхом конкретизації мети, завдань та об'єктів контролю, у відповідності до критеріїв оцінки фінансової звітності. Це сприятиме логічній послідовності формування думки аудитора про повноту та достовірність облікових даних та їх відображення в звітності.

Забезпечення ефективності роботи аудитора, скорочення витрат його робочого часу передбачає застосування специфічних робочих документів, тому запропоновано використовувати розроблені накопичувальні відомості для реєстрації та узагальнення інформації при перевірці показників Звіту про фінансові результати. Застосування таких аудиторських документів сприятиме прийняттю обґрунтованих висновків та підтвердженню відповідності аудиторських процедур.

З метою зменшення ризику, чіткого формулювання проблем, які мають місце в обліку, прийняття неупереджених висновків розроблено методичні підходи до перевірки операцій з обліку витрат підприємства.

За результатами дослідження особливостей організації контролю витрат удосконалено його документальне забезпечення.

За результатами перевірки для покращення фінансового та податкового обліку підприємству пропонується:

- розробити відповідні організаційні принципи, де необхідно описати всі методичні аспекти організації податкового обліку з урахуванням технологічного процесу підприємства;

- для раціональної організації податкового обліку розподілити обов'язки між працівниками відділу бухгалтерського обліку, що дозволить забезпечити складання повної і правдивої інформації про діяльність підприємства без додаткових витрат на утримання персоналу;

- розробити методику аналітичного обліку витрат на виробництво продукції з використанням аналітичних статей та центрів витрат, що дозволить отримувати детальну інформацію на кожній із основних стадій виробництва і контролювати структуру змінних і постійних виробничих витрат підприємства для забезпечення планомірного процесу калькулювання собівартості продукції та виявлення додаткових резервів щодо її зниження.

З метою підвищення оперативності внутрішньогосподарського контролю витрат підприємства пропонуємо метод бюджетування (кошторисний метод) застосовувати паралельно із нормативним методом. Практична реалізація кошторисного методу контролю за витратами на виробництво продукції забезпечуватиметься бізнес-плануванням, бюджетуванням та складанням кошторисів витрат. Зіставлення нормативних та фактичних витрат за допомогою аналізу виконання бюджету витрат дозволить встановлювати відхилення від нормативів, причини та місця їх виникнення. Встановлення бухгалтерських процедур щодо обліку витрат сприятиме підвищенню об'єктивності виокремлення об'єктів витрат та поглибленню інформативності управлінської звітності.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У кваліфікаційній роботі було проведено дослідження теоретичних та практичних питань обліку та контролю витрат на прикладі виробничого підприємства. У результаті цього можна зробити головний висновок, що серед головних завдань, які стоять сьогодні серед вітчизняних виробничих підприємств, є бажання організувати таку систему управління витратами, яка б уможливила похибки при здійсненні планування, обліку, аналізу та контролю витрат діяльності підприємства.

Витрати є одним з ключових чинників, що характеризують фінансовий та майновий стан підприємства, його конкурентоспроможність, ліквідність, платоспроможність та рентабельність, а також ряд інших важливих показників. Поняття витрати, має вагоме значення, оскільки від правильної організації обліку, визнання та оцінювання витрат залежить ефективність роботи підприємства. В роботі наводяться дослідження різних роз'яснень поняття «витрати».

Для визначення собівартості продукції слід розрізняти витрати, які формують собівартість продукції, та витрати періоду, оскільки на практиці не всі витрати безпосередньо пов'язані з виготовленням продукції. Витрати на продукцію займають найбільшу частку серед усіх витрат на підприємстві. У галузі виробництва ці витрати включають усі витрати, пов'язані з виробничою функцією (матеріали, заробітна плата, амортизація тощо).

Класифікацію витрат доцільно здійснювати за такими ознаками: за місцем виникнення витрат на виробництво продукції, за способом перенесення вартості на продукцію, за видами продукції, за відношенням до виробничого процесу, за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат, за календарним періодом, за видами витрат.

Нормативно-правове забезпечення обліку витрат слід класифікувати за такими групами: за видами, за рівнями, за місцем і роллю в регулюванні бухгалтерського обліку, фінансової звітності, економічного контролю, за обов'язковістю виконання, за групами.

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 зворотними до них.

Аналіз коефіцієнтів фінансової стійкості показав, що:

- збільшення значення коефіцієнта автономії на 0,09 в звітному році свідчить про покращення стійкості та стабільності підприємства;
- зменшення коефіцієнта співвідношення залучених та власних коштів на 0,02 свідчить про зростання залежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування;
- коефіцієнт маневреності власного капіталу збільшився на 0,05, що свідчить про збільшення власного оборотного капіталу, що позитивно характеризує діяльність підприємства;
- коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами збільшився на 0,15, що свідчить про збільшення частки оборотних коштів.

Аналіз коефіцієнтів ліквідності свідчить про:

- збільшення коефіцієнта поточної ліквідності на 4,48 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 1,08 свідчить про погіршення швидкої платоспроможності підприємства;
- коефіцієнт абсолютної ліквідності протягом останніх двох років є в межах нормативного значення, що свідчить про стабільну ситуацію на підприємстві із платоспроможністю.

В кваліфікаційній роботі показано організацію бухгалтерського обліку на підприємстві. Бухгалтерський облік в ТОВ «Чорноморська іграшка» ведеться згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16 липня 1999 р. (зі змінами та доповненнями), Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та іншими нормативно-правовими актами, що регламентують ведення обліку оборотних активів підприємства. На підприємстві використовується автоматизована форма обліку, яка дозволяє більш якісно та оперативне вести аналітичний та синтетичний облік витрат та формування фінансових результатів від операційної діяльності та відображення їх у звітності та у розрізі бухгалтерських рахунків

На досліджуваному підприємстві формування витрат початково здійснюється в системі оперативного обліку ТОВ «Чорноморська іграшка». Витрати обліковуються в залежності від замовлень, видів продукції, каналів збуту тощо. Оскільки, підприємство займається виробництвом продукції побутової хімії, то основні об'єкти здійснення витрат та документи первинного обліку пов'язані із виробничою діяльністю. Облікова політика ТОВ «Чорноморська іграшка» передбачає застосування для обліку витрат звітного періоду лише деякі рахунки класу 9 «Витрати діяльності», а саме 90, 91, 92, 93 та 94. За результатами роботи інформація про витрати досліджуваного підприємства наводиться у Звіті про фінансові результати.

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.

За результатами проведеного дослідження зроблено висновок, що ефективне ведення обліку витрат неможливе без запровадження автоматизованої обробки облікової інформації, тому запропоновані шляхи удосконалення обліку витрат в умовах автоматизації повинні бути реалізовані підприємством, в тому числі своєчасно вносити зміни до програмного забезпечення щодо врахування змін діючого законодавства, нормативних вимог та здійснювати періодичну перевірку правильності вводу інформації в програму та формування записів за окремими операціями.

Вивчення операцій з обліку витрат підприємства є одним з важливих напрямків контролю. Для ефективного проведення контрольної перевірки удосконалено організаційні її аспекти шляхом конкретизації мети, завдань та об'єктів контролю, у відповідності до критеріїв оцінки фінансової звітності. Це сприятиме логічній послідовності формування думки аудитора про повноту та достовірність облікових даних та їх відображення в звітності.

Забезпечення ефективності роботи аудитора, скорочення витрат його робочого часу передбачає застосування специфічних робочих документів, тому запропоновано використовувати розроблені накопичувальні відомості для

реєстрації та узагальнення інформації при перевірці показників Звіту про фінансові результати. Застосування таких аудиторських документів сприятиме прийняттю обґрунтованих висновків та підтвердженню відповідності аудиторських процедур.

З метою зменшення ризику, чіткого формулювання проблем, які мають місце в обліку, прийняття неупереджених висновків розроблено методичні підходи до перевірки операцій з обліку витрат підприємства.

За результатами дослідження особливостей організації контролю витрат удосконалено його документальне забезпечення.

За результатами перевірки для покращення фінансового та податкового обліку підприємству пропонується:

- розробити відповідні організаційні принципи, де необхідно описати всі методичні аспекти організації податкового обліку з урахуванням технологічного процесу підприємства;

- для раціональної організації податкового обліку розподілити обов'язки між працівниками відділу бухгалтерського обліку, що дозволить забезпечити складання повної і правдивої інформації про діяльність підприємства без додаткових витрат на утримання персоналу;

- розробити методику аналітичного обліку витрат на виробництво продукції з використанням аналітичних статей та центрів витрат, що дозволить отримувати детальну інформацію на кожній із основних стадій виробництва і контролювати структуру змінних і постійних виробничих витрат підприємства для забезпечення планомірного процесу калькулювання собівартості продукції та виявлення додаткових резервів щодо її зниження.

З метою підвищення оперативності внутрішньогосподарського контролю витрат підприємства пропонуємо метод бюджетування (кошторисний метод) застосовувати паралельно із нормативним методом. Практична реалізація кошторисного методу контролю за витратами на виробництво продукції забезпечуватиметься бізнес-плануванням, бюджетуванням та складанням кошторисів витрат. Зіставлення нормативних та фактичних витрат за допомогою аналізу виконання бюджету витрат дозволить встановлювати відхилення від нормативів, причини та місця їх виникнення. Встановлення бухгалтерських процедур щодо обліку витрат сприятиме підвищенню об'єктивності виокремлення об'єктів витрат та поглибленню інформативності управлінської звітності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бойко Є. І. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах [Електронний ресурс] - Режим доступу: <https://cyberleninka.ru/article/n/udoskonalennya-sistemi-upravlinnya-vitratami-na-pidpriemstvah>
2. Бондаренко С.С. Управлінські інструменти зменшення витрат підприємства [Електронний ресурс] - Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/VSunU/2010_11_2/Bondarenko.pdf
3. Боровик, О.М. Характеристика методів обліку витрат та їх адаптація до сучасних умов діяльності підприємств [Електронний ресурс] - Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Chem_Biol/Vnuvgp/ekon/2009_4_2/v48ek061.pdf
4. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : [підруч.] Житомир : Рута, 2003. 726 с.
5. Бутинець Ф.Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління / Ф.Ф.Бутинець [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/ptmbo/2012_1/2.pdf
6. Бутинець, Ф. Ф. Бухгалтерський управлінський облік : навч. посіб. / Ф. Ф. Бутинець, Т. В. Давидюк, Н. М. Малюга, Л. В. Чижевська. Житомир : ПП «Рута», 2003. 480 с.
7. 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 15.10.2023)
8. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: [Монографія] / С.Ф. Голов. - К.: Центр учбової літератури, 2007. - 522 с.
9. Голов, С.Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами: навч. посібник / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. К.: Лібра, 2004. 768 с.
10. Головацька С. І. Методичний інструментарій внутрішнього контролю у системі контролінгу витрат підприємства. Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки. №61,2020 с.78 [Електронний ресурс] - Режим доступу:<https://doi.org/10.36477/2522-1205-2020-61-12>

11. 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: 07.10.2023)
12. Грещак М.Г., Коцюба О.С. Управління витратами: навч. посіб. Київ: КНЕУ, 2002. 131 с.
13. Гуцаленко Л.В., Коцупатрий М.М., Марчук У.О. Внутрішньогосподарський контроль: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2014. 496 с.
14. Завгородній В. П. Автоматизація бухгалтерського обліку, контролю, аналізу та аудиту [Текст] / В. П. Завгородній. – К.: А.С.К., 1999. – 768с.
15. 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)
16. Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту : [навч. посіб.] / С.В. Івахненко. – К. :Знання-Прес, 2003. – 349 с.
17. Інструкції про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій затверджений Наказами Міністерства фінансів №291 від 10.11.1999р. (зі змінами). URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 01.09.2023).
18. Колісник Г.М. Витрати підприємницького сектора України: методологія та практика: [моногр.] / Г.М. Колісник. – Ужгород: ПП «АУТДОР-ШАРК», 2016. – 360 с.
19. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: підручник. К.: Каравела, 2012. 544 с.
20. Лишиленко О. В. Бухгалтерський управлінський облік: навч. посіб.: Мінво освіти і науки України, ЦУЛ; К.: 2004. 254 с.
21. Марчук У.О. Сутність внутрішньогосподарського контролю: теоретичні засади та наукові підходи. Облік і фінанси АПК. - 2011. - № 4. - С. 89-91.
22. Меренкова Л.О. Управління витратами підприємства в ринковій економіці: Автореф. дис. ... канд. екон. наук / Харківський державний економічний університет. Харків, 2003. 20 с.
23. Мних Є. В. Економічний аналіз: підручник. К.: Центр НЛ, 2003. 412 с. – ISBN 966-8253-36-1.

24. МСА НВЕ 230 «Документація з аудиту». - Рішення КМПА від 15.06.2006р. URL: https://www.apu.com.ua/wp-content/uploads/2019/10/10_MCA-230.pdf.
25. МСА НВЕ 300 «Планування аудиту». - Рішення КМПА від 15.06.2006р. URL: https://www.apu.com.ua/wp-content/uploads/2019/10/10_MCA-300.315.pdf.17
26. Нападовська Л. В. Управлінський облік : [Підр. для студ. вищ. навч. закл.] К. : Книга, 2004. 544 с.
27. Осмятченко В. О. Бухгалтерський облік в умовах застосування інформаційних технологій : монографія / В. О. Осмятченко. К. : КНЕУ, 2010. 263 с
28. Ілюхіна Н.П., Боцян Т.В., Муренко Т.О., Самострол С.В. Організація та методика контролю діяльності промислових підприємств: Практичний посібник. Одеса: ОДЕУ, 2011р. 254 с.
29. Панасюк В. М. Витрати виробництва: управлінський аспект [Текст]: Монографія. Тернопіль: Астон, 2005. 288 с.
30. Пантелеєв В.П. Концепція внутрішньогосподарського контролю діяльності підприємств: методологія, організація, розвиток: автореф. дис. д-ра економ. наук: 08.00.09; Держ. акад. статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. К., 2009. 40 с.
31. Півнюк, О.П. Облік витрат операційної діяльності на підприємствах в умовах глобалізації економіки України [Електронний ресурс] : Національна бібліотека України ім. В.І. Вернадського. - 2010. - Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Nznuoa/ekonomika/2010_13/18.pdf.
32. 17. Петрук Н.В., Чумаченко О.Г., Магомедова Л.В. Основи фінансового обліку: навчальний посібник. Київ: Знання, 2019. 128 с.
33. План рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений Наказами Міністерства фінансів №291 від 10.11.1999р. (зі змінами). URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 01.10.2023).
34. Погорелов Ю. С. Удосконалення класифікації витрат підприємства [Електронний ресурс] : Національна бібліотека України ім. Вернадського. - 2009. - Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Venu/2009_2/19.pdf.

35. Податковий кодекс України Затверджений постановою ВР України від 02.12.2010 N 2755-VI // [Електронний ресурс]. - Режим доступу до ресурсу: <http://zakon.nau.ua/doc/7doc id=594896>

36. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України № 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: 20.10.2023)

37. Прохар Н.В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики : [монографія] / Н.В. Прохар, Ю.О. Ночовна. Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. 257 с.

38. Рибалов Л.В. Системний аспект внутрішньогосподарського контролю / Л.В. Рибалко // Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи: III Міжнар. наук.-практ. конф. – К., 2007. – С.214-216

39. Романів, І.Я. Удосконалення обліку і контролю витрат виробництва [Електронний ресурс]: Національна бібліотека України ім. В.І. Вернадського. - 2010.- Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/inek/2010_1/139.pdf.

40. Русак М. О. Класифікація витрат виробництва за статтями калькуляції. 2015. С. 207-209.

41. Секіріна Н.В. Загальні підходи до формування і класифікації нормативного забезпечення обліку і контролю витрат на виробництво готової продукції [Електронний ресурс] Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Znphktei/2011_2/statti_2/sekirina/sekirina.htm

42. Сорока С. Сутність витрат: історичний аспект. Київ : Економічний аналіз, 2010. Вип. №6. С. 152-154.

43. Сук П. Л. Закриття бухгалтерських рахунків і калькулювання собівартості продукції [Електронний ресурс] : Національний університет біоресурсів і природокористування України. - 2009. - Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/0if_apk/2009_2/15_Suk.pdf.

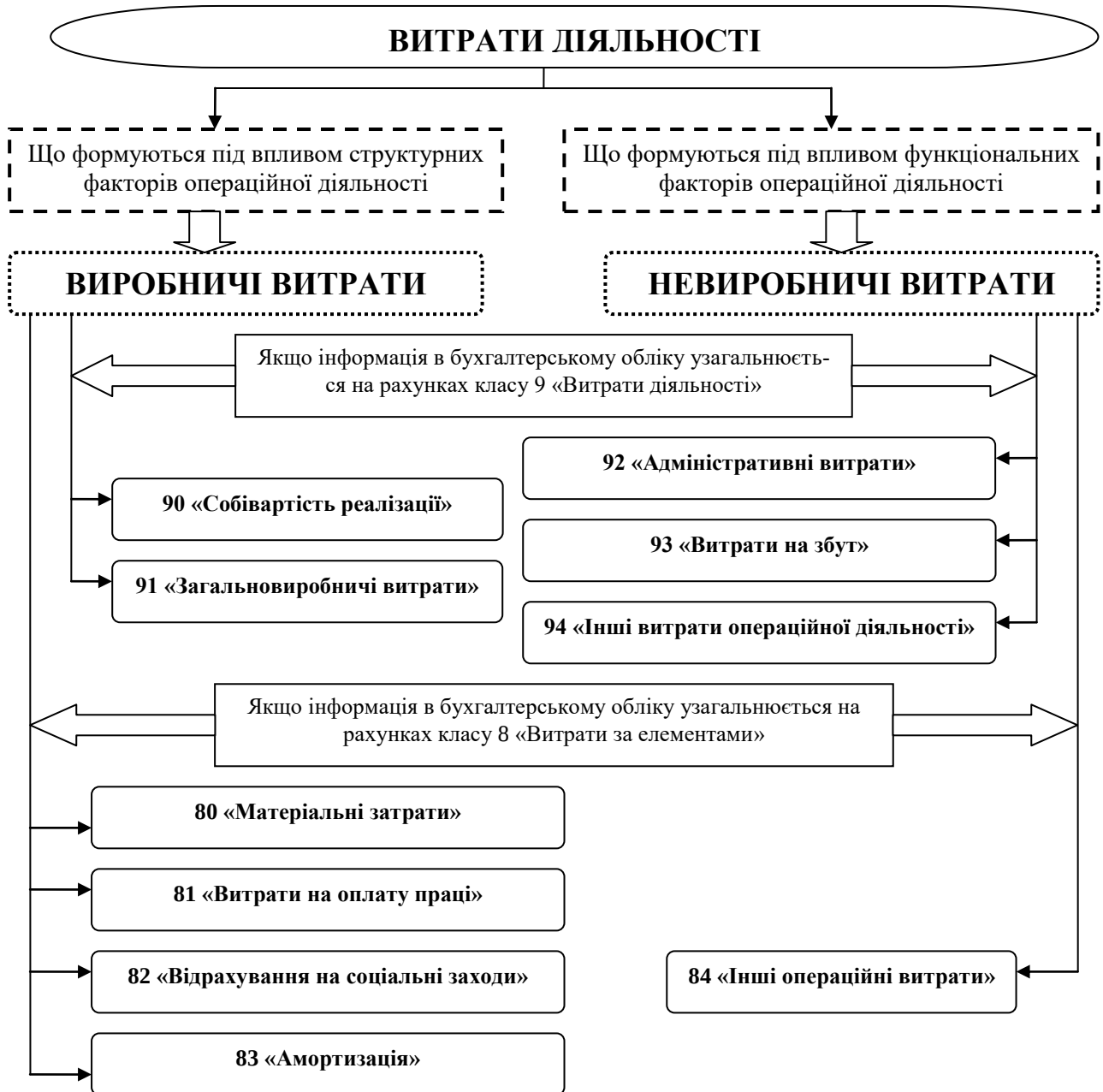
44. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : навч. посіб. К.: КНЕУ, 2006. – 526 с.

45. Терещенко Л.О., Матієнко-Зубенко І.І. Інформаційні системи і технології в обліку. Навч. посіб. К.: КНЕУ, 2004. 187 с. [Електронний ресурс] - Режим доступу: <https://buklib.net/books/21921/>

46. Труш В. Є. Управлінський облік : навч-метод. посібник [для студентів вищих навчальних закладів]. Київ: Кондор, 2007. 296 с.
47. Фінансовий облік : підруч. / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь [та ін.]. Тернопіль : ТНЕУ, 2019. 478 с.
48. 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.
49. Фінансовий облік: конспект лекцій / Абрамчук М.Ю. та ін. Суми: Сумський державний університет, 2018. 395 с.
50. 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.
51. 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 20.11.2023)
52. Шляхи удосконалення бухгалтерського обліку витрат діяльності [Текст] /М. М. Матюха, А. І. Ткачова/ [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4547>.
53. Шляхи вдосконалення обліку та аудиту витрат операційної діяльності на підприємстві [Електронний ресурс]. Режим доступу: https://vuzlit.com/236955/shlyahi_vdoskonalennya_obliku_auditu_vitrat_operatsiynoyi_diialnosti_pidpriyemstvi.

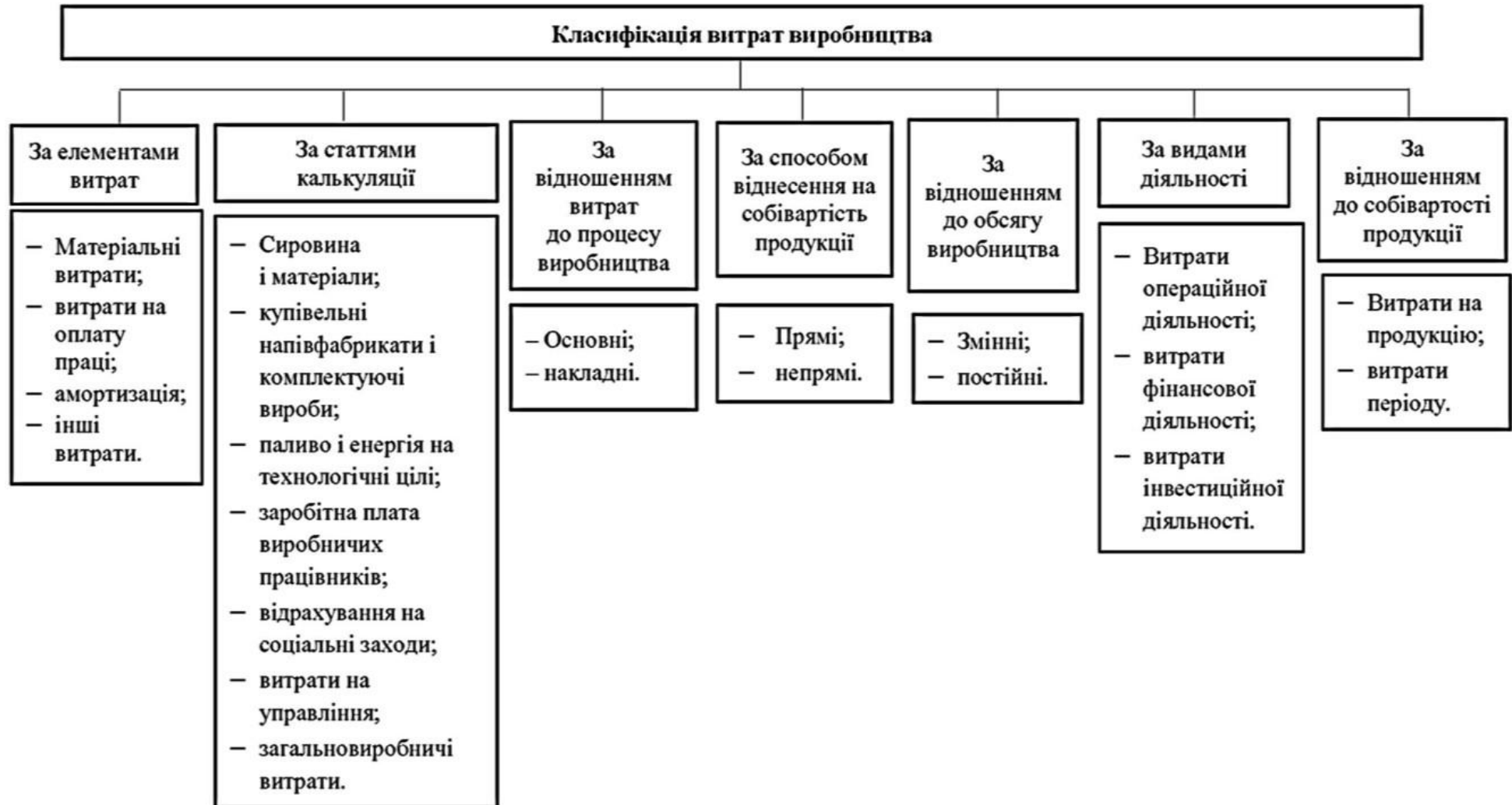
Додаток А

Характеристика витрат діяльності підприємства*



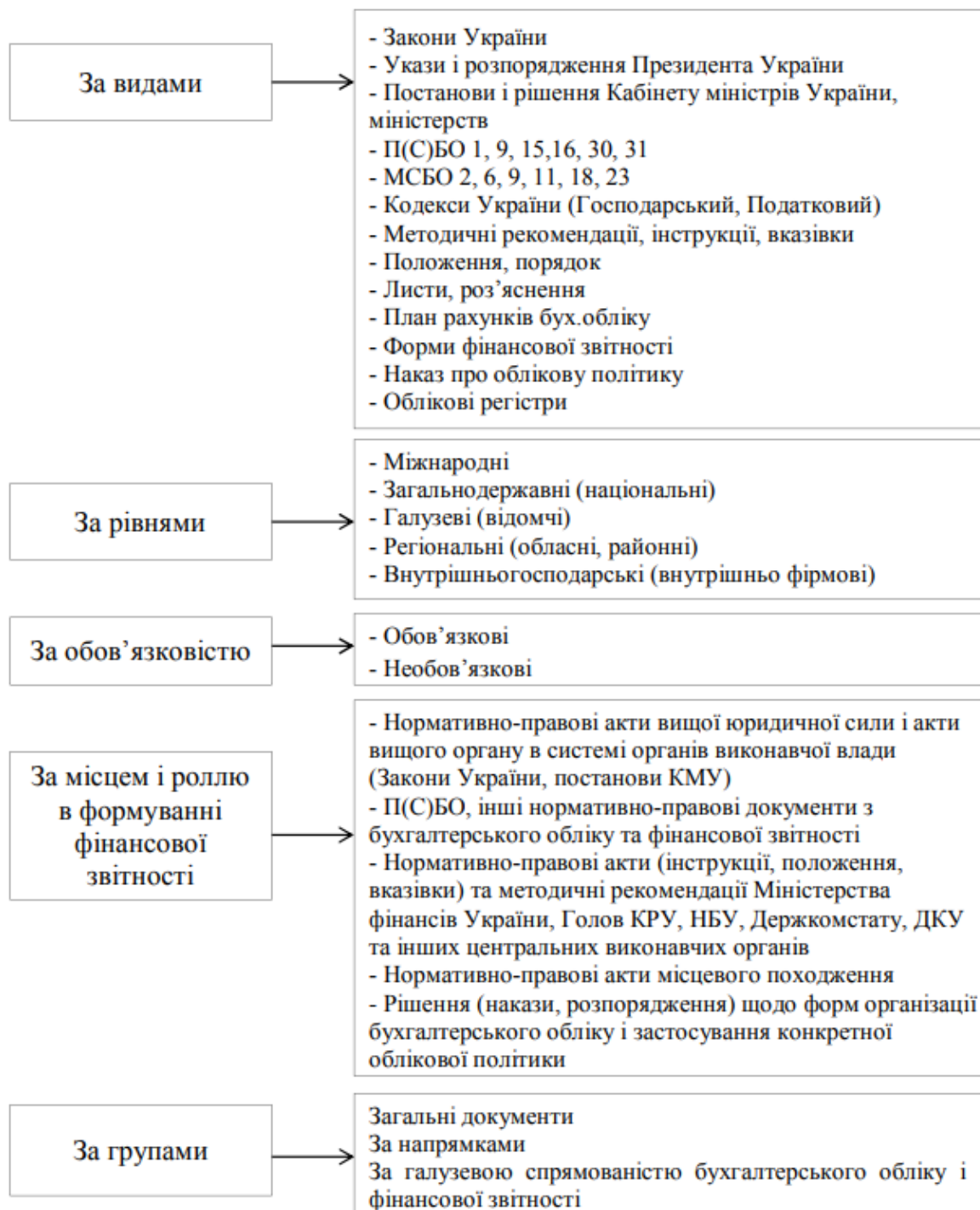
Додаток Б

Класифікація витрат виробництва продукції на підприємстві*



Додаток В

Класифікація нормативно-правового забезпечення обліку витрат підприємства [41]



Додаток Д

Ескізи звітів по витратах ТОВ «Чорноморська іграшка» з «1С: Бухгалтерія»

1С:Предприятие - Черноморская Игрушка - [Анализ счета]

Файл Действия Таблица Вид Операции Справ

Обновить Настройка

Анализ счета: 2.3 за 3 Квартал 2021 г.

Счет	С кред. счетов	В дебет счетов
2.3		
Сальдо на начало периода		
1	264'958.74	
1.3	264'958.74	
1.3.1	264'564.54	
1.3.3	394.20	
2	13'422'315.28	15'948'833.81
2.0	4'505'151.26	
2.0.1	4'505'151.26	
2.0.1.0	4'505'151.26	
2.3	1'616'542.25	1'616'542.25
2.3.0	1'616'542.25	
2.3.1		1'616'542.25
2.5	7'300'621.77	11'792'103.30
2.5.1	3'816'630.80	3'817'952.68
2.5.21	3'483'990.97	3'470'944.44
2.5.22		4'503'206.18
2.6		2'540'188.26
6	1'351'583.51	
6.3	950'194.84	
6.3.1	950'194.84	
6.3.1.2	950'194.84	
6.5	72'381.57	
6.5.1	72'381.57	
6.6	329'007.10	
6.6.1	329'007.10	
9	909'976.28	
9.1	909'976.28	
Обороты за период	15'948'833.81	15'948'833.81
Сальдо на конец периода		

1С:Предприятие - Черноморская Игрушка - [Анализ счета по субконто: 9.2 : С СтатьиЗатрат:]

Файл Действия Таблица Вид Операции Справочники Документы

Обновить Настройка

Анализ счета по субконто: 9.2 СтатьиЗатрат: за 3 Квартал 2021 г.

Субконто	Счет	С кред. счетов	В дебет счетов
103.1. Газ	Нач. сальдо		
6	6'362.22	6'362.22	6'362.22
Обороты	6'362.22		6'362.22
103.2. Электроэнергия	Нач. сальдо		
6	28'962.12	28'962.12	28'962.12
Обороты	28'962.12		28'962.12
201. Затраты на оплату труда	Нач. сальдо		
6	539'996.30	539'996.30	539'996.30
Обороты	539'996.30		539'996.30
202. Начисления на фонд заработной платы	Нач. сальдо		
6	118'785.79	118'785.79	118'785.79
Обороты	118'785.79		118'785.79
301. Амортизация ОС и НМА	Нач. сальдо		
1	73'333.14	73'333.14	73'333.14
Обороты	73'333.14		73'333.14
Кон. сальдо			

1С:Предприятие - Черноморская Игрушка - [Оборотно-сальдовая ведомость по счету: 9.0 (3 Квартал 2021 г.)]

Файл Действия Таблица Вид Операции Справочники Документы Журналы Отчеты

1С:Предприятие - Черноморская Игрушка - [Журнал-ордер по субконто по счету: 9.3(01.07.21-30.09.21) *]

Файл Действия Таблица Вид Операции Справочники Документы Журналы Отчеты Сервис Окош Помощь

Обновить Настройка

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА"

Журнал-ордер и Ведомость по счету 9.3 Расходы на сбыт за 3 Квартал 2021 г.

Субконто	Нач.ост.Деб.	Нач.ост.Кред.	2.0.3	3.7.2.1	6.3.1.2	6.5.1	6.6.1	Деб.Оборот	7.9.1	Кред.Оборот
П_З(Ошкба)				1,200.00				1,200.00	1,200.00	1,200.00
201. Затраты на оплату труда				103,102.21	103,102.21			103,102.21	103,102.21	103,102.21
202. Начисления на фонд заработной платы				22,682.49				22,682.49	22,682.49	22,682.49
502. Информационное обслуживание				2,993.60				2,993.60	2,993.60	2,993.60
503. Оформление документов, транспорт				10,755.00				10,755.00	10,755.00	10,755.00
514. Расходы на ГСМ				116,579.47				116,579.47	116,579.47	116,579.47
602. Затраты на вознаграждение				220.12	220.12			220.12	220.12	220.12
603. Транспортные расходы				236.66				236.66	236.66	236.66
605. Транспортные расходы на реализацию				289.53				289.53	289.53	289.53
Итого развернутое				116,579.47	1,200.00	14,494.91	22,682.49	103,102.21	258,059.08	258,059.08

1С:Предприятие - Черноморская Игрушка - [Карточка счета: 9.1 (3 Квартал 2021 г.) *]

Файл Действия Таблица Вид Операции Справочники Документы Журналы Отчеты Сервис Окош Помощь

Обновить Настройка

Карточка счета: 9.1
за 3 Квартал 2021 г.

Дата	Документ	Операции	Дебет		Кредит		Текущее сальдо
			Счет	Сумма	Счет	Сумма	
Сальдо на 01.07.21							
01.07.21	Поступление услуг по счетам 348	Получение / 103.1. Газ / 201. Жестельчат / Компинтраз СМП ТОВ / Договор №115 от 01.07.2008 г.	9.1	675.74	6.3.1.2		Д 675.74
02.07.21	Начисление износа 2011 по бухучету 7	301. Амортизация ОС и НМА / 701. Заводоуправление / Восполнательный цех	9.1	548.84	1.3.1		Д 1224.58
02.07.21	Начисление износа 2011 по бухучету 7	301. Амортизация ОС и НМА / 201. Жестельчат / Газопровод низкого давления	9.1	60.39	1.3.1		Д 1284.97
02.07.21	Начисление износа 2011 по бухучету 7	301. Амортизация ОС и НМА / 201. Жестельчат / Газопровод среднего давления	9.1	112.05	1.3.1		Д 1397.02
02.07.21	Начисление износа 2011 по бухучету 7	301. Амортизация ОС и НМА / 701. Заводоуправление / Главный корпус	9.1	3685.04	1.3.1		Д 5082.06
02.07.21	Начисление износа 2011 по бухучету 7	301. Амортизация ОС и НМА / 201. Жестельчат / Здание участка жестельчати	9.1	2808.08	1.3.1		Д 7890.14
02.07.21	Начисление износа 2011 по бухучету 7	301. Амортизация ОС и НМА / 701. Заводоуправление / Здание участка метал.крыши	9.1	332.10	1.3.1		Д 8222.24

1С:Предприятие - Черноморская Игрушка - [Обороты счета(Главная книга): 9.4.3 (2021 г.) *]

Файл Действия Таблица Вид Операции Справочники Документы Журналы Отчеты Сервис Окош Помощь

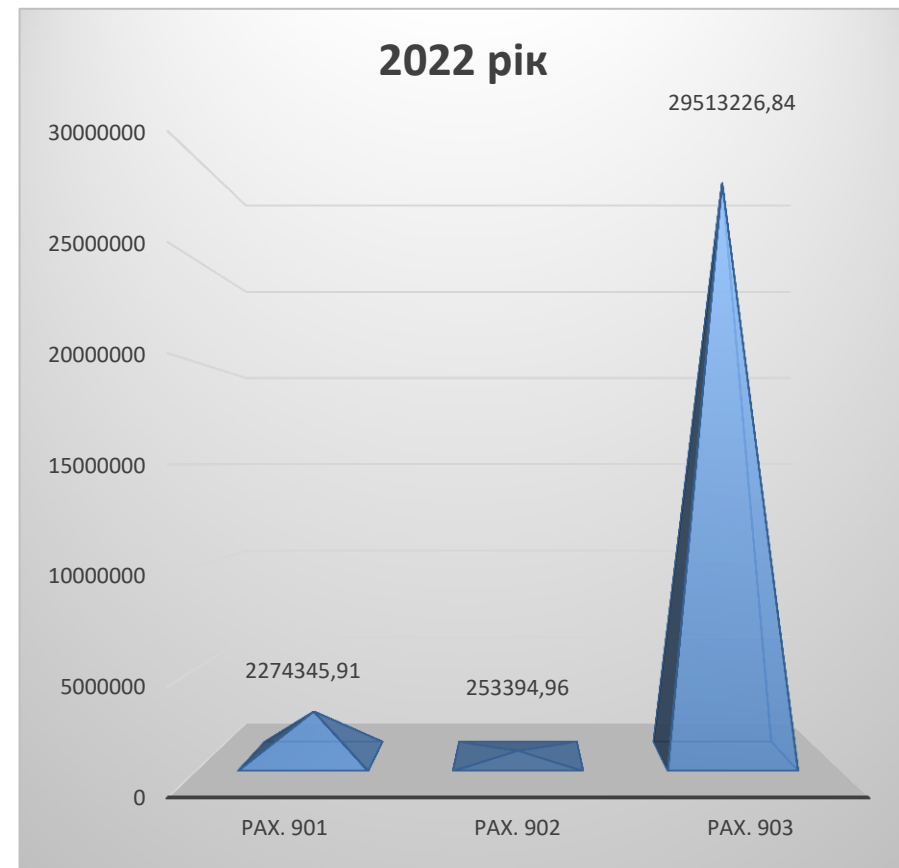
Обновить Настройка

Обороты по счету 9.4.3 за 2021 г.

Период	Нач.ост.Деб.	Нач.ост.Кред.	2.0.1.0	2.0.9	Деб.Оборот	7.9.1	Кред.Оборот	Кон.ост.Деб.	Кон.ост.Кред.
Январь 2021 г.									
Февраль 2021 г.									
Март 2021 г.					14'200.40		14'200.40	14'200.40	
Апрель 2021 г.									
Май 2021 г.									
Июнь 2021 г.					645'784.29		645'784.29	645'784.29	
Июль 2021 г.									
Август 2021 г.					176'417.65	6'314.02	182'731.67	182'731.67	
Сентябрь 2021 г.					116'561.04		116'561.04	116'561.04	
Октябрь 2021 г.									
Ноябрь 2021 г.					4'135.68		4'135.68	4'135.68	
Декабрь 2021 г.									
Итого					938'742.98	24'730.10	963'473.08	963'473.08	

Додаток Е

Структуру рахунку 90 за субрахунками у ТОВ «Чорноморська іграшка» за 2021 та 2022 роки



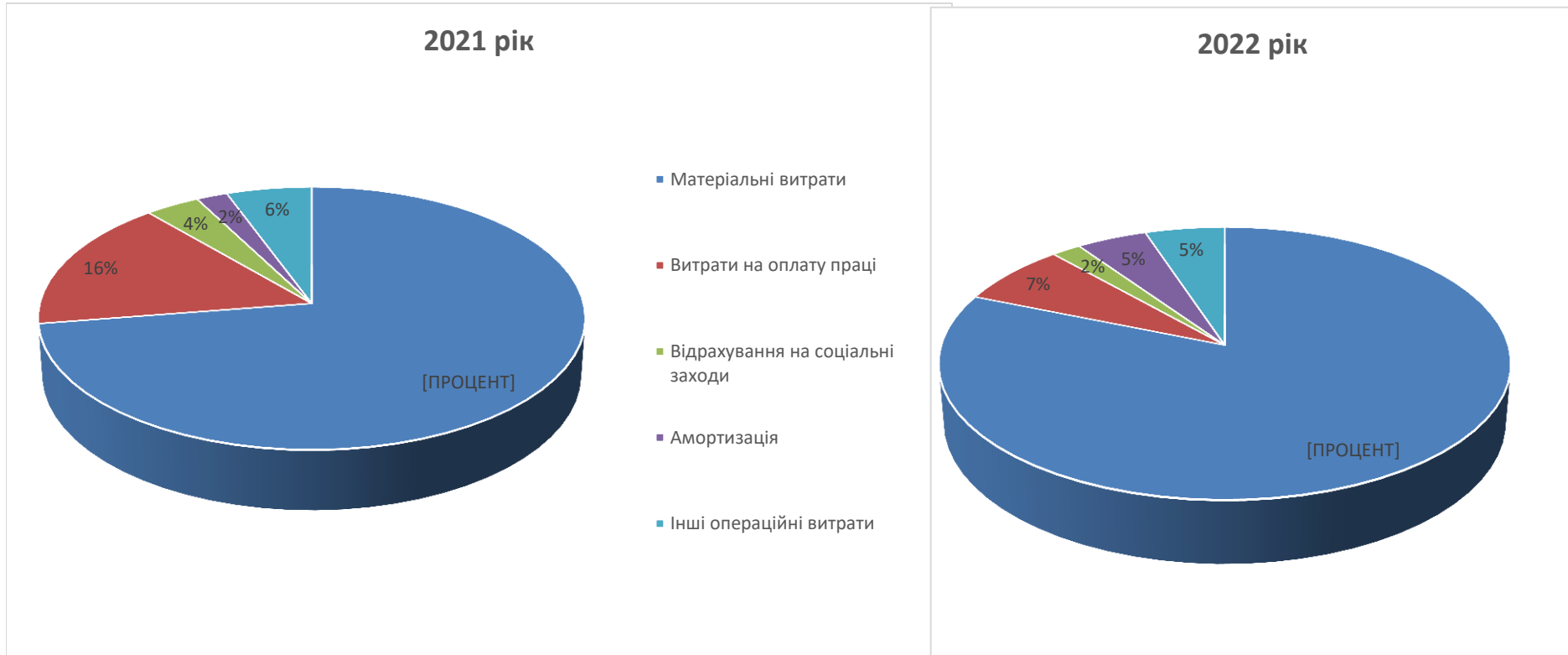
Додаток Ж

Облік собівартості реалізації, інших операційних та фінансових витрат ТОВ «Чорноморська іграшка» в 2021 р.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кор-ція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Списана собівартість реалізованої готової продукції	901	26	5395890,06
2	Списана покупна вартість реалізованих товарів	902	281	498565,53
3	Списана собівартість реалізованих послуг	903	2522	17855256,76
4	Відображено собівартість реалізованих матеріалів	943	201	938742,98
	Відображено собівартість реалізованих інших матеріалів		209	24730,10
5	Списано безнадійні борги по постачальникам ТМЦ	944	6312	
6	Відображено витрати від операційних курсових різниць:			
	- від руху грошових коштів на валютному рахунку в банку	945	312	15290
	- від руху грошових коштів на інших рахунках в банку в валюті		334	9888,67
	- від розрахунків з іноземними покупцями		362	32690,60
	- від розрахунків з іноземними постачальниками		632	1264,52
7	Відображено визнані штрафи та санкції:			
	- по ПДВ	948	6411	24581,00
	- по податку на прибуток		6417	69810,00
8	Відображено інші витрати операційної діяльності:			
	- по лікарняним	949	661	17847,21
	- ЄСВ за рахунок підприємства		651	19060,08
	- по списанню матеріалів		201	116883,06
	- по витратам на реактивну електроенергію		631	74744,89
9	Списано залишкову вартість фізично зношених основних засобів	976	104	1862,37
			109	7128,85
10	Відображення витрат з податку на прибуток за даними бухгалтерського обліку	981	6417	2334,00

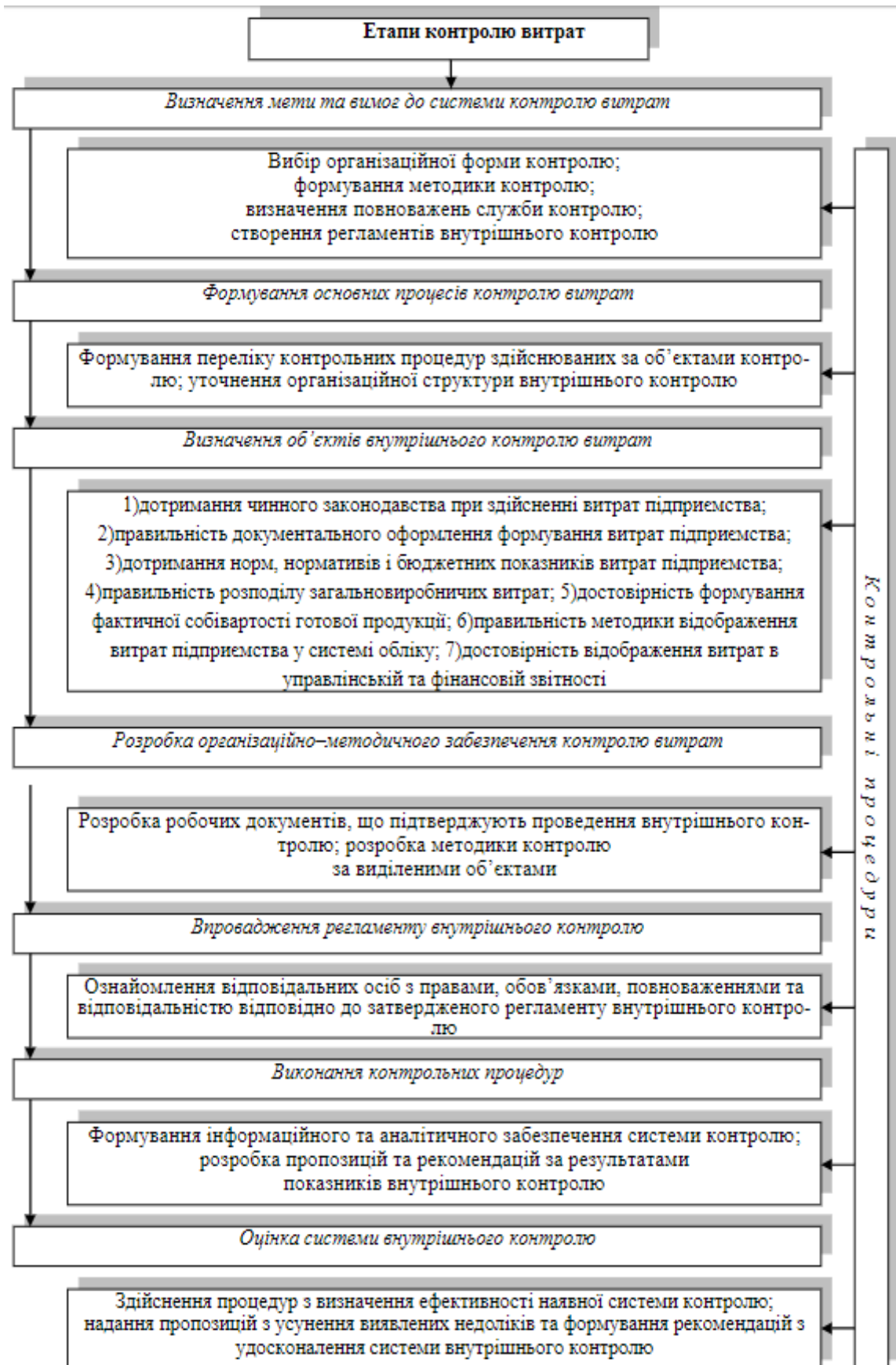
Додаток І

Структуру витрат за елементами у ТОВ «Чорноморська іграшка» за 2021 та 2022 роки



Додаток К

Структурна схема контролю витрат підприємства [10]



Додаток Л

Матриця елементів системи внутрішнього контролю витрат [10]

Мета	Завдання	Принципи
Формування достовірної і своєчасної інформації для прийняття управлінських рішень	1) виявлення економічно недоцільних господарських операцій за бізнес-процесами підприємств; 2) контроль за виконанням центрами відповідальності поставлених завдань та цілей; 3) раціональне використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів	Об'єктивність; точність; збалансованість; конкретність; конструктивність; комплексність; системність; результативність; взаємодоповнення
Суб'єкти	Об'єкти	Користувачі інформації
засновники, керівництво підприємства, бухгалтерія, підрозділ внутрішнього контролю або контролінгу, керівники центрів відповідальності	1) дотримання чинного законодавства при здійсненні витрат підприємства; 2) правильність документального оформлення формування витрат підприємства; 3) іотримання норм, нормативів і бюджетних показників витрат підприємства; 4) правильність розподілу загально-виробничих витрат; 5) достовірність формування фактичної собівартості готової продукції; 6) правильність методики відображення витрат підприємства у системі обліку; 7) достовірність відображення витрат в управлінській та фінансовій звітності	Зовнішні та внутрішні користувачі
Інформаційні джерела	Методичні прийоми	Реалізація результатів та їх моніторинг
1) нормативно-правові акти, що регулюють організацію та методику бухгалтерського обліку витрат підприємства; 2) первинні документи формування витрат відповідно до галузевої спрямованості підприємства; 3) облікові реєстри; 4) бюджети витрат діяльності; 5) Звіти про виконання бюджетів витрат; 6) управлінська та фінансова звітність підприємства; 7) узагальнюючі документи результатів попереднього внутрішнього контролю	1) службові розслідування; 2) комплексні та тематичні перевірки; 3) аналіз діяльності; 4) інвентаризація; 5) вивчення документів; 6) обстеження	1) групування проміжних результатів у робочих документах; 2) аналітичне групування недоліків; 3) узагальнення результатів контролю; 4) розробка пропозицій щодо усунення недоліків; 5) реалізація пропозицій за виявленими недоліками

Додаток М

Підприємство ТОВ «Чорноморська іграшка»

Період, що перевіряється 01.01.2021-31.12.2021

Термін перевірки 10 днів

Запланована суттєвість 10000 грн.

Виконавець Тростинюк Ірина Дмитрівна

ПЛАН ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ВИТРАТ

№ з/п	Перелік аудиторських процедур	Період перевірки	Примітки
<i>I. Адміністративні витрати (рахунок 92)</i>			
1.	Перевірка обґрунтованості включення витрат до складу адміністративних	11.09.23р.	
2.	Наведення складу витрат за статтями згідно із застосовуваною підприємством класифікацією	11.09.23р.	
3.	Перевірка обґрунтованості віднесення до складу адміністративних витрат податків, зборів та обов'язкових платежів	11.09.23р.	
4.	Складання переліку видів і сум податків, віднесених на адміністративні витрати	11.09.23р.	
5.	Перевірка наявності й повноти оформлення документів, що підтверджують витрати	11.09.23р.	
<i>II. Витрати на збут (рахунок 93)</i>			
1.	Перевірка обґрунтованості включення витрат до складу витрат на збут	12.09.23р.	
2.	Наведення складу витрат за центрами виникнення витрат згідно із застосовуваною підприємством класифікацією	12.09.23р.	
3.	Перевірка наявності й повноти оформлення документів, що підтверджують витрати	12.09.23р.	
<i>III. Інші витрати операційної діяльності (рахунок 94)</i>			
1.	Перевірка правильності визначення собівартості іноземної валюти, що реалізована, та операційних курсових різниць	13.09.23р.	
2.	Перевірка відповідності застосованого методу оцінки запасів при реалізації обліковій політиці	13.09.23р.	
3.	Перевірка правильності розрахунку резерву сумнівних боргів	13.09.23р.	
4.	Перевірка обґрунтованості списання на витрати поточної безнадійної заборгованості в сумі, що перевищує резерв сумнівних боргів	13.09.23р.	
5.	Перевірка правильності відображення в обліку витрат від знецінення, нестачі та псування запасів	13.09.23р.	
6.	Перевірка правильності відображення в обліку витрат від знецінення, нестачі та псування запасів	13.09.23р.	
<i>IV. Фінансові витрати (рахунок 95)</i>			
1.	Перевірка повноти відображення витрат, пов'язаних з нарахуванням та сплатою відсотків за кредит	14.09.23р.	

Продовження додатку М

№ з/п	Перелік аудиторських процедур	Період перевірки	Примітки
2.	Перевірка наявності та правильності відображення витрат, пов'язаних з випуском, утриманням та обігом цінних паперів	14.09.23р.	
3.	Перевірка наявності та правильності відображення витрат, пов'язаних з фінансовим лізингом	14.09.23р.	
<i>V. Втрати від участі в капіталі (рахунок 96)</i>			
1.	Перевірка наявності та правильності відображення витрат, пов'язаних із втратами: від інвестицій в асоційовані підприємства; від спільної діяльності; від інвестицій у дочірні підприємства	14.09.23р.	
<i>VI. Інші витрати (рахунок 97)</i>			
1.	Перевірка розрахунку собівартості: реалізованих фінансових інвестицій; реалізованих необігових активів; реалізованих майнових комплексів.	14.09.23р.	
2.	Перевірка правильності розрахунку від'ємних неопераційних курсових різниць	14.09.23р.	
<i>VII. Узагальнюючі процедури</i>			
1.	Складання переліку відсутніх первинних документів	15.09.23р.	
2.	Складання переліку витрат, не відображених в обліку	15.09.23р.	
3.	Узагальнення інформації з контролю витрат	15.09.23р.	
4.	Перевірка Головної книги щодо суттєвості нестандартних записів на бухгалтерських рахунках	15.09.23р.	
5.	Формулювання висновку за результатами перевірки	15.09.23р.	

Виконав Тростинюк І.Д.

Перевірив Котик Л.О.

Ознайомився Котик Л.О.

Додаток Н

Підприємство ТОВ «Чорноморська іграшка»

Період, що перевіряється 01.01.2021-31.12.2021

Термін перевірки 10 днів

Виконавець Тростинюк Ірина Дмитрівна

ТЕСТ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

№ з/п	Зміст питання	Варіант відповіді			Примітки
		так	ні	інф. відсутня	
1.	Чи були у звітному періоді суттєві зміни в технології виробництва продукції на підприємстві?		+		
2.	Чи були у звітному періоді суттєві зміни в номенклатурі виробленої продукції?		+		
3.	Чи затверджені на підприємстві методичні рекомендації щодо розрахунку собівартості реалізованої продукції?	+			
4.	Чи були у звітному періоді зміни щодо віднесення витрат на виробництво?		+		
5.	Чи були у звітному періоді зміни методу калькулювання собівартості продукції?		+		
6.	Чи були у звітному періоді зміни в питаннях обліку незавершеного виробництва?		+		
7.	Чи були у звітному періоді зміни в класифікації витрат на прямі і непрямі?		+		
8.	Чи були у звітному періоді зміни методів розподілу непрямих витрат між окремими об'єктами обліку витрат?		+		
9.	Чи були у звітному періоді зміни в класифікації витрат на постійні та змінні?		+		
10.	Чи були у звітному періоді зміни складу і змісту калькуляційних статей?		+		
11.	Чи розглядалися керуючими таконтролюючими органами питання понаднормативних виробничих витрат, невиробничих витрат, зниження собівартості продукції?	+			
12.	Чи відповідає відображення на рахунку 23 "Виробництво" витрат виробництва вимогам П(с)БО 16, іншим нормативним актам: прямих матеріальних витрат; прямих витрат на оплату праці; інших прямих витрат; виробничих накладних витрат і витрат від браку продукції?	+			

Продовження додатку Н

№ з/п	Зміст питання	Варіант відповіді			Примітки
		так	ні	інф. відсутня	
13.	Чи ведеться аналітичний облік: • за видами виробництва; • за підрозділами підприємства; • за центрами витрат і відповідальності; • за статтями витрат і групами або видами продукції?	+			
14.	Чи встановлено наказом про облікову політику перелік і склад змінних та постійних загальновиробничих витрат?	+			
15.	Чи відповідає калькулювання виробничої собівартості вимогам нормативних документів щодо планування, обліку і калькулювання, наявність галузевих рекомендацій, відповідність?	+			
16.	Чи відповідає нормативним документам розподіл витрат, зібраних на калькуляційних рахунках виробництва між готовою продукцією і незавершеним виробництвом?	+			
17.	Застосування облікових регістрів: • рекомендовані; • із застосуванням ЕОМ (програма, відомості тощо).	+			

Виконав Тростинюк І.Д.

Перевірив Котик Л.О.

Ознайомився Котик Л.О.

Додаток П

Підприємство ТОВ «Чорноморська іграшка»

Період, що перевіряється 01.01.2021-31.12.2021

Термін перевірки 10 днів

Виконавець Тростинюк Ірина Дмитрівна

ТЕСТ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ

№ з/п	Зміст питання	Варіант відповіді			Оцінка системи внутрішнього контролю	Примітки
		так	ні	інф. відсутня		
I. Загальні питання						
1.	Чи санкціонуються витрати відповідною особою?		+			
2.	Чи контролюється наявність необхідних документів, що підтверджують витрати (акти, накладні)?	+				
3.	Яка встановлена періодичність віднесення витрат на формування фінансових результатів: щомісячно, щоквартально, раз на рік?	+				
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)?	+				
III. Витрати на збут (рахунок 93)						
1.	Чи ведеться аналітичний облік витрат на збут за центрами виникнення витрат (по кожному магазину, складу тощо)?		+			
IV. Інші витрати операційної діяльності (рахунок 94)						
1.	Чи ведуться дослідження та розробки на підприємстві?	+				
2.	Чи акумулюються окремо витрати на дослідження та розробки?	+				
3.	Чи ведеться облік собівартості реалізованої іноземної валюти та від'ємних операційних курсових різниць?		+			
4.	За яким методом обліковуються виробничі запаси у разі їх реалізації: • ідентифікованої собівартості; • середньозваженої собівартості; • собівартості перших за часом надходження (ФІФО);			+		

Продовження додатку П

№ з/п	Зміст питання	Варіант відповіді			Оцінка системи внутрішнього контролю	Примітки
		так	ні	інф. відсутня		
5.	Чи здійснювалося нарахування резерву сумнівних боргів?	+				
6.	Чи здійснювалося списання на витрати поточної безнадійної заборгованості в сумі, що перевищує резерв сумнівних боргів?			+		
7.	Чи віднесені до складу витрат суми уцінки запасів?		+			
8.	Чи віднесені до складу витрат нестачі, виявлених період інвентаризації запасів?	+				
9.	Чи внесені до складу витрат сплачені штрафити пені?	+				
10.	Чи застосовується субрахунок 949 для відображення витрат?		+			
V. Фінансові витрати (рахунок 95)						
1.	Чи здійснює підприємство фінансові витрати?		+			
VI. Витрати від участі в капіталі (рахунок 96)						
1.	Чи понесені підприємством втрати від участі в капіталі?		+			
VII. Інші витрати (рахунок 97)						
1.	Чи здійснювалися операції з реалізації: фінансових інвестицій; майнових комплексів; необоротних активів?		+			
2.	Чи розподілені витрати за цими операціями згідно з чинними субрахунками?		+			
3.	Чи здійснювалася уцінка необоротних активів та фінансових інвестицій?		+			
4.	Чи віднесені до складу витрат суми уцінки необоротних активів та фінансових інвестицій?		+			
5.	Чи списувалися на витрати необоротні активи в сумі залишкової вартості?	+				

Виконав Тростинюк І.Д.

Перевірив Котик Л.О.

Ознайомився Котик Л.О.