

Міністерство освіти і науки України

Одеський національний технологічний університет

Кафедра цифрових технологій фінансових операцій



КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

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

Здобувачки Рульвої К.О.
2 курсу 2 роки 22 групи

Керівник доц. Євтушевська О.О.

Кваліфікаційна робота допускається до захисту

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

Завідувачка кафедри цифрових технологій фінансових операцій

_____ проф. Ткачук Г.О.

Одеса – 2023 рік

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економіки бізнесу і контролю

Кафедра цифрових технологій фінансових операцій

Ступінь вищої освіти “бакалавр”

Спеціальність 071 “Облік і оподаткування”

Освітня програма “Облік і аудит”

ЗАТВЕРДЖУЮ

**Зав. кафедри
цифрових технологій
фінансових операцій**

“ ” _____ 2023 р.

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧКИ

Рульовій Ксенії Олегівні

1. Тема роботи: «Облік і контроль витрат діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка»

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

2. Термін задачі здобувачем закінченої роботи 14 червня 2023 р.

3. Вихідні дані до роботи: Звітні дані про діяльність підприємства за 2019-2020р.р.

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

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

6. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи,

що стосуються їх:

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

7. Дата видачі завдання 15 лютого 2023 р.

Керівник _____ доц. Євтушевська О.О.

Завдання прийняв до виконання _____ Рудьова К.О.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

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

Здобувач-дипломник _____ Рудьова К.О.

Керівник роботи _____ доц. Євтушевська О.О.

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 ОНУ.

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

Здобувач-дипломник Рудьова К.О. _____

АНОТАЦІЯ

кваліфікаційної роботи на тему: «Облік і контроль витрат діяльності ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»

Кваліфікаційна робота складається з трьох розділів.

У першому розділі розглядаються теоретичні питання сутності, класифікації витрат діяльності підприємства; фінансовий облік витрат діяльності підприємства; теоретичні аспекти контролю за витратами та нормативно-правове регулювання обліку та контролю витрат діяльності підприємств.

У другому розділі проведено економічний аналіз витрат діяльності підприємства, формування фінансових результатів ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» та розглянуто основні техніко-економічні показники даного підприємства за два роки.

Третій розділ присвячено особливостям організації бухгалтерського обліку та обліку витрат діяльності ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА», особливостям організації внутрішнього контролю витрат діяльності на даному підприємстві, а також розглянуто напрями удосконалення бухгалтерського обліку витрат діяльності для базового підприємства.

У завершальній частині кваліфікаційної роботи сформульовані висновки і пропозиції по удосконаленню обліку та контролю витрат діяльності ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА».

Кваліфікаційна робота містить:

текстової частини	– 79
таблиць	– 38
рисуноків	– 7

ЗМІСТ

ВСТУП.....	6
1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ТА ЗАКОНОДАВЧА БАЗА ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	9
1.1. Сутність та класифікація витрат діяльності підприємства, їх визнання та оцінка.....	9
1.2. Фінансовий облік витрат діяльності підприємства	15
1.3. Контроль витрат діяльності підприємства	30
1.4. Нормативно-правове забезпечення обліку та контролю витрат діяльності підприємства.....	32
Висновки до 1 розділу	34
2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» ТА ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ НА НЬОМУ... ..	36
2.1. Техніко-економічна характеристика підприємства.....	36
2.2. Оцінка стану, обсягів та структури витрат на підприємстві	40
2.3. Аналіз фінансових результатів діяльності... ..	43
2.4. Аналіз фінансового стану.....	46
Висновки до 2 розділу	51
3. СТАН БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ У ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»	52
3.1. Характеристика організації обліку на підприємстві	52
3.2. Фінансовий облік витрат діяльності на підприємства	56
3.3. Внутрішній контроль витрат діяльності підприємства.....	63
3.4. Напрями удосконалення організації бухгалтерського обліку витрат діяльності ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»	75
Висновки до 3 розділу	77
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	79
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	83

ВСТУП

Сучасні економічні відносини потребують постійного удосконалення та глибоких перетворень, зокрема у системі обліку. Бухгалтерський облік є важливим елементом для всіх суб'єктів господарювання та держави загалом. Особливе значення в цій системі має облік та контроль витрат.

У своїй діяльності кожне підприємство стикається з різними видами витрат, такими як придбання та складування сировини та допоміжних матеріалів, виробництво та реалізація продукції, маркетингові дослідження, вдосконалення кінцевої продукції, впровадження нового асортименту тощо. Проте, від величини понесених витрат залежить не лише собівартість виготовленої продукції чи послуг, але й подальша діяльність підприємства, яка впливатиме на розмір фінансового результату та конкурентоспроможність на ринку. У зв'язку з цим перед компанією стоять такі завдання: налагодити систему формування та обліку витрат на підприємстві, знайти резерви для скорочення витрат.

Студент	Рульова К.О.			КРБ.ЦТФО.139-03.2.1			
				Текстова частина	Стад		Стор.
					6		86
					ОНАХТ		
Керівник	Євтушевська О.О.						
Зав. каф.	Ткачу Г.О.						

Обрана тема кваліфікаційної роботи є досить актуальною у зв'язку з великою роллю витрат на виробництві на різних підприємствах та їх впливом на діяльність підприємства в цілому.

Питанням обліку та контролю витрат займалися багато науковців: Ф.Ф. Бутинець, М. С. Пушкар, З.В. Задорожний, І.А. Волкова, В.А. Дерій, В.Ф. Палій, Є.І. Пилипенко, В.В. Сопко, М.Г. Чумаченко, В.П. Климко, Л.О. Нестеренко, А.М. Поддєрьогін та інші.

Метою кваліфікаційної роботи є теоретичне та практичне дослідження організації бухгалтерського обліку, економічного аналізу та внутрішнього контролю витрат діяльності на прикладі ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА».

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

- розкрити економічну сутність поняття «витрати»;
- вивчити теоретичні аспекти фінансового обліку витрат діяльності;
- вивчити теоретичні основи внутрішнього контролю витрат діяльності;
- визначити нормативно-правове забезпечення проведення обліку та контролю витрат діяльності підприємства;
- провести аналіз техніко-економічних показників діяльності досліджуваного підприємства та поглиблений економічний аналіз витрат, фінансових результатів діяльності та фінансового стану підприємства;
- проаналізувати організацію системи бухгалтерського обліку на підприємстві та фінансового обліку його витрат;
- проаналізувати організацію проведення внутрішнього аудиту 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 діяльності підприємства.

Предметом дослідження є система обліку, аналізу 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; розрахунковий – задля розрахунку майбутніх економічних ефектів; 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».

Апробація результатів роботи. Основні теоретичні та практичні результати дослідження доповідалися та отримали позитивну оцінку на науковій конференції здобувачів вищої освіти 28-30 березня 2023 року, на V Всеукраїнській студентській науково-практичній конференції «Актуальні аспекти соціально- економічного розвитку України: погляд молоді» 30 – 31 травня 2023 р.

Публікації. Результати дослідження опубліковано у Збірнику тез доповідей наукової конференції здобувачів вищої освіти 28-30 березня 2023 року, у Збірнику тез доповідей V Всеукраїнської студентської науково-практичної конференції «Актуальні аспекти соціально-економічного розвитку України: погляд молоді» 30-31 травня 2023 р. загальним обсягом 0,31 друк. арк.

Загальна структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст кваліфікаційної роботи становить 79 стор., містить 38 таблиць, 7 рисунків, список використаних джерел з 67 найменування.

1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ТА ЗАКОНОДАВЧА БАЗА ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Сутність та класифікація витрат діяльності підприємства, їх визнання та оцінка

Розвиток будь-яких підприємств основною мірою залежать від проведення якісного обліку та контролю за витратами та управління ними. Діяльність виробничого підприємства тісно пов'язана з аналізом, оцінкою, формуванням та оптимізацією витрат. У підприємства виникають певні витрати, при виробництві власної продукції. А саме це витрати на придбання та зберігання матеріалів та сировини, витрати на розрахунки з персоналом, на виготовлення продукції, її зберігання, транспортування та реалізацію, а також витрати на вивчення та аналіз ринку, щоб збільшити та покращити асортимент кінцевого продукту. Тобто витрати являють собою складову будь якої діяльності та саме вони в майбутньому перетворюються на прибуток, тому кожне підприємство намагається їх якомога зменшити.

Поняття «витрати» являється самим невизначеним терміном у обліку, так як його можна інтерпретувати по різному. У періодичних наукових виданнях останніх років сучасних дослідників простежується дискусія щодо сутності та змісту витрат, але поки до єдності їх визначення ще далеко. Деякі визначення різними науковцями про поняття даної економічної категорії наведені (в табл.1.1).

Таблиця 1.1 - Сучасні підходи до визначення змісту поняття «витрати»*

№	Джерело інформації	Визначення
1	Адаменко Т. [19]	Лише та частина затрат, яку використовують для отримання доходу звітного періоду у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, результатом чого є зменшення економічної вигоди діяльності підприємства
2	Безверхий К. [22]	Елемент фінансової звітності, який визначається П(С)БО та МСБО для складання фінансової звітності
3	Лозинський Д. [40]	Зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу.

№	Джерело інформації	Визначення
4	В.С. Лень [48]	Найважливіша частина фінансової діяльності підприємства, тому слід знати порядок їх здійснення, обліку й розподілу.
5	Нападовська Л. [47]	Використання (відтік) грошових коштів і одночасно – це зменшення економічної вигоди протягом звітного періоду або збільшення зобов'язань підприємства, що призводить до зменшення капіталу
6	Скрипник М. [55]	Частина використаних ресурсів, яка при визначенні прибутку підприємства за звітний період ставиться у відповідність з визначеними доходами

*складено автором на основі джерел [19, 22, 40, 47, 48, 55]

Проаналізувавши різні підходи до визначення сутності даної економічної категорії можна сказати, що більшість науковців беруть за основу визначення, які наведені у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» (П(С)БО 16) та Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (НП(С)БО 1).

Згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженого наказом Міністерства фінансів України №73 від 07.02.2013 р. зі змінами та доповненнями, витратами визнається – «зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власникам)» [7].

Відповідно до даного положення діяльність підприємств поділяється на [7]:

– Операційну діяльність - основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю. Основна діяльність - операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу. Операційна діяльність підприємства пов'язана із отриманням виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), оплатою сировини, матеріалів, заробітної плати, сплатою податків та обов'язкових зборів;

– Фінансову діяльність - діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталів підприємства;

– Інвестиційну діяльність - придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів (грошей);

– Іншу діяльність – це діяльність, яка не пов'язана з фінансовою та операційною діяльністю підприємства.

Методологічні засади формування, визнання та оцінювання у бухгалтерському обліку інформації про витрати діяльності підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначає П(С)БО 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318 [11].

Згідно П(С)БО16 «Витрати» [11], витратами звітного періоду - «визначаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що приводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені».

Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені (п.7 П(С)БО 16) [11].

Не визнають витратами (п.9 П(С)БО 16) [11]:

– платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;

– попередню (авансову) оплату запасів, робіт, послуг;

– погашення отриманих позик;

– інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам визнання витрат;

– витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до П(С)БО;

– балансову вартість валюти.

Важливим моментом організації обліку витрат є економічно обґрунтована класифікація цих витрат, яка тісно пов'язана від вірного вибору класифікаційних ознак. Витрати підприємства можна класифікувати за різними, тобто зробити групування. Данні про витрати та доходи, які очікуються в першу чергу необхідні керівництву підприємства. Це необхідно для ухвалення управлінських рішень, які націлені на перспективу.

Класифікація витрат підприємства, як об'єкт осягнення, ретельно досліджена в теорії обліку та аналізу багатьма науковцями та вітчизняними авторами, такими як Т.А. Бутинець [26], Ж.С. Бойко [23], О.І. Коблянська [38], І.А. Волкова [29].

У фінансовому обліку класифікацію витрат складають відповідно до видів діяльності підприємства та за економічними елементами (табл.1.2.).

Класифікація витрат має не аби яке практичне значення. Базою обліку, аналізу та калькулювання собівартості є групування видів витрат за різними ознаками. Це дає можливість характеризувати потрібність в активах, відображає кількість витрачених активів, незалежно від того, де вони виготовляються та для яких цілей використовуються, та характеризує структуру виробничих витрат. Для якісної організації обліку витрат значну роль відіграє економічно обґрунтована класифікація, яка невід'ємно залежить від вірного вибору класифікаційних ознак.

Класифікація має вагоме значення для визначення собівартості продукції, що дозволяє управляти ціноутворенням на виробничому підприємстві.

Собівартість продукції – це витрати підприємства на виробництво та реалізацію власної продукції.

Таблиця 1.2 – Класифікація витрат діяльності підприємства відповідно до

П(С)БО 16

ВИРОБНИЧІ ВИТРАТИ	Собівартість реалізованих товарів (продукції, послуг)	<p>До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються:</p> <ul style="list-style-type: none"> – прямі матеріальні витрати (вартість сировини та основних матеріалів); – прямі витрати на оплату праці (заробітна плата та інші виплати працівникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг), які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат; – Інші прямі витрати (витрати, які можуть бути віднесені до конкретного об'єкта витрат: відрахування на соціальні заходи, плата за оренду, амортизація, втрати від браку та інше); – Змінні та постійні загальновиробничі витрати (витрати на управління виробництвом, амортизація ОЗ, нематеріальних активів загального призначення, витрати на утримання, експлуатацію і ремонт, страхування, витрати на опалення, освітлення, водопостачання, витрати на вдосконалення технологій, витрати на охорону праці та інше)
	НЕВИРОБНИЧІ ВИТРАТИ	Адміністративні витрати
Витрати на збут		<p>Включають в себе:</p> <ul style="list-style-type: none"> – витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах; – витрати на ремонт тари; – оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам, які забезпечують збут; – витрати на рекламу та аналіз ринку (конкурентів); – витрати на перепродажну підготовку товарів; – витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом; – витрати на утримання ОЗ, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції; – витрати на транспортування; – витрати на гарантійний ремонт; – інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг

НЕВИРОБНИЧІ ВИТРАТИ	Інші операційні витрати	Включають в себе: <ul style="list-style-type: none"> - витрати на дослідження та розробки; - собівартість реалізованої іноземної валюти; - собівартість реалізованих виробничих запасів; - сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів; - втрати від операційної курсової різниці; - 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
	Витрати фінансової діяльності	Включають в себе: <ul style="list-style-type: none"> - відсотки за кредит; - Інші фінансові витрати
	Витрати інвестиційної діяльності	Включають в себе: <ul style="list-style-type: none"> - втрати від участі в капіталі
	Інші витрати звичайної діяльності	Включають в себе: <ul style="list-style-type: none"> - собівартість реалізованих фінансових інвестицій; - собівартість реалізованих необоротних активів; - собівартість реалізованих майнових комплексів; - втрати від неопераційних курсових різниць; - сума уцінки необоротних активів і фінансових інвестицій; - витрати на ліквідацію необоротних активів; - залишкова вартість ліквідованих необоротних активів; - інші витрати звичайної діяльності

Що стосується операційної діяльності, то згідно п. 21 П(С)БО 16 «Витрати», витрати операційної діяльності групуються за такими економічними елементами (рис.1.1):

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



Рис.1.1. Витрати за економічними елементами операційної діяльності згідно
*Розроблено автором на підставі [11]

Існує безліч видів класифікації витрат, велика кількість ознак для їх групування, але для всіх підприємств єдиної системи не існує. Саме тому, економісти на кожному окремому підприємстві повинні створювати свою, унікальну, класифікацію витрат та формування розрахунку собівартості готової продукції.

1.2. Фінансовий облік витрат діяльності підприємства

Відповідно до Інструкції про застосування «Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» №291, затвердженої Міністерством фінансів України від 30.01.1999 [3], для узагальнення інформації про витрати діяльності призначений 9 та 8 клас рахунків «Витрати діяльності» та «Витрати за елементами» відповідно.

Рахунки класу 9 "Витрати діяльності" застосовуються для узагальнення інформації про витрати операційної, інвестиційної, фінансової та іншої діяльності підприємства [3].

За дебетом рахунків цього класу відображаються суми витрат, за кредитом - списання суми витрат у кінці звітного року або щомісяця на рахунок 79 "Фінансові результати".

Для узагальнення інформації про собівартість реалізованої продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг призначений рахунок 90 «Собівартість реалізації»[3].

За дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» відображається виробнича собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг; фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок), страхові виплати відповідно до договорів страхування, за кредитом - списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати» [3] (табл. 1.4).

Рахунок 90 «Собівартість реалізації» має такі субрахунки (табл.1.3):

Таблиця 1.3 – Субрахунки 90 рахунку «Собівартість реалізації»*

Код	Назва	Характеристика
901	«Собівартість реалізованої продукції»	Ведеться облік виробничої собівартості реалізованої готової продукції
902	«Собівартість реалізованих товарів»	Відображається собівартість реалізованих товарів, яка визначається Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»
903	«Собівартість реалізованих робіт послуг»	Ведеться облік собівартості реалізованих за звітний період робіт і послуг
904	«Страхові виплати»	Узагальнюють інформацію про страхові суми і страхові відшкодування за умовами договору страхування (перестраховування) при настанні страхового випадку

* Складено автором на підставі [3]

Таблиця 1.4 – Типові операції за рахунком 90 «Собівартість реалізації» [26]

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Відображення собівартості реалізованих:		
– тварин на вирощуванні та відгодівлі	90	21
– робіт і послуг допоміжних виробництв	90	23
– готової продукції	90	26
– продукції сільськогосподарського виробництва	90	27
– товарів	90	28
Включення до собівартості реалізованих продукції, робіт, послуг, загальновиробничих витрат, собівартість послуг машино-тракторного парку	90	91
Списання собівартості реалізованої продукції, товарів, робіт і послуг на фінансові результати	791	90

Підприємства також здійснюють такі витрати, які складно віднести на конкретний вид виробництва. Наприклад, витрати на організацію та управління виробництвом відносяться не до окремих його видів, а можна віднести до усього підприємства загалом або до кількох підпроділів, галузей. Дивлячись на це, такі витрати обліковують як загальновиробничі (загальноцехові) або адміністративні (загальнозаводські), їх ще називають накладними витратами.

На рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» ведеться облік виробничих накладних витрат на організацію виробництва та управління цехами, дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного й допоміжного виробництва, а також витрати на утримання та експлуатацію машин і устаткування. Цей рахунок не застосовується підприємствами торгівлі [3].

За дебетом рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» відображається сума визнаних витрат, за кредитом - щомісячне, за відповідним розподілом, списання на рахунки 23 «Виробництво» та 90 «Собівартість реалізації» [3] (табл. 1.5).

Таблиця 1.5 - Типові операції за рахунком 91 «Загальновиробничі витрати» [25]

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Нараховано амортизацію (знос)	91	13

Закінчення табл. 1.5

Списано на загальновиробничі витрати:		
– виробничі запаси	91	20
– МШП	91	22
– готівку в оплату дрібних витрат	91	30
– гроші на оплату витрат через банк	91	31
– витрати за авансовими звітами	91	37
– витрати майбутніх періодів	91	39
Проведено відрахування у резерв відпусток загальновиробничого характеру	91	47
Сплачено витрати за рахунок		
– довготермінових позик	91	50
– короткотермінових позик	91	60
Відображено роботи і послуги інших підприємств	91	63
Нараховано податки і платежі, що включаються у витрати виробництва	91	64
Проведено відрахування на соціальні заходи	91	65
Нараховано оплату праці	91	66
Послуги дочірніх підприємств	91	68
Списано витрачені ТМЦ на загальновиробничі потреби, в т. ч. на роботу тракторів, комбайнів	91	80
Списано нараховану оплату праці	91	81
Списано відрахування на соціальні заходи	91	82
Списано амортизацію необоротних активів	91	83
Списано інші операційні витрати	91	84
Списано частину загальновиробничих витрат, що припадає на окремі види виробництва	23	91
Списано частину загальновиробничих витрат, що припадає на реалізовані роботи та послуги, а також відображено собівартість реалізованих робіт і послуг машинно-тракторного парку	90	91

Для відображення загальногосподарських витрат, пов'язаних з управлінням та обслуговуванням підприємства призначений рахунок 92 «Адміністративні витрати» [3].

За дебетом рахунку 92 "Адміністративні витрати" відображається сума визнаних адміністративних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 «Фінансові результати» [3] (табл. 1.6).

Таблиця 1.6 - Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку адміністративних витрат [57]

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Нараховано амортизацію необоротних активів адміністративного призначення:		
основних засобів	92	131
– інших необоротних матеріальних активів	92	132
– нематеріальних активів	92	133
Відображено списання виробничих запасів на адміністративні витрати	92	20
Передано в експлуатацію МШП адміністративного призначення	92	22
Відображено використання грошових документів на адміністративні цілі	92	331
Списано витрати по відрядженню адміністративно-управлінського персоналу	92	372
Віднесено частину витрат майбутніх періодів, на адміністративні витрати, оскільки період, до якого вони відносяться настав	92	39
Відображено нарахування забезпечення майбутніх виплат відпускних працівникам адміністративно управлінського персоналу	92	371
Відображено вартість виконаних підрядниками для підприємства робіт і послуг адміністративного призначення	92	631
Нараховано заробітну плату працівникам адміністративного персоналу	92	661
Відображено обов'язкові нарахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування за єдиним соціальним внеском на заробітну плату адміністративного персоналу	92	651
Віднесено на адміністративні витрати вартість робіт і послуг, виконаних іншими підприємствами	92	685
Списано адміністративні витрати на зменшення фінансового результату від операційної діяльності	791	92

Для обліку витрат, пов'язаних із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг призначений рахунок 93 «Витрати на збут». Це активний рахунок [].

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат на збут, за кредитом - списання на рахунок 79 "Фінансові результати" [3] (табл. 1.7).

Таблиця 1.7 - Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку витрат на збут [26]

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Нараховано амортизацію необоротних активів збутового призначення:		
– основних засобів	93	131
– інших необоротних матеріальних активів	93	132
– нематеріальних активів	93	133
Відображено списання пакувальних матеріальних витрат, пов'язаних зі збутом продукції	93	20
Відображено списання вартості малоцінних та швидкозношуваних предметів при передачі в експлуатацію на збутові потреби	93	2
Списано витрати по відрядженню працівників, зайнятих збутом продукції, товарів, робіт, послуг	93	372
Віднесено частину витрат майбутніх періодів на витрати на збут, оскільки період, до яких вони відносяться настав	93	39
Відображено вартість виконаних підрядниками робіт і послуг, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг	93	631
Відображено нарахування на заробітну плату працівників, зайнятих зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг на соціальні заходи	93	65
Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим збутом продукції, товарів, робіт, послуг	93	661
Віднесено на витрати на збут вартість робіт, послуг, виконаних іншими кредиторами	93	685
Відображено списання витрат на збут на фінансові результати операційної діяльності	791	93

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» [3].

Субрахунки рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» наведені в (табл. 1.8).

Таблиця 1.8 - Субрахунки 94 рахунку «Інші витрати операційної діяльності» та їх характеристика*

Код	Назва	Характеристика
940	«Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю»	Узагальнюється інформація про витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю, зокрема витрати від первісного визнання сільськогосподарської продукції і біологічних активів та від зміни справедливої вартості біологічних активів
941	«Витрати на дослідження і розробки»	Ведеться облік витрат, пов'язаних з дослідженнями та розробками, що здійснює підприємство, якщо такі дослідження та розробки відповідають Положенню (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»
942	«Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти»	Узагальнюється інформація про витрати на купівлю-продаж іноземної валюти, зокрема від'ємна різниця між ціною купівлі-продажу іноземної валюти та її балансовою вартістю
943	«Собівартість реалізованих виробничих запасів»	Ведеться облік собівартості реалізованих виробничих запасів (сировини, матеріалів, відходів тощо) і необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу
944	«Сумнівні та безнадійні борги»	Узагальнюється інформація про нарахування резерву сумнівних боргів на заборгованість, яка є фінансовим активом (крім придбаної заборгованості та заборгованості, призначеної для продажу), про суму списаної безнадійної заборгованості в разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів та про суму списаної безнадійної заборгованості, щодо якої створення резерву сумнівних боргів не передбачено
945	«Втрати від операційної курсової різниці»	Ведеться облік втрат за активами й зобов'язаннями операційної діяльності підприємства від зміни курсу гривні до іноземної валюти
946	«Втрати від знецінення запасів»	Ведеться облік втрат, пов'язаних із знеціненням (уцінкою) запасів, відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» і 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»
947	«Нестачі і втрати від псування цінностей»	Ведеться облік нестач грошових коштів та інших цінностей і втрат від псування цінностей, що виявлені в процесі заготовлення, переробки, збереження, та реалізації

948	«Визнані штрафи, пені, неустойки»	Ведеться облік визнаних економічних санкцій за невиконання підприємством законодавства та умов договорів
949	«Інші витрати операційної діяльності»	Узагальнюється інформація про такі витрати операційної діяльності, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності», зокрема витрати житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, будинків відпочинку, санаторіїв та інших закладів оздоровчого та культурного призначення тощо.

*Розроблено автором на підставі [3]

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 «Фінансові результати» (табл. 1.9).

Таблиця 1.9 - Типові операції за рахунком 94 «Інші витрати операційної діяльності» [29]

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Відображено нестачу:		
– основних засобів	94	10
– інших необоротних матеріальних активів	94	11
– нематеріальних активів	94	12
Знос основних засобів об'єктів невиробничої сфери	94	13
Знецінення або нестача:		
– виробничих запасів	94	20
– тварин на вирощуванні та відгодівлі	94	21
– МПП	94	22
– забракованих виробів	94	24
– готової продукції	94	25
– продукції сільськогосподарського виробництва	94	26
– товарів	94	28
Нестача готівки	94	30
Списання собівартості реалізованої іноземної валюти або сплата пені, штрафів	94	31
Списання короткотермінових векселів одержаних	94	34
Визнано пеню, штрафи, неустойки покупців чи замовників	94	36
Створено резерв сумнівних боргів	94	38
Списано на поточні витрати частину витрат майбутніх періодів	94	39
Створення резерву на відпустки працівникам, які виконують дослідження та розробки	94	47
Курсова різниця за довготерміною позицією в іноземній валюті	94	50
Те саме за довготерміновим векселем виданим та короткотерміновим	94	51,62

Те саме за короткотерміною позицією	94	60
Те саме за заборгованістю перед постачальниками чи підрядниками	94	63
Визнані пені, штрафи за розрахунками з бюджетом	94	64
Проведено відрахування на соціальні заходи з оплати праці на виконання досліджень і розробок	94	65
Нараховано оплату праці при виконанні досліджень з розробки	94	66
Послуги для житлово-комунальних і обслуговуючих господарств	94	68
Списано на житлово-комунальні та обслуговуючі господарства (на підприємствах, що використовують рахунки 8 класу):		
– матеріальні витрати	94	80
– витрати на оплату праці; витрати на соціальні заходи	94	81,82
– амортизацію	94	83
– інші операційні витрати	94	84
Списано інші витрати операційної діяльності за рахунок фін. результатів	79	94

Для обліку витрат на проценти та інших витрат підприємства, пов'язаних із запозиченнями призначений рахунок 95 «Фінансові витрати». Цей рахунок має два субрахунки (рис. 1.2).

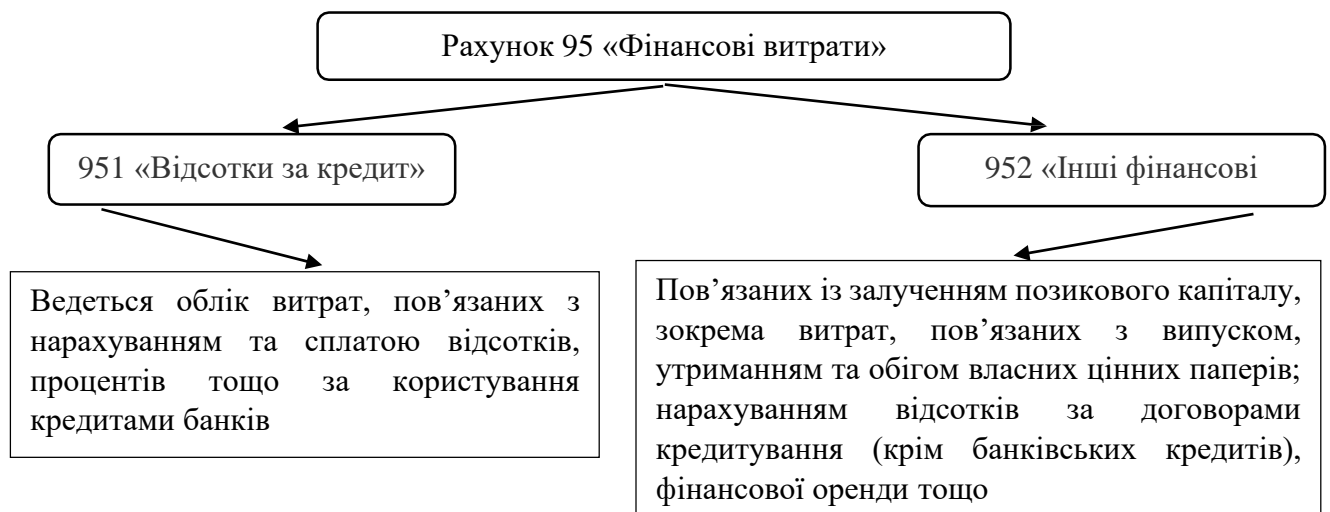


Рис. 1.2. Субрахунки рахунку 95 «Фінансові витрати»

*Розроблено автором на підставі [3]

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 «Фінансові результати», а також на рахунки обліку витрат з придбання, будівництва, створення, виготовлення, виробництва, вирощування і доведення кваліфікаційного активу до стану, у якому він придатний для

використання із запланованою метою або продажу, відповідно до П(С)БО 31 «Фінансові витрати» (табл. 1.10) [14].

Таблиця 1.10 – Типові операції за рахунком 95 «Фінансові витрати» [29]

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Сплачено витрати, пов'язані з випуском цінних паперів:		
– готівкою	95	30
– з рахунка в банку	95	31
– довготерміновими позиками	95	50
Відображено витрати, пов'язані з випуском облігацій	95	52
Відображення орендної плати у витратах	95	53
Сплачено витрати, пов'язані з випуском цінних паперів, за рахунок короткотермінової позики	95	60
Нараховано відсотки за користування кредитами банків	95	68
Списано витрати за рахунок фінансових результатів	79	95

На рахунку 96 «Втрати від участі в капіталі» ведеться облік втрат від зменшення вартості інвестицій, облік яких ведеться за методом участі в капіталі, що виникають в процесі інвестиційної діяльності підприємства. Основні вимоги до обліку інвестицій викладені в П(С)БО 12 «Інвестиції» [13]. Рахунок 96 «Втрати від участі в капіталі» має такі субрахунки (табл. 1.11):

Таблиця 1.11 - Субрахунки 96 рахунку «Втрати від участі в капіталі» *

Код	Назва	Характеристика
961	«Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства»	Ведеться облік втрат, пов'язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання асоційованими підприємствами збитків
962	«Втрати від спільної діяльності»	Ведеться облік витрат, пов'язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання спільними підприємствами збитків
963	«Втрати від інвестицій в дочірні підприємства»	Ведеться облік витрат, пов'язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання дочірніми підприємствами збитків

*Розроблено автором на підставі [3]

За дебетом рахунку відображається сума визнаних втрат, за кредитом - списання на рахунок 79 «Фінансові результати» [3] (табл. 1.12).

Таблиця 1.12 – Типові операції за рахунком 96 «Витрати від участі в капіталі» [26]

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Відображення втрат від участі в капіталі	96	14
Списання втрат за рахунок фінансових результатів	79	96

На рахунку 97 «Інші витрати» ведеться облік витрат, що виникають в процесі діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) та послуг. За дебетом субрахунків 971 – 977 відображають суми визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати» [3]. Кореспонденція рахунку 97 «Інші витрати» наведена в табл. 1.13.

Таблиця 1.13 - Типові операції за рахунком 97 «Інші витрати» [26]

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Відображення собівартості реалізованих:		
– основних засобів	97	10
– інших необоротних матеріальних активів	97	11
– нематеріальних активів	97	12
– довготермінових фінансових інвестицій	97	14
Списання капітальних інвестицій (незавершеного будівництва)	97	15
Списання довготермінової дебіторської заборгованості	97	16
Списання інших необоротних активів	97	18
Списання гудвілу	97	19
Списання витрат виробництва	97	23
Втрати від курсових різниць за готівкою	97	30
Втрата від курсових різниць за валютним рахунком	97	31
Відображення дисконту за переказним векселем	97	34
Відображення собівартості реалізованих поточних фінансових інвестицій	97	35
Списання заборгованості дочірнього підприємства	97	68
Списання в кінці місяця дебетового сальдо за рахунок фінансових результатів	79	97

На рахунку 98 «Податок на прибуток» ведеться облік суми витрат з податку на прибуток, яка складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу і

визначається відповідно до П(С)БО 17 «Податок на прибуток» [12]. На цьому рахунку також ведеться облік відрахувань до Державного бюджету України від доходів за державними грошовими лотереями і податку на доходи від страхової діяльності.

За дебетом рахунка відображають нараховану суму податку на прибуток, за кредитом – списання на фінансові результати на рахунку 79 [3]. Кореспонденція рахунку наведена в табл. 1.14.

Таблиця 1.14 – Типові операції за рахунком 98 «Податки на прибуток» [26]

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Списання відтермінованих податкових активів	98	17
Відображення відтермінованих податкових зобов'язань у випадку перевищення прибутку за рахунком 79 над оподатковуваним прибутком	98	54
Нарахування податку на прибуток	98	64
Відображення виправлення помилки при завищенні податку на прибуток або при списанні заборгованості за ним, коли одночасно списують відтерміновані податкові активи	64	98
Відображення відтермінованих податкових активів при перевищенні оподатковуваного прибутку над визначеним у фінансовому обліку за рахунком 79	17	98
Віднесення податку на прибуток за рахунок відтермінованих податкових зобов'язань	54	98
Списання податку на прибуток за рахунок заборгованості перед бюджетом	64	98
Списання нарахованого податку на прибуток за рахунок фінансових результатів	79	98

Облік кредитових оборотів за рахунками 9 класу ведеться в Журналі № 5 (№ 5А). За рахунками 90, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98 облік ведеться у розділі I цього Журналу, а за рахунком 91 - у розділі III Журналу № 5 (№ 5А). [29]. Для обліку, аналітики та деталізації підприємства можуть використовувати також рахунки 8 класу «Витрати за елементами», але частіш компанії уникають його використання, так як це значно збільшує кількість бухгалтерських проведення[.]

Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про витрати підприємства протягом звітного періоду. За дебетом цих рахунків протягом звітного періоду здійснюється відображення витрат по мірі їх виникнення, а за

кредитом списання у кінці звітнього періоду на дебет рахунку 79 «Фінансові результати», або на дебет рахунків класу 9 «Витрати діяльності», якщо облік витрат на підприємстві ведеться за схемою розгорнутого обліку. Рахунки класу 8 залишків не мають [11].

Для узагальнення інформації про матеріальні витрати за звітний період призначено рахунок 80 «Матеріальні витрати»[3]. Відображення в бухгалтерському обліку матеріальних витрат відбувається так, як показано в табл. 1.15.

Таблиця 1.15 - Кореспонденція рахунків з обліку матеріальних витрат [29]

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Відпущено зі складу виробничі запаси та МШП для операційної діяльності підприємства	80	20 22
Відображено вартість готової продукції, товарів, використаних для власних потреб	80	26 28
Відображено вартість наданих підприємству послуг, необхідних для операційної діяльності підприємств	80	68
Віднесено матеріальні витрати на:		
– витрати основного виробництва в частині прямих матеріальних витрат	23	80
– утримання та експлуатацію виробничого обладнання та забезпечення техніки безпеки праці в цеху	91	80
– загальногосподарські потреби	92	80
– інші витрати операційної діяльності	94	80
– фінансові результати в частині непрямих матеріальних витрат на підприємствах, які не використовують рахунки класу 9	79	80

Для узагальнення інформації про витрати на оплату праці за звітний період призначений рахунок 81 «Витрати на оплату праці» [3]. Відображення в бухгалтерському обліку витрат на оплату праці здійснюється так, як показано в табл. 1.16.

Таблиця 1.16 – Кореспонденція рахунків з обліку витрат на оплату праці [30]

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Нараховано заробітну плату робітникам	81	66
Нараховано заробітну плату за час простою через зовнішні причини	81	66

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Нараховано відпускні (якщо підприємство не формує резерву на забезпечення майбутніх витрат відпускних або якщо сума нарахованих у звітному періоді відпускних не перевищує суму сформованого резерву)	81	66
Відображено відрахування на соціальні заходи з нарахованої оплати праці	81	65
Віднесено витрати на оплату праці:		
– на витрати основного виробництва в сумі прямих витрат на оплату праці	23	81
– на загальновиробничі витрати в сумі витрати на оплату праці цехового персоналу	91	81
– на адміністративні витрати в сумі оплати праці адміністративного персоналу	92	81
– на інші витрати операційної діяльності в сумі заробітної плати працівників житлово-комунального господарства тощо	94	81
– на фінансові результати в частині непрямих витрат на оплату праці на підприємствах, які не використовують рахунки класу 9	79	81

Для узагальнення інформації про здійснені відрахування на соціальні заходи призначений рахунок 82 «Відрахування на соціальні заходи» [3]. Відображення в обліку відрахувань на соціальні заходи відбувається так, як показано у табл. 1.17.

Таблиця 1.17 – Кореспонденція рахунків з обліку відрахувань на соціальні заходи [30]

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Виходячи з суми забезпечення виплат майбутніх відпусток, нараховано суми зборів на: обов'язкове державне пенсійне страхування; обов'язкове державне соціальне страхування	82	47
Здійснено відрахування заробітної плати на: обов'язкове державне пенсійне страхування; обов'язкове державне соціальне страхування	82	65
Віднесено суми відрахувань на соціальні заходи в частині відрахувань від заробітної плати:		
– виробничих робітників	23	82
– цехового персоналу	91	82
– адміністративного персоналу	92	82
Віднесено суми відрахувань на соціальні заходи в частині відрахувань від непрямой заробітної плати працівників для підприємств, які не використовують рахунки класу 9	79	82

Для узагальнення інформації про суму нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів і нематеріальних активів

призначений рахунок 83 «Амортизація» [3]. Відображення в бухгалтерському обліку витрат нарахованої амортизації здійснюється так, як показано в табл. 1.18.

Таблиця 1.18 - Кореспонденція рахунків з обліку амортизації [26]

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Відображено суму нарахованого зносу: основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів	83	13
Списано амортизацію на виробництво	23	83
Списано амортизацію об'єктів загальновиробничого характеру	91	83
Списано амортизацію об'єктів загальногосподарського характеру	92	83
Списано амортизацію об'єктів, пов'язаних зі збутом	93	83
Списано амортизацію об'єктів житлово-комунальних і обслуговуючих господарств	94	83
Віднесено суму зносу на фін. результати в частині непрямих витрат на амортизацію на підприємствах, які не використовують рахунки класу 9	79	83

Рахунок 84 "Інші операційні витрати" призначено для обліку операційних витрат, що не відображаються на інших рахунках класу 8. Ці витрати є витратами звітного періоду, якщо не входять до складу виробничої собівартості продукції, робіт, послуг.) [3]. Відображення в обліку інших операційних витрат наведено в табл. 1.19.

Таблиця 1.19 - Кореспонденція рахунків з обліку інших операційних [30]

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Відображено у складі інших операційних витрат:		
втрати від псування (уцінки, нестачі) матеріальних цінностей	84	20
оплату готівкою (у безготівковій формі) сум страхового відшкодування	84	26
списання безнадійної поточної дебіторської заборгованості	84	30,31
суму податків та зборів	84	36
суму податків та зборів	84	64
Відображено інші операційні витрати у складі: витрат виробництва в частині прямих витрат	23	84
загальновиробничих витрат	91	84
адміністративних витрат в сумі витрат, які відносяться до підприємства в цілому	92	84
інших операційних витрат	94	84
фінансових результатів в частині непрямих витрат на підприємствах, які не використовують рахунки класу 9	79	84

1.3. Контроль витрат діяльності підприємства

Внутрішній контроль виступає одним із основних інструментів підвищення ефективності управління підприємствами. Серед усіх елементів управління (прогнозування, планування, регулювання, контроль, аналіз, стимулювання) саме контроль дає змогу оцінити в якому стані зараз знаходиться підприємство. Він допомагає виявити та усунути чинники, які не сприяють ефективному веденню виробництва і досягненню поставленої мети, скоригувати діяльність підприємства, встановити, які підрозділи та служби підприємства, а також напрями його діяльності сприяють досягненню поставлених цілей і підвищенню результативності діяльності підприємства [39].

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 [39].

Основними завданнями контролю витрат [39]:

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 [39]. Внутрішній аудитор планує свою роботу так, щоб правильно та своєчасно завершити перевірку. Щоб виконати план аудиту необхідно підготувати в письмовій формі програму аудиторської перевірки. Програма внутрішнього аудиту - це документ, який містить: завдання аудиту для конкретного об'єкта; процедури, необхідні для виконання поставлених завдань; обсяги і терміни їх виконання [21]. Особливістю внутрішнього контролю є його здійснення на підприємстві безперервно. Завдяки цьому можна своєчасно виявити недоліки в роботі персоналу та попередити їх появу в майбутньому. Програма організації внутрішнього контролю витрат діяльності підприємства наведена в табл. 1.20.

Таблиця 1.20 - Програма проведення внутрішнього контролю витрат діяльності підприємства [20]

Дії внутрішнього аудитора	Джерела інформації
Перевірка достовірності синтетичного обліку аналітичному обліку	Головна книга по рахунках 10,20, 644, 70, 90, 91 підрозділів, первинні документи
Перевірка дотримання вибраного методу обліку витрат підприємства	Облікова політика, облікові регістри, первинні документи
Перевірка правильності віднесення витрат на об'єкт обліку	
Перевірка правильності віднесення матеріальних витрат на собівартість продукції	Картки складського обліку, накладні на внутрішнє переміщення, лімітно-забірні картки, відомості з обліку матеріалів
Перевірка правильності віднесення витрат на оплату праці, відрахувань на соціальні заходи на собівартість продукції	Табель обліку робочого часу, наряд на відрядну роботу, обліково- платіжна відомість
Перевірка правильності віднесення сум нарахованої амортизації на основні засоби на собівартість продукції	Розроблена таблиця розрахунку суми зносу основних засобів
Перевірка правильності обліку та списання витрат допоміжного виробництва	Картки складського обліку, накладні на внутрішнє переміщення, наряд на відрядну роботу, табель обліку робочого часу, обліково- платіжна відомість
Перевірка правильності обліку та списання накладних витрат	Договори, рахунки-фактури, платіжні доручення
Перевірка правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій витрат виробництва	Облікова політика, робочий план рахунків, облікові регістри, Головна книга

Типові помилки та порушення дотримання норм, передбачені П(С)БО 16 «Витрати», які можуть бути виявлені під час контролю, наведені в табл. 1.21.

Таблиця 1.21- Перелік можливих помилок і порушень в обліку витрат [39]

Пункти П (С)БО № 16, що порушуються	Можливі порушення
п. 5	Витрати відображаються без зв'язку зі зменшенням активу та збільшенням зобов'язань
п. 6	Недостовірне визначення (оцінка) суми витрат
п. 7	Витрати визнаються витратами певного періоду неодноразово з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені; витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, не відображаються у складі періоду, в якому вони були здійснені
п. 9	Помилкове визнання в складі витрат: платежів за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо; попередньої (авансової) оплати запасів, робіт, послуг; погашення одержаних позик; витрати, що відображаються зменшенням власного капіталу.
п. 17, 18	Неправильне віднесення витрат до складу адміністративних витрат. Включення адміністративних витрат до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг)
п. 17, 19	Неправильне віднесення витрат до складу витрат на збут. Включення витрат на збут до складу виробничої собівартості, реалізованої продукції (робіт, послуг)
п. 17, 20	Неправильне віднесення витрат до складу інших операційних витрат. Включення інших операційних витрат до складу виробничої собівартості, собівартості реалізованої продукції
п. 27, 28, 29	Неправильне віднесення витрат до складу фінансових витрат, втрат від участі в капіталі, інших витрат
	Неповне відображення передбаченої П (С)БО № 16 інформації в примітках до фінансових звітів
п. 32	Нерозкриття складу та сум витрат, відображених у статтях "Інші операційні витрати)"

1.4. Нормативно-правове забезпечення обліку та контролю витрат діяльності підприємства

Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю - це сукупність нормативно-правових актів найвищих гілок влади у державі (законодавчої,

виконавчої та представницької), Міністерства фінансів України, інших міністерств та відомств, і, власне кожного підприємства зокрема, які забезпечують повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку, фінансової звітності й економічного контролю в нашій державі [36]. Основні види нормативно-правового забезпечення обліку і контролю витрат підприємств наведені на рис. 1.3.

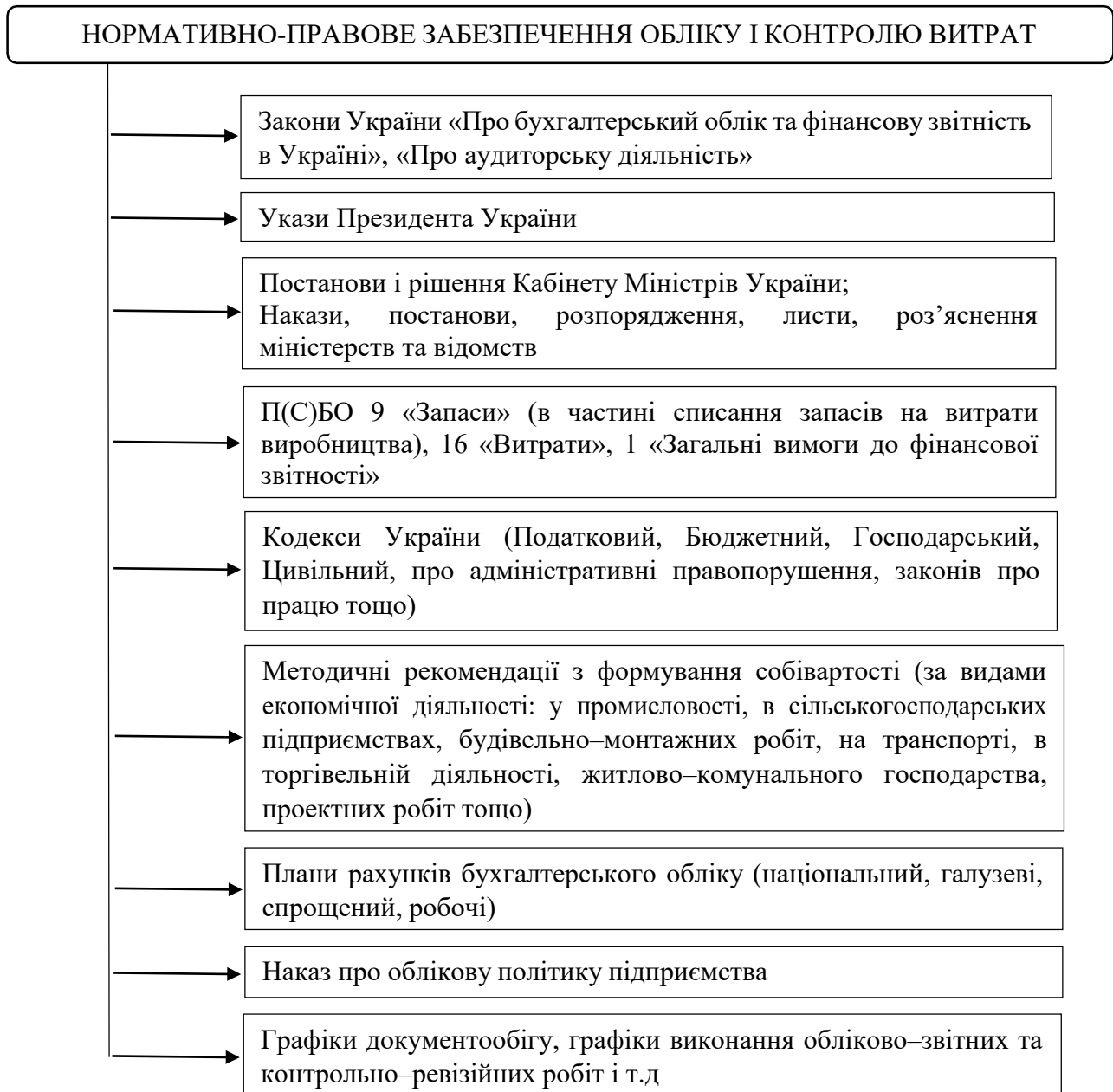


Рис. 1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку та контролю витрат

*Розроблено автором на підставі [36]

Висновки до 1 розділу

У даному розділі було проаналізовано теоретичні основи та законодавчу базу обліку та контролю витрат діяльності підприємства. Складовою будь-якої діяльності виступають витрати, саме вони в майбутньому перетворяться на прибуток. Як відомо, головною ціллю в діяльності будь-якого підприємства є отримання саме прибутку, який допоможе забезпечити його розвиток, конкурентоспроможність і відповідну фінансову стійкість та незалежність. Відповідно до цього на підприємствах шукають шляхи до скорочення витрат і резерви економії. Для того, щоб цього досягти необхідно розуміти як саме формуються витрати та як їх правильно обліковувати.

1. Поняття «витрати» являється самим невизначеним терміном у обліку, так як його можна інтерпретувати по різному. Питанням обліку та контролю витрат займалися багато науковців, які по різному розкривали сутність даної економічної категорії. Але, як можна побачити, більшість авторів беруть за основу визначення, яке наведено у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

Саме П(С)БО 16 «Витрати» визначає методологічні засади формування, визнання та оцінювання у бухгалтерському обліку інформацію про витрати діяльності підприємства та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Дуже важливе значення для зменшення собівартості та збільшення прибутку підприємства відіграє правильна організація та проведення контролю за витратами. Належна організація внутрішнього аудиту витрат сприяє більш детальній перевірці використання, обліку і управління витратами на підприємстві та дає змогу оцінити в якому стані зараз знаходиться підприємство та сприяє більш детальній перевірці використання, обліку і управління витратами діяльності компанії.

3. Без належного нормативно-правового забезпечення не зможе повноцінно існувати система обліку та контролю витрат діяльності на підприємствах. Саме це являється важливою умовою організації ефективного менеджменту. Підприємство

приречене на значні пені, штрафи та, в кінцевому результаті, може прийти до банкрутства, якщо не буде слідкувати належним чином за нормативно-правовими актами, які забезпечують повноцінне функціонування та розвиток бухгалтерського обліку, ведення фінансової звітності та економічного контролю в державі.

2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» ТА ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ НА НЬОМУ

2.1 Техніко-економічна характеристика підприємства

Чорноморська іграшка – українська компанія, яка займається виробництвом різної продукції для дому, виробництва та громадських місць [50].

Організація ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» зареєстрована 12.06.1997 за юридичною адресою Україна, 65098, Одеська обл., місто Одеса, ВУЛИЦЯ СТОВПОВА, будинок 17. Керівником організації є ЗЕЛЕНЯК ВАСИЛЬ ВАСИЛЬОВИЧ [50].

Засновниками товариства є фізичні та юридичні особи України. Засновники: Зеленьак Василь Васильович (розмір внеску до статутного фонду: 2 629 759,90 грн., 19,1428%), Матейко Оксана Іванівна (розмір внеску до статутного фонду: 1 054 126,71 грн., 7,6733%), Осадчий Олег Володимирович (розмір внеску до статутного фонду: 3 212 934,45 грн., 23,3879%), Ровинська Людмила Миколаївна (розмір внеску до статутного фонду: 6 840 771,68 грн., 49,7960%) [50].

Організаційно-правова форма :Товариство з обмеженою відповідальністю

Форма власності: Недержавна власність

Види діяльності [50]

Основний: 25.61 Оброблення металів та нанесення покриття на метали

Інші: 17.22 Виробництво паперових виробів господарсько-побутового та санітарно-гігієнічного призначення;

22.21 Виробництво плит, листів, труб і профілів із пластмас

22.22 Виробництво тари з пластмас;

25.92 Виробництво легких металевих пакувань;

46.90 Неспеціалізована оптова торгівля;

49.41 Вантажний автомобільний транспорт;

68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна;

35.14 Торгівля електроенергією;

35.11 Виробництво електроенергії.

Продукція та послуги, що виробляються:

- Бляшані банки.
- Поліетиленові пакети.
- Серветки.
- Папір туалетний.

Техніко-економічну характеристику доповнює розрахунок основних фінансово-економічних показників діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка» 2019-2020 років в табл. 2.1.

Таблиця 2.1- Основні фінансово-економічні показники діяльності підприємства ТОВ «Чорноморська іграшка» за 2019-2020 роки*

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення звітного року від попереднього року	
			абс.	%
1. Обсяг продукції в натуральному виразі, т (тис.дал)	395,835	362,034	-33,80	-8,54
2. Обсяг продукції в оптових цінах без ПДВ та акцизного збору, тис. грн.				
- у діючих оптових цінах	20918,0	23645,8	2727,9	13,0
- у порівнянних оптових цінах	24757,4	23645,8	-1111,6	-4,49
3. Середня оптова ціна за 1 тону (дал.) продукції, грн.	52849,9	65314,7	12464,8	23,58
4. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	31313	30548	-765	-2,44
5. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	30690	25941	-4749	-15,47
6. Адміністративні витрати, тис. грн.	5695	3743	-1952	-34,27
7. Витрати на збут, тис. грн.	863	700	-163	-18,89
8. Валовий прибуток, тис. грн.	623	4607	3984	639,48
9. Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	37248	30384	-6864	-18,43
10. Витрати на 1 гривню реалізованої продукції, коп.	98,01	84,92	-13,09	-13,36
11. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн. в т. ч.:	130	160	30	23,08

Закінчення табл. 2.1

- від основної операційної діяльності	-5935	164	6099	102,76
- від іншої операційної діяльності	6055	-69	-6124	-101,14
- від фінансової діяльності	-53	0	53	-100
- від іншої діяльності	10	65	55	5,5 р.
12. Податок на прибуток, тис. грн.	29	31	2	6,89
13. Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	101	129	28	27,72
14. Матеріальні витрати, тис. грн.	31109	22196	-8913	-28,65
15. Матеріаловіддача	1,0066	1,3763	0,3697	36,73
16. Матеріаломісткість продукції, грн.	0,9935	0,7266	-0,2669	-26,86
17. Середня облікова кількість штатних працівників облікового складу, осіб.	65	65	0	0
18. Продуктивність праці одного штатного працівника облікового складу, грн.	38088,1	36378,2	-1709,9	-4,5
19. Фонд оплати праці штатних працівників облікового складу, тис. грн.	4265	3937	-328	-7,69
20. Середня річна заробітна плата одного штатного працівника облікового складу, грн.	65615	60569	-5046	-7,69
21. Середня річна вартість основних засобів за основним видом діяльності, тис. грн.	7584,5	5893	-1691,5	22,30
22. Фондовіддача, грн.	4,143	5,221	1,078	26,02
- по продукції				
- по прибутку	4,129	5,184	1,055	25,55
23. Фондорентабельність, %	0,857	1,357	0,5	x
24. Середня річна вартість оборотних коштів, тис. грн.	23407,5	24106,5	699	2,99
25. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів	1,34	1,27	-0,07	-5,22
26. Рентабельність продукції, %	2,03	17,76	15,73	x
27. Рентабельність виробництва, %	0,89	1,20	0,31	34,83
28. Середня річна сума дебіторської заборгованості	9208	10423	1215	13,19
29. Середня річна сума кредиторської заборгованості	6428	2966	-3462	-53,86
30. Коефіцієнти ліквідності балансу				
- коефіцієнт поточної ліквідності	5,996	10,629	4,633	77,27
- коефіцієнт швидкої ліквідності	2,741	5,266	2,525	92,12
- коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,320	0,374	0,054	16,87

* Розраховано на підставі даних фінансової та статистичної звітності підприємства

З даних табл. 2.1 можна побачити, що у звітному році у порівнянні з попереднім роком обсяг виробництва зменшився на 33,80 т або на 8.54%. Також можна побачити і зменшення обсягу продукції у порівняних цінах на 1111,6 тис.

грн. або на 4,49%. При цьому обсяг продукції у діючих цінах навпаки збільшився на 2727 тис. грн. або на 13%. Це все відбулося через спад цін та рівня інфляції.

Валовий прибуто в порівнянні з попереднім роком збільшився на 3984 тис. грн.

Повна собівартість реалізованої продукції зменшилась на 6864 тис грн. або на 18,43 % порівняно з попереднім роком. На зміну собівартості вплинула сума адміністративних витрат, вона зменшилась у звітному році на 1952 тис. грн. або на 34,27%, та сума витрат на збут, яка зменшилась на 163 тис. грн. або на 18,89 %.

Через зменшення витрат зменшився показник витрати на 1 грн. реалізованої продукції на 13 грн 9 коп. Це негативно впливає на діяльність підприємства, адже показує зменшення ефективності виробництва та отримання прибутку.

Фінансовий результат до оподаткування зріс на 30 тис. грн. або на 23,08 %. Це відбулося за рахунок змін фінансового результату від іншої діяльності, який збільшився на 56 тис. грн.

Також з таблиці можна побачити зростання податку на прибуток. Він збільшився на 2 тис. грн. або на 6,89%. Чистий прибуток зріс на 28 тис. грн. або на 27,72%.

Зменшення обсягу виробництва призвело до зростання показника матеріаловіддачі продукції на 0,369 грн. або 36,64%. Матеріаломісткість продукції навпаки зменшилася на 0,266 грн.

Середньооблікова кількість персоналу не змінилася, але продуктивність праці в 2020 році зменшилася на 1709,9 грн. Фонд оплати праці також зменшився на 328 тис грн. або на 7,69%.

Середньорічна вартість основних засобів значно зменшилась у звітному році на 1691,5 тис. грн. або на 22,30 %, ці зміни не принесли позитивного результату. Фондовіддача по продукції зросла на 1.078 грн. Це говорить про те, що застосування нового обладнання дає очікуваний приріст виробництва Але підприємству слід переглядати ефективність використання працівниками

виробничого обладнання, чи не потрібна йому модернізація, щоб зменшити кількість можливого браку та прискорити виробничий процес.

Станом на кінець звітного року можна побачити, що підприємство збільшило суму середньорічної вартості оборотних коштів на 699 тис. грн. або на 2,99 %. Це свідчить про те, що у 2020 р. підприємство отримало потрібну суму коштів для забезпечення подальшого здійснення своєї діяльності.

2.2. Оцінка стану, обсягів та структури витрат на підприємстві

Для глибшого аналізу системи витрат ТОВ «Чорноморська іграшка» розглянемо основні елементи операційних витрат, які відображені в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Елементи операційних витрат та їх структура

Елементи операційних витрат	Звітний рік		Попередній рік	
	Сума тис. грн.	%	Сума тис. грн.	%
1.Матеріальні витрати	22196	72,16	31109	74,43
2.Витрати на оплату праці	3937	12,80	4265	10,20
3.Відрахування на соціальні заходи	907	2,95	950	2,27
4.Амортизація	1854	6,03	2938	7,03
5.Інші операційні витрати	1867	6,08	2532	6,07
Всього операційних витрат	30761	100,00	41794	100,00

Можна зробити висновок, що більшу частку всіх витрат займають матеріальні витрати, що є прийнятним для виробничого підприємства. До розрахунку собівартості включається цей елемент витрат. Також можна побачити, що цей показник знизився, у 2019 році він склав 74,43 %, а вже в 2020 році 72,16 %.

Другий за величиною елемент витрат це витрати на оплату праці, у 2020 році вони склали 12,80 % від загальних витрат, що більше ніж у 2019 році на 2,6 %, тобто ми спостерігаємо їх зростання.

Проведемо аналіз складу і динаміки витрат ТОВ «Чорноморська іграшка» від звичайної діяльності за період 2019-2020 років (табл. 2.3).

Таблиця 2.3 – Склад і динаміка витрат від звичайної діяльності

Показники	Код рядка форма №2	За попередній рік	За звітний рік	Відхилення	
				абсолютне, грн.	відносне, %
А	1	2	3	4	5
1.Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн	2050	30690	25941	-4749	-15,47
2.Адміністративні витрати, тис. грн	2130	5695	3743	-1952	-34,27
3.Витрати на збут, тис. грн	2150	863	700	-163	-18,89
4.Інші операційні витрати	2180	766	555	-211	-27,54
5.Фінансові витрати	2250	-	-	-	-
6.Інші витрати	2270	69	13	-56	-81,16
7.Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	29	31	2	6,89
Разом витрати від звичайної діяльності		38112	30983	-7129	-18,70

З даних таблиці 2.3 можна побачити зменшення виробничих та невиробничих витрат підприємства. Виробнича собівартість продукції на аналізованому підприємстві у 2020 році склала 25 941 тис. грн., у порівнянні с попереднім періодом вона зменшилася, з 30 690 тис. грн. на 15,47%. Паралельно зменшилась і виручка, що говорить про погіршення ситуації. Значне зменшення відбулось у категорії Інші витрати, на 81%. Адміністративні витрати зменшилися на 34,27 %, а витрати на збут майже на 19 %.

Проведемо Аналіз витрат на 1 грн. реалізованої продукції. 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. 2.4.

Таблиця 2.4 - Оцінка витрат на 1 грн. реалізованої продукції

Показник	Код рядка форма №2	За попередній рік	За звітний рік	Відхилення	
				абсолютне	відносне
А	1	2	3	4	5
1.Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн	2000	31313	30548	-765	-2,44
2.Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн	2050	30690	25941	-4749	-15,47
3.Адміністративні витрати, тис. грн.	2130	5695	3743	-1952	-34,27
4.Витрати на збут, тис. грн	2150	863	700	-163	-18,89
5.Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн (p2+p3+p4)	37248	30384	-6864	-18,43	37248
6.Витрати на 1 грн реалізованої продукції, коп., виходячи: -із собівартості реалізованої продукції (p2:p1) -із повної собівартості реалізованої продукції (p5:p1)	98,01	84,92	-13,09	-13,36	98,01
	118,95	99,46	-19,49	-16,39	118,95

Наведені в табл. 2.4 дані показують, що у звітному році витрати на 1 грн реалізованої продукції зменшились порівняно з попереднім роком на 19,49 коп., або на 16,39%. Витрати на 1 грн реалізованої продукції – це адитивний показник, що складається із трьох складових: витрат виходячи із собівартості реалізованої продукції, адміністративних витрат і витрат на збут. Зменшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції відбулося за рахунок економії на витратах на збут (на кінець звітнього року скоротились на 163 тис.грн.) та зменшення адміністративних витрат на 1952 тис.грн.

Аналіз впливу окремих факторів на економію чи перевитрати собівартості реалізованої продукції в звітному році порівняно з попереднім здійснюють за допомогою табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Аналіз впливу окремих факторів на зміну собівартості реалізованої продукції

Елементи витрат	Попередній рік		Звітний рік		Відхилення	
	тис.грн.	Витрати на 1 грн. реалізованої продукції, коп.	тис.грн.	Витрати на 1 грн. реалізованої продукції, коп.	абс.	Витрати на 1 грн. реалізованої продукції, коп.
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн.	31313	х	30548	х	-765	х
2. Матеріальні витрати (за вирахуванням вартості зворотних відходів) р2:р1	31109	99,35	22196	72,66	-8913	-26,69
3. Амортизація	2938	9,38	1854	6,07	-1084	-3,31
4. Витрати на оплату праці	4265	13,62	3937	12,89	-328	-0,73
5. Відрахування на соціальні заходи	950	3,03	907	2,97	-43	-0,06
6. Інші операційні витрати	2532	8,09	1867	6,11	-665	-1,97
Всього операційних витрат	41794	133,47	30761	100,70	-11033	-32,77

Із табл. 2.5 можна побачити, що незважаючи на зменшення усіх витрат від операційної діяльності в абсолютному відхиленні, вплив зміни витрат на 1 гривню реалізованої продукції за кожним окремим елементом витрат на загальну суму операційних витрат, зменшився. Ці зміни вказують на зменшення загальної суми операційних витрат, які в звітному році зменшились на 32,77 коп.

2.3. Аналіз фінансових результатів діяльності

Фінансові результати від діяльності підприємства формуються залежно від видів його діяльності: основна операційна, інша операційна, фінансова та інша звичайна діяльність. Проведемо загальний аналіз складу та динаміки фінансових результатів діяльності підприємства (табл. 2.6).

Таблиця 2.6 - Аналіз формування і динаміки фінансових результатів діяльності підприємства

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Попередній рік, тис. грн.	Звітний рік, тис. грн.	Відхилення	
				тис. грн.	%.
1. Фінансовий результат від реалізації продукції	2000-2050-2130-2150	-5935	164	6099	102,76
2. Фінансовий результат від іншої операційної діяльності	2120-2180	6055	-69	-6124	-101,14
3. Фінансовий результат від операційної діяльності	2190 (2195)	120	95	-25	-20,83
4. Фінансовий результат від інвестиційної та фінансової діяльності	2200 + 2220 – –2250 –2255	0	0	0	0,00
5. Фінансовий результат від іншої діяльності	2240 – 2270	10	65	55	5,50
6. Фінансовий результат до оподаткування	2290 (2295)	130	160	30	23,08

За даними табл. 2.6 можна зробити висновок, що в звітному році порівняно с попереднім зросла величина фінансового результату від реалізації продукції на 6099 тис. грн. Фінансовий результат від іншої операційної діяльності показав, що під впливом зменшення інших операційних витрат зменшився з 6055 тис. грн. попереднього року до -69 тис грн. звітного року і став збитком. Дані фінансового результату до оподаткування показали, що у звітному році в порівнянні з попереднім він зріс на 30 тис. грн.

Аналіз рентабельності продукції здійснюється, використовуючи дані форми №2 «Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)», за допомогою аналітичної таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 - Показники рентабельності реалізованої продукції

Показники	Код рядка Ф.№2	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абсолютне, (3-2)	відносне, (4:2)x100
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн	p.2000	31313	30548	-765	-2,44

Показники	Код рядка Ф.№2	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абсолютне, (3-2)	відносне, (4:2)x100
2.Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн	p.2050	30690	25941	-4749	-18,31
3.Валовий прибуток, тис.грн	p.2090	623	4607	3984	639,49
4.Рентабельність реалізованої продукції, %					
а) $\frac{\text{валовий прибуток}}{\text{собівартість}}$	$\frac{p.2090}{p.2050}$	2,03	17,76	15,73	774,88
б) $\frac{\text{валовий прибуток}}{\text{виручка від реалізації}}$	$\frac{p.2090}{p.2000}$	1,99	15,08	13,09	657,79

За даними табл. 2.7 можна сказати, що на зміну рентабельності впливають так фактори першого рівня, якими в даному випадку виступають фактори зміни чистого доходу від реалізації та собівартості реалізованої продукції. Розрахунок зміни рентабельності реалізованої продукції внаслідок зміни чистого доходу від реалізації та собівартості реалізованої продукції виконаємо способом ланцюгових підстановок:

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

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

- вплив зміни собівартості реалізованої продукції:

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

Це вказує на зниження рентабельності реалізованої продукції.

Аналіз рентабельності виробництва здійснюється за даними форми №1 «Баланс(Звіт про фінансовий стан)» і форми №2 «Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)» за допомогою аналітичної табл. 2.8.

Таблиця 2.8 – Аналіз рентабельності виробництва

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Прибуток до оподаткування, тис.грн.	130	160	30	23,08
2. Середня річна вартість основних засобів за основним видом діяльності, тис.грн.	7584,5	5893	-1691,5	22,30
3. Середня річна вартість оборотних фондів, тис.грн. (ф.№1 ряд. 1011+1102+1170)*	7166	7402	236	3,29
4. Середньорічна вартість виробничих засобів, тис.грн [2+3]	14750,5	13295	-1455,5	-9,87
5. Рентабельність виробництва (виробничих засобів), тис.грн (1:4)х100	0,89	1,20	0,31	x

Як видно з даних табл.2.8, рентабельність виробництва зросла на 0,31 процентних пункти. За методом ланцюгових підстановок проведемо факторний аналіз зміни рентабельності виробництва, в тому числі під впливом зміни:

– прибутку до оподаткування $\frac{160}{14750,5} \times 100 - 0,89 = 1,08 - 0,89 = 0,19\%$;

- середньорічної вартості основних засобів за основним видом діяльності

$$\frac{160}{5893 + 7166} \times 100 - 1,08 = 1,23 - 1,08 = 0,15\%;$$

- середньорічної вартості оборотних фондів $\frac{160}{5893 + 7402} \times 100 - 1,23 = 1,20 - 1,23 = -0,03\%$;

Балансова перевірка:

$$\Delta R = 0,19 - 0,15 - 0,03 = 0,31\%$$

2.4 Аналіз фінансового стану

Одна з найбільш важливих характеристик основної діяльності підприємства- це його майновий стан. Співвідношення у складі майна підприємства і джерелах його утворення на певний момент часу характеризує «Баланс» підприємства. Розмір та структура майна підприємства показані у балансах, тобто дослівно це те, чим розпоряджається і що використовує підприємство у своїй операційній діяльності.

Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства здійснюється за допомогою таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 – Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства

Показники	Код рядка, алгоритм розрахунку	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду	Відхилення	
				абсолютне, тис. Грн.	відносне %
А	1	2	3	4	5
Баланс, тис.грн.	1300	30424	30430	6	0,02
1.Необоротні активи, тис.грн	1095	7093	5548	-1545	-21,78
в % до майна	(1095:1300) x100	23,31	18,23	-5,08	х
2.Оборотні активи, тис.грн	1195	23331	24882	1551	6,65
в % до майна	(1195:1300) x100	76,69	81,77	5,08	х
2.1 Запаси, тис.грн	1100÷1110	12664	12554	-110	-0,87
в % до оборотних активів		41,63	41,26	-0,37	х
2.2. Кошти в розрахунках, тис.грн	1125÷1155	9428	11418	1990	21,11
в % до оборотних активів		30,98	37,52	6,54	х
2.3 Грошові кошти та їх еквіваленти, тис.грн	1160+1165	1244	876	-368	-29,58
в % до оборотних активів		4,09	2,88	-1,21	х
2.4 Інші оборотні активи, тис.грн	1170+1190	10	34	24	240,00
в % до оборотних активів		0,03	0,11	0,08	х
3.Необоротні активи утримувані для продажу та групи вибуття, тис.грн	1200	-	-	-	-
в % до майна		-	-	-	-

Дані табл. 2.9 показують, що активи в звітньому році порівняно з попереднім збільшились на 6 тис. грн. або на 0,02 %, на це вплинуло збільшення коштів в розрахунках на 1990 тис. грн. або 21,11 % та збільшення оборотних активів – на 1551 тис. грн. або 6,65 %. В попередньому році найбільшу частку в структурі активів займали оборотні активи 76,69 %, питома вага необоротних активів складала 23,31 %. В звітньому році відбулись наступні зміни в структурі активів підприємства – збільшилась питома вага оборотних активів на 5,08 процентних пункти, відповідно зменшилась питома вага необоротних активів на цю ж саму величину.

Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства здійснюється за допомогою табл. 2.10.

Таблиця 2.10 – Аналіз джерел формування майна підприємства

Показники	Код рядка, алгоритм розрахунку	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду	Відхилення	
				абсолютне (гр3-гр2)	відносне (гр4:гр2) x100
А	1	2	3	4	5
Баланс, тис. грн.	1900	30424	30 430	6	0,02
1.Власний капітал, тис. грн	1495	26533	28 089	1556	5,86
в % до всіх джерел	(1495:1900) x100	87,21	92,31	5,10	х
2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення, тис.грн.	1595	-	-	-	-
в % до всіх джерел		-	-	-	-
2.1 Довгострокові зобов'язання тис. грн.	1500÷1515	-	-	-	-
в % до всіх джерел		-	-	-	-
2.2 Довгострокові забезпечення, тис.грн.	1520,1525	-	-	-	-
в % до всіх джерел		-	-	-	-
3.Поточні зобов'язання і забезпечення, тис.грн.	1695	3891	2341	-1550	-39,84
в % до всіх джерел	(1695:1900) : x100	12,79	7,69	-5,10	х
3.1 Короткострокові зобов'язання, тис.грн	1600+1605	-	-	-	-
в % до всіх джерел		-	-	-	-
3.2 Кредиторська заборгованість, тис.грн	1610÷1650	3764	2169	-1595	-42,38
в % до всіх джерел		12,37	7,13	-5,24	х
3.3 Поточні забезпечення, тис.грн.	1660	-	-	-	-
в % до всіх джерел		-	-	-	-
3.4.Інші, поточні зобов'язання тис.грн	1665+1690	127	172	45	35,43
в % до всіх джерел		0,42	0,57	0,15	х
4.Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами утримуваними для продажу та групами вибуття	1700	-	-	-	-
в % до всіх джерел		-	-	-	-

В результаті розрахунку табл. 2.10 можна побачити, що збільшення валюти балансу на кінець року на 6 тис. грн. сталося за рахунок збільшення власного

капіталу на 1556 тис. грн. або на 5,86 %, та зменшення поточних зобов'язань підприємства на 1550 тис. грн. або на 39,84 % . Це позитивно характеризує діяльність підприємства.

У складі пасиву на початок попереднього року найбільшу і досить високу питому вагу займає власний капітал підприємства (87,21 % на початок року та 92,31 % на кінець року). Питома вага зобов'язань на кінець попереднього року становила 12,79 %, а на кінець звітного року зменшилась до 7,69 %. Це також свідчить про гарну діяльність підприємства.

Фінансовий стан підприємства залежить також від наявності власних оборотних коштів, з яких формуються оборотні активи табл. 2.11.

Таблиця 2.11 – Розрахунок власних оборотних коштів підприємства

Показники	Код рядка, Ф№1	Звітний період		Відхилення	
		на початок, тис.грн	на кінець, тис.грн	абсолютне, тис.грн	відносне,%
А	1	2	3	4	5
1.Власний капітал	1495	26533	28089	1556	5,86
2.Довгострокові зобов'язання і забезпечення	1595	-	-	-	-
3.Необоротні активи	1095	7093	5548	-1545	-21,78
4.Власні оборотні кошти (р1+р2-р3)		19440	22541	3101	15,95

Як видно власні оборотні кошти впродовж звітного періоду збільшилися на 3101 тис. грн., або на 15,95% як результат зростання власного капіталу - на 1556 тис. грн., але зменшення необоротних активів – на 1545 тис. грн. Зростання оборотних коштів на кінець звітного періоду свідчить про покращення фінансового стану підприємства.

Однією з основних характеристик фінансового стану підприємства є його фінансова стійкість. В таблиці 2.12 наведені розрахунки і аналіз показників фінансової стійкості.

Таблиця 2.12 – Оцінка показників фінансової стійкості

Показники	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	Оптимальне значення
1.Коефіцієнт автономії	0,872	0,923	>0,5
2.Коефіцієнт фінансової залежності	1,147	1,083	< 2
3.Наявність власних оборотних коштів тис.грн.	19440	22541	збільшення
4.Коефіцієнт маневреності власних коштів	0,733	0,802	0,4...0,6
5.Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами	0,833	0,906	не менше 0,1
6.Коефіцієнт співвідношення зобов'язань і власного капіталу	0,147	0,083	0,7 – 1,0

Аналіз показників фінансової стійкості свідчить, про зменшення залежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування і зростання його фінансової стійкості – зростання коефіцієнта автономії, зменшення коефіцієнта фінансової залежності, зростання власних оборотних коштів. В цілому всі відносні показники знаходяться в межах оптимальних значень.

За допомогою аналізу ліквідності підприємства можна дослідити достатність поточних (оборотних) активів для погашення поточних зобов'язань – короткострокової кредиторської заборгованості. Ліквідність показує здатність підприємства швидко перетворювати активи на гроші. Розрахунки коефіцієнтів ліквідності наведено в таблиці 2.13.

Таблиця 2.13 – Аналіз ліквідності підприємства

Показники	Методика розрахунку	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	Оптимальний рівень
А	1	2	3	4
1.Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$\frac{1160+1165}{1695}$	0,320	0,374	0,20-0,35
2.Коефіцієнт швидкої ліквідності	$\frac{1195+1200-1100-1110}{1695}$	2,741	5,266	1,0
3.Коефіцієнт покриття	$\frac{1195+1200}{1695}$	5,996	10,629	1,0 – 2,0

Порівняння розрахованих коефіцієнтів ліквідності з оптимальним рівнем свідчить, що на початок і на кінець звітної періоду всі коефіцієнти ліквідності знаходилися в оптимальному рівні, що підтверджу раніше зроблений висновок про абсолютну ліквідність балансу. Можна зробити висновок, що коефіцієнт покриття поточних зобов'язань усіма поточними активами впродовж двох періодів спостерігається перевищення нормативного значення, що свідчить про достатній рівень платоспроможності.

Висновки до розділу 2

У сучасній ринковій економіці будь-яке підприємство повинно постійно відстежувати зміну факторів зовнішнього середовища і вміти швидко пристосовуватися до змін. Відповідна реакція підприємства на зміни в значній мірі визначає ефективність його діяльності. Це вміння визначає ефективність діяльності підприємства. Щоб відстежити вплив цих факторів на діяльність компанії необхідне проведення економічного аналізу, який допоможе виявити тенденції цих змін і спрогнозувати їх вплив на майбутній розвиток діяльності підприємства.

Економічний аналіз дозволяє визначити стратегію і тактику підприємства, максимальний результат при мінімальних витратах, розробку програм і рекомендацій подальшого ефективного розвитку, прибуткової діяльності.

Кожен день на кожному рівні управління приймають безліч рішень. Щоб обґрунтувати їх доцільність використовують різні види економічного аналізу. Основою прийняття рішень щодо регулювання виробництва є оперативний аналіз. За допомогою його можна щодня вивчати показники діяльності підприємства та його виробничих підрозділів, з метою швидкого втручання в процес виробництва, виявлення негативних факторів та їх вплив, Після цього застосовуються доцільні методи та засоби усунення небажаних наслідків, що забезпечить безперервну та ефективну роботу підприємства та допоможе досягти максимальний результат при мінімальних затратах.

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

3.1. Характеристика організації обліку на підприємстві

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві здійснюється відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» та обраної підприємством облікової політики. Положення про організацію бухгалтерського обліку у ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» відображає основні засади організації бухгалтерського обліку та затвердженої на підприємстві облікової політики.

Облікова політика Товариства затверджується наказом керівника.

У ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» формуванням облікової політики займається безпосередньо головний бухгалтер, яку керівник підприємства затверджує Наказом «Про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку» на початку кожного року.

Облікова політика підприємства формується згідно вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.99 р. № 996-ХІІ, П(С)БО затверджених Міністерством фінансів України [1].

У формування елементів облікової політики ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» покладені принципи підготовки фінансової звітності, які визначаються Законом України № 996: обачності, повного висвітлення, автономності, послідовності, безперервності, історичної (фактичної) собівартості, єдиного грошового вимірника, регулярності .

Положенням про облікову політику на досліджуваному підприємстві визначено форму ведення бухгалтерського обліку – журнально-ордерна з елементами комп'ютерної обробки за допомогою прикладної програми. Це дає змогу вести аналітичний облік по кожному рахунку зі складанням оборотних відомостей.

Згідно Плану рахунків, встановлених наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про їх застосування», в книзі «Журнал-головна» реєструються усі облікові реєстри на відповідних субрахунках.

У плані рахунків, які застосовуються підприємством для деталізації обліку грошових коштів, матеріальних цінностей, грошових документів, розрахунків використовувати субрахунки другого рівня.

Господарські відносини Товариства з обмеженою відповідальністю «ЧОРНОМОСЬКА ІГРАШКА» з постачальниками товарів, робіт та послуг, покупцями, замовниками оформляються договорами. Облікова політика ТОВ «ЧОРНОМОСЬКА ІГРАШКА» щодо складання фінансової звітності сформована з урахуванням вимог стандартів бухгалтерського обліку.

Основним елементом облікової політики та організації бухгалтерського обліку у ТОВ «ЧОРНОМОСЬКА ІГРАШКА» можна віднести поріг суттєвості. Методи та принципи обліку, які діють на ТОВ «ЧОРНОМОСЬКА ІГРАШКА», передбачені національними стандартами бухгалтерського обліку. Об'єктами використання суттєвості на підприємстві може бути:

- діяльність самого підприємства;
- окремі об'єкти обліку та господарські операції;
- статті фінансової звітності.

Рекомендації стосовно встановлення норм суттєвості наведено в листі Міністерства фінансів України «Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності» від 29.07.2003 № 304230-04108 наведено рекомендації стосовно встановлення норм суттєвості [5].

У ТОВ «ЧОРНОМОСЬКА ІГРАШКА» організацію ведення бухгалтерського обліку покладено на головного бухгалтера, який призначається на посаду керівником підприємства. Штатним розписом визначається кількісний штат співробітників бухгалтерського відділу, він затверджується керівником.

Права та обов'язки головного бухгалтера підприємства визначаються положенням про бухгалтерський відділ та посадовою інструкцією відповідно до закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» має лінійно-штатну організаційну структуру облікового апарату (рис. 3.1). На підприємстві бухгалтерія складається з бухгалтерів, економіста, касира та головного бухгалтера.

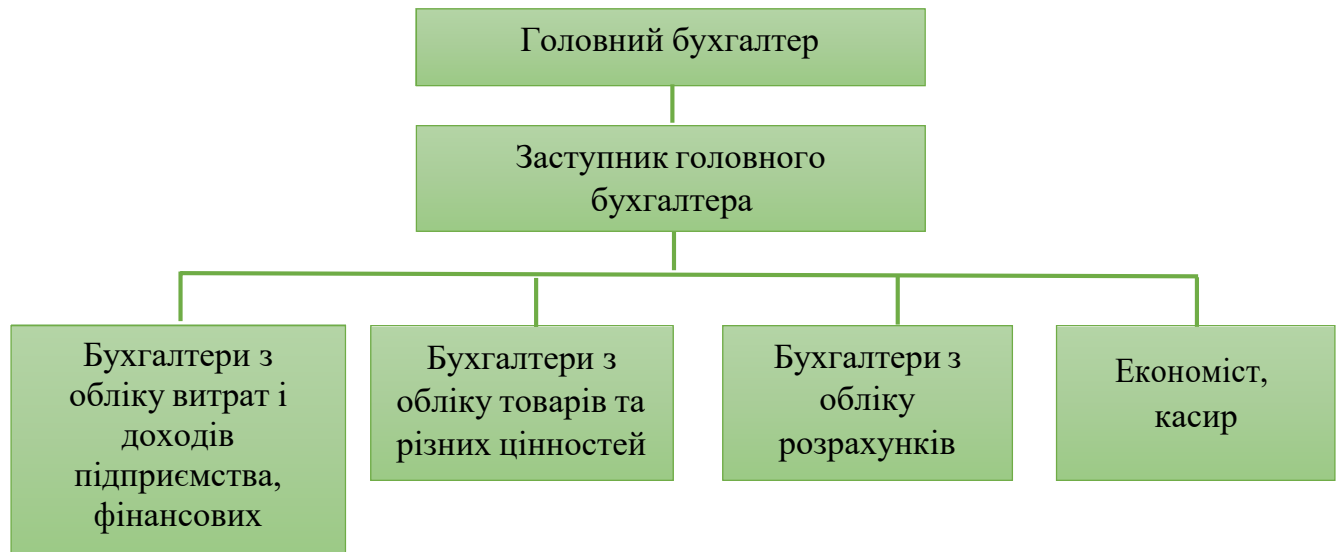


Рис. 3.1. Структура бухгалтерії ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»

Щоб організувати обліковий процес головний бухгалтер розподіляє обов'язки між працівниками бухгалтерії. Він враховує наступні фактори: кваліфікація робітників, організаційна структура облікового процесу, важливість та складність виконуваної роботи.

Функції бухгалтерії тісно пов'язані з роботою всіх відділів та служб, виробничих відділ підприємства, від яких вона отримує необхідні дані для контролю і обліку також надає економічну інформацію для прийняття управлінських рішень

На бухгалтерський відділ, який очолюється головним бухгалтером, покладено ведення обліку на підприємстві. Бухгалтерський відділ - це незалежний структурний відділ апарату управління, який виконує обліку та формує звітність

підприємства, згідно вимог чинного законодавства. Основні функції бухгалтерського відділу наведені на рис. 3.2.

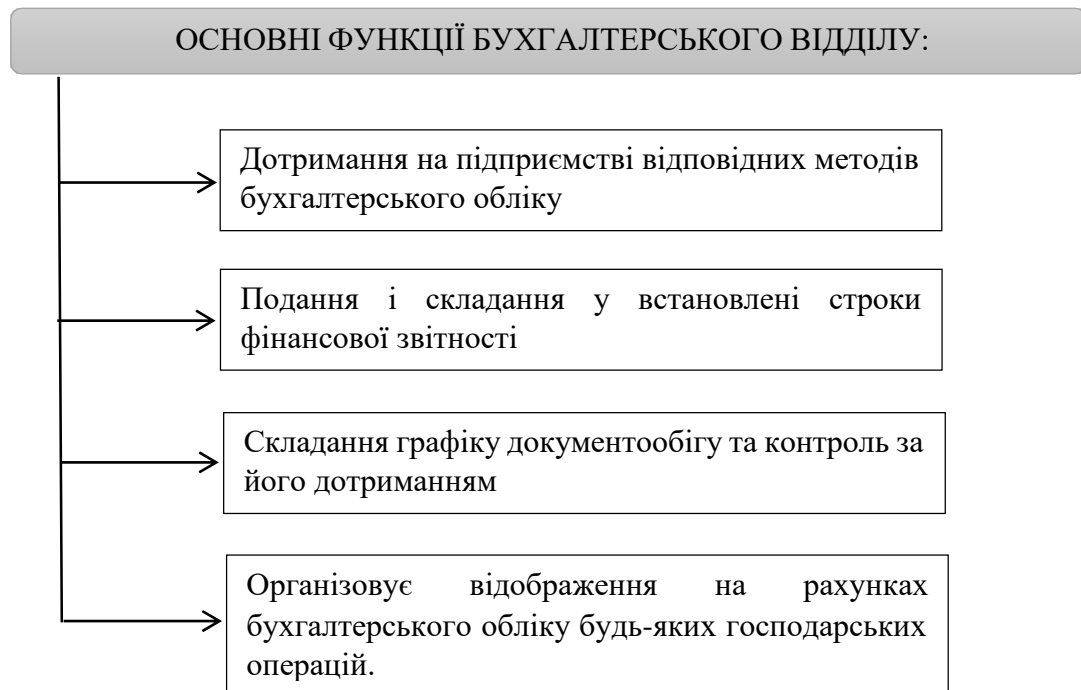


Рис. 3.2. Основні функції бухгалтерського відділу
*Розроблено автором [48]

Згідно визначених функцій бухгалтерський відділ підприємства здійснює нагляд і контроль за ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» у таких сферах:

- витрачання та збереження коштів і матеріальних цінностей;
- фінансово-кредитні відносини, регулювання валютних та податкових відносин, які пов'язані з вимогами до суб'єктів кредитно-господарських зобов'язань перед державною та розрахункової дисципліни;
- додержання вимог валютного законодавства та податкової дисципліни;
- ціни та ціноутворення;
- праця та виробництво: дотримання норм, стандартів, законодавства про працю і додержання, за безпекою виробництва та праці, дотримання правил виконання господарської діяльності.

Працівникам бухгалтерії для автоматизації рахунків-фактури, проведення платежів, нарахування заробітної плати, ведення бухгалтерського обліку та

податків допомагає бухгалтерське програмне забезпечення. Програмне забезпечення можливо також використовувати в сфері управління витратами, це дозволить відстежувати з однієї центральної платформи всі витрати підприємства.

Крім того, однією з переваг використання програмного забезпечення бухгалтерським відділом є полегшення та швидкість закриття бухгалтерських книг за допомогою звітності про витрати.

Такими нормативними документами як: «Положенням про бухгалтерську службу» та посадовими інструкціями регламентуються обов'язки бухгалтерів, де вказано їх основні функції.

Керівнику підприємства та головному бухгалтеру надається право першого та другого підпису на первинних облікових документах, платіжних документах, дорученнях на одержання товарно-матеріальних цінностей, реєстрах бухгалтерського обліку, відповідних звітах та угодах.

Первинні документи, які є підставою для відображення операцій в бухгалтерському обліку ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА», слід оформлювати та подавати у строки, визначені Графіком документообігу.

У ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» бухгалтерський облік автоматизовано. Для забезпечення потреб бухгалтерії використовується наступне програмне забезпечення BAS Бухгалтерія – для відображення господарських операцій та складання первинних документів; для складання звітності та звітування перед фіскальною службою України та Державним комітетом статистик використовується програма М.е.doc; Клієнт-банк використовується для здійснення розрахунків та контролю за рухом грошових коштів.

3.2 Фінансовий облік витрат діяльності на підприємства

Відстежити надходження інформації про кількість та вартість одержаної продукції (товарів, робіт, послуг), витрати, пов'язані з виробництвом продукції,

взагалі по підприємству та за його структурними підрозділами допомагає грамотно проведений фінансовий облік витрат.

Саме в системі оперативного обліку ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» здійснюється формування витрат. Витрати підприємства обліковують у залежності від видів продукції (послуг), також від замовлень, каналів збуту тощо.

На досліджуваному підприємстві прийнята журнальна-ордерна форма обліку. Вона заснована на використанні принципу систематизації та накопичування даних первинних документів в регістрах аналітичного і синтетичного обліку відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Записи в відповідних регістрах виконують згідно показників, які необхідні для управління та контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, а також для складання періодичної та річної бухгалтерської звітності. При цій формі обліку основними регістрами виступають журнали-ордери, які ведуться за кредитом синтетичних рахунків і за дебетом кореспондуючих рахунків. Також використовують регістри аналітичного обліку. А саме це відомості, таблиці, книги та картки.

У ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» регістрами є аналітичні таблиці за кожним субрахунком робочого плану рахунків підприємства з рахунками, які кореспондують. Підтверджуються відповідними первинними документами суми, які наведені в регістрах. Ці регістри зберігаються на машинозчитувальних носіях інформації.

До журналів-ордерів потім переносять дані з регістрів аналітичного обліку, а наприкінці місяця, підсумкові дані переносять до головної книги. В цій книзі підраховують обороти за дебетом і за кредитом кожного рахунка.

Головну книгу використовують для узагальнення даних журналів-ордерів, взаємної перевірки зроблених записів по окремих рахунках і складання звітного балансу. У ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» всі дані із первинних документів і аналітичних звітів щодо витрат збираються та систематизуються у розділі І

Журналу-ордеру №5. Він ведеться за кредитом рахунків 90, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98. Потім дані про господарські операції за звітний період з реєстрів переносяться у згрупованому вигляді до Фінансового звіту суб'єкта підприємства.

Що стосовно системи аналітичного обліку, то згідно нього всі понесені витрати збираються та відображаються за калькуляційними статтями відповідно до зменшення активів та збільшення зобов'язань.

У ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» для калькулювання витрат прийнятий позамовний метод. Згідно цього метода всі витрати збирають відповідно до замовлень на виготовлення окремого виробу, партії виробів чи на виконання певного обсягу робіт (послуг), отриманих від клієнтів. Прямі витрати збирають за первинною документацією, непрямі – пропорційно до прямих.

Різниця між прямими та непрямими витратами полягає в тому, що перші витрати відносять одразу на замовлення, а другі – розподіляють відповідно до суми замовлення за окремими замовленнями після попереднього узагальнення за місцями їх виникнення. Тільки після повного виконання замовлень складають звітну калькуляцію. Всі витрати збирають за конкретним замовленням. Перед підрахунком кінцевої собівартості замовлення необхідно просумувати всі прямі та непрямі витрати, а також вирахувати вартість повернутих на склад невикористаних товарів.

Згідно облікової політики ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» передбачено використання для обліку витрат звітного періоду лише деякі рахунки класу 9 «Витрати діяльності». Структура рахунків класу 9 збігається з вимогами до визнання, складу та оцінки витрат, які викладено у П(С)БО 16 «Витрати». А саме на цьому підприємстві використовують рахунки 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» та 94 «Інші витрати операційної діяльності». У ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА» витрати, які пов'язані з операційною діяльністю та входять до виробничої собівартості продукції (товарів, робіт, послуг), прийнято поділяти на прямі та непрямі.

Прямі витрати включають в себе: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати. Для синтетичного обліку прямих витрат використовують рахунок 23 «Виробництво». За дебетом відображають витрати пов'язані з виробництвом, а за кредитом списання готової продукції (товарів, робіт, послуг).

Непрямі витрати включають в себе: додаткову заробітну плату (надбавки, премії) та загальновиробничі витрати. Синтетичний облік непрямих витрат проводять на активному рахунку 91. За дебетом відображається сума визнаних витрат, за кредитом-щомісячне списання на рахунки 23 та 90, за відповідним розподілом. На цьому рахунку ніколи нема залишку.

Основна кореспонденція відображення прямих і непрямих витрат за лютий 2020 року у ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» наведено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Відображення в обліку прямих і непрямих витрат у ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, грн.
1	Відображено прямі матеріальні витрати на ремонт	23	20	10000,0
2	Нараховано амортизацію на технологічне устаткування	23	13	5000,00
3	Нараховано амортизацію на основні засоби загальновиробничого призначення (постійні витрати)	91	13	1800,00
4	Відображено витрати по операційній оренді основних засобів загальновиробничого призначення (постійні витрати)	91	685	9000,00
5	Нараховано податковий кредит по ПДВ	641	685	1500,00
6	Нараховано заробітну плату виробничого персоналу і соціальні внески (збори) на неї (22 %)	23	661	80000,00
		23	65	17600,00
7	Нараховано заробітну плату персоналу загальновиробничого призначення і соціальні внески (збори) на неї (22%) (постійні витрати)	91	661	50000,00
		91	65	11000,00
8	Відображено витрати на утримання і обслуговування споруд загальновиробничого призначення (змінні витрати)	91	685	2500,00
		641	685	417,00

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, грн.
9	Списано змінні загальновиробничі витрати	23	91	6000,00
	Списано постійні загальновиробничі витрати на витрати виробництва	23	91	11000,71
	Списано постійні загальновиробничі витрати на собівартість продукції	90	91	7500,28
10	Відображено виробничу собівартість виконаних послуг	903	23	30660
11	Відображено фінансовий результат	791	903	30660

За підрозділами, цехами, за групами продукції, за видами виробництв та статтями витрат здійснюють аналітичний облік непрямих і прямих витрат. У ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» виділяють адміністративні витрат, витрати на збут та інші операційні витрати. Вони не входять до виробничої собівартості товарів, робіт, послуг, але пов'язані з діяльністю підприємства.

Фінансовий облік адміністративних витрат здійснюється на активному рахунку 92, на ньому акумулюють витрати, які пов'язують з обслуговуванням підприємства. За дебетом цього рахунку відображають суму адміністративних витрат, за кредитом списують адміністративні витрати на рахунок 791 «Результат операційної діяльності».

Що стосовно обліку витрат на збут, то його ведуть на синтетичному активному рахунку 93 «Витрати на збут». За дебетом відображають суму визнаних витрат на збут, за кредитом відображають списання на рахунок 791 «Результат операційної діяльності».

Фінансовий облік інших витрат операційної діяльності ведеться на активному синтетичному рахунку 94. За дебетом відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 791 «Результат операційної діяльності». Основна кореспонденція відображення адміністративних витрат,

витрат на збут та інших витрат від операційної діяльності на ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» наведена в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Відображення в обліку адміністративних витрат, витрат на збут та інших витрат операційної діяльності за лютий 2020 року у ТОВ

«ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, грн.
1	Відображено витрати на службове відрядження адміністративного персоналу	92	372	11000,00
2	Нараховано амортизація адміністративного приміщення	92	131	4400,00
3	Сплачено послуги за проведений аудит	92	311	11500,00
4	Нараховано заробітна плата адміністрації і соціальні внески (збори) на неї (22 %)	92 92	661 651	50000,00 11000,00
5	Списано на фінансовий результат адміністративні витрати	791	92	86900
6	Відображено витрати на відрядження працівників відділу збуту	93	372	12000,00
7	Нараховано амортизація основних засобів відділу збуту	93	131	5000,00
8	Сплачено послуги реклами	93	311	10000,00
9	Нараховано заробітна плата працівникам відділу збуту адміністрації і соціальні внески (збори) на неї (22 %)	93 93	66 65	45000,00 9900,00
10	Списано на фінансовий результати витрати на збут	791	93	64900,00
11	Відображено витрати від первісного визнання активів на дату балансу	940	23	1900,00
12	Відображено витрати з виконання досліджень та розробок	941	13	9600,00
13	Відображено собівартість реалізованих виробничих запасів	943	20	3110,00
14	Відображено зменшення первісної вартості виробничих запасів, МШП	946	20	3280,00
15	Списано інші витрати операційної діяльності на фінансові результати	791	94	17890,00

Стосовно аналітичного обліку цих витрат, то в розрізі статей витрат, які спрямовані на управління виробництвом, ведеться облік адміністративних витрат. В розрізі статей витрат, які пов'язані з відділом збуту та каналами реалізації

продукції, ведеться аналітичний облік витрат на збут. Інші витрати операційної діяльності обліковують в розрізі видів статей витрат.

Якщо говорити про фінансові витрати, то вони згідно п. 27 ПСБО 16 групуються на рахунку 95. До них відносять витрати на сплату відсотків за користування одержаними банківськими та комерційними кредитами, з фінансової оренди, за випущеними облігаціями тощо, а також інші витрати торговельного підприємства, пов'язані із залученням коштів. Основна кореспонденція відображення в обліку фінансових витрат на ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» представлена в табл.3.3.

Таблиця 3.3 – Проводки відображення в обліку фінансових витрат за лютий 2020 року у ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	
1	Виплата процентів за банківський кредит	95	51	10000,00
3	Комісія за банківські послуги	95	76	500,00
4	Оплата лізингового платежу	95	71	20000,00
5	Виплата дивідендів на привілейовані акції	95	58	50000,00
6	Оплата послуг фінансового консультанта	95	76	15000,00
7	Погашення банківського кредиту	51	95	50000,00
8	Втрата від зміни курсу валют	95	91	26000,00
9.	Відображено фінансовий результат	791	95	71500,00

Для обліку витрат, які виникають в процесі звичайної діяльності, не пов'язаних з виробництвом та реалізацією, призначений рахунок 97 «Інші витрати». Основна кореспонденція відображення в обліку інших витрат на ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» представлена в табл. 3.4.

Таблиця 3.4 – Проводки відображення в обліку інших витрат за лютий 2020 р. у ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	
1	Відображено собівартість реалізованих фінансових інвестицій	971	143	10000
2	Відображено втрати від зменшення корисності об'єкта основних засобів	972	10	10000
3	Відображено втрати від операційної курсової різниці	974	302,312	5000
4	Відображено суму уцінки необоротних активів, фінансових інвестицій	975	10,12,14	6000
5	Відображається залишкова вартість необоротних активів при їх списанні, ліквідації	976	10,11,12	30000
6	Відображено інші витрати звичайної діяльності	977	10,11,63	15500
7	Списано інші витрати звичайної діяльності на фінансові результати	793	97	76500

Усі рахунки витрат закривають на рахунок 791 «Результат основної діяльності», 792 «Результати фінансових операцій» та на рахунок 793 «Результати іншої звичайної діяльності» в кінці звітної періоду. Це визначає отримання підприємством прибутку або збитку від своєї діяльності. Згідно Інструкції про застосування Плану рахунків таке списання можна здійснювати або щомісяця, або ж по закінченні звітної року [3].

А згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачено складання проміжної звітності щоквартально нарастаючим підсумком з початку звітної року в складі Балансу та Звіту про фінансові результати[1].

Можна сказати, що організація первинного, синтетичного та аналітичного обліку витрат у ТОВ «ЧОРНОМОРСКА ІГРАШКА» здійснюється чітко, якісно, своєчасно, згідно з планами та документами, а також у відповідності до чинного законодавства. Узагальнення інформації про витрати підприємства ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» відображається в «Звіті про фінансові результати» згідно Національного Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати».

3.3 Внутрішній контроль витрат діяльності підприємства

Міжнародним стандартом аудиту 610 «Розгляд роботи внутрішнього аудиту» регламентується проведення як зовнішнього, так і внутрішнього аудиту. В ньому йдеться про значне підвищення ефективності аудиторської перевірки при наявності на підприємстві системи внутрішнього аудиту. Цілі, завдання і функції внутрішнього аудиту визначає керівництво і представники власника підприємства.

Відповідно даного стандарту функція внутрішнього аудиту - діяльність з оцінювання, встановлена або надається як послугу організації. Функції можуть включати в себе, крім іншого, вивчення, оцінювання функціонування і моніторинг адекватності та ефективності внутрішнього контролю [18].

А внутрішніми аудиторами являються ті індивіди, хто виконують функції внутрішнього аудиту. Внутрішні аудитори можуть входити в департамент внутрішнього аудиту або еквівалентну підрозділ [18].

Внутрішньому аудитору основну увагу слід приділяти перевірці тих показників фінансово-господарської діяльності підприємства, які здатні позитивно вплинути на підвищення ефективності виробництва.

Для цього на підприємстві необхідно створювати систему контролю, яка буде спрямована на попередження відхилень від нормативно-правових актів чи зловживань. Це допоможе досліджувати господарські операції, які мають бути документально оформлені й своєчасно відображені в облікових регістрах та у фінансовій звітності.

Успіх діяльність підприємства в значній мірі залежить від ефективного здійснення контролю за витратами.

Щоб організувати якісний внутрішній контроль витрат на підприємстві необхідно здійснювати регулярний контроль правильності їх формування згідно етапів перевірки, які зображені на рис. 3.3.

Внутрішній контроль витрат являється безперервним, системним, строго документальним та універсальним заходом. Саме безперервність дозволяє

своєчасно виявляти систематичні недоліки в роботі персоналу та попередити їх появу в майбутньому.

Внутрішній аудитор повинен планувати свою роботу так, щоб правильно і своєчасно завершити аудиторську перевірку.

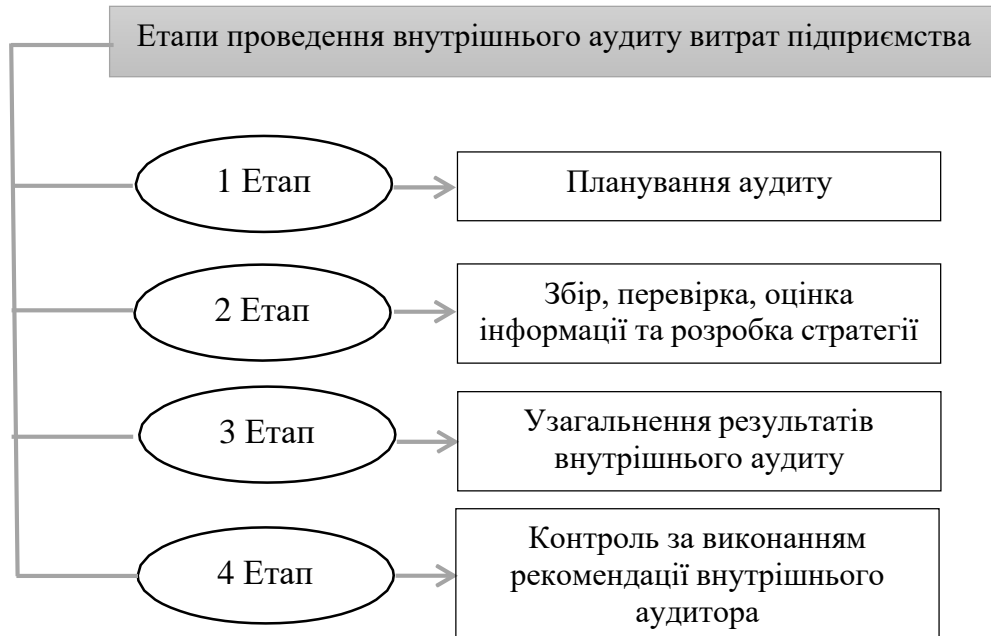


Рис. 3.3. Етапи проведення внутрішнього контролю витрат підприємства

*Складено автором на основі [39]

Дуже важливе значення при проведенні кваліфікованої аудиторської перевірки є її документальне оформлення. Документація містить всю інформацію про проведену роботу внутрішнім аудитором під час перевірки.

Робочу документацію аудитора можна представити у вигляді трьох блоків (рис. 3.4):

– документи, які використовуються на етапі підготовки (під час розробки стратегії та планування аудиту);

– документи, які використовуються під час проведення аудиту (тобто основного етапу);

– документи для узагальнення результатів внутрішнього аудиту (тобто документи завершального етапу).

Надійним засобом контролю якості проведення аудиту виступає саме документальне оформлення перевірки. Згідно МСА 230 «Аудиторська документація» підвищити якість аудиту та посприяти ефективному огляду представлених аудиторських доказів та висновків допомагає своєчасна підготовка достатньої аудиторської документації [15].



Рис. 3.4. Робочі документи внутрішнього аудитора

*Складено автором на підставі [35]

Стратегія проведення внутрішнього контролю витрат на ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» розробляється виходячи із норм Міжнародного стандарту аудиту (МСА) 300 «Планування» [16].

Упершу чергу, перед початком перевірки, внутрішній аудитор повинен ознайомитися з організаційними і технологічними особливостями виробництва, видами продукції, що випускається та ресурсами, які використовує підприємство.

Під організаційними особливостями необхідно розуміти етапи проходження технологічного процесу від одержання сировини та матеріалів зі складу до здавання на склад готової продукції після проходження відділу технічного контролю [31].

Внутрішньому аудитору необхідно вивчити документальне оформлення руху напівфабрикатів, сировини та матеріалів з одного цеху до іншого, також здійснення контролю за збереженням і використанням сировини.

Від типу обладнання, яке використовується, наскільки обладнання завантажене роботою, на яку потужність працює можна визначити технологічні особливості виробництва. Важливо звертати увагу на те чи правильно застосовуються норми на списання матеріалів та сировини, чи ні.

Ці норми при багатьох технологіях залежать від типу використовуваного обладнання. Також потрібно перевіряти відповідність наявного обладнання тому, яке відображається в бухгалтерському обліку. Перевірити час використання обладнання протягом доби внутрішній аудитор може шляхом спостереження. Встановити, скільки обладнання працювало фактично і зіставити одержані дані з даними обліку, можна зробивши перевірку витрачання електроенергії за лічильниками шляхом розрахунків.

При вивченні технологічних особливостей аудитор зіставляє технологію, яка використовується підприємством, і технології, які використовуються в галузі, порівнюючи такі характеристики як потужність; енергозатрати (необхідно орієнтуватися на енергозбережні технології); норми витрачання сировини; процент відходів тощо.

Далі, щоб прийняти рішення яким методом організувати аудиторську перевірку витрат на виробництво, понесених підприємством, внутрішній аудитор повинен провести тестування системи внутрішнього контролю і бухгалтерського обліку і визначити, чи:

- визначаються в наказі про облікову політику підприємства витрати, які списуються на виробництво, у відповідності з П(с)БО;

- не змінювалася протягом звітного періоду облікова політика щодо визначення витрат;

–дотримуються на підприємстві вимог, встановлених наказом про облікову політику.

Для цього аудитор проводить тестування, у процесі якого з'ясовує питання викладені у наступному документі (зразок).

Суб'єкт господарювання ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»

Період, що перевіряється 01.01.2020-31.12.2020

ТЕСТ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

№ з/п	Зміст питання	Варіант відповіді			Примітки
		так	ні	інф. відсутня	
1	2	3	4	5	6
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?		+		

№ з/п	Зміст питання	Варіант відповіді			Примітки
		так	ні	інф. відсутня	
1	2	3	4	5	6
11.	Чи розглядалися керуючими та контролюючими 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 втрат від браку продукції?	+			
13.	Чи ведеться аналітичний облік: <ul style="list-style-type: none"> • 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: <ul style="list-style-type: none"> • рекомендовані; • із застосуванням ЕОМ (програма, відомості тощо). 			+	

Виконав Рульова К.О.

Перевірив Зеленяк В.В.

Ознайомився Зеленяк В.В.

Після проведення оцінки системи внутрішнього контролю на підприємстві, внутрішній аудитор переходить до планування контролю, в результаті чого складається план аудиту.

Для здійснення аудиту витрат підприємства використовуються дані, які отримують після проведення перевірки виробничих запасів, інших складових витрат та зносу необоротних активів. Для того, щоб провести контроль витрат, які формують собівартість виготовленої продукції, наданих послуг, тобто контроль проведення виробничої діяльності, необхідно встановити:

- чи обґрунтовані об'єкти та номенклатури статей витрат;
- чи правильно проведено документальне оформлення операцій з обліку витрат і виходу продукції;
- чи достовірно проведено облік калькуляції собівартості продукції та витрат виробництва;
- чи достовірно сформувані, розподілені та відображені в обліку загальновиробничі витрати;
- чи в повному обсязі оприбуткована продукція та правильність її відображення в обліку.

Під час контролю витрат на виробництво і калькулювання собівартості потрібно керуватися нормами МСА 540 «Аудит оціночних значень».

Згідно даного стандарту внутрішньому аудитору необхідно підтвердити обґрунтованість оцінного значення.

Для проведення контролю оціночних значень внутрішній аудитор може застосовувати наступні процедури:

1. Провести перевірку й тестування процесу, що використовує керівництво при виведенні оціночних значень, до них можна віднести:

- оцінку даних і розгляд допущень.

При проведенні даних процедур внутрішній аудитор повинен переконатися в повноті, точності та доречності зроблених оцінок;

–тестування обчислень, які були зроблені при оцінці;
 –порівняння оцінних значень різних періодів.
 –розгляд процедур затвердження оцінних значень керівництвом. Внутрішній аудитор перевіряє, на якому рівні ухвалене рішення і як воно оформлене;

2. Провести незалежну оцінку, щоб порівняти з наявним значенням;
3. Провести оглядову перевірку наступної події, щоб підтвердити наявну оцінку.

Для перевірки й оцінки внутрішнього контролю витрат діяльності підприємства внутрішній аудитор виконує тест, приклад якого наведений нижче.

Суб'єкт господарювання ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»

Період, що перевіряється 01.01.2020-31.12.2020

ТЕСТ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ

№ з/п	Зміст питання	Варіант відповіді			Оцінка системи внутрішнього контролю	Примітки
		так	ні	інф. відсутня		
1	2	3	4	5	6	7
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?			щоквартально		
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)?	+				

1	2	3	4	5	6	7
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);			+		
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, виявлені в період інвентаризації запасів?	+				
9.	Чи внесені до складу витрат сплачені штрафи та пені?	+				
10.	Чи застосовується субрахунок 949 для відображення витрат?		+			
V. Фінансові витрати (рахунок 95)						
1.	Чи здійснює підприємство фінансові витрати?		+			
VI. Втрати 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?		+			

1	2	3	4	5	6	7
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 Рульова К.О.
 Перевірив Зеленяк В.В.
 Ознайомився Зеленяк В.В.

Тестування допомагає встановити, як здійснюється класифікація витрат на підприємстві, чи здійснюється санкціонування таких витрат. Стосовно інших видів витрат, то плануючи перевірку, внутрішній аудитор повинен запланувати наступні процедури.

ПЛАН внутрішнього аудиту витрат

Підприємство ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»

Період, що перевіряється 01.01.2020-31.12.2020

Запланований ризик середній

Запланована суттєвість 15000 грн.

№ з/п	Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Період перевірки	Примітки
1	2	3	4	5
І. Адміністративні витрати (рахунок 92)				
1.	Перевірка обґрунтованості включення витрат до складу адміністративних	Рульова К.О.	1 лютого 2020 р.	
2.	Наведення складу витрат за статтями згідно із застосовуваною підприємством класифікацією	Рульова К.О.	1 лютого 2020 р.	
3.	Перевірка обґрунтованості віднесення до складу адміністративних витрат податків, зборів та обов'язкових платежів	Рульова К.О.	2 лютого 2020 р.	
4.	Складання переліку видів і сум податків, віднесених на адміністративні витрати	Рульова К.О.	2 лютого 2020 р.	
5.	Перевірка наявності й повноти оформлення документів, що підтверджують витрати	Рульова К.О.	3 лютого 2020 р.	
ІІ. Витрати на збут (рахунок 93)				
1.	Перевірка обґрунтованості включення витрат до складу витрат на збут	Рульова К.О.	3 лютого 2020 р.	

Продовження

№ з/п	Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Період перевірки	Примітки
1	2	3	4	5
2.	Наведення складу витрат за центрами виникнення витрат згідно із застосовуваною підприємством класифікацією	Рульова К.О.	4 лютого 2020 р.	
3.	Перевірка наявності й повноти оформлення документів, що підтверджують витрати	Рульова К.О.	4 лютого 2020 р.	
III. Інші витрати операційної діяльності (рахунок 94)				
1.	Перевірка правильності визначення собівартості іноземної валюти, що реалізована, та операційних курсових різниць	Рульова К.О.	5 лютого 2020 р.	
2.	Перевірка відповідності застосованого методу оцінки запасів при реалізації обліковій політиці	Рульова К.О.	5 лютого 2020 р.	
3.	Перевірка правильності розрахунку резерву сумнівних боргів	Рульова К.О.	6 лютого 2020 р.	
4.	Перевірка обґрунтованості списання на витрати поточної безнадійної заборгованості в сумі, що перевищує резерв сумнівних боргів	Рульова К.О.	6 лютого 2020 р.	
5.	Перевірка правильності відображення в обліку витрат від знецінення, нестачі та псування запасів	Рульова К.О.	7 лютого 2020 р.	
6.	Перевірка правильності відображення в обліку витрат від знецінення, нестачі та псування запасів	Рульова К.О.	7 лютого 2020 р.	
IV. Фінансові витрати (рахунок 95)				
1.	Перевірка повноти відображення витрат, пов'язаних з нарахуванням та сплатою відсотків за кредит	Рульова К.О.	8 лютого 2020 р.	
2.	Перевірка наявності та правильності відображення витрат, пов'язаних з випуском, утриманням та обігом цінних паперів	Рульова К.О.	9 лютого 2020 р.	
3.	Перевірка наявності та правильності відображення витрат, пов'язаних з фінансовим лізингом	Рульова К.О.	9 лютого 2020 р.	
V. Втрати від участі в капіталі (рахунок 96)				
1.	Перевірка наявності та правильності відображення витрат, пов'язаних із втратами: <ul style="list-style-type: none"> • від інвестицій в асоційовані підприємства; • від спільної діяльності; • від інвестицій у дочірні підприємства 	Рульова К.О.	9 лютого 2020 р.	

№ з/п	Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Період перевірки	Примітки
VI. Інші витрати (рахунок 97)				
1.	Перевірка розрахунку собівартості: реалізованих фінансових інвестицій; реалізованих необігових активів; реалізованих майнових комплексів.	Рульова К.О.	10 лютого 2020 р.	
2.	Перевірка правильності розрахунку від'ємних неопераційних курсових різниць	Рульова К.О.	10 лютого 2020 р.	
VII. Узагальнюючі процедури				
1.	Складання переліку відсутніх первинних документів	Рульова К.О.	11 лютого 2020 р.	
2.	Складання переліку витрат, не відображених 8 обліку	Рульова К.О.	11 лютого 2020 р.	
3.	Узагальнення інформації з контролю витрат	Рульова К.О.	12 лютого 2020 р.	
4.	Перевірка Головної книги щодо суттєвості нестандартних записів на бухгалтерських рахунках	Рульова К.О.	13 лютого 2020 р.	
5.	Формулювання висновку за результатами перевірки	Рульова К.О.	14 лютого 2020 р.	

В кінці перевірки, тобто на завершальній стадії внутрішній аудитор складає та надає свій заключний звіт щодо результатів завдання. Даний звіт містить певні висновки, а також відповідні рекомендації та/або плани заходів. Висновок повинен мати достатній обсяг надійної та корисної інформації та враховувати очікування керівництва підприємства, інших зацікавлених сторін.

3.4 Напрями удосконалення організації бухгалтерського обліку витрат діяльності ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»

Результативність ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» значно залежить від ефективності бухгалтерського обліку. Окрім цього, дуже важливим є також налагодження ефективного інформування керівництва про всі питання щодо задоволення їх потреб. З метою забезпечення цілісності функціонування підприємства необхідне вдосконалення обліку витрат його діяльності з використанням системного підходу. Системний підхід полягає в тому, щоб забезпечити взаємодію всіх ключових елементів на всіх рівнях структурної ієрархії,

що сприятиме цілісності та ефективності функціонування підприємства. Для досягнення цієї мети необхідно вибрати найбільш ефективну модель обліку витрат, яка забезпечить збалансованість та узгодженість різних методів, а також їх оптимальне поєднання з врахуванням вимог існуючої системи управління підприємством. Такі шляхи удосконалення обліку та контролю витрат можуть значно підвищити ефективність діяльності ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА».

Для удосконалення організації бухгалтерського обліку витрат діяльності на ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» можна розглянути наступні напрями:

1. Впровадження автоматизованих систем обліку. Для цього можна скористатися спеціалізованим програмним забезпеченням, яке дозволяє вести облік витрат та доходів, контролювати поточний стан фінансів, формувати звіти та аналітичні довідки.

2. Оптимізація процесів внутрішнього контролю та впровадження системи відповідальності за витратами. Для цього можна розробити та впровадити внутрішні правила та процедури, які дозволять контролювати та регулювати витрати на різних етапах бізнес-процесів, визначити точки оптимізації та уникнути витрат. Це допоможе знизити кількість непотрібних витрат і збільшити контроль за витратами. Крім того, відповідальність за витрати може бути розподілена між працівниками, що допоможе знизити ймовірність зловживання коштами.

3. Вдосконалення системи бюджетування. Для цього можна розробити бюджетний план, який враховує всі витрати, планувати їх витрати на різних етапах діяльності компанії, контролювати реалізацію цих планів та коригувати їх за потреби.

4. Запровадження системи контролю над запасами. Для цього можна встановити правила контролю за рухом товарно-матеріальних цінностей, оптимізувати процеси замовлення, приймання та зберігання товарів, зменшити ризики втрат та збитків.

5. Розробка системи аналітики та звітності. Для цього можна встановити відповідні структури та засоби збору, обробки та аналізу даних, що дозволить більш детально аналізувати витрати та прибуток компанії, визначати ефективність бізнес-процесів та вживати заходи для їх оптимізації та покращення. Також, на основі аналітики можна виявляти проблемні ділянки в діяльності компанії та приймати рішення щодо їх усунення.

5. Підвищення кваліфікації бухгалтерів, які займаються обліком витрат. Для цього можна організовувати навчання та підвищувати кваліфікацію працівників, що працюють у відділі обліку та фінансів, щоб вони були здатні більш якісно та ефективно виконувати свої завдання. Це дозволить знизити час, необхідний для ведення бухгалтерського обліку витрат, а також знизити кількість помилок при обробці даних.

6. Створення команди з ефективного управління витратами. Для цього можна створити команду з представників різних підрозділів компанії, яка буде відповідати за ефективне управління витратами та забезпечення оптимального рівня фінансової стійкості компанії.

Висновки до розділу 3

ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» правильно організувала бухгалтерський облік та внутрішній аудит витрат, що є важливим елементом ефективного управління фінансовими ресурсами компанії. Завдяки цьому, компанія може забезпечити точний облік витрат і визначити їх відповідність бюджетним нормам та планам.

Бухгалтерський облік дозволяє компанії знати точно, скільки коштували виробництво продукції та її збут, дозволяє вести облік фінансових операцій, контролювати рух коштів та зберігати документи для звітності. Внутрішній аудит допомагає забезпечити відповідність фінансових операцій законодавству та внутрішнім правилам компанії, виявляти помилки та шахрайські дії, та

підвищувати ефективність управління компанією. Також забезпечує контроль за використанням фінансових ресурсів компанії, виявляє можливі проблеми та ризики, які впливають на фінансовий стан компанії. Це дозволяє приймати своєчасні та обґрунтовані рішення щодо ефективного використання коштів та підвищення прибутковості компанії.

Оптимальна система обліку та контролю має бути простою та універсальною, забезпечуючи зручне та ефективне її використання. У цілому, удосконалення організації бухгалтерського обліку витрат діяльності на ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРІШКА» може бути досягнуто за допомогою комплексного підходу, що передбачає впровадження автоматизованих систем обліку, оптимізацію процесів внутрішнього контролю та бюджетування, контроль за запасами, аналітику та звітність, підвищення кваліфікації працівників, контроль за витратами та створення команди з ефективного управління витратами. Крім того, важливим елементом успішної організації бухгалтерського обліку витрат є взаємодія з іншими відділами компанії. Наприклад, відділ закупівель може співпрацювати з відділом обліку витрат, щоб забезпечити належний контроль за запасами та вчасно виявляти та усувати проблеми в цій сфері.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У зв'язку з постійним вдосконаленням та глибокими економічними перетвореннями, які відбуваються, зміни якісної сторони економічних відносин, зокрема у сфері обліку, стають необхідними. Сьогодні питання обліку витрат мають надзвичайну вагу для всіх суб'єктів господарювання і для держави в цілому. Проблеми, пов'язані з обліком витрат, полягають у серйозних змінах, які включають розширення кола облікових об'єктів, надання гнучкості у використанні існуючих та розробці нових методів обліку, а також зміну ролі бухгалтера в управлінні господарськими процесами.

Один з найважливіших показників оцінки господарської діяльності підприємства є витрати. Витрати представляють собою один з ключових факторів, що визначають прибуток підприємств та, отже, їх фінансовий стан, майновий стан, конкурентоспроможність, ліквідність, платоспроможність, рентабельність та інші вагомні показники. Відповідно, ретельне управління витратами має вирішальне значення, оскільки ефективність виробництва та, в кінцевому рахунку, фінансовий результат діяльності підприємства залежать від правильної організації обліку, контролю, визнання та оцінки витрат.

Під час виконання кваліфікаційної роботи було виявлено, що багато вітчизняних та зарубіжних вчених-авторів займалися питаннями обліку та контролю витрат. Це призвело до існування деяких відмінностей у визначенні сутності цієї економічної категорії. Облік та управління витратами ґрунтується на методологічній основі, що включає цілий ряд нормативно-правових актів національного та міжнародного рівня, які визначають економічну сутність витрат та їх класифікацію. Основою для визначення та обліку витрат, в тому числі витрат діяльності підприємства є П(С)БО 16 «Витрати» - «витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що приводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати

можуть бути достовірно оцінені» і більшість науковців все ж таки беруть за основу дане трактування.

Рівень прибутку підприємства прямо залежить від обсягу витрат. Шляхом ефективного управління витратами без зниження обсягів реалізації, валових доходів та якості торговельного обслуговування вдається здійснити їх зменшення, що, в свою чергу, створює можливість для збільшення прибутку.

Тому належний облік витрат, своєчасний контроль за їх формуванням та оперативний аналіз мають вирішальне значення для ефективного управління витратами підприємства.

Об'єктом дослідження даної роботи було обрано ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА». Аналіз фінансового стану підприємства показав, що за 2 роки, фінансовий стан залишався задовільним, оскільки більшість проаналізованих показників відповідають нормативним значенням і мають тенденцію до покращення.

У системі оперативного обліку ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» витрати формуються відповідно до замовлень, видів продукції, каналів реалізації та інших факторів. Оскільки підприємство виробляє різноманітну домашню продукцію, основні об'єкти витрат та документи первинного обліку пов'язані з виробничою діяльністю. Облікова політика ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» передбачає використання деяких рахунків класу 9 «Витрати діяльності» для обліку витрат звітного періоду. Зокрема, це рахунки 90, 91, 92, 93, 94 та 97.

Після завершення звітного періоду інформація про витрати підприємства ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» включається до Звіту про фінансові результати. Цей звіт відображає фінансовий стан підприємства та його прибутковість, включаючи інформацію про витрати за звітний період.

Оцінка стану витрат діяльності ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» за допомогою проведеного аналізу динаміки, складу та структури витрат, показала, що у структурі витрат основне місце займає собівартість реалізованої продукції

(товарів, робіт, послуг), яка протягом двох років знизилась, що є позитивним моментом, але паралельно відбулося і зменшення виручку, що говорить про погіршення ситуації. В свою чергу, у категоріях інші операційні витрати, адміністративні витрати, витрати на збут та інші витрат також відбулось значне зменшення, що являється також позитивним моментом.

Що стосується проведення оцінки обсягів та структури витрат за допомогою аналізу рентабельності продукції, то вона показала нам, що чистий прибуток і витрати зменшилися, відповідно, рівень рентабельності також зменшився.

Нижче наведено пропозиції, які можуть бути корисними для підприємства ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» для покращення системи обліку та контролю витрат:

- проведення обліку витрат з урахуванням етапів технологічного процесу, що дозволить оцінити внесок керівників кожного відділу у загальні витрати підприємства та підвищити відповідальність менеджерів на всіх рівнях управління.

- розроблення бюджету доходів та витрат на виробництво продукції для забезпечення порівняння планових та фактичних показників і можливості використання управління витратами для швидкого реагування на зміни на ринку та пошуку оптимальних комбінацій ціни й обсягу виробництва.

- управління запасами: відстеження запасів і матеріали, щоб уникнути надмірного замовлення або недостатньої кількості товарів. Використання програмне забезпечення для управління запасами, яке допоможе вам відстежувати кількість наявних товарів і автоматично замовляти нові, коли запаси наближаються до мінімального рівня.

- розвиток внутрішньокорпоративного контролю: Важливо розробити та впровадити систему внутрішнього контролю, яка буде забезпечувати перевірку та контроль за витратами діяльності. Це може включати регулярні перевірки, подвійне затвердження витрат, облік інвентарю, аналіз фінансових результатів і т.д.

– підвищення кваліфікації бухгалтерського персоналу: Важливо інвестувати в навчання та розвиток бухгалтерського персоналу. Чим кваліфікованіші співробітники, тим ефективнішим буде бухгалтерський облік та контроль витрат. Регулярні тренінги, семінари та оновлення знань про податкове законодавство та стандарти бухгалтерського обліку можуть допомогти покращити навички персоналу.

– аналіз та вдосконалення процесів: Проведення аналізу бухгалтерських процесів та виявлення слабких місць дозволить виявити можливості для оптимізації та покращення продуктивності. Це може включати спрощення процедур, автоматизацію рутинних завдань, вдосконалення потоків документів і т.д.

– залучення зовнішніх експертів: У разі потреби можна залучити зовнішніх консультантів або аудиторів для перегляду і оцінки системи бухгалтерського обліку, виявлення можливих проблем та запропонування рекомендацій з їх вирішення.

Загалом, комбінація цих шляхів допоможе покращити бухгалтерський облік та контроль витрат діяльності на підприємстві та забезпечить більш точну та ефективну фінансову діяльність компанії.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.99 р. № 996-ХІІ, затвердженого Міністерством фінансів України (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
2. Закон України «Про аудиторську діяльність» № 140 від 14.09.2006р., затвердженого Міністерством фінансів України (зі змінами та доповненнями) // [Електронний ресурс]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/140-16>.
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р.№291 // [Електронний ресурс]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
4. Про затвердження Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні: Постанова Кабінету Міністрів України від 03.04.93 р. № 250 // [Електронний ресурс].URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/250-93>.
5. Лист Міністерства фінансів України «Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності» від 29.07.2003 № 304230-04108 // [Електронний ресурс]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v4108201-03#Text>.
6. Податковий Кодекс України: прийнятий Верховною Радою України 2 грудня 2010 року № 2755–VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2011. – № 13-14, № 15-16, № 17. – ст.112 (зі змінами і доповненнями) // [Електронний ресурс]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 7 лютого 2013 р. № 73, (зі змінами та доповненнями) // [Електронний ресурс]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс», затверджено наказом міністерства фінансів України від 31.03.1999р. № 87, (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0396-99>.

9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати», затверджено наказом міністерства фінансів України від 31.03.1999р. № 87, (зі змінами та доповненнями) // [Електронний ресурс]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0397-99>.

10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 4 «Звіт про рух грошових коштів», затверджено наказом міністерства фінансів України від 31.03.1999р. № 87, (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0398-99>.

11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999р. №318 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2000р. №353 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01>.

13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 26.04.2000р. №91 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0284-00>.

14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.04.2006р. №415 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06>.

15. 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.

16. 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. МСА НВЕ 540 «Аудит оціночних значень». – Рішення КМПА 15.12.2019

p.URL:[https://mof.gov.ua/storage/files/Міжнародний%20стандарт%20аудиту%20540%\(переглянутий\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/Міжнародний%20стандарт%20аудиту%20540%(переглянутий).pdf).

18. МСА НВЕ 610 «Розгляд роботи внутрішнього аудиту». – Рішення КМПА від 15.06.2006р.URL:https://stud.com.ua/67150/audit_ta_buhoblik/mizhnarodniy_standart_auditu_vikoristannya_roboti_vnutrishnih_auditoriv.

19. Адаменко, Т.М. Затрати та витрати підприємства як об'єкт управління [Текст] / Т.М. Адаменко. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Emp/2009_21/63Adam.htm.

20. Аудит:навчальний посібник/Н.Л. Шкіря, Т,Г, Нікульнікова, Н.В. Залізняка - Львів: «Магнолія 2006», 2007.-224с.

21. Аудит.Методика документування: Навчальний посібник/ За аг. Ред.. акад.. АЕНУ, д.е.н., проф. І.І. Пилипенка.- Інформаційно-видавничій центр Держкомстату України, 2003.-457 с.

22. Безверхий, К.В. Ще раз про тлумачення сутності понять «затрати» і «витрати», «витрати виробництва» та «виробнича собівартість» [Текст] / К.В. Безверхий // Вісник ЖДТУ. – № 2 (52). – С. 222 – 228.

23. Бойко, Ж.С. Деякі аспекти організації бухгалтерського обліку на виробничих підприємствах [Текст] /Ж.С. Бойко / Науковий вісник КНТЕУ. – Вип. І: Економічні науки. – Чернівці. – 2002. – 238 с.

24. Бондаренко, Т.Ю. Витрати на виробництво продукції як елемент формування та розвитку виробничо-господарського механізму [Текст] / Т.Ю. Бондаренко // «Економічні науки». – Серія «Облік і фінанси». – Випуск 8 (29). – Ч. 2–2011. URL:http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/en_oif/2011_8_2/9.pdf

25. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку : [підручник] / Ф.Ф. Бутинець. – 2-е вид., доп. і перероб. – Житомир : ЖІТІ, 2000. – 640 с.

26. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ЖІТІ, 2016. – 608 с.

27. Бутинець Ф.Ф. і інші. Бухгалтерський управлінський облік: Підручник для студентів спеціальності 7.050.106 «Облік і аудит». - Житомир: ПП «Рута», 2012. – 480с.
28. Величко, О. Г., Голов С. Ф. Бухгалтерський облік і фінансова звітність в Україні. - Д.: ТОВ «Баланс-Клуб», 2015. - 768 с.
29. Волкова І.А. Фінансовий облік – 2 : [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.] / І.А. Волкова. – К. : Центр навчальної учбової літератури, 2009. – 224 с.
30. Верхоглядова Н.І. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: [Навчально- практичний посібник] / Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Б. Ільїна та ін. – К.: Центр учбової літератури, 2013. – 536 с.
31. Виноградова, М. О. Аудит [Текст] : навч. посібник / М. О. Виноградова, Л. І. Жидєєва. – Київ : Центр учбової літератури, 2014. – 654 с.
32. Гадзевич О.І. Основи економічного аналізу і діагностики фінансового господарської діяльності підприємства: Навчальний посібник. - Київ, 2014. 304с.
33. Гарасим П. М., Журавель Г. П., Хомин П. Я. Курс фінансового обліку. Навч. посібник.- К.: Знання, 2015. - 566с.
34. Грінченко, А. В. Концептуальні основи управління витратами підприємства / А. В. Грінченко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/tppe/2020_24/Zb24_50.pdf.
35. Дорош Н.І. Документальне оформлення аудиторської перевірки// Вісник податкової служби України. – 2000. – № 15. – С. 50–55.
36. Дерій В.А. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат і доходів підприємства / В. Дерій // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2010. – Вип. 2. – С. 77-83.
37. Економічний аналіз: Навч. посібник / М. А. Болух, В. З. Бурчевський, М. І. Горбатов; За ред. акад. НАНУ, проф. Чумаченка М. Г.— К.: КНЕУ, 2018. — 540с.

38. Коблянська О.І. Фінансовий облік : [навч. посібник] / О.І. Коблянська. – 2ге вид. – К. : Знання, 2007. – 471 с.
39. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Основи аудиту: навчальний посібник для студентів вищих закладів освіти. - Львів: Піча Ю.В.; К.: «Каравела»; Львів: «Новий Світ -2000», 2002. - 504 с.
40. Лозинський, Д.Л. «Витрати» та «затрати» узгодження понять в бухгалтерському обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2009_4/21.pdf.
41. Лагун, М. І. Теоретична характеристика основних методичних аспектів проведення аналізу фінансового стану [Текст] / М. І. Лагун // Формування ринкових відносин в Україні. – 2017. – № 3. – С. 33-37.
42. Ловінська, Л.Г., Олійник Я.В., Галат Л.О. Бухгалтерський облік для економістів і правознавців у схемах і таблицях. Навч. пос. – К.: КНЕУ, 2015. – 329с.
43. Мец, В. О. Економічний аналіз фінансових результатів та фінансового стану підприємства [Текст] : навч. посіб. / В. О. Мец. – К.: Вища школа. – 2003. – 386 с. – ISBN 966-574-286-8.
44. Моссаковський В. Система контролю витрат виробництва за сучасних умов / В.Моссаковский // Бухгалтерський облік і аудит. 2002. № 9. С. 225-260.
45. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (стандарти). Переклад: ВГО «Інститут внутрішніх аудиторів України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.iaa.org.ua>.
46. Найдъонов, О. Контроль і регулювання витрат на підприємстві [Текст] / О. Найдъонов, І. Мережко // Держава та регіони. – 2016. – № 1. – С. 238-241.
47. Нападовська Л.В. Управлінський облік : [підруч. для студ. вищ. навч. закл.] / Л.В. Нападовська. – К. : Книга, 2004. – 544 с.
48. Організація бухгалтерського обліку : [навчальний посібник] / за ред. В.С. Леня. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.

49. Облік і аудит : навчально-методичний посібник для вузів / Л.Г. Смоляр, Р.Ю. Овчарик, Г.Б. Тітаренко, Т.А. Переймивовк, інш.. – Київ: Ліра-К, 2016. – 615с.

50. Офіційний веб-сайт ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА» [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.igrushka.org.ua/>

51. 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.

52. Пушкар М.С. Фінансовий облік : підручник / М.С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2002. – 628 с.

53. Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики: монографія / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. – Тернопіль: Карт-бланш, 2013. – Режим доступу:http://library.wunu.edu.ua/images/stories/praci_vukladachiv.pdf.

54. Пшенична А.Ж. Аудит. Навч. посіб.: –ге вид. перероб. та доп. – К: Центр учбової літератури, 2011.- 315 с.

55. Скрипник, М.І. Визначення сутності понять «витрати» та «затрати» [Текст] / М.І. Скрипник // Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 2(17). – С. 308 – 312.

56. Склад та класифікація витрат підприємства // [Електронний ресурс] – Режимдоступу:https://pidru4niki.com/1860072253285/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/sklad_klasifikatsiya_vitrat_virobnitstva.

57. Сук Л.К. Фінансовий облік: навчальний посібник для вузів / Л.К. Сук, П.Л. Сук. – Київ: Знання, 2013. – 631 с.

58. Філіп (Попович) Л.В. Економічний зміст і класифікація витрат [Текст] / Л.В. Філіп (Попович) // Вісник економіки транспорту і промисловості. – № 36. – 2011. – С. 206 – 211.

59. Фінансовий облік: навч. посібник / [В.К. Орлова, М.С. Орлів, С.В. Хома та ін.]. – К.: Центр учбової літератури, 2013. – 510 с.

60. Фінансовий облік: практикум: навч. посібник / за ред. П.Й. Атамаса. – К.: Центр учб. л-ри, 2016. – 444 с.

61. Цал-Цалко, Ю. С. Витрати підприємства [Текст]: навчальний посібник / Ю. С. Цал-Цалко. – К.: ЦУЛ, 2002. – 656 с.

62. Шевченко, Л. Побудова інтегрованої системи класифікацій витрат підприємства [Текст] / Л. Шевченко // Держава та регіони. – 2006. – № 6. – С. 314-318.

63. Шумило, О. Ю. Шляхи вдосконалення аналізу та оцінки операційних, фінансових та інших витрат на підприємстві [Текст] / О. Ю. Шумило // Економіка. Фінанси. Право. – 2018. – № 3. – С. 25-29.

65. 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>.

66. Шляхи вдосконалення обліку та аудиту витрат операційної діяльності на підприємстві [Електронний ресурс]. Режим доступу: https://vuzlit.com/236955/shlyahi_vdoskonalennya_obliku_auditu_vitrat_operatsiynoyi_diyalnosti_pidpriyemstvi.

67. Яремко І.Й. Теорія бухгалтерського обліку: навч. посібник / І. Й. Яремко. – Львів: «Новий світ 2000», 2011. – 240 с.