

Міністерство освіти і науки України
Одеський національний технологічний університет
Кафедра обліку та аудиту



КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему: *«Витрати діяльності ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ
КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ»: облік та аналіз»*

на здобуття ступеню вищої освіти «бакалавр»

Здобувачки Бровко К.В.

4 курсу 431 групи

Керівник проф. Немченко В.В.

Кваліфікаційна робота допускається до захисту

Рішення кафедри від ”14“ червня 2023 р., протокол № 15.

Завідувач кафедри обліку та аудиту _____ проф. Немченко В.В.

Одеса – 2023 рік

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економіки бізнесу і контролю
Кафедра обліку та аудиту
Ступінь вищої освіти “бакалавр”
Спеціальність 071 “Облік і оподаткування”
Освітня програма “Облік і аудит”

ЗАТВЕРДЖУЮ

*Зав. кафедри обліку та
аудиту*

_____ 2023 р.
“ ” _____

З А В Д А Н Н Я
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧКИ

Бровко Катерини Віталіївни

1. Тема роботи: ***«Витрати діяльності ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ»: облік та аналіз»***

Затверджена наказом ОНТУ від 18 серпня 2022 р. наказ № 465-03

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи ***02 червня 2023 р.***

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

4. Перелік питань, які потрібно розробити: ***Сутність, значення та законодавча база обліку витрат діяльності. Техніко-економічна характеристика підприємства та аналіз витрат діяльності за два роки на ньому. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві та обліку витрат діяльності 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 31 січня 2023 р.

Керівник _____ проф. Немченко В.В.

Завдання прийняв до виконання _____ Бровко К.В.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. <i>Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи</i>	31.01.23 - 05.03.23	
2. <i>Техніко-економічна характеристика підприємства та економічний аналіз за напрямом кваліфікаційної роботи за два роки</i>	06.03.23 - 25.04.23	
3. <i>Організація бухгалтерського обліку на підприємстві та обліку за напрямом кваліфікаційної роботи на ньому</i>	26.04.23 - 25.05.23	
4. <i>Оформлення кваліфікаційної роботи</i>	26.05.23 - 02.06.23	

Здобувачка _____ Бровко К.В.

Керівник роботи _____ проф. Немченко В.В.

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

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

Здобувачка Бровко К.В. _____

АНОТАЦІЯ

Випускної роботи на тему : *«Витрати діяльності ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ»: облік та аналіз»*

Витрати підприємства є одною з вагових економічних категорій, яка дає характеристику рентабельності підприємства та результати його діяльності. Ваговою умовою вдалої діяльності підприємств є зростання конкурентоспроможності за рахунок оптимізації витрат на виробництво, що приведе до довгострокового економічного зростання продуктивності підприємств.

Актуальність теми обумовлена значною роллю витрат у господарюванні виробничих підприємств та їх вплив на діяльність в цілому.

Інформаційною базою роботи стали законодавчі та нормативні документи, пов'язані із формування витрат підприємства, наукові посібники та публікації вчених аналітиків, періодичні видання з питань економіки, а також фінансова звітність та робоча документація ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП».

У розділі 1 було розглянуто економічну сутність собівартості продукції, значення її зниження та методологію обліку витрат на виробництво.

Розділ 2 був присвячений аналізу витрат ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП», його техніко-економічної характеристики та було запропоновано резерви підвищення ефективності виробництва і пропозиції щодо їхнього використання.

Із розділу 3, можна дізнатися про організацію обліку витрат на ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП», організацію роботи бухгалтерської служби, оцінку базових засад облікової політики, а також бухгалтерський облік витрат та діяльності на ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП».

Загальний обсяг роботи- 69 сторінок.

Кількість таблиць-19.

Кількість рисунків-2.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ СОБІВАРОСТІ ПРОДУКЦІЇ, ЗНАЧЕННЯ ЇЇ ЗНИЖЕННЯ ТА МЕТОДОЛОГІЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО.....	8
1.1. Економічна сутність собівартості продукції.....	8
1.1.1. Сутність і склад собівартості продукції.....	10
1.1.2. Групування витрат на виробництво продукції за економічними елементами.....	11
1.1.3. Групування витрат на виробництво продукції за калькуляційними статтями. Методи калькулювання собівартості продукції.....	13
1.1.4. Економічне значення зниження собівартості продукції.....	15
1.2. Методологія обліку витрат на виробництво продукції.....	18
1.2.1. Облік витрат на виробництво та собівартості продукції в системі рахунків бухгалтерського обліку.....	23
1.2.2. Облік прямих витрат основного і допоміжного виробництв.....	31
1.2.3. Облік витрат періоду.....	34
1.3 Організація системи внутрішнього контролю витрат на підприємствах.....	39
2. АНАЛІЗ ВИТРАТ ПРИВАТНОГО АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ».....	44
2.1 Техніко-економічна характеристика підприємства.....	44
2.2 Аналіз витрат ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП».....	46
2.3 Резерви підвищення ефективності виробництва і пропозиції щодо їхнього використання.....	52
3. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	54
3.1 Характеристика організації роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП».....	54
3.2 Бухгалтерський облік витрат та діяльності на ПрАТ «ВЕСЕЛО- КУТСЬКИЙ КХП».....	59
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	64
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	67

ВСТУП

Метою діяльності підприємства є отримання прибутку та його максимізація. Під час ведення своєї діяльності, кожне підприємство зустрічається з витратами: на придбання та утримання сировини та допоміжних матеріалів, на виробництво продукції та її реалізацію, на маркетингові дослідження, вдосконалення кінцевої продукції, впровадження у виробництво нового асортименту тощо.

Витрати підприємства є одною з вагових економічних категорій, яка дає характеристику рентабельності підприємства та результати його діяльності. Вагомою умовою вдалої діяльності підприємств є зростання конкурентоспроможності за рахунок оптимізації витрат на виробництво, що приведе до довгострокового економічного зростання продуктивності підприємств.

Здобувачка	Бровко К.В.			КРБ.ОтаА.1.465-03.1.1			
				Текстова частина	Стад		Стор.
						5	69
Керівник	Немченко В.В.				ОНТУ		
Зав.каф.	Немченко В.В.						

Актуальність теми обумовлена значною роллю витрат у господарюванні виробничих підприємств та їх вплив на діяльність в цілому.

Інфляція, не стабільність валютного курсу, коливання попиту на продукцію, зміна законодавчої бази підштовхують керівників та працівників підприємства контролювати формування витрат та спонукають до їх оптимізації.

Метою роботи – є аналіз витрат виробничого підприємства, їх оцінка та пошук шляхів до оптимізації формування витрат.

Для досягнення поставленої у роботі мети, необхідно вирішити такі **завдання**:

- дати оцінку поняття «витрати» та розкрити її економічну сутність;
- провести класифікацію витрат за різноманітними ознаками;
- оцінити формування витрат на досліджуваному підприємстві;
- виявити фактори вагомого впливу у системі витрат на виробничому підприємстві;
- зробити аналіз проблем при формуванні витрат та розробити їх оптимізацію на обраному підприємстві.

Об'єктом дослідження роботи є оцінка формування, розподіл та вплив витрат на результати діяльності ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП».

Предметом дослідження є система організації витрат на виробничому підприємстві.

Для досягнення поставленої мети та завдань були використані такі **методи дослідження**: діалектичний, системний підходи, аналіз і синтез. Водночас, поряд із загальнонауковими методами застосовувалися специфічні методи.

Інформаційною базою роботи стали законодавчі та нормативні документи, пов'язані із формування витрат підприємства, наукові посібники та публікації вчених аналітиків, періодичні видання з питань економіки, а також фінансова звітність та робоча документація ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП».

Основне **практичне значення** одержаних результатів передбачає:

- удосконалення організації обліку витрат та управління ними за допомогою проектування інформаційних потоків про витрати та запровадження системного підходу із застосуванням ефективної системи управлінського обліку витрат за центрами відповідальності;
- впровадження автоматизованої обробки облікової інформації для ефективного ведення обліку витрат в умовах автоматизація;
- проведення ефективного аналізу витрат, що забезпечить виконання процесів прийняття оптимальних управлінських рішень на базі необхідної інформації для оцінки стану, обсягів та структури витрат підприємства;
- проведення комплексного економічного аналізу, що забезпечить охоплення всіх ланок і сторін господарської діяльності підприємства;
- застосування системи оптимізації витрат, яка включає в себе одночасно організаційну та функціональну підсистеми, тобто використання підприємством комплексних програм зменшення витрат, а не окремих дій.

1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ, ЗНАЧЕННЯ ЇЇ ЗНИЖЕННЯ ТА МЕТОДОЛОГІЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО

1.1. Економічна сутність собівартості продукції

В умовах ринкової економіки підвищення ефективності виробництва та подальший розвиток суб'єктів господарювання можна досягти за умови зниження собівартості продукції та ефективного управління витратами підприємства. Собівартість продукції (робіт, послуг) є одним із показників, в якому знаходять відображення усі сторони роботи підприємства: рівень організації виробничого процесу, його технічна оснащеність, рівень організації матеріально-технічного постачання, ступінь ефективності використання необоротних та оборотних активів, продуктивність праці тощо. Тому питання визначення собівартості окремих видів продукції промислових підприємств, планування та аналізу з метою пошуку та реалізації заходів щодо зниження рівня витрат потребують постійного вивчення, оскільки від цього залежать результати діяльності самого підприємства, його економічний та соціальний розвиток, рівень конкурентоспроможності.

Собівартість тривалий час розглядали як поняття, яке практично використовують здебільшого в плануванні, обліку та аналізі. Такий факт знайшов своє відображення у визначенні собівартості як витрат підприємства, з чим пов'язано розуміння сутності та характерних ознак собівартості, її місця і ролі в системі економічних показників.

Тлумачення поняття «собівартість», яке надають у своїх працях науковці наведено у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1- Тлумачення поняття «собівартість» в економічних джерелах

Автор / джерело	Тлумачення поняття «собівартість»
Пархоменко В.М.	Собівартість продукції (робіт, послуг) – це вартісне вираження витрат, пов'язаних з використанням у технологічному процесі виробничої продукції (виконання робіт, надання послуг) природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, основних виробничих фондів, нематеріальних активів, спеціалізованого оснащення, інструменту, інвентарю, трудових і фінансових ресурсів, а також витрат на виробництво і збут готової продукції, включаючи встановлені державою як обов'язкові відрахування, податки й платежі. [1]
Скрипник М.	Собівартість продукції – це важлива економічна категорія, яка відображає рівень понесених поточних затрат на виробництво та реалізацію продукції, виражених в грошовому вимірнику. [2]
Бочан І.О.	Собівартість формується безпосередньо на підприємстві і відображає індивідуальні витрати та умови виробництва, конкретні результати господарювання даного виробничого підприємства. [3]
Андрійчук В.Г.	Собівартість один із найважливіших показників господарської діяльності аграрних підприємств, оскільки показує, у що саме обходиться господарству виробництво відповідного виду продукції і наскільки економічно вигідним воно є в конкретних природно-економічних умовах господарювання. [4]

Отже, поняття собівартості продукції будується на двох визначальних положеннях : а) це витрати на виробництво продукції, здійснювані на підприємстві; б) всі витрати, що включаються в собівартість, виражені в одній, загальній для всіх затрат, грошовій формі. Перша характеристика

служить для чіткого обмеження кола затрат, що включаються в собівартість продукції. Друга характеристика викликана тим, що витрати на виробництво продукції здійснюються в багатьох формах. На виробництво і реалізацію продукції (послуг) витрачаються предмети праці (сировина, матеріали, енергія), жива праця (робочий час), знаряддя праці. Для їх обліку у виробництві застосовуються відповідні натуральні одиниці і паралельно – грошова оцінка.

1.1.1. Сутність і склад собівартості продукції

Собівартість як економічна категорія являє собою відокремлену частину вартості. Основу цієї категорії становлять вартість спожитих засобів виробництва і вартість необхідного продукту. В конкретно економічному розумінні собівартість - це грошовий вираз витрат підприємства на виробництво і реалізацію продукції (робіт, послуг).

Собівартість - один з найважливіших показників господарської діяльності аграрних підприємств, оскільки показує, у що саме обходиться господарству виробництво відповідного виду продукції і наскільки економічно вигідним воно є в конкретних природно-економічних умовах господарювання.

У сільськогосподарському виробництві розрізняють кілька видів собівартості, які відображені у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2- Види собівартості

Види собівартості	Сутність
Індивідуальна собівартість	визначається на кожному підприємстві. По окремих видах продукції її рівень залежить від місцевих агрономічних, зоотехнічних, технічних, організаційно-економічних і природних умов.
Суспільна собівартість	розраховується за сукупністю підприємств і відображає середні витрати на виробництво продукції. За економічним змістом і видами витрат, що включаються у собівартість продукції, розрізняють виробничу і повну (комерційну) собівартість.
Виробничу собівартість	формують витрати, пов'язані з виробництвом і доробкою продукції, її транспортуванням до місця зберігання (виробничого споживання зеленої маси на корм).
Повна собівартість	включають виробничу собівартість і витрати підприємства на

	реалізацію продукції.
--	-----------------------

Продовження таб. 1.2

Залежно від поставленої мети і строків визначення собівартості продукції розрізняють планову, фактичну й очікувану собівартість.	
Планова собівартість	визначається до початку планового періоду. Вона має велике значення у здійсненні режиму економії й організації дійового контролю за витрачанням коштів, за господарською діяльністю підприємств і їх виробничих підрозділів протягом планового періоду.
Фактична собівартість	визначається за результатами господарської діяльності в кінці звітного періоду на основі фактичних витрат і обсягу одержаної продукції. Вона дає змогу визначити прибуток підприємства та економічну ефективність виробництва кожного виду продукції (робіт, послуг), з'ясувати причини низької дохідності або збитковості окремих галузей, виявити резерви скорочення витрат на одиницю продукції.
Очікувана собівартість	визначається протягом року на основі як фактичних, так і прогнозних (очікуваних) даних, одержаних розрахунково з метою контролю за витрачанням коштів.

1.1.2. Групування витрат на виробництво продукції за економічними елементами

Останніми роками у річних звітах сільськогосподарські підприємства витрати на основне виробництво відображають за економічними елементами.

Згідно з П(С)БО 16 “Витрати” операційні витрати поділяють за економічними елементами на п'ять груп: 1) матеріальні витрати; 2) витрати на оплату праці; 3) відрахування на соціальні заходи; 4) амортизація; 5) інші операційні витрати. [5]

Групування витрат за економічними елементами буде повною мірою узгоджуватись з їх класифікацією за економічним змістом. Так, як це видно з рис. 1.1, перша і четверта групи витрат за елементами включатимуть витрати уречевленої праці, друга й третя – витрати живої праці, п'ята – грошові виплати, віднесені безпосередньо до собівартості продукції.

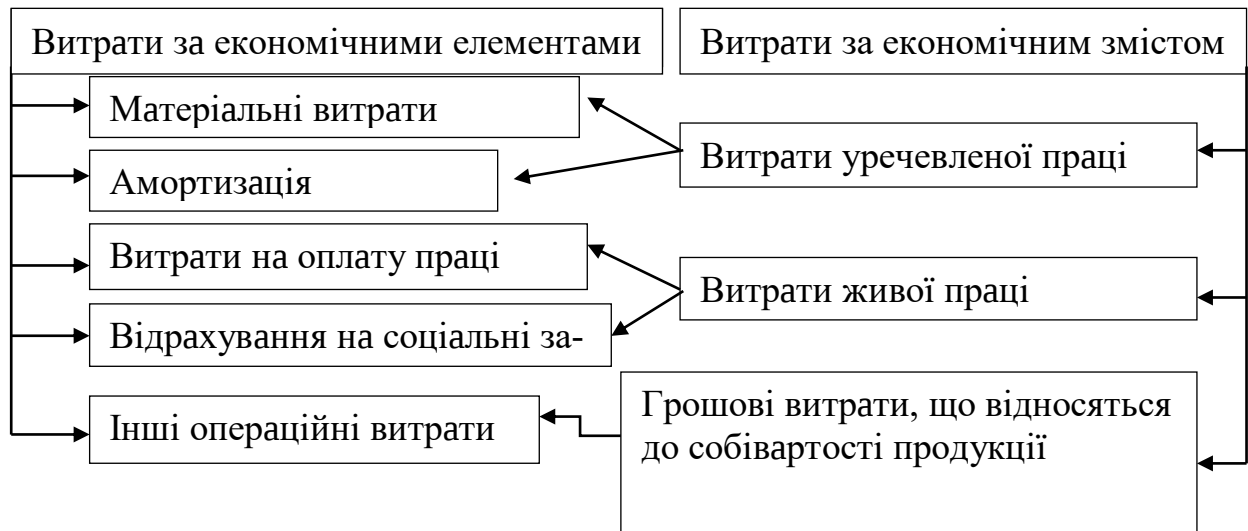


Рисунок 1.1- Схема узгодження класифікації витрат за економічними елементами та за економічним змістом

Отже, за думкою науковців, які зазначають, що до групування витрат за економічними елементами покладено предметний поділ витрат уречевленої праці та витрат живої праці незалежно від їх призначення, тобто незалежно від мети їх витрачання. Економічний елемент – це такий вид витрат, який у межах підприємства не розкладається у подальшому на складові. Він показує, що було витрачено в процесі виробництва. Групування витрат за економічними елементами єдине й обов’язкове для використання на всіх підприємствах. [6]

Однак для здійснення планування, обліку й контролю, обчислення собівартості окремих видів продукції класифікації витрат за економічними елементами недостатньо. Треба знати, з якою метою здійснюють ці витрати, тобто виникає потреба групування витрат за їх цільовим призначенням незалежно від того, що витрачають на певну ціль. Тобто на відміну від групування за елементами, яке визначає, що і в якому обсязі витрачає підприємство на виробничі потреби, калькуляційна розбивка витрат показує їх напрям: де і в зв’язку з чим вони зроблені.

Економісти, вважають, що головним при побудові номенклатури є встановлення критеріїв виділення витрат у самостійні статті і виділяють такі критерії:

1. Значущість витрат у формуванні собівартості продукції.
2. Самостійною статтею мають виступати витрати незалежно від їх частки, які є базою або її складовою частиною для розподілу будь-яких витрат.
3. Самостійною статтею мають виступати витрати, які характеризують певний бік роботи підприємства, за яким повинен бути встановлений особливо ретельний контроль.

1.1.3. Групування витрат на виробництво продукції за калькуляційними статтями. Методи калькулювання собівартості продукції

З метою визначення доцільності виробництва певного виду продукції підприємство має знати поточні витрати, пов'язані саме з цією продукцією. Процес обчислення собівартості окремих видів продукції називають калькулюванням. Результатом цього процесу є калькуляція - економічний документ, з якого можна дізнатися про собівартість одиниці (1 кг, 1л) конкретного виду продукції. Калькуляційна одиниця - це засіб вимірювання об'єкта калькулювання (продукції, послуг) у визначених вимірниках.

Калькуляційні одиниці є таких видів:

- натуральні (т, л);
- умовно-натуральні (тонна умовного палива, тисяча умовних банок);
- вартісні (для послуг);
- одиниця часу (нормо-година, машино-день).

У статтях калькуляції витрати групуються за місцем їх виникнення та економічним призначенням. Принципова відмінність групування витрат за статтями калькуляції від групування витрат за економічними елементами полягає в наявності в калькуляції комплексних статей, що об'єднують різні за економічним змістом елементи за призначенням витрат, за місцем їх

виникнення і способами розподілу між окремими видами продукції залежно від обсягів виробництва кожного виду. Групування витрат за статтями калькуляції (табл. 1.3) дає змогу виділити витрати, безпосередньо пов'язані з технологічним процесом, і витрати, що стосуються обслуговування виробництва й управління. До кожної з калькуляційних статей можуть бути віднесені будь-які з економічних елементів витрат.

Таблиця 1.3- Групування витрат за статтями калькуляції

Група витрат	Орієнтовні статті калькуляції
Прямі матеріальні витрати - вартість сировини й основних матеріалів, які становлять основу продукції, що виробляється, а також куплених напівфабрикатів, допоміжних та інших матеріалів і спожитої енергії, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат	- Сировина і матеріали; - куповані напівфабрикати та комплектуючі вироби; - роботи і послуги виробничого характеру, надані сторонніми організаціями, спожиті безпосередньо у виробничому процесі; - паливо та енергія на технологічні цілі; - поворотні відходи (вираховуються)
Прямі витрати на оплату праці - витрати, які включаються до фонду оплати праці і можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат	- Основна заробітна плата робітників, зайнятих у виробничому процесі; - додаткова заробітна плата й інші заохочувальні та компенсаційні виплати робітників, зайнятих у виробничому процесі
Інші прямі витрати - інші витрати, що не увійшли до попередніх статей і можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат	- відрахування на соціальні заходи (% від витрат на оплату праці робітників, зайнятих у виробничому процесі); - витрати на утримання й експлуатацію устаткування, включаючи амортизаційні відрахування на виробниче устаткування, витрати на його ремонт і обслуговування; - витрати, пов'язані з підготовкою та освоєнням виробництва (в частині їх списання зі статті "витрати майбутніх періодів"); - відшкодування зносу інструментів
Загальновиробничі витрати - це витрати на виробництво продукції, які виникають на рівні цеху або іншого первісного структурного підрозділу підприємства, є непрямыми і не можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта, бо потребують розподілу.	Загальновиробничі витрати

Наведені статті калькуляції є поточними витратами на виробництво продукції на рівні виробничого підрозділу, наприклад, цеху, і становлять відповідно до Положень (стандартів) бухгалтерського обліку собівартість

продукції (виробничу собівартість). У звіті про фінансові результати показник "собівартість реалізованої продукції" обчислюється саме за таким принципом. Проте в управлінському обліку в процесі ціноутворення може виникнути потреба у визначенні загальної величини поточних витрат як на виробництво, так і на реалізацію продукції, додаючи до виробничих так звані "адміністративні", "збутові" та "інші операційні" витрати. Останні види витрат обчислюються по підприємству в цілому, а потім можуть бути розподілені між окремими видами продукції.

Складання калькуляцій на окремі види продукції здійснюється на стадії планування виробництва з метою формування економічно обґрунтованих витрат на певний вид продукції для визначення ступеня його прибутковості і привабливості для виробника. Повторно до калькуляції звертаються, аналізуючи ефективність діяльності підприємства чи його структурного підрозділу за звітний період. На цьому етапі проводять порівняння фактичних і планових значень статей калькуляції, аналізують причини відмінностей, здійснюють пошук резервів скорочення витрат і роблять висновок про доцільність продовження виробництва певного виду продукції.

1.1.4. Економічне значення зниження собівартості продукції

В умовах сучасної ринкової економіки зниження собівартості продукції створює передумови до високої конкурентоспроможності. Зниження собівартості є особливо актуальним процесом в даний період розвитку економіки, коли йде боротьба за збереження вже існуючих ринків збуту продукції, а також завоювання нових секторів ринку.

Фактори зниження собівартості продукції:

- 1) підвищення технічного рівня виробництва;
- 2) зміна обсягу та структури продукції;
- 3) вдосконалення організації виробництва та праці;
- 4) галузеві інші фактори;

5) покращення використання природних ресурсів.

Відсутність зниження собівартості продукції значно ускладнює просування її на локальних, регіональних та світовому ринках. Знизити собівартість продукції підприємства є можливим кількома способами. Один з найбільш ефективних методів зниження собівартості готової продукції – є метод застосування дешевих чи альтернативних матеріалів при виготовленні продукції. Цей метод може привести до погіршення якості продукції, у цьому випадку підприємству потрібно знайти постачальників, які можуть запропонувати якісні матеріали за більш низьку ціну, або зробити знижку при великих обсягах закупівель. [7]

Ще одним дієвим методом зниження собівартості продукції є пошук більш дешевої робочої сили, це дозволить знизити витрати, пов'язані з оплатою праці. Це можливо досягти, якщо скористатись європейським та американським досвідом. Найбільші виробники попереносили свої виробництва у країни Азії, це дозволило їм значно скоротити витрати на оплату праці та підвищило конкурентоспроможність продукції.

Інші методи зниження собівартості такі, як впровадження сучасних технологій виробництва, які зменшують кількість браку або більш ефективно використовують матеріали; розробка і застосування інноваційних технологій, які зменшують витрати на виробництво і відповідно зменшують собівартість продукції.[8]

Суттєво зменшити витрати на виробництво продукції можливо завдяки впровадженню різних енергозберігаючих технологій. Також зменшити собівартість можливо за допомогою збільшення обсягів виробництва продукції.

При виборі методів зменшення собівартості продукції підприємства необхідно враховувати безліч параметрів, в тому числі і якість продукції.

Найважливіше значення в боротьбі за зниження собівартості продукції має дотримання найсуворішого режиму економії на всіх ділянках виробничо-господарської діяльності підприємства. Послідовне здійснення на

підприємствах режиму економії проявляється насамперед у зменшенні витрат матеріальних ресурсів на одиницю продукції, скорочення витрат з обслуговування виробництва і управління, у ліквідації втрат від браку й інших непродуктивних витрат.

Матеріальні витрати, як відомо, в більшості галузей промисловості займають велику питому вагу в структурі собівартості продукції, тому навіть незначне заощадження сировини, матеріалів, палива і енергії при виробництві кожної одиниці продукції в цілому по підприємству дає великий ефект.

Підприємство має можливість впливати на величину витрат матеріальних ресурсів, починаючи з їх заготівлі. Сировина і матеріали входять у собівартість за ціною їх придбання з урахуванням витрат на перевезення, тому правильний вибір постачальників матеріалів впливає на собівартість продукції. Важливо забезпечити надходження матеріалів від таких постачальників, які знаходяться на невеликій відстані від підприємства, а також перевозити вантажі найбільш дешевим видом транспорту. При укладанні договорів на постачання матеріальних ресурсів необхідно замовляти такі матеріали, які за своїми розмірами та якістю точно відповідають плановій специфікації на матеріали, прагнути використовувати більш дешеві матеріали, не знижуючи в той же час якості продукції.

Основною умовою зниження витрат сировини і матеріалів на виробництво одиниці продукції є поліпшення конструкцій виробів і вдосконалення технології виробництва, використання прогресивних видів матеріалів, упровадження технічно обґрунтованих норм витрат матеріальних.[9]

Скорочення витрат на обслуговування виробництва і управління також знижує собівартість продукції. Розмір цих витрат на одиницю продукції залежить не тільки від обсягу випуску продукції, але і від їх абсолютної суми. Чим менше сума цехових і загальнозаводських витрат у цілому по підприємству, тим за інших рівних умов нижча собівартість кожного виробу.

Собівартість продукції підприємства є найважливішим узагальнюючим показником економічної ефективності її виробництва. В ній відбиваються всі сторони господарської діяльності: ступінь технологічного оснащення виробництва та освоєння технологічних процесів; рівень організації виробництва і праці, ступінь використання виробничих потужностей; економічності використання матеріальних і трудових ресурсів і інші умови і чинники, які характеризують виробничо-господарську діяльність. Від її рівня залежать фінансові результати діяльності підприємств, темпи розширеного виробництва і, звичайно ж, їх фінансовий стан. Зниження собівартості продукції сприяє збільшенню прибутку та підвищенню конкурентоспроможності.

Таким чином, при постійному пошуку нових методів і факторів зниження собівартості продукції діяльність промислових підприємств в Україні може вийти на новий, більш ефективний рівень функціонування.

1.2. Методологія обліку витрат на виробництво продукції

У ході аналізу було детально досліджено категорії витрат, обліку та методів розрахунку. Зокрема, витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які приводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розпо-ділення власникам). Витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань [10].

Відомо те, що всі витрати обліковуються, а облік – це організована система збору, нагромадження, обробки, групування, узагальнення і реєстрації (фіксації) необхідної інформації, що включає кількісну чи якісну характеристику подій, явищ, фактів, процесів, об'єктів тощо.

Для обліку витрат підприємство може використовувати рахунки класів 8 «Витрати за елементами» та 9 «Витрати діяльності», причому ведення рахунків класу 9 є обов'язковим для всіх підприємств, крім суб'єктів малого

підприємництва, а також організацій, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності. Рішення щодо використання рахунків класу 8 приймається підприємством самостійно.

Облік витрат ведеться за кількома методами – сукупностями прийомів та операцій практичного або теоретичного пізнання дійсності, що підпорядковані рішенням конкретного завдання. Отже, метод є лише засобом досягнення мети.

Метод обліку витрат, за визначенням П.С. Безруких [11], – це сукупність прийомів організації документування та відображення виробничих витрат, що дають можливість визначення фактичної собівартості продукції і необхідну інформацію для контролю за процесом формування собівартості продукції.

Сучасні методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції можна поділити на дві групи:

- традиційні – ті, які застосовуються у вітчизняній обліковій практиці протягом десятиліть (позамовний, попроцесний, попередільний, нормативний);

- запозичені – тобто сформовані та розвинуті в інших країнах світу, оскільки в Україні стали відомими лише на початку 90-х, а сьогодні використовуються на тих підприємствах, які орієнтовані на європейські стандарти, експорт, співпрацю із зарубіжними партнерами або на іноземних інвесторів (стандарт-кост, директ-кост, функціонально-вартісний аналіз, таргет-кост). Знову ж таки цей поділ досить умовний, через те, що нормативний метод і стандарт-кост мають багато спільних рис [12].

Традиційні методи обліку витрат найбільш точно відобразив В.Ф. Палій [13], який виділив два основних методи: метод обліку фактичних витрат (ненормативний) і нормативний метод обліку.

Ненормативний метод обліку пов'язаний насамперед із центрами відповідальності, місцями виникнення витрат, елементами витрат і статтями

собівартості. Нормативний метод також пов'язаний з елементами витрат, статтями собівартості та змінами норм.

Науковці-економісти до сьогодні не виробили єдиної думки щодо того, які методи обліку вважати традиційними.

– Ю.Я. Литвин і В.М. Олійник виділяють позамовний, попередільний і нормативний методи обліку виробничих витрат [14].

– П.П. Новиченко і Н.М. Рендухов вважають, що до методів обліку відносяться попередільний, позамовний, повиробничий і знеособлений (котловий). Ці науковці розглядають однопредільний (попроцесний) метод як різновид попередільного, а облік за деталями та вузлами – як повиробничий метод обліку витрат на виробництво. Автори вважають, що можна виділяти і нормативно-позамовний, і нормативно-повиробничий методи. [12]

– Н.М. Ткаченко розглядає попередільний (однопредільний і багатопредільний види цього методу), позамовний і нормативний методи як методи калькулювання собівартості продукції. [15]

– М.С. Пушкар позамовний, попередільний, попроцесний (простий) і нормативний методи позиціонує методами калькулювання собівартості продукції, пояснюючи водночас, що їх найчастіше застосовують на практиці [16]. Правильною є думка М.С. Пушкаря щодо переліку і кількості вживання цих методів, проте не можемо погодитися з тим, що він називає їх методами калькулювання, а не обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. Зауважимо, що таку позицію відстоював також А.М. Кузьмінський. До методів обліку затрат і калькулювання собівартості він зараховував простий (або прямий), попередільний (або попроцесний), позамовний або нормативний. Український учений А.М. Кузьмінський метод обліку виробничих витрат визначає як пізнання витрат за окремими виробами, групами виробів, переділами, замовленнями, роботами та ін.[17].

– Вітчизняний науковець А.Ш. Маргуліс дає визначення методу обліку витрат, не відокремлюючи його від методу калькулювання. Метод обліку

витрат – це єдиний процес дослідження витрат підприємств конкретного типу на виробництво та реалізацію продукції з позицій вимірювання, аналізу, контролю та визначення собівартості виробів та робіт, а І.А. Басманов розуміє під методом обліку витрат метод пізнання витрат і зазначає, що його завдання – це відображення процесу формування витрат у конкретних умовах виробництва. Автор підкреслює, що в обліковій практиці метод обліку витрат ототожнюються з об'єктами їх обліку, які є засобом розмежування витрат за їх призначенням і місцем виникнення [18].

Ще недавно більшість фахівців поєднували методи обліку і калькулювання. До недоліків таких класифікацій більшість авторів відносили їх побудову за двома різними ознаками, такими як спосіб контролю за витратами на виробництво (поточний контроль або контроль по закінченні місяця чи звітності); спосіб групування витрат за об'єктами обліку, а також відсутність одного критерію класифікації. Так, в одних класифікаціях в основу покладено принципи обліку витрат на виробництво, а в інших – калькулювання собівартості на одиницю продукції. Зараз відбувається докорінна трансформація як технологічних, так і організаційних умов виробництва, що базується на зміні форм власності.

Детальніше про те, що означають всі названі вище методи наведено у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4- Методи витрат

№	Метод	Характеристика
1	Облік фактичних витрат	Полягає у формуванні собівартості продукції на основі фактичних витрат підприємства, які послідовно накопичуються, без відображення в обліку даних про величину витрат за нормами. Застосування цього методу дає змогу визначити фактичну собівартість.
2	Облік нормативних витрат	Полягає у формуванні собівартості за нормативними витратами, які попередньо розробляються на кожному підприємстві залежно від його технологічних особливостей. Сутність цього методу полягає у тому, що в обліку фіксуються не ті витрати, що вже здійснені, а ті, які повинні бути, тобто стандартні витрати. Основним

		завданням, яке ставить перед собою ця система, є облік відхилень від стандартів (норм) і аналіз причин їх виникнення.
--	--	---

Продовження таб. 1.4

3	Позамовний метод обліку витрат	При цьому методі в обліку витрати групуються за замовленнями на виготовлення окремого виробу, партії виробів чи на виконання певного обсягу робіт. Тобто об'єктом обліку витрат при цьому методі є окреме замовлення. Калькулювання собівартості отриманого продукту здійснюється лише після повного виконання і закриття замовлення, незалежно від тривалості його виконання.
4	Попроцесний метод обліку витрат	Полягає в тому, що прямі витрати виробництва відображаються в обліку не за видами продукції, а за процесами (стадіями). Сутність попроцесного методу обліку витрат і обчислення собівартості полягає в тому, що всі прямі витрати обліковують у розрізі встановлених статей за окремими технологічними процесами, за місцем їх виникнення та об'єктами калькулювання. Попроцесне калькулювання застосовують на підприємствах, які спеціалізуються на виробництві великих обсягів ідентичних товарів за незмінної технології зі схожими матеріальними характеристиками та виробничими витратами.
5	Подетальний метод обліку витрат	Метод визначення залишків незавершеного виробництва продукції, за якого витрати на виробництво враховуються по окремих деталях, а собівартість готового виробу визначається підсумовуванням собі- вартості назв виробів. Застосовується у масовому і великосерійному виробництві.
6	Попередільний метод обліку витрат	Суть методу полягає в тому, що на виробництвах процес випуску гото- вої продукції складається в основному з декількох послідовних техно- логічно закінчених переділів. У них, як правило, обчислюють собівар- тість продукції кожного переділу, тобто не тільки готового продукту, а й напівфабрикатів, оскільки вони можуть бути частково (деколи у значних розмірах) реалізовані на сторону як готова продукція.

Якщо і існують певні відмінності у сутності та сферах застосування, проте кожний із цих методів повинен включити в себе виконання таких завдань, як:

- визначення витрат за їх видами у розрізі елементів витрат і статей калькуляції;
- групування витрат виробництва за місцем їх виникнення (центрами витрат) і видами продукції;

- обчислення собівартості одиниці продукції (робіт, послуг); контроль за витратами в процесі виробництва;
- визначення й оцінка результатів діяльності виробничих підрозділів та підприємства загалом.

Витрати виробництва підприємства утворюють собівартість продукції. Вони відображаються в бухгалтерському обліку у вигляді виробничих витрат (витрат на виробництво). Через калькулювання відображаються витрати на виробництво кожного виду продукції. Отже, калькуляція є системою обчислення витрат на виробництво продукції.

1.2.1. Облік витрат на виробництво та собівартості продукції в системі рахунків бухгалтерського обліку

У теперішніх економічних умовах особливе значення має своєчасне, повне й достовірне відображення фактичних витрат на виробництво та збут продукції, а також контроль за використанням ресурсів і грошових засобів.

Усі витрати підприємства на виробництво й реалізацію продукції у грошовій формі формують собівартість продукції - це показник виробничо-господарської діяльності підприємства. Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) утворюється з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яку було реалізовано протягом звітного періоду, нерозподілених постійних витрат і наднормативних виробничих витрат.

За Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Затрати» до складу виробничої собівартості продукції входять: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; загальновиробничі витрати. [10]

На підприємствах для обліку витрат на виробництво продукції використовують рахунок 23 «Виробництво». Він слугує для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг), а також для обліку на окремих субрахунках витрат.

За дебетом цього рахунка відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також виробничі накладні витрати та витрати від браку продукції (робіт, послуг), за кредитом - суми фактичної виробничої собівартості завершеної виробництвом продукції, виконаних робіт і послуг.

Аналітичний облік за рахунком 23 «Виробництво» відбувається за видами виробництв, за статтями витрат і видами або групами продукції, що виготовляються. На не малих підприємствах аналітичний облік витрат може вестися за підрозділами підприємства та центрами витрат і відповідальності.

Для відображення інформації про матеріальні витрати за звітний період використовують рахунок 80 «Матеріальні витрати» та відповідні субрахунки (табл. 1.5). За дебетом рахунка 80 «Матеріальні витрати» узагальнюють суми визнаних матеріальних витрат, за кредитом — списання на рахунок 23 «Виробництво» прямих матеріальних витрат, що входять до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 матеріальних витрат, що належать до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не використовує рахунки класу 9.

Таблиця 1.5- Кореспонденція рахунку 80 «Матеріальні витрати»

Рахунок 80 «Матеріальні витрати»	
за дебетом із кредитом рахунків	за кредитом із дебетом рахунків
20 «Виробничі запаси»	23 «Виробництво»
21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі»	79 «Фінансові результати»
22 «МШП»	91 «Загальновиробничі витрати»
23 «Виробництво»	92 «Адміністративні витрати»
24 «Брак у виробництві»	93 «Витрати на збут»
25 «Напівфабрикати»	94 «Інші витрати операційної діяльності»
26 «Готова продукція»	
28 «Товари»	
37 «Розрахунки з різними дебіторами»	
63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	
68 «Розрахунки за іншими операціями»	

Для відображення інформації про витрати на оплату праці за звітний період у бухгалтерському обліку введено рахунок 81 «Витрати на оплату праці» з потрібними субрахунками (табл. 1.6).

Таблиця 1.6 – Кореспонденція рахунку 81 "Витрати на оплату праці"

Рахунок 81 "Витрати на оплату праці"	
за дебетом з кредитом рахунків:	за кредитом з дебетом рахунків:
47 "Забезпечення наступних витрат і платежів"	23 "Виробництво"
66 "Розрахунки за виплатами працівникам"	70 "Фінансові результати"
	91 "Загальновиробничі витрати"
	92 "Адміністративні витрати"
	93 "Витрати на збут"
	94 "Інші витрати операційної діяльності"

Рахунок 82 «Відрахування на соціальні заходи» використовується для відображення інформації про витрати та виплати на соціальні заходи. В обліку використовують такі його субрахунки (табл. 1.7).

За дебетом рахунка 82 «Відрахування на соціальні заходи» відображається відповідна сума відрахувань на соціальні заходи, за кредитом - списання на рахунок 23 «Виробництво» суми відрахувань, які прямо відносяться до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до витрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 - суми відрахувань, що включаються до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», коли підприємство не користується рахунками класу 9.

Таблиця 1.7 – Кореспонденція рахунку 82 «Відрахування на соціальні заходи»

Рахунок 82 «Відрахування на соціальні заходи»	
за дебетом із кредитом рахунків	за кредитом із дебетом рахунків
47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	23 «Виробництво»
65 «Розрахунки за страхуванням»	79 «Фінансові результати»
	91 «Загальновиробничі витрати»
	92 «Адміністративні витрати»
	93 «Витрати на збут»

Рахунок 83 «Амортизація» використовується для відображення інформації про суму нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів (табл.1.8).

За дебетом цього рахунка узагальнюється сума нарахованих амортизаційних відрахувань, за кредитом - списання на рахунок 23 «Виробництво» суми амортизаційних відрахувань, які відносяться до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 - суми амортизаційних відрахувань, що включаються до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не використовує рахунки класу 9.

Таблиця 1.8- Кореспонденція рахунку 83 «Амортизація»

Рахунок 83 «Амортизація»	
за дебетом із кредитом рахунків	за кредитом із дебетом рахунків
13 «Зношування необоротних активів»	23 «Виробництво» 79 «Фінансові результати» 91 «Загальновиробничі витрати» 92 «Адміністративні витрати» 93 «Витрати на збут» 94 «Інші витрати операційної діяльності»

Рахунок 84 «Інші операційні витрати» призначений для обліку операційних витрат, що не відносяться на інших рахунках класу 8. Ці затрати є затратами звітного періоду, якщо не належать до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг). У тому числі до інших операційних витрат входять вартість робіт, послуг сторонніх підприємств, сума податків, зборів (обов'язкових платежів), крім податків на прибуток, затрати від курсових різниць, знецінення запасів, псування цінностей, списання та уцінення активів, сума фінансових санкцій тощо (табл. 1.9).

За дебетом рахунка 84 «Інші операційні витрати» узагальнюється сума визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 23 «Виробництво» витрат, які належать до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до за-

трат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 - виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не оперує рахунками класу 9.

Таблиця 1.9- Кореспонденція рахунку 84 "Інші операційні витрати"

Рахунок 84 "Інші операційні витрати"	
за дебетом з кредитом рахунків:	за кредитом з дебетом рахунків:
20 "Виробничі запаси"	23 "Виробництво"
21 "Поточні біологічні активи"	91 "Загальновиробничі витрати"
22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"	92 "Адміністративні витрати"
23 "Виробництво"	93 "Витрати на збут"
24 "Брак у виробництві"	94 "Інші витрати операційної діяльності"
25 "Напівфабрикати"	
26 "Готова продукція"	
27 "Продукція сільськогосподарського виробництва"	
28 "Товари"	
30 "Готівка"	
31 "Рахунки в банках"	
33 "Інші кошти"	
34 "Короткострокові векселі одержані"	
36 "Розрахунки з покупцями та замовниками"	
37 "Розрахунки з різними дебіторами"	
38 "Резерв сумнівних боргів"	
39 "Витрати майбутніх періодів"	
47 "Забезпечення майбутніх витрат і платежів"	
50 "Довгострокові позики"	
51 "Довгострокові векселі видані"	
60 "Короткострокові позики"	
62 "Короткострокові векселі видані"	
63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"	
64 "Розрахунки за податками й платежами"	
65 "Розрахунки за страхуванням"	
68 "Розрахунки за іншими операціями"	

Рахунок 85 «Інші затрати» використовується для обліку витрат на інвестиційну та фінансову діяльність підприємства, а також витрат від надзвичайних подій. На даному рахунку також відображається інформація про суму видатків на прибуток.

За дебетом рахунка 85 «Інші затрати» узагальнюється сума визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), реалізованої на протязі звітного періоду, нерозподілених постійних витрат і наднормативних виробничих витрат. Для відображення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг призначений рахунок 90 «Собівартість реалізації» (табл. 1.10).

За дебетом цього рахунка узагальнюється виробнича собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг; фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок), за кредитом - списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати».

Таблиця 1.10- Кореспонденція рахунку 90 «Собівартість реалізації»

Рахунок 90 «Собівартість реалізації»	
за дебетом із кредитом рахунків	за кредитом із дебетом рахунків
21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі»	79 «Фінансові результати»
23 «Виробництво»	
26 «Готова продукція»	
27 «Продукція с. г. виробництва»	
28 «Товари»	
91 «Загальновиробничі витрати»	

Адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати не відносяться до складу виробничої собівартості готової та реалізованої продукції, а тому інформація про такі витрати відображається на рахунках обліку витрат звітного періоду - 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Для обліку загальновиробничих витрат призначений рахунок 91 «Загальновиробничі витрати». На даному рахунку відображається інформація про:

- виробничі накладні витрати на організацію виробництва та управління цехами, дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного й допоміжного виробництва;

- витрати на утримання та експлуатацію машин і устаткування.

Цей рахунок не використовується на підприємствах які займаються торгівлею.

За дебетом рахунка 91 «Загальновиробничі витрати» узагальнюється сума визнаних витрат, за кредитом - щомісячне, за відповідним розподілом, списання на рахунки 23 «Виробництво» та 90 «Собівартість реалізації».

Аналітичний облік ведеться за місцями виникнення, центрами та статтями (видами) витрат.

Адміністративні витрати включають витрати на управління підприємством і витрати невиробничого призначення. У собівартість внутрішньозаводських (міжцехових) замовлень, а також у собівартість продукції з браком адміністративні витрати не включаються.

За дебетом рахунка 92 «Адміністративні витрати» узагальнюється сума визнаних адміністративних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

До загальногосподарських витрат, включають витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу, витрати на їх службові відрядження, витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського призначення (оренда, амортизація, ремонт, комунальні послуги), охорона, юридичні, аудиторські, транспортні послуги, поштово-телеграфні, канцелярські витрати, сума податків, зборів (обов'язкових платежів).

Аналітичний облік відбувається за статтями витрат.

Аналізуючи витрати на збут у бухгалтерському обліку призначений рахунок 93 «Витрати на збут». За дебетом цього рахунка узагальнюються суми визнаних витрат на збут, за кредитом - списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

До витрат на збут можна віднести витрати пакувальних матеріалів, транспортування продукції, товарів за умовами договору, витрати на маркетинг та рекламу, витрати на оплату праці й комісійні продавцям, торговим

агентам, працівникам відділу збуту, амортизація, ремонт та утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, що потрібні для забезпечення збуту продукції, товарів, робіт і послуг.

На рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» відбувається облік витрат операційної діяльності підприємства, без витрат, які узагальнюються на рахунку 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати» та 93 «Витрати на збут».

За дебетом цього рахунка видно суму визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Ведення на підприємстві рахунків класу 9 на рахунку 95 «Фінансові витрати» передбачає облік витрат на фінансову діяльність підприємства. Така діяльність змінює розмір і склад власного та позикового капіталів. У процесі фінансової діяльності виникають: витрати на відсотки (за користування кредитами отриманими, за облігаціями випущеними, за фінансову оренду тощо), інші витрати підприємства, пов'язані з залученням позичкового капіталу.

За дебетом рахунка узагальнюється сума визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

У процесі фінансової діяльності підприємство може понести збитки від інвестицій в асоційовані, дочірні або сумісні підприємства. Облік таких витрат відбувається за методом участі в капіталі й відображається на рахунку 96 «Втрати від участі в капіталі»

За дебетом рахунка видно суму визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

На рахунку 97 «Інші витрати» відбувається облік витрат, що з'являються у процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) та послуг, а також витрати страхової діяльності.

На рахунку 98 «Податки на прибуток» відбувається облік належної за даними бухгалтерського обліку суми податку на прибуток від звичайної діяльності та надзвичайних подій.

На рахунку 99 «Надзвичайні витрати» відбувається облік затрат і витрат, пов'язаних із подіями або операціями, які відрізняються від звичайної діяльності підприємства, та не очікується, що вони повторно будуть відбуватися періодично або в кожному звітному періоді.

1.2.2. Облік прямих витрат основного і допоміжного виробництв

Облік витрат виробництва регулює Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”, згідно з яким ними визнають або зменшення активів, або збільшення зобов'язань підприємства, якщо вони можуть бути достовірно оцінені.[10]

Для обліку затрат основного виробництва, як і допоміжних виробництв, призначений один синтетичний рахунок 23 “Виробництво”, на якому обліковують витрати на продукцію, роботи чи послуги, через що, воно створювалося. Тут обліковують прямі витрати виробництва таких підприємств, як промислові, ремонтно-технічні, транспортні, підрядні будівельні, сільськогосподарські, громадського харчування та інші на відповідних субрахунках за галузями виробництва. За даними про нагромаджені витрати за дебетом аналітичних рахунків, що відкривають до таких субрахунків, визначають собівартість виробленої (випущеної) продукції (робіт, послуг). Для цього на дебет цих аналітичних рахунків попередньо переносять потрібну частину витрат на обслуговування виробництва та управління, втрат від браку, витрат майбутніх періодів, які розподіляють з інших рахунків за встановленою методикою.

За кредитом рахунка 23 “Виробництво”, субрахунок “Основне виробництво”, обліковують кількість і вартість виробленої (випущеної) продукції, виконаних робіт чи наданих послуг.

Аналітичні рахунки з обліку витрат і виходу продукції (робіт, послуг) відкривають окремо на кожний вид продукції (робіт, послуг) або й на структурні підрозділи (центри витрат і відповідальності), що їх виробляють (вико-

нують) відповідно до чинних вимог планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) і вимог звітності в реєстрах обліку (відомостях, виробничих звітах). Витрати основного виробництва узагальнюють за встановленими видами.

Відповідно П(С)БО 16 “Витрати”, до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) входять: прямі матеріальні затрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; загальновиробничі витрати. [10]

Схема обліку за цим рахунком така. На основі первинних документів з обліку оплати праці, витрат матеріальних цінностей, картки-розрахунку, інших витрат (розрахунку амортизації, страхових платежів чи актів про виконанні роботи та ін.) показують витрати за дебетом відповідних аналітичних рахунків. За кредитом цих рахунків оприбутковують продукцію (роботи, послуги).

Для обліку витрат на таких виробництвах, які не мають самостійного значення, а обслуговують основне виробництво, необхідний той самий синтетичний рахунок 23 “Виробництво”. Тому треба відкрити субрахунок “Допоміжні виробництва”. Зокрема, до них відносяться цехи і майстерні, де ремонтують основні засоби, виготовляють запчастини та інструмент, транспортні підрозділи, підрозділи з виготовлення і ремонту тари, цехи торговельних підприємств, де засолюють, сушать і консервують сільськогосподарську продукцію, підрозділи з виробництва різних видів енергії. Якщо ж таку діяльність здійснюють спеціалізовані самостійні підприємства (ремонтні, транспортні, тарні чи тароремонтні та ін.), таке виробництво для них являється основним, і свої витрати вони обліковують на субрахунку “Основне виробництво”.

За дебетом відповідних аналітичних рахунків, що відкривають у розвиток субрахунка “Допоміжні виробництва”, показують як прямі витрати, так і розподілені витрати на організацію та управління. За кредитом відображають вартість виконаних допоміжними виробництвами робіт, наданих послуг, виробів чи продукції для основного виробництва. До того ж потрібно розуміти,

що за кредитом показують також ту частину робіт і послуг допоміжних виробництв, котру реалізують для покупців і замовників.

Відповідно від особливостей технологічного процесу та однорідності продукції, робіт і послуг допоміжних виробництв виділяють: прості та складні. Прості допоміжні виробництва - це електростанції, котельні, компресорні та кисневі станції, автомобільний транспорт. Продукція, роботи і послуги, що вони виробляють, однорідні. Це значить що, немає незавершеного виробництва, тому облік витрат і калькуляцію собівартості в них здійснюють за однопредільним (попроцесним або простим) методом, тому що, немає потреби розподіляти витрати між незавершеними і завершеними виробами (продукцією, роботами чи послугами) та між окремими з них.

Складні допоміжні виробництва -це інструментальні, модельні, ремонтні цехи і майстерні. Продукція, яку вони виробляють, неоднорідна і зумовлює необхідність обліку витрат щодо окремих найменувань виробів, видів продукції, робіт і послуг. У них часто є незавершене виробництво, тому облік витрат і калькуляцію собівартості в них здійснюють за позамовним чи позамовно-нормативним методом. Вартість незавершеного виробництва складних допоміжних виробництв визначають за фактичною собівартістю або розрахунковим шляхом. Якщо незавершене виробництво оцінюють за фактичною собівартістю, прямі витрати визначають за даними аналітичного обліку, а загальновиробничі (загальноцехові) витрати - шляхом розподілу. Ціну незавершеного виробництва відображають розрахунковим шляхом за даними інвентаризації з урахуванням ступеня його готовності в нормо-годинах. Кількість нормо-годин за конкретними видами незавершеного виробництва помноживши на їх розцінку, відображається сума оплати праці, а на основі нормативних калькуляцій – ціна матеріалів. До них включають суму загальноцехових витрат, розподілених відповідно до прямої оплати праці.

Фактичну собівартість окремих виробів (продукції, робіт, послуг) у складних допоміжних виробництвах знаходять з урахуванням зміни вартості

незавершеного виробництва за місяць (залишок на початок місяця плюс витрати за місяць, мінус залишок на кінець місяця).

Кожного місяця фактичні витрати допоміжних виробництв відображають на аналітичні рахунки основного виробництва чи інших споживачів. Обліковують витрати допоміжних виробництв за встановленими статтями. Це є витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, сировина та матеріали, роботи та послуги, витрати на утримання основних засобів, інші витрати, непродуктивні витрати, витрати на управління та обслуговування виробництва. Згідно з цими статтями за кожним із допоміжних виробництв ведуть облік витрат. Розподіл витрат при віднесенні їх на основне виробництво відбувається, виходячи з обсягу виконання робіт чи наданих послуг: кількості ремонтів, тонно-кілометрів, кіловат-годин електроенергії, кубометрів води чи газу, калорій тепла тощо.

Схема обліку така як попередня. Дані первинних документів (нарядів на відрядну роботу, подорожніх листів вантажного автомобіля, облікових листів праці, відомостей дефектів, актів на списання виробничого і господарського інвентарю, малоцінних і швидкозношуваних предметів, рахунків-фактур на відпуск електроенергії, газу, актів про виконані роботи підприємствами сервісу, розрахунків амортизації, карток-розрахунків страхових платежів та ін.) показують за дебетом відповідних аналітичних рахунків.

За кредитом цих рахунків відповідно до актів приймання-здачі відремонтованих (реконструйованих) споруд, нагромаджувальних відомостей обліку роботи вантажного автотранспорту, звітів про використання електроенергії, відомостей закриття рахунків відбувається розподіл витрат допоміжних виробництв і їх списання на основне виробництво.

1.2.3. Облік витрат періоду

Витрати періоду не пов'язані на пряму з виготовленням конкретного товару, тому не мають у собі виробничу собівартість, а відносяться до того

періоду, в якому вони відбулися. Пункти 17 – 26 П(С)БО 16 «Витрати» регламентують склад таких витрат. Відповідно до стандарту до витрат періоду відносяться адміністративні витрати (рахунок 92 «Адміністративні витрати»), витрати на збут (рахунок 93 «Витрати на збут») та інші операційні витрати (рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності»). В п. 21 відображено групування витрат операційної діяльності за економічними елементами: матеріальні затрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати. [10]

Облік витрат періоду відрізняється, в залежності від розміру підприємства, ми почнемо з обліку витрат періоду малого підприємства. Витратам періоду в Плані рахунків підлягає 8 клас «Витрати за елементами» для відображення інформації про витрати підприємства за елементами, які відбулися протягом звітного періоду.

У підприємств які виконують облік витрат тільки із застосуванням рахунків класу 8 «Витрати за елементами», витрати операційної діяльності збираються на рахунках 80-84, а всі витрати пов'язані з інвестиційною і фінансовою діяльністю, а також витрати які утворилися за надзвичайних подій, - на рахунку 85 «Інші затрати». Прямі витрати операційної діяльності за елементами списуються на рахунок 23 «Виробництво», а всі інші витрати, в тому числі з кредиту рахунку 85 «Інші затрати», списуються на рахунок 79 «Фінансові результати». Працювати тільки з рахунками класу 8 «Витрати за елементами» дозволено суб'єктам малого підприємництва, в тому числі і іншим організаціям, діяльність яких не полягає у веденні комерційної діяльності. Проте, вести облік витрат лише на рахунках класу 8 доцільно за невеликої кількості господарських операцій і за відсутності декількох напрямків діяльності.

Суб'єкти малого підприємництва не важливо яких, від видів діяльності, можуть використовувати спрощений План рахунків бухгалтерського обліку активів, зобов'язань і господарських операцій. У спрощеному Плані рахунків

для відображення витрат за елементами слугує два рахунки: 84 «Витрати операційної діяльності»; 85 «Інші затрати».

Для узагальнення інформації про витрати діяльності призначені рахунки класу 9 «Витрати діяльності». Підприємство має вибір використовувати лише рахунки класу 8 «Витрати за елементами» або класу 9 «Витрати діяльності» чи рахунки двох класів одночасно. На практиці видно тенденцію використання одночасно рахунків 8-го і 9-го класів великими підприємствами при автоматизації облікового процесу для накопичення інформації про витрати і за елементами, і за статтями. До того ж може бути застосована схема: витрати відображають перше на рахунки витрат класу 8, а друге списуються на рахунки класу 9 для обліку витрат за функціональними ознаками або на рахунок 23 «Виробництво», коли витрати зв'язані з виробничою діяльністю підприємства.

Зразок обліку витрат з одночасним використанням рахунків класу 8 «Витрати за елементами» і 9 «Витрати діяльності» та тільки класу 8 наведено у таблиці 1.11.

Таблиця 1.11- Відображення операційних витрат на рахунках

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки			
		Лише 8 клас		8 і 9 класи	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	Списано матеріали на виготовлення продукції	80 «Матеріальні витрати»	20 «Виробничі запаси»	80 «Матеріальні витрати»	20 «Виробничі запаси»
		23 «Виробництво»	80 «Матеріальні витрати»	23 «Виробництво»	80 «Матеріальні витрати»
2	Списано матеріали на ремонт офісу	80 «Матеріальні витрати»	20 «Виробничі запаси»	80 «Матеріальні витрати»	20 «Виробничі запаси»
		79 «Фінансові результати»	80 «Матеріальні витрати»	92 Адміністративні витрати»	80 «Матеріальні витрати»
3	Нараховано заробітну плату бухгалтеру підприємства	81 «Витрати на оплату праці»	66 «Розрахунки з оплати праці»	81 «Витрати на оплату праці»	66 «Розрахунки з оплати праці»
		79 «Фінансові результати»	81 «Витрати на оплату праці»	92 Адміністративні витрати»	81 «Витрати на оплату праці»
4	Здійснено відрахування від заробітної плати бухгалтера	82 «Відрахування на соціальні заходи»	65 «Розрахунки за страхуванням»	82 «Відрахування на соціальні заходи»	65 «Розрахунки за страхуванням»
		79 «Фінансові результати»	82 «Відрахування на соціальні заходи»	92 «Адміністративні витрати»	82 «Відрахування на соціальні заходи»
5	Нараховано суму зносу будівлі офісу	83 «Амортизація»	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»	83 «Амортизація»	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»
		79 «Фінансові результати»	83 «Амортизація»	92 «Адміністративні витрати»	83 «Амортизація»
6	Нараховано обов'язкові загальнодержавні податки і збори	84 «Інші операційні витрати»	64 «Розрахунки за податками і платежами»	84 «Інші операційні витрати»	64 «Розрахунки за податками і платежами»
		79 «Фінансові результати»	84 «Інші операційні витрати»	92 «Адміністративні витрати»	84 «Інші операційні витрати»
7	Відображено витрати від знецінення запасів	84 «Інші операційні витрати»	20 «Виробничі запаси»	84 «Інші операційні витрати»	20 «Виробничі запаси»
		79 «Фінансові результати»	84 «Інші операційні витрати»	946 «Втрати від знецінення запасів»	84 «Інші операційні витрати»

Продовження таб. 1.11

8	Списано собівартість виробничих запасів, використаних при ліквідації наслідків надзвичайних подій	85 «Інші затрати»	20 «Виробничі запаси»	99 «Надзвичайні втрати»	20 «Виробничі запаси»
		79 «Фінансові результати»	85 «Інші затрати»	79 «Фінансові результати»	99 «Надзвичайні втрати»
9	Списано залишкову вартість реалізованих основних засобів	85 «Інші затрати»	10 «Основні засоби»	972 «Собівартість реалізованих необоротних активів»	10 «Основні засоби»
		79 «Фінансові результати»	85 «Інші затрати»	79 «Фінансові результати»	972 «Собівартість реалізованих необоротних активів»

1.3 Організація системи внутрішнього контролю витрат на підприємствах

При розгляді принципів, прийомів та концепцій розвитку внутрішнього контролю бачимо, що однозначності його трактування ще не досягнуто. В результаті систематизації різних поглядів, можна зрозуміти, що внутрішній контроль являє собою структуру і відповідну сукупність методів і прийомів, що використовуються особами, які показують інтереси даного підприємства. Внутрішній контроль розглядається як складова структура всіх функцій у загальній системі управління.

Контроль існує на будь-якому підприємстві, але організовується з відмінностями у структурі та методах. Організація внутрішньогосподарського контролю згідно з чинним законодавством покладена на керівника підприємства. З погляду на затверджений план працівники, зайняті управлінням, виконують систематичний поточний контроль за діяльністю підрозділів підприємства. За результатами контрольних перевірок керівництво підприємства приймає рішення про усунення причин, які негативно впливають на діяльність підприємства. Метою контролю є досягнення управлінських цілей щодо забезпечення максимально-позитивної результативності ведення бізнесу та мінімізації суб'єктом господарювання різного роду ризиків в їх діяльності через протидію появі помилок та недоліків, перевірку достовірності даних обліку й звітності [19]. Обов'язковим завданням для головного бухгалтера є забезпечення дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, організації контролю за узагальненням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій. Перш за все контролюється система документування та обліку, перевіряється законність та доцільність складених господарських операцій на основі первинних документів; достовірність відображення записів в облікових регістрах. При здійсненні внутрішнього контролю за витратами підприємства головний бухгалтер використовує: нормативні перевірки, які являють собою вивчення вмісту відображеної в документі операції з точки зору її відповідності до чинних норм, правил та ін-

струкцій; арифметичну перевірку, яка полягає в контролі за правильністю підрахунків, зроблених при складанні конкретного бухгалтерського документа. Управління витратами виробництва на підприємствах може відбуватися за допомогою різних моделей (моделлю максимізації прибутку, моделлю максимізації продажів, моделлю максимізації росту, моделлю управлінської поведінки, моделлю максимізації доданої вартості, та ін.). Для кожної з них є відповідний свій порядок пріоритетів стратегій (товарно-ринкова, ресурсно-ринкова, технологічна, інтеграційна, інвестиційно-фінансова, соціальна, стратегія управління) при прийнятті управлінських рішень. Правильно обрана модель поведінки і правильно визначені пріоритети стратегій є факторами, дає змогу використовувати витрати виробництва з максимальною віддачею [20]. Управління витратами доцільно робити за допомогою методів, які відповідають вимогам і специфіці (особливостям технологічного процесу, типу організації) окремих виробництв, забезпечують складання точних калькуляцій собівартості продукції і організації дієвого контролю за зниженням витрат виробництва.

Основні положення з планування, обліку і калькуляції собівартості продукції на підприємствах встановлюють такі методи обліку витрат на виробництво і калькуляцію собівартості продукції: позамовний, попередільний, нормативний. Управління витратами виробництва реалізує свою основну мету і головні завдання шляхом використання визначених функцій. Говорячи, про функції внутрішнього контролю витрат у взаємозв'язку, процес управління можна розглянути як ланцюг безупинних взаємозалежних дій з аналізу, планування, організації, мотивації, обліку, контролю і регулювання відповідних факторів виробництва. Функції внутрішнього контролю витрат можна використовувати за двома напрямками: перший - забезпечення інформацією виконавчих органів підприємства та задоволення потреб власників; другий – створення єдиної системи за контролем витрат на підприємстві [21]. Для раціональної організації контролю витрат зробити широкомасштабну і ефективно діючу систему спеціальних контрольних підрозділів досить складно. Це пояснюється наступними аспектами: існуванням багатьох ділянок фінансово-господарського циклу, що потребують контролю; високими

професійними вимогами до контролерів, які повинні мати кваліфікацію, в крайньому випадку, не нижчу, ніж кваліфікація працівників, діяльність яких перевіряється; високими моральними вимогами до контролерів, тому, що від якості їх роботи залежить доцільність прийняття управлінських рішень керівництвом підприємства, а отже і напрями його розвитку. Зараз можливості контролю витрат, застосовані недостатньо, адже вони не в повній мірі відповідають вимогам наукового управління з причин методологічного, методичного і організаційного погляду. У більшості випадків повна відсутність, необхідної нормативно-правової бази внутрішнього контролю щодо професійної підготовки, аналітичних здібностей, належної кваліфікації співробітників контрольної служби пояснює певні труднощі в підприємствах, що прийняли рішення створити відокремлену службу внутрішнього контролю, зокрема щодо її організаційної форми [22].

Слід розуміти, що у найзагальнішому вигляді об'єктами внутрішнього контролю на підприємствах є ресурси (активи і джерела їх формування, власний капітал та зобов'язання), процеси (діяльність підприємства: операційна, інвестиційна, фінансова) та результати діяльності (доходи та витрати, від співвідношення яких залежить конкретний фінансовий результат: прибуток, як перевищення доходів над витратами; нульовий результат, як результат рівності доходів і витрат; збиток, як перевищення витрат над доходами). Контроль витрат потрібно вважати тільки в тоді ефективним, коли його результати дозволяють попередити виникнення незапланованих і небажаних ситуацій в діяльності підприємства, а також з опередженням виявити відхилення до того часу, як вони могли спричинити виникнення чи підвищення фінансових ризиків [23].

Для контролю треба розуміти за яких умов визначаються витрати. Відповідно до цього розуміємо за доцільно організовувати внутрішній контроль за наступними напрямками: для цілей контролю фінансового обліку (з місцями виникнення, за елементами) [10]; для цілей контролю податкового обліку; для цілей управління (оцінка запасів та визначення фінансових результатів, прийняття рішень, можливості впливу). Використання такого угруповання витрат є для підприємств важливою умовою планування витрат виробництва, їх зменшення,

виявлення резервів, контролю за їх обігом, визначення економічних показників, що відповідають діяльності підприємства, а саме матеріалоемність, трудомісткість, і в результаті діяльності — складання звіту про фінансові результати (розділ II “Елементи операційних витрат”). Дотримання цієї умови показує, що оцінка витрат відбувається на підставі положень національних стандартів.

Вивчення питання організації системи внутрішнього контролю витрат дає змогу зрозуміти основні напрямки вдосконалення організації внутрішнього контролю на підприємствах. Основні висновки і рекомендації зводяться до наступного:

1. Успішне виконання поставлених завдань повинно будуватись на нижче визначених принципах, які містять в собі фундаментально-методологічне значення для побудови системи внутрішнього контролю на підприємстві. Туди включають принципи: відповідальності, делегування повноважень, збалансованості контрольних дій, інтеграції, безперервності, взаємодії й координації, комплексності, дієвості, підконтрольності, цільової спрямованості пріоритетності, превентивності контрольних дій та інші. Дотримання наведених вище принципів дозволяє грамотно побудувати систему внутрішнього контролю відповідно до організаційно-правової форми, розмірів, видів і масштабів діяльності економічного суб'єкту.

2. Внутрішній контроль має забезпечити правильність формування собівартості продукції (робіт, послуг). Важливо регулярно перевіряти та проводити факторний аналіз відхилень фактичної та планової собівартості для оптимального внутрішнього контролю.

3. Ефективним методом контролю є перевірка правильності і документальної обґрунтованості списання витрат на виробництво за елементами і калькуляційними статтями.

4. Організація контрольного процесу і реалізація його на практиці потребує дотримання в обов'язковому порядку цілого ряду вимог, а саме: створити систему планових показників і систему стандартів за напрямками діяльності; за кожним

окремим об'єктом управління конкретизувати етапи контрольного процесу; для всіх об'єктів контролю попередньо встановити масштаб допустимих відхилень.

2. АНАЛІЗ ВИТРАТ ПРИВАТНОГО АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ»

2.1 Техніко-економічна характеристика підприємства

На базі орендного підприємства «Весело-Кутський комбінат хлібопродуктів» відповідно до Закону України «Про особливості приватизації майна в агропромисловому комплексі» та Постанови КМУ № 1218 від 05.11.1997р. «Про прискорення приватизації хлібопроприймальних підприємств», було засновано відповідно до рішення засновників від 26.12.1997р. № 1476, шляхом перетворення Відкрите акціонерне товариство «Весело-Кутський комбінат хлібопродуктів».

Згідно вимог Закону України «Про акціонерні товариства» та прийнятого рішенням загальними зборами акціонерів від 31.05.2013р. найменування Відкритого акціонерного товариства «Весело-Кутський комбінат хлібопродуктів» змінено на ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КОМБІНАТ ХЛІБОПРОДУКТІВ», затверджено Статут Товариства шляхом викладення у новій редакції.

Товариство є складовою частиною харчової промисловості України.

Товариство створене для здійснення підприємницької діяльності у сфері харчової промисловості з метою отримання прибутку.

Предметом діяльності товариства є після урожайна діяльність та складське господарство.

Продукція, що виробляється харчовими підприємствами, відноситься до товарів першої необхідності, а тому користується постійним попитом (на харчі витрачається половина бюджетів вітчизняних домогосподарств); галузь має тісні інтеграційні зв'язки із сільським господарством, а відтак підвищення ефективності функціонування підприємств, що до неї належать, неможливе без вирішення проблем, які наявні сьогодні в тваринництві та рослинництві (крім того харчова промисловість є постачальником комбікормів для тваринництва); ринок продовольства характеризується значною ємністю, що робить харчову промисловість достатньо привабливою для інвестицій.

ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» працює на ринку України з 1976 р. – починав у якості елеватору. Тип елеватора – лінійний, тип зберігання – насип. Підприємство користується зерносушарками. На території елеватора здійснюється автоприйняття зерна. Можливе автовідвантаження продукції. Якість зерна контролюється сертифікованою лабораторією. Потужність комбіната – 50 тис.тонн.

ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» має власну залізничну гілку, це означає, що підприємство:

- здійснює приймання та відвантаження залізничним транспортом;
- має змогу розміщати на території підприємства вагони приватного парку;
- здійснює маршрутні відвантаження залізничних вагонів – два маршрути за добу;
- швидко приймає залізничні вагони – 60 вагонів за добу.

ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» має 5 діючих автопідйомника, завдяки чому підприємство:

- має можливість приймати до 200 автомашин за добу;
- приймає кілька культур одночасно.

На складах, силосного та звичайного типу, одночасно зберігається до 115 000 тон зернових культур.

Підприємство має достатню кількість зерносушарок, які дають змогу:

- одночасно сушити кілька культур;
- швидко висушити зерно – сьогодні ваше зерно вологе, а завтра вже можна забирати, висушене до нормативних показників.

ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» здійснює свою діяльність у приміщеннях які належить йому на праві власності або орендуються. ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» повністю забезпечений офісною технікою, транспортними засобами та ліцензійними програмними продуктами.

ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» належать нежитлові будівлі та споруди, що розташовані за адресою: Одеська область, Великомихайлівський район, с. Новоборисовка, вул. Леніна, 2. Будівлі розташовані на земельній ділянці, площею 12,7164 га, яка знаходиться у довгостроковій оренді на 49 років.

2.2 Аналіз витрат ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП»

Таблиця 2.1 – Основні фінансово-економічних показників діяльності підприємства за 2019-2020 роки

Показники	Попередній Рік (2019р.)	Звітний Рік(2020р.)	Відхилення	
			абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	34002	4510	-29492	-86,74
2. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	34 000	4510	-29490	-86,74
3. Адміністративні витрати, тис. грн.	4159	-	-4 159	-100
4. Витрати на збут, тис. грн.	-	-	-	-
5. Валовий прибуток, тис. грн.	2	-	-2	-100
6. Повна собівартість реалізованої продукції, тис.грн.	38 159	4 510	-33649	-88,18
7. Витрати на 1 гривню реалізованої продукції, коп.	112	100	-12	-10,714
8. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.в т.числі:	152	9	-143	-94,08
- від основної операційної діяльності	2	-4159	-4161	в -2080,5 р.
- від іншої операційної діяльності	-	-2101	-2101	-100
- від фінансової діяльності	-	-	-	-
- від іншої діяльності	150	6269	6119	в 40,79 р.
9. Податок на прибуток, тис. грн.	-27	-2	-29	107,41
10. Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	125	7	-118	-94,4
11. Матеріальні витрати, тис. грн.	4230	5139	909	21,49
12. Матеріаловіддача, грн.	8,038	0,878	-7,16	-89,077
13. Матеріаломісткість продукції, грн.	0,124	1,139	1,015	818,548
14. Середня облікова кількість штатних працівників облікового складу, осіб.	34	34	-	-
15. Продуктивність праці одного штатного працівника облікового складу, грн.	1000,059	132,647	-867,412	-86,74
16. Фонд оплати праці штатних працівників облікового складу, тис. грн.	35414	13937	-21477	-60,65
17. Середня річна заробітна плата одного штатного працівника облікового складу, грн.	1 041 588,24	409 911,77	-631676,47	-60,65
18. Середня річна вартість основних засобів за основним видом діяльності, тис. грн.	43081	42173	-908	-2,108
19. Фондовіддача, грн.	0,789	0,1069	-0,6821	-86,45
- по продукції				
- по прибутку	4,64	-0,099	-0,021	0,45
20. Фондорентабельність, %	0,29	0,017	-0,273	X

Продовження таб. 2.1

21. Середня річна вартість оборотних коштів, тис. грн.	14331	10779	-3552	-24,785
22. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів	0,3147	3,1545	2,8398	902,383
23. Рентабельність продукції, %	0,0059	-	-	X
24. Рентабельність виробництва, %	0,265	0,0169	-0,2481	X
25. Середня річна сума дебіторської заборгованості	9447	8189	-1258	-13,32
26. Середня річна сума кредиторської заборгованості	10522	9055	-1467	-13,94
27. Коефіцієнти ліквідності балансу				
- коефіцієнт поточної ліквідності	0,540	0,695	0,155	X
- коефіцієнт швидкої ліквідності	0,431	0,419	-0,012	X
- коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,075	0,00051	-0,024	X

* Розраховано на підставі даних фінансової та статистичної звітності підприємства

Проведемо аналіз основних показників діяльності ПРАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» за допомогою Звіту про фінансовий стан за 2020 рік (додаток 1).

Чистий дохід підприємства від реалізації продукції у 2020 році зменшився у відношенні до попереднього періоду на 86,74 відсотків.

Собівартість реалізованої продукції також зменшилась на 86,74%.

Фінансові витрати не мали відображення у фінансовій звітності.

Адміністративні витрати за 2019р. склали 4159 тис.грн.

Під економічними елементами витрат вважають сукупність однорідних за економічним змістом видів витрат на виробництво продукції. Витрати операційної діяльності підприємства групуються за такими економічними елементами : *матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати.*

Узагальнені вихідні дані для аналізу операційних витрат за економічними елементами містять розділ III «Елементи операційних витрат» форми №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Для всебічного аналізу системи витрат аналізованого виробничого підприємства розглянемо основні елементи операційних витрат, що відображенні в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2- Основні елементи операційних витрат

Стаття	2019р		2020р.	
	сума тис.грн	%	сума тис.грн	%
1. Матеріальні витрати	4230	11,94	5139	36,87
2. Витрати на оплату праці	4369	12,34	3397	24,37
3. Відрахування на соціальні заходи	491	1,39	801	5,75
4. Амортизація	1615	4,56	2499	17,93
5. Інші операційні витрати	24709	69,77	2101	15,07
Разом	35414	100,00	13937	100,00

З наведених у таблиці 2.2 даних ми бачимо, що показник витрат зменшився з 35 414 тис.грн. у 2019 році до 13 937 тис. грн. у 2020 році.

Можна зробити висновок, що більшу частину всіх витрат у 2020р. займають матеріальні витрати. Цей елемент витрат входить до розрахунку собівартості. Також ми бачимо, що цей показник зріс, у 2019 році він складав 11,94 %, а вже в 2020 році 36,87 %.

Частка матеріальних витрат на протязі 2019 - 2020 років була на рівні 11,94-36,87 %, що свідчить про те, що характер виробництва не є матеріаломістким.

Також ми бачимо, що другий, за величиною елемент витрат у 2020р. це витрати на оплату праці, у 2020 році вони склали 24,37 % від загальних витрат, що більше ніж у 2019 році на 12,03 %, тобто ми спостерігаємо їх зростання.

Майже незмінним є відрахування на соціальні заходи, які змінилися всього на 4,36%.

Значні зміни можемо спостерігати у інших операційних витратах, які у 2020р. склали 2101 тис.грн, що на 54,7% менше ніж у 2019р.

Крім аналізу операційних витрат за економічними елементами, аналіз витрат операційної діяльності передбачає проведення аналізу витрат на гривню вартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг).

Використання цього показника зумовлене насамперед його універсальністю: його можна визначити для підприємств усіх галузей і на всіх рівнях управління. Він дає змогу відстежувати динаміку відносних витрат операційної діяльності за декілька років. Крім того, показник витрат на 1 гривню продукції наочно відображає зв'язок між витратами і прибутком.

Витрати на одну гривню продукції визначаються як відношення витрат основної операційної діяльності (собівартість продукції) до обсягу реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) у діючих цінах. Аналіз витрат на 1 гривню реалізованої продукції проводиться шляхом порівняння фактичного рівня з рівнем попереднього періоду, а потім оцінюється вплив факторів на зміну витрат.

В табл. 2.3 наведено вихідні дані і розрахунки витрат на 1 грн реалізованої продукції.

Таблиця 2.3- Оцінка витрат на 1 грн реалізованої продукції

Показник	Код рядка	За 2019р.	За 2020р.	Відхилення	
				абсолютне, (гр3-гр2)	відносне (гр4:гр2)x100
А	1	2	3	4	5
1.Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн.	2000	34002	4510	-29492	-86,74
2.Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн.	2050	34 000	4510	-29490	-86,74
3.Адміністративні витрати, тис.грн	2130	4159	-	-	-
4.Витрати на збут, тис.грн	2150	-	-	-	-
5.Повна собівартість реалізованої продукції, тис.грн (р2+р3+р4)		38 159	4510	-33 649	-88,18
6.Витрати на 1 грн реалізованої продукції, коп., виходячи:					
- із собівартості реалізованої продукції (р2:р1)		99,99	100,00	0,01	0,01
- із повної собівартості реалізованої продукції (р5:р1)		112,23	100,00	-12,23	-10,89

Наведені в табл. 2.3 дані показують, що у звітному році витрати на 1 грн реалізованої продукції зменшилися порівняно з попереднім роком на 12,23 коп., або на 10,89%. 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. В даному випадку розрахунок зміни витрат на 1 грн реалізованої продукції має такий вигляд (табл. 2.4)

Таблиця 2.4- Факторний аналіз змін витрат на 1 грн. реалізованої продукції

Показник	За попередній рік	Зі звітний рік	Абсолютне відхилення
А	1	2	3
1.Витрати на 1 грн реалізованої продукції, коп.,	112,23	100	-12,23
в т.ч. – по собівартості реалізованої продукції	99,99	100	0,01
- по адміністративних витратах	12,23	-	-
- по витратах на збут	-	-	-

З табл. 2.4, можна припустити що, зменшення витрат на 1 грн реалізованої продукції мало місце за рахунок відносної економії на адміністративних витратах.

Проведемо аналіз структури і динаміки витрат ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» від звичайної діяльності за період 2019-2020 роки (табл. 2.5)

Таблиця 2.5- Аналіз структури і динаміки витрат ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» від звичайної діяльності за період 2019-2020 роки

Види витрат	2019	2020	Абсолютне відхилення	Відносне відхилення
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	34 000	4510	-29490	-86,74
Адміністративні витрати	4159	-	-4 159	-100
Витрати на збут	-	-	-	-
Інші операційні витрати	-	(2101)	2101	-
Фінансові витрати	-	-	-	-
Інші витрати	(1414)	(3167)	1753	-123,97
Витрати(дохід) з податку на прибуток	-27	-2	-25	92,59
Разом витрати від звичайної діяльності	36 718	-760	37 478	102,07

З даних таблиці 2.5 ми бачимо зменшення виробничих та невиробничих витрат підприємства. Вид витрат Собівартість реалізованої продукції зменшилась на 29 490 грн, Адміністративні витрати зменшились.

Проведемо аналіз ефективності витрат таблиця 2.6, за результатами розрахунків, якщо значення (результат) показників у межах одиниці – це говорить о сприятливій рентабельності даного напрямку діяльності, а більше – свідчать, що належні доходи не покривають витрати.

Таблиця 2.6- Аналіз ефективності витрат на ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП»

Показник	Розрахунок	Результат
Загальні операційні витрати на 1 грн. операційних доходів	Загальні операційні витрати/(чистий дохід+ інші операційні витрати)	-0,315
Коефіцієнт питомої собівартості реалізованої продукції	Собівартість реалізованої продукції/(чистий дохід+ інші операційні витрати)	1,872
Загальні витрати від звичайної діяльності на 1 грн. загальних доходів від звичайної діяльності	Загальні витрати від звичайної діяльності/ загальні доходи від звичайної діяльності	-
Витрати на 1 грн. доходів від іншої оперативної діяльності	Витрати від іншої оперативної діяльності/доходи від іншої оперативної діяльності	-
Фінансові витрати на 1 грн. фінансових доходів	Фінансові витрати/ Фінансові доходи	-
Собівартість реалізованої продукції на 1 грн. чистого доходу	Собівартість реалізованої продукції/чистий дохід	1,00
Частка постійних витрат у валовому прибутку	(Адміністративні витрати+витрати на збут)/Валовий прибуток	-
Рентабельність основної діяльності	Валовий прибуток/ собівартість реалізованої продукції	-
Чиста рентабельність	Чистий прибуток/Загальні витрати від звичайної діяльності	-0,009

З таблиці 2.6 можна зробити висновок про збиткову діяльність підприємства у 2020 році. Доходи ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» не покривають його витрати.

2.3 Резерви підвищення ефективності виробництва і пропозиції щодо їхнього використання

Основною метою діяльності підприємства є проведення робіт та надання послуг з метою отримання прибутку. Предметом діяльності – є після урожайна діяльність та складське господарство.

За 2019-2020рр. на ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» відбулося зниження ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства, що підтверджується скороченням чистого прибутку на 118,00 тис. грн. або на 94,4%. Це свідчить про зниження ефективності господарювання підприємства в цілому та організації виробничого і маркетингового менеджменту зокрема.

Середня облікова кількість працівників була не змінною протягом двох років. Проте змінилась продуктивність праці, зменшилась на 86,74%. Аналогічна ситуація із фондом оплати праці і середньо річною заробітною платою одного працівника, зменшення відбулося на 60,65%.

Економічні показники діяльності підприємства за 2019-2020рр. Мають тенденцію зменшення, що показує нам не достатньо прибуткову діяльність підприємства.

На кінцевий результат діяльності підприємства впливають всі витрати які несе підприємство. Тому чим ефективніша система управління саме витратами на підприємстві, тим успішнішим воно є. Управління витратами - це складний економічний процес, цілеспрямований на формування оптимального рівня витрат підприємства. Правильно налагоджена система управління витратами допомагає економити наявні ресурси і отримувати максимальну віддачу від них.

Напрямки оптимізації витрат на підприємстві:

- 1) придбання нового або модернізації старого обладнання;
- 2) аналізувати структуру витрат та її вплив на результати діяльності підприємства;
- 3) приймати обґрунтовані управлінські рішення;
- 4) планувати рівень витрат;

5) планувати прибуток з урахуванням обсягів здійснюваних витрат та змін у ринковому середовищі;

6) формувати дієву систему мотивації працівників до контролю та зменшення витрат;

7) контролювати рівень витрат та вживати заходи для їх зменшення;

8) оптимізація витрат на оплату праці та підвищення продуктивності праці.

Для успішного функціонування підприємства, керівники повинні більше уваги приділити налагодженню системи управління витратами, застосовувати нові заходи і напрями оптимізації витрат, необхідно вивчати і застосовувати досвід зарубіжних компаній.

3. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП»

3.1 Характеристика організації роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП»

Бухгалтерія являє собою структурний підрозділ суб'єкта господарювання, який призначений для ведення бухгалтерського обліку. Бухгалтерія надає відповідним користувачам, в першу чергу керівництво, повну та неупереджену інформацію про фінансове становище, результати діяльності та грошові кошти підприємства.

Для одержання повного портрету ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» слід звернути увагу на організацію роботи бухгалтерської служби та провести оцінку базових засад облікової політики.

При розгляді організації роботи бухгалтерської служби можна виділити декілька основних етапів:

- вивчення форми організації бухгалтерського обліку;
- розрахунок оптимальної чисельності облікового апарату;
- вивчення та оцінка системи і форми внутрішньогосподарського обліку, звітності та контролю господарських операцій;
- вивчення графіків документообігу;
- вивчення особливостей облікової політики;
- виявлення недоліків в організації обліку та їх впливу на результати роботи підприємства.

Для оцінки організації роботи бухгалтерської служби, надання її характеристики слід опиратися на такі внутрішні документи як: Наказ про облікову політику, Положення про бухгалтерську службу, штатний розклад, посадові інструкції працівників бухгалтерії, Положення про оплату праці та інші документи, які відносяться до бухгалтерської служби або нею розробляються. Го-

ловні вимоги, яким відповідає побудова бухгалтерського апарату в ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» є:

- високоякісне обслуговування підприємства, його кореспондентів та відвідувачів;
- узгодженість між відділами та виконавцями;
- доведення кількості операцій до необхідного мінімуму та ліквідація паралелізму;
- зв'язок між бухгалтерією та іншими структурними підрозділами підприємства, а також із зовнішніми організаціями;
- оперативність керівництва та швидкість виконання.

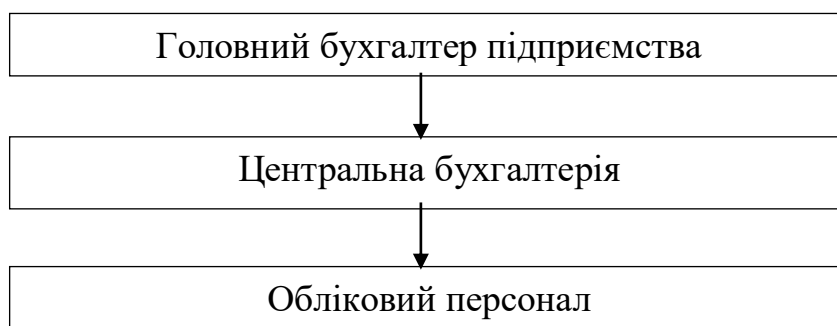


Рисунок 3. 1 - Централізована структура бухгалтерії в ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП»

На не малих підприємствах, які мають складну організаційну і виробничу структуру, ведення бухгалтерського обліку може бути централізованим і децентралізованим. Для ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» характерна централізована структура бухгалтерії, коли у виробничих підрозділах реалізуються функції збору бухгалтерських даних, а формування звітних даних за ними і розробку звітності виконує центральна бухгалтерія підприємства.

Обліково-контрольною та аналітичною діяльністю на ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» здійснює бухгалтерська служба, яка в своєму складі має 16 працівників. В головній бухгалтерії працюють 9 осіб, інші – це працівники, які займають посади бухгалтерів в структурних підрозділах. За кожним працівником головної бухгалтерії закріплена окрема ділянка обліку, а його права та обов'язки відображені у посадовій інструкції. В цьому і полягає принцип поділу праці досліджуваного підприємства щодо бухгалтерії.

Аналізуючи якісні характеристики працівників бухгалтерської служби видно, що всі працівники головної бухгалтерії мають повну вищу освіту за фахом. За необхідності в обов'язковому порядку відвідують курси підвищення кваліфікації без відриву від робочого місця. Бухгалтерія отримує періодичні видання за фахом, а також всі працівники вільно володіють комп'ютерною системою «1С:Бухгалтерія».

Зв'язок між бухгалтеріями структурних підрозділів та головною бухгалтерією чітко регламентований. Для цього встановлені строки, під час яких бухгалтерські дані по кожному із структурних підрозділів звітуються до головної бухгалтерії, або за нагальної потреби інформація передається по запиту головної бухгалтерії.

Бухгалтерський відділ, як і всі інші відділи ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП», підпорядкований генеральному директору. Також він взаємодіє з іншими відділами та забезпечує їх необхідною інформацією, аналітичними даними.

На підприємстві існує два види архіву, поточний та довготривалий. Організовані вони згідно до встановлених загальних вимог і обов'язки щодо цього покладені на одного із бухгалтерів. Даний працівник несе відповідальність за стан зберігання та цілісність архівованих документів, порядок поточного зберігання первинних документів та порядок організації постійного архіву.

Особливості організаційної побудови бухгалтерської служби підприємства можна виявити при аналізі та оцінці її внутрішніх регламентів.

Штатний розклад являється одним із таких документів. Типової форми штатного розкладу не існує. Єдиним документом, яким утверджена форма штатного розкладу, за наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету» від 28.01.2002р. №58. Штатний розклад даної форми складають бюджетні організації. Підприємства та організації інших форм власності мають складати штатний розклад у довільній формі, взявши за основу, утверджену для бюджетних установ та організацій.

У ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» штатний розклад складений на папері формату А3, в якому присвоєння штатних одиниць здійснюється тільки для

тих найменувань посад та професій, згідно Державному класифікатору України ДК 003-95 «Класифікатор професій». На початку року він утверджується директором підприємства і діє протягом цілого року. В цьому регламенті наведені надбавки до посадових окладів деяким категоріям працівників (таким як, працівникам рослинництва та тваринництва за класність). За необхідності до штатного розкладу вносяться зміни, але це повинно бути погоджено і підтверджено керівником підприємства.

Головним регламентом виступає Наказ про облікову політику, який у ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» відсутній. Так, як облікова політика виступає одним із важливіших інструментів організації бухгалтерського обліку і фінансової звітності, його відсутність свідчить про не досконалу організацію роботи бухгалтерської служби, відсутність чіткого регламенту для кожної ділянки обліку і в тому числі формуванню та реалізації амортизаційної політики.

Діюче на підприємстві Положення про бухгалтерську службу згідно з вимогами чинного законодавства та дотримується працівниками бухгалтерії, як головної, так і структурних підрозділів. Цим положенням визначено роль і місце бухгалтерської служби в організаційній структурі апарату управління, її права, її підлеглість, обов'язки і відповідальність, основні завдання і функції бухгалтерії, внутрішня організаційна структура, показники оцінки роботи і форми стимулювання облікових працівників.

На кожній ділянці бухгалтерського обліку працюють один або декілька бухгалтерів, для яких розроблено посадові інструкції відповідно до спрямування виконуваних ними обов'язків. В даних посадових інструкціях, аналогічно до Положення про бухгалтерську службу, відображені обов'язки бухгалтера, права та повноваження.

Одним із важливих об'єктів дослідження при здійсненні оцінки організаційних аспектів бухгалтерської служби виступає графік документообігу. Він є складовою внутрішніх документів з організації обліку, розробляється працівниками відділу бухгалтерії та зазвичай виступає додатком до Наказу про облікову політику. Але у ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» даний документ виступає

окремим документом, котрий утверджений головним бухгалтером і керівником підприємства, а познайомлені з ним всі працівники бухгалтерії.

Форма бухгалтерського обліку виступає сполученням різних реєстрів аналітичного і синтетичного обліку, їх взаємозв'язок, послідовність і способи облікових записів створено з метою узагальнення й одержання звітності.

Існують такі форми бухгалтерського обліку:

- журнально-ордерна;
- меморіально-ордерна;
- спрощена;
- механізована;
- автоматизована.

У ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП», як вже раніше згадувалося, використовується автоматизована система, представлена комп'ютерною системою «1С:Бухгалтерія». Згідно і обробка облікової інформації з будь-якої ділянки обліку здійснюється автоматизовано.

Перевагами автоматизації обліку в порівнянні з отриманням аналогічної інформації із застосуванням ручної праці робітників на даній ділянці обліку виступає насамперед значна економія часу, який необхідно для виконання даних операцій вручну, та мінімізація ризику виникнення помилок до мінімуму. Ефективність автоматизованої системи обліку у ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» пояснюється економією коштів на утримання апарату бухгалтерії, підвищення якості та точності облікової інформації. Для повноцінної організаційної характеристики роботи бухгалтерської служби слід також звернути увагу і формі організації обліку.

Відповідно до чинного законодавства існують 2 підходи до організації обліку, а саме:

- ведення бухгалтерського обліку безпосередньо на підприємстві;
- ведення бухгалтерського обліку сторонніми юридичними або фізичними особами.

У ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» ведення бухгалтерського обліку виконується безпосередньо на підприємстві, зокрема структурним відділом - бухгалтерією, на чолі з головним бухгалтером. Вибір цієї форми організації обліку обумовлено обсягом діяльності, розмірами підприємства, кількістю структурних підрозділів та галузевою специфікою.

У ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» виконується короткострокове планування розвитку служби бухгалтерського обліку, зокрема щорічно складаються плани підвищення кваліфікації працівників даного відділу щодо бухгалтерського обліку, а також проходження курсів щодо користування новим програмним забезпеченням, в тому числі бухгалтерськими програмами.

Отже, бухгалтерська служба ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» має централізовану структуру, діє згідно з чинним законодавством та на підставі внутрішніх регламентів роботи. Суттєвим недоліком можна визнати лише відсутність на підприємстві Наказу про облікову політику, яким повинні передбачатися основні методичні та організаційні аспекти ведення обліку.

3.2 Бухгалтерський облік витрат та діяльності на ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП»

Облік витрат на підприємстві має забезпечувати достовірне, оперативне й абсолютне надходження інформації щодо витрат на виробництво продукції, кількості та вартості одержаної продукції (товарів, робіт, послуг) за підприємством взагалі та за частковими його структурними підрозділами.

Формування витрат на початку виконується в системі оперативного обліку ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП». Витрати обліковуються згідно з видів продукції, замовлень, каналів реалізації тощо.

ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» є суб'єктом малого підприємництва, тому на підприємстві прийнята журнальна-ордерна форма обліку, всі дані із первинних документів і аналітичних звітів щодо витрат збираються та систематизуються у розділі I Журналу-ордеру №5, який ведеться за кредитом рахунків 90, 92, 93 та 94. Потім дані про господарські операції за звітний період з реєстрів перено-

ситься у згрупованому вигляді до Фінансового звіту суб'єкта малого підприємства.

В системі аналітичного обліку витрати відображаються і збираються за калькуляційними статтями згідно зі зменшення активів та збільшення зобов'язань.

Для калькулювання витрат на ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» вибрано позамовний метод. За цим методом витрати збирають в кожному замовленні, отриманому від клієнта. Прямі витрати: за первинною документацією, непрямі – пропорційно до прямих.

Прямі витрати розподіляють одразу на замовлення, а непрямі – після попереднього узагальнення за місцями їх виникнення поділяють відповідно до суми замовлення за окремими замовленнями. Звітну калькуляцію складають лише після повного виконання замовлення. Витрати збирають за конкретним замовленням. В кінцевій калькуляції собівартості замовлення сумують всі прямі та непрямі витрати.

ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» застосовує для обліку витрат звітного періоду лише деякі рахунки класу 9 «Витрати діяльності», а саме 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» та 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Витрати, що пов'язані з операційною діяльністю та відносяться до виробничої собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» поділяються на прямі і непрямі.

До складу прямих витрат відносяться: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати. Синтетичний облік прямих витрат узагальнюється по дебету активного рахунка 23 «Виробництво». За дебетом узагальнюються витрати виробництва, а за кредитом списання готової виробництвом продукції (товарів, робіт, послуг).

До непрямих витрат відносяться: додаткова заробітна плата (премії надбавки) та загальновиробничі витрати. В свою чергу, синтетичний облік непрямих витрат узагальнюють на активному рахунку 91. За дебетом рахунку узагаль-

нюється сума визнаних витрат, за кредитом – помісячне, за відповідним розподілом, списання на рахунки 23 та 90. Цей рахунок ніколи немає залишку.

Основні проводки відображення прямих і непрямих витрат на ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» наведено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1- Відображення в обліку прямих і непрямих витрат на ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП»

№	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума
1	Відображено прямі матеріальні витрати на ремонт	23	20	2000
2	Нараховано амортизацію на технологічне устаткування	23	13	200
3	Нараховано амортизацію на основні засоби загальновиробничого призначення (постійні витрати)	91	13	500
4	Відображено витрати по операційній оренді основних засобів загальновиробничого призначення (постійні витрати)	91	685	5000
5	Нараховано податковий кредит по ПДВ	641	685	1000
6	Нараховано заробітну плату виробничого персоналу і соціальні внески (збори) на неї (22 %)	23 23	661 65	95000 20900
7	Нараховано заробітну плату персоналу загальновиробничого призначення і соціальні внески (збори) на неї (22%) (постійні витрати)	91 91	661 65	35000 7700
8	Відображено витрати на утримання і обслуговування споруд загальновиробничого призначення (змінні витрати)	91 641	685 685	20000 4000
9	Списано змінні загальновиробничі витрати	23	91	20000
	Списано постійні загальновиробничі витрати на витрати виробництва	23	91	48200
	Списано постійні загальновиробничі витрати на собівартість продукції	90	91	
10	Відображено виробнича собівартість послуг	903	23	186300
11	Відображено фінансовий результат	791	903	186300

Аналітичний облік прямих і непрямих витрат виконують за підрозділами цехами, за видами виробництв, за групами продукції та статтями витрат.

Витрати, що пов'язані з операційною діяльністю, але які не відносяться до виробничої собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» групують на адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

Синтетичний облік адміністративних витрат виконується на активному рахунку 92, який створений для акумулювання витрат, пов'язаних з керуванням та обслуговуванням підприємства. Загальна методика обліку адміністративних витрат полягає в тому, що за дебетом даного рахунку узагальнюється сума визнаних

адміністративних витрат, а за кредитом – списання адміністративних витрат на рахунок 791 «Результат операційної діяльності».

Облік витрат на збут виконується на синтетичному активному рахунку 93 «Витрати на збут». За дебетовою частиною рахунка узагальнюється сума визнаних витрат на збут, за кредитовою – списання на рахунок 791 «Результат операційної діяльності».

Для обліку інших витрат операційної діяльності слугує активний синтетичний рахунок 94 за допомогою якого ведеться облік витрат операційної діяльності підприємства, окрім витрат, які відображаються на рахунках 90, 91, 92, 93. За дебетом відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 791 «Результат операційної діяльності».

Основні кореспонденції узагальнення адміністративних витрат, витрат на збут та інших витрат від операційної діяльності в ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» наведено в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2- Відображення в обліку адміністративних витрат, витрат на збут та інших витрат операційної діяльності на ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП»

№	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума
1	Відображено витрати на службове відрядження адміністративного персоналу	92	372	2000
2	Нараховано амортизація адміністративного приміщення	92	131	5000
3	Сплачено послуги за проведений аудит	92	311	3000
4	Нараховано заробітна плата адміністрації і соціальні внески (збори) на неї (22 %)	92	66	105000
		92	65	23100
5	Списано на фінансовий результат адміністративні витрати	791	92	174700
6	Відображено витрати на відрядження працівників відділу збуту	93	372	3000
7	Нараховано амортизація основних засобів відділу збуту	93	131	700
8	Сплачено послуги реклами	93	311	500
9	Нараховано заробітна плата працівникам відділу збуту адміністрації і соціальні внески (збори) на неї (22 %)	93	66	30000
		93	65	6600
10	Списано на фінансовий результати витрати на збут	791	93	40800
11	Відображено витрати від первісного визнання активів на дату балансу	940	23	30000
12	Відображено витрати з виконання досліджень та розробок	941	13	5000
13	Відображено собівартість реалізованих виробничих запасів	943	20	186300
14	Відображено зменшення первісної вартості виробничих запасів, МШП	946	20	50000
15	Списано інші витрати операційної діяльності на фінансові результати	791	94	271300

Що стосується аналітичного обліку даних витрат, то облік адміністративних витрат ведеться в розрізі статей витрат, що впливають на обслуговування та управління виробництва. Витрат на збут ведеться в розрізі статей витрат, що пов'язані з відділом збуту. Аналітичний облік інших витрат операційної діяльності ведеться в розрізі видів статей витрат.

Отже, до підвищення ролі обліку на підприємстві як основного засобу одержання достовірної інформації для прийняття економічно обґрунтованих рішень і попередження ризику у виробничо-фінансовій діяльності підприємства належить правильна організація.

Дослідження організації обліку на підприємстві показало, що як первинний, так і синтетичний та аналітичний облік витрат здійснюється чітко, якісно, своєчасно, згідно з планами та документами, а також у відповідності до чинного законодавства. Згідно з результатами роботи інформація про усі витрати підприємства ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» відображено у Звіті про фінансові результати. Аналізуючи даний звіт, можемо побачити, що витрати підприємства показані у ньому вірно та в повному обсязі. Помилки під час аналізу виявлено не було.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Витрати виступають одним з найважливіших факторів, що впливають на розмір прибутків підприємств, а отже і на їх майновий стан, фінансовий стан, ліквідність, конкурентоспроможність, платоспроможність та рентабельність. Отже, збільшення уваги до витрат підприємства має важливе значення, тому що від правильної організації обліку, визнання та оцінки витрат залежить ефективність управління виробництвом, що в підсумку вплине на фінансовий результат діяльності підприємства.

На кожному з напрямів розвитку економічної науки розуміння витрат не залишалося постійним, а змінювалось із загальним розвитком економічної теорії та теоретичних і практичних аспектів управління ними. Вивчення різних трактувань категорії «витрати» впродовж їх історичного розвитку дозволило узагальнити сутність даного поняття. Методологічною базою обліку витрат є ціла низка нормативно-правових актів національного та міжнародного призначення, які визначають економічну сутність витрат та класифікують їх. Основним із них є П(С)БО 16 «Витрати». Із розвитком нових методів і підходів до витрат підприємства, витрати, підлягають все більшому управлінському впливу, через те що з'являються можливості знайти більш ефективні шляхи їх оптимізації, використовуючи, методи та моделі обґрунтування як абсолютної та відносної величини, так і структури витрат, а також знизити витрати в цілому для успішного функціонування підприємства.

Для правильного розрахунку фінансового результату діяльності підприємства необхідно витрати за звітний період показувати у Звіті про фінансові результати за таких умов визнання та оцінки витрат: їх оцінка може бути правильно визначена; під час зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що в свою чергу впливає на зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками); також з визнанням доходу, для отримання якого вони призведені.

Об'єктом дослідження даної роботи було обрано ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП». Проведений аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства за два роки показав, що основні показники його фінансово-господарської діяльності зазнали негативних змін. В тому числі, аналіз фінансового стану підприємства показав, що у звітному періоді, фінансовий стан значно погіршився і є незадовільним, тому що більшість проаналізованих показників не відповідають нормативним значенням показників і мають напрямок до погіршення, однак це спричинено в перш за все через вплив фінансової економічної кризи і саме через це підприємство не є платоспроможним, ліквідним та рентабельним. Тому необхідно шукати шляхи покращення цих показників.

Оцінка стану витрат операційної діяльності ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» через аналіз собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) та інших операційних витрат продемонструвала нам, що у структурі витрат головне місце займає собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), яка протягом аналізованого періоду погіршилась.

Напрямки оптимізації витрат на ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП»:

- 1) придбання нового або модернізації старого обладнання;
- 2) аналізувати вплив на результати діяльності підприємства структури витрат;
- 3) знаходити правильні управлінські рішення;
- 4) планувати витрати;
- 5) планувати прибуток враховуючи обсяги здійснюваних витрат та змін у ринковому середовищі;
- 6) сформувати дієву систему мотивації працівників для контролю та зменшення витрат;
- 7) контролювати рівень витрат та створювати заходи для їх зменшення;
- 8) оптимізувати витрати на оплату праці та підвищити продуктивності праці.

Для успішного функціонування підприємства, керівники повинні більше уваги приділити налагодженню системи управління витратами, застосовувати

нові заходи і напрями оптимізації витрат, необхідно вивчати і застосовувати досвід зарубіжних компаній.

У розділі 1 було розглянуто економічну сутність собівартості продукції, значення її зниження та методологію обліку витрат на виробництво. З даного розділу можна зробити висновок, що собівартість продукції (робіт, послуг) є одним із показників, в якому знаходять відображення усі сторони роботи підприємства: рівень організації виробничого процесу, його технічна оснащеність, рівень організації матеріально-технічного постачання, ступінь ефективності використання необоротних та оборотних активів, продуктивність праці тощо. Тому питання визначення собівартості окремих видів продукції промислових підприємств, планування та аналізу з метою пошуку та реалізації заходів щодо зниження рівня витрат потребують постійного вивчення, оскільки від цього залежать результати діяльності самого підприємства, його економічний та соціальний розвиток, рівень конкурентоспроможності.

Розділ 2 був присвячений аналізу витрат ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП», його техніко-економічної характеристики та було запропоновано резерви підвищення ефективності виробництва і пропозиції щодо їхнього використання. У цьому розділі ми бачимо, що ситуація на ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» є не найкращою, діяльність підприємства є збитковою. Для вирішення цієї ситуації були наведені, різні способи підвищення прибутку та зменшення витрат.

Із розділу 3, можна дізнатися про організацію обліку витрат на ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП», організацію роботи бухгалтерської служби, оцінку базових засад облікової політики, а також бухгалтерський облік витрат та діяльності на ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП». Підсумовуючи останій розділ, бухгалтерська служба ПрАТ «ВЕСЕЛО-КУТСЬКИЙ КХП» має централізовану структуру, діє відповідно чинного законодавства та на підставі внутрішніх регламентів роботи. Суттєвим недоліком можна визначити лише відсутність на підприємстві Наказу про облікову політику, котрим повинні передбачатися основні методичні та організаційні аспекти ведення обліку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Пархоменко В.М. Собівартість і фінансові результати у податковому законодавстві / В.М. Пархоменко // Бухгалтерський облік і аудит. – 1996.
2. Скрипник М. Собівартість продукції як економічна категорія / М. Скрипник // Економічний аналіз. – 2010.
3. Бочан І.О. Основи економічної теорії: Інституціональний підхід: навчальний посібник / І.О. Бочан. – К.: Знання, 2012.
4. Андрійчук В.Г. Економіка аграрних підприємств: підручник. – 2-ге вид., доп. і перероблене / В.Г. Андрійчук. – К.: КНЕУ, 2002.
5. Нападовська Л.В. Управлінський облік: навчальний посібник. – К: Навчальне видання, 2004.
6. Линник В.Г. Калькуляція собівартості продукції сільськогосподарських підприємств: Навч. посіб. – К.: НМК ВО, 1991.
7. Філінков О. Розміри підприємств і собівартість продукції / А.Філінков // Економіка України. - 2003.
8. Оптимізація витрат підприємства, зниження собівартості / 2010 [Електронний ресурс] / Електронний бізнес-журнал BizKiev.com / / - Режим доступу до ресурсу: <http://bizkiev.com/content/view/498/205/>
9. Саліджанов І. Скорочення витрат як найважливіша умова стабілізації і зниження цін / І. Саліджанов // Фінанси. - 2009.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Затверджено наказом Міністерства фінансів України 31.12.99 № 318. (із змінами і доповненнями, внесеними від 27 червня 2013 року N 627). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
11. Безруких П.С. Организация бухгалтерского учета на предприятиях [Текст]/ П.С. Безруких – М.: Финансы, 1966.
12. Кулинич М.Б. Взаємозв'язок методів калькулювання і методів обліку витрат у вітчизняній і міжнародній обліковій практиці / М.Б. Кулинич, В.В. Фреюк ; Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет / Агросвіт. – Дніпропетровськ, 2014.

13. Палий В.Ф. Управленческий учет – новое прочтение внутрихозяйственного розчета / В.Ф. Палий, М.В. Палий // Бухгалтерский учет – 2000.
14. Литвин Ю.Я. Прогресивні методи обліку витрат на виробництво(вітчизняні і зарубіжні) [Текст] : монографія / Ю.Я. Литвин, В.М. Олійник. – Тернопіль : Збруч, 1995.
15. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України. [Текст] : підруч. для студ. вищ. навч. закл. екон. спец. – 5-те вид., допов. й переробл. / Н.М. Ткаченко. – К. : А.С.К., 2000.
16. Пушкар М.С. Управлінський облік [Текст]: навч. посіб. / М.С. Пушкар Тернопіль: «Поліграфіст» ЛТД, 1995.
17. Кузьминський А.Н. Теория бухгалтерського учета [Текст] : учеб. / А.Н. Кузьминський – К. : Вища шк., 1990.
18. Барановська Т.В. Актуальність наукових досліджень з питань облікової політики / Т.В. Барановська // Матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. «Наука й освіта – 2003». – Д. : Наука і освіта, 2003.
19. Голов С.Ф. Управлінський облік. – К.: Лібра, 2003.
20. Івахненко В.М. Курс економічного аналізу: Навч.-метод. посібник для самостійного вивчення дисципліни – К.: КНЕУ, 2000.
21. Бутинець Ф.Ф.: Контроль і ревізія: Підручник для студентів спеціальності „Контроль і ревізія" вищ. навч. закладів./ За ред. Проф.. Бутинця Ф.Ф.- 3-тє вид., доп. І перероб.-Житомир: ПП „Рута", 2002.
22. Кужельний М.В., Калюга Є.В., Калюга О.В. Контроль фінансової діяльності та правильності її складання: Навч.-метод. посібник для студентів економічних спеціальностей і працівників обліково-аналітичних і контрольно-ревізійних служб підприємств, організацій та установ.-К.: Єльга, Ніка-Центр, 2001.
23. Власюк Г.В. Функціонально-структурна організація ефективного управління витратами підприємств промисловості // Держава та регіони. - 2006.

24. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «загальні вимоги до фінансової звітності» затверджено Наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013 № 73. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#n17>

25. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансових звітів» : Рада з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 01.01.2012 №929-013. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/laws/card/929_013

26. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» : Рада з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 01.01.2012 №929-021. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/laws/card/929_021

27. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» : Рада з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 01.01.2012 №929-014. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014

28. Податковий кодекс України : Відомості Верховної Ради України від 04.12.2010 № 2755-VI. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

29. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : наказ Міністерства фінансів України від 16.07.1999 №996-XIV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14/ed19990716>

30. Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» № 291 від 30.11.99 р.