

ПРИКАРПАТСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ

ВАСИЛЯ СТЕФАНІКА

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

ДИПЛОМНА РОБОТА

на здобуття першого (бакалаврського) рівня вищої
освіти на тему «ОБЛІК І ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ВИТРАТ В
АКЦІОНЕРНИХ ТОВАРИСТВАХ»

Виконала: Студентка 4 курсу, групи ОО(з)-41

Фещак Оксана Ігорівна

Керівник: Василюк М. М.

Рецензент: Мигович Т. М.

Івано-Франківськ 2024 р.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИТРАТ.....	6
1.1 Економічний зміст витрат та завдання їх обліку і аудиту.....	6
1.2 Класифікація витрат відповідно до інформаційних потреб користувачів	9
1.3 Роль і місце витрат у системі управління.....	14
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА	19
2.1 Формування облікової політики у контексті витрат підприємства	19
2.2. Організація обліку виробничих витрат.....	26
2.3. Організація зовнішнього контролю на підприємстві.....	32
РОЗДІЛ 3. ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА.....	38
3.1 Організація і методика аудит витрат виробництва.....	37
3.2 Документування результатів внутрішнього аудиту витрат та напрями його вдосконалення	43
ВИСНОВКИ.....	47
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	49
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність дослідження обліку і внутрішнього аудиту витрат в акціонерних товариствах обумовлена низкою чинників, які значно впливають на сучасну економічну діяльність підприємств. Умови ринкової економіки висувають високі вимоги до якості управління фінансовими ресурсами, ефективності використання матеріальних і трудових ресурсів, а також до прозорості та достовірності фінансової інформації.

У сучасних умовах глобалізації та посилення конкуренції на ринку важливим завданням для акціонерних товариств є забезпечення фінансової стійкості та підвищення конкурентоспроможності. Ефективний облік витрат дозволяє виявляти резерви для зниження витрат, що, в свою чергу, сприяє зростанню прибутковості підприємства. Вимоги до прозорості та достовірності фінансової інформації постійно зростають як з боку акціонерів і інвесторів, так і з боку державних регуляторних органів. Внутрішній аудит витрат сприяє підвищенню довіри до фінансової звітності підприємства, забезпечуючи контроль за правильністю відображення витрат та відповідність облікової політики чинному законодавству.

Якісний облік витрат є основою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень та стратегічного планування. Внутрішній аудит витрат дозволяє керівництву отримати об'єктивну інформацію про стан витрат та ефективність використання ресурсів, що є важливим для розробки і реалізації стратегічних планів розвитку підприємства. Внутрішній аудит відіграє ключову роль у попередженні фінансових ризиків і виявленні фактів шахрайства. Здійснення регулярного контролю за витратами та їх аналіз дозволяє своєчасно виявляти і усувати недоліки в системі обліку, а також запобігати можливим зловживанням.

В умовах інтеграції до світового ринку та активної взаємодії з міжнародними партнерами, акціонерні товариства зобов'язані дотримуватися міжнародних стандартів фінансової звітності та аудиту. Внутрішній аудит

витрат забезпечує відповідність діяльності підприємства цим стандартам, що підвищує його репутацію на міжнародній арені. З огляду на зазначені чинники, дослідження обліку і внутрішнього аудиту витрат в акціонерних товариствах є надзвичайно актуальним та важливим для забезпечення ефективного управління фінансовими ресурсами, підвищення економічної ефективності та фінансової стійкості підприємств в сучасних умовах ринкової економіки.

Метою даної дипломної роботи є дослідження теоретичних та практичних аспектів обліку і внутрішнього аудиту витрат в акціонерних товариствах з метою виявлення напрямків вдосконалення їх організації та підвищення ефективності управління фінансовими ресурсами підприємства.

Завдання дослідження наступні:

1. дослідити економічний зміст витрат та завдання їх обліку і аудиту;
2. вивчити класифікацію витрат відповідно до інформаційних потреб користувачів;
3. визначити роль і місце витрат у системі управління акціонерного товариства;
4. аналізувати процес формування облікової політики у контексті витрат акціонерного товариства;
5. вивчити організацію обліку виробничих витрат;
6. розглянути організацію і методику внутрішнього аудиту витрат виробництва;

Об'єктом дослідження є процеси обліку і внутрішнього аудиту витрат виробництва в акціонерному товаристві.

Предметом дослідження є теоретичні та методичні аспекти обліку і внутрішнього аудиту витрат виробництва в акціонерних товариствах, а також практичні підходи до їх вдосконалення для забезпечення ефективного управління витратами та підвищення фінансової стійкості підприємств.

Для досягнення мети та виконання завдань дипломної роботи використовуватимуться такі **методи дослідження**: аналіз та синтез(для систематизації теоретичних положень з обліку та аудиту витрат, а також для узагальнення практичного досвіду акціонерних товариств), порівняльний аналіз(використовуватиметься для порівняння різних підходів до обліку та аудиту витрат, що застосовуються в акціонерних товариствах), емпіричні методи(спостереження, опитування, анкетування для збору інформації про організацію обліку та внутрішнього аудиту витрат в акціонерних товариствах).

Структура роботи. Дипломна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИТРАТ

1.1 Економічний зміст витрат та завдання їх обліку і аудиту

У сучасному економічному оточенні актуальним стає завдання знаходження нових стратегій управління, щоб забезпечити конкурентоздатність бізнесу на ринку. Таким чином, належно організований бухгалтерський облік витрат у виробничій сфері може задовольнити потреби у відомостях про їх здійснення та можливостях оптимізації. Витрати виявляються різноманітними як за своїм складом, так і за значенням у бізнесі, тому важливо розробити науково обгрунтовану класифікацію для їх систематизації.

Фактори, які впливають на складність класифікації витрат, включають масштаб виробництва, різноманітні технології та саме різноманіття витрат. Витрати формуються в процесі мобілізації та використання ресурсів для досягнення певних цілей, і виробничі витрати є важливою складовою діяльності підприємства. Однак оцінка значення інформації про виробничі витрати для підприємства може бути складною. [48, с. 39].

У ті давні часи поняття витрат було менш вираженим, і люди не докладали зусиль для усвідомлення того, скільки сировини, часу та праці вони витрачали. Головною метою була продаж товарів, а виробництво функціонувало на ринку, тому всі витрати порівнювалися з загальними доходами підприємства. [42].

Однак у контексті розвитку ринкових відносин сучасної України, економічні стратегії управління зазнають істотних змін, включаючи облік та аналіз витрат. Будь-яка діяльність підприємства пов'язана зі затратами на матеріальні, трудові та інші ресурси, що мають свою вартість на ринку. Управління витратами включає в себе облік, аналіз та контроль витрат у всіх аспектах, таких як їх види, цілі та періоди витрат.

Наукова спільнота має різні підходи до розуміння витрат діяльності підприємства, розглядаючи їх з різних економічних поглядів та галузевих характеристик.

Економічний підхід до визначення витрат походить з їх економічної природи (як витрати на просте При розгляді складу поточних витрат за економічним підходом важливо враховувати всі витрати, пов'язані з поточною діяльністю підприємства, включаючи непродуктивні витрати, такі як порушення виробничо-технологічного процесу або незбалансованість у використанні ресурсів [9]. Такий підхід відповідає інтересам власників, оскільки він враховує всі фактично понесені витрати та допомагає визначити реальний фінансовий результат діяльності підприємства.

Затрати розглядалися економістами з різних точок зору та з різною метою. У сучасній теорії економіки прибуток підприємства включається в затрати, розглядаючи його як компенсацію за ризик. Економічні затрати, які включають у себе нормальний середній прибуток, вважаються затратами виробництва.

Згідно з поглядами Бойчика І.М., витрати виробництва охоплюють витрати на живу та уречевлену працю в процесі виробництва і поділяються на витрати підприємства та суспільні витрати. Горфинкель В.Я. та колектив авторів розглядають витрати виробництва як сукупність матеріальних витрат і праці, які необхідні для виробництва продукції на підприємстві. [31].

Згідно з Турилом А.М., витрати виробництва описуються як капітальні витрати на виробництво товару, включаючи матеріальні ресурси та працю, необхідні для виробництва і реалізації продукції. Враховуючи зазначені погляди, можна зрозуміти, що всі зазначені характеристики відображають роль ресурсів у процесі виробництва, робіт та послуг, що забезпечує необхідний зв'язок між витратами виробництва та самим виробництвом та реалізацією продукції, робіт та послуг. [1, с. 54].

У сучасній літературі часто зустрічається визначення економічних витрат як виплат. Такий підхід пропонують деякі дослідники, як, наприклад,

Шегда А.В., який розглядає економічні витрати як усі види виплат постачальникам за сировину та матеріальні ресурси. Це визначення є важливим, але не єдиним, оскільки виплати можуть бути характерні і для інших економічних категорій. [19, с. 102].

1.2 Класифікація витрат відповідно до інформаційних потреб

користувачів

Ефективне ведення бухгалтерського обліку витрат передбачає їхню класифікацію, що визначена у П(С)БО 16 "Витрати". Зазначений стандарт спрямований на користувачів інформації та наголошує на класифікації витрат згідно з різними видами діяльності (додаток 1). [2, с. 83].

Останнім часом економістами та бухгалтерами-практиками вносилися різноманітні пропозиції щодо вдосконалення класифікації витрат у різних сферах промисловості. Наприклад, класифікація за економічними елементами не завжди дозволяє точно розрахувати собівартість окремих видів продукції чи встановити обсяг витрат конкретних підрозділів підприємства. Тому широко використовується класифікація витрат за статтями калькуляції, яка розподіляє витрати в залежності від їхнього призначення та місця виникнення.

Групування витрат у калькуляційному розрізі дозволяє точніше визначити призначення окремих видів витрат при формуванні собівартості продукції і виявити можливості зниження витрат. Однак, питання щодо зміни загальних принципів формування собівартості та групування витрат на виробництво залишаються відкритими. [4, с. 29].

Термінологічні та концептуальні відмінності у підходах до класифікації витрат не мають однозначного рішення вітчизняною або зарубіжною економічною літературою. На основі аналізу різних поглядів вчених-економістів рекомендується використовувати класифікацію витрат

виробництва, засновану на різних ознаках (додаток 2.). Ускладнення господарської діяльності підприємства вимагає різних класифікацій витрат та застосування різних методів їхнього збирання та розподілу.

Правильна класифікація витрат є ключовим чинником для успішного планування, обліку, контролю, аналізу та ефективного управління ними.

Основним принципом, на якому ґрунтується наведена нижче класифікація витрат, є ідея "різних видів витрат для різних цілей". [3, с. 82]

Класифікація витрат підприємства визначається різними характеристиками і має важливе значення для оцінки вартості продукції, встановлення цін і калькуляції собівартості. Управління витратами, зокрема калькуляція собівартості, вимагає глибокого розуміння специфіки галузі та технологічних процесів.

На основі проведених досліджень визначено, що специфіка галузі, технологічні особливості і використання ресурсів впливають на організацію виробництва та формування собівартості продукції. В ринкових умовах змінюються підходи до господарювання, що також впливає на організацію обліку витрат і пошук нових форм управління [21].

Згідно з Податковим кодексом України, витрати охоплюють будьякі витрати платника податків, що здійснюються для здійснення господарської діяльності і призводять до зменшення економічних вигод, що виражаються у зменшенні активів або збільшенні зобов'язань, і, відповідно, до зменшення власного капіталу (за винятком вилучення або розподілу капіталу власником). [4, с. 122].

Отже, як норми податкового законодавства, так і стандарти бухгалтерського обліку підтверджують узгоджене визначення поняття "витрати". Зокрема, відповідно до статті 138 Податкового кодексу України, витрати, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування, включають витрати операційної діяльності та інші витрати.

Витрати операційної діяльності, у свою чергу, включають у себе собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, а також

інші витрати операційної діяльності. зазначені витрати підтверджуються первинними документами, які обов'язково ведуться та зберігаються згідно з правилами бухгалтерського обліку. [18, с. 39].

Якщо говорити про виробництво товарів, робіт або послуг із тривалим технологічним циклом, і якщо у відповідних договорах не передбачено поетапне їх здавання, то витрати, що виникають у певному періоді виробництва, включаються до витрат звітного податкового періоду. Собівартість виготовлених та реалізованих товарів, виконаних робіт або наданих послуг, формується на основі витрат, що прямо пов'язані з виробництвом цих товарів, виконанням робіт або наданням послуг. [6, с. 27].

Таблиця 1.1.

Формування собівартості виготовлених та реалізованих товарів

Прямі матеріальні витрати
Вартість придбаних послуг, виробництва товарів, виконання робіт та послуг
Амортизація виробництва основних нематеріальних активів, безпосереднього виробництва товарів, виконання робіт та послуг
Прямі витрати на оплату праці
Інші прямі витрати
Змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати

В управлінському обліку крім наведених вище видів собівартості розраховуються додаткові види собівартості, що базуються на загальнонаукових принципах обліку витрат і калькулювання собівартості продукції та ціноутворення, що наведено в додатку 3 [5, с. 88]

На підприємствах, які займаються виробництвом товарів, робіт або послуг з тривалим технологічним циклом і не передбачають поетапного їх здавання згідно з договорами, витрати, пов'язані з виробництвом у певний період, не можуть бути списані як складова собівартості реалізації до моменту реалізації готової продукції. Початково такі витрати активуються на

рахунку 23 "Виробництво", а потім переносяться на рахунок 26 "Готова продукція". Після реалізації продукції визначається собівартість реалізованих одиниць продукції за методом оцінки вибуття запасів. [19, с. 63].

У сучасних умовах бізнесу, підприємства встановлюють ціни на продукцію, враховуючи попит, і звертають меншу увагу на калькулювання собівартості. Застосування Податкового кодексу України вимагає від підприємств уважного аналізу складу та структури витрат. Формування собівартості відбувається поступово, по мірі витрат на виробництво [31].

Вдосконалення методів обліку витрат на виробничих підприємствах потребує постійного контролю та аналізу використання різних ресурсів. Важливе значення має вибір обґрунтованих управлінських рішень на основі збору, формування та оцінки інформації про витрати. Це допоможе підвищити аналітичність та ефективність бухгалтерського обліку витрат та поліпшити управління підприємством.

Аналіз податкового законодавства та бухгалтерських нормативів свідчить про узгодження визначення поняття "витрати", що позитивно. Проте існуючі розбіжності у складі витрат, які формують собівартість продукції, та в переліку статей витрат можуть призвести до виникнення податкових різниць у бухгалтерському обліку виробничих підприємств і в подальшому потребуватимуть вирішення.

«Облік витрат здійснюється з дотриманням принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, за яким для визначення фінансового результату звітного періоду слід порівняти доходи та витрати, здійснені для отримання цих доходів»[31]. При цьому доходи і витрати відображаються в обліку і звітності в момент їх виникнення, незалежно від часу отримання і сплати грошей. Критерії визнання витрат наведені на рисунку 1.1. [7, с. 90].

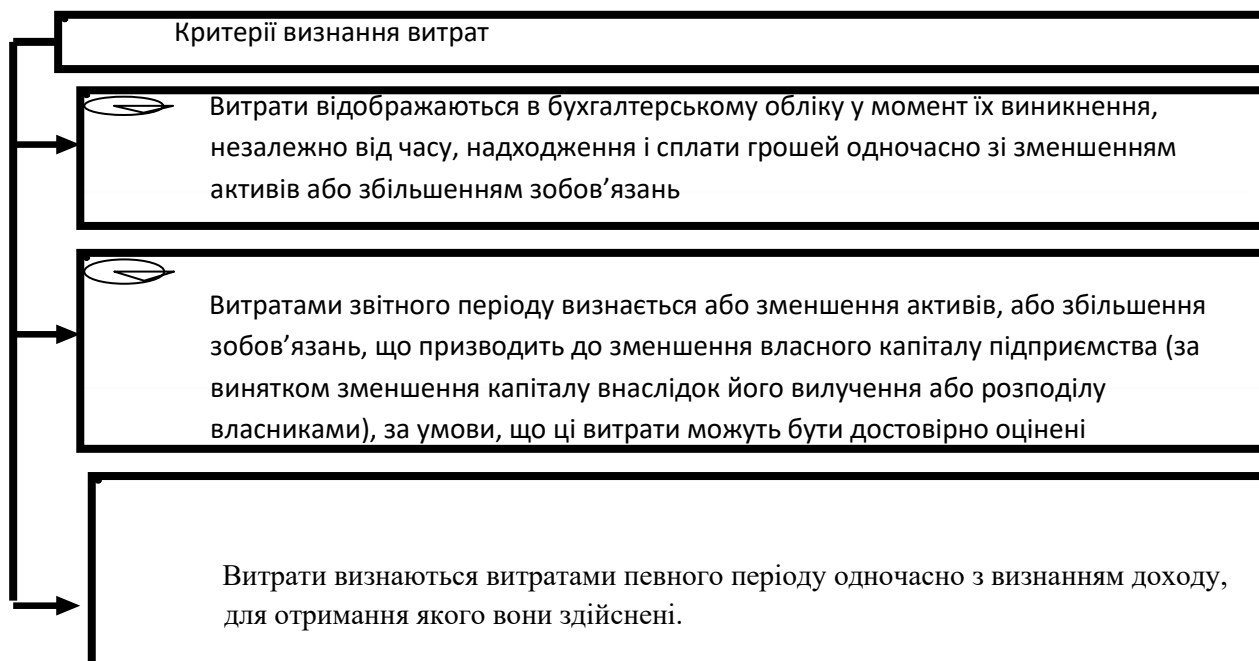


Рис.1.2. Критерії визнання витрат

Не визнаються витратами й не включаються до Звіту про фінансові результати такі групи витрат(додаток 4): [8, с. 67].

Витрати визнаються у бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань. До витрат, що виникають у зв'язку зі зменшенням активів, відносять:

Адміністративні витрати - це «витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства, включаючи загальні корпоративні витрати, витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу, витрати на утримання основних засобів та інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського призначення, а також винагороди за професійні послуги, такі як юридичні, аудиторські тощо» [9].

Витрати на збут - це «витрати, пов'язані з продажем продукції, включаючи оплату праці та комісійні продавцям, оренду, страхування, амортизацію, а також витрати на пакувальні матеріали та інші, пов'язані з процесом збуту» [42].

Інші операційні витрати включають «витрати на безнадійні та сумнівні борги, витрати від знецінення запасів, витрати від нестач та псування

цінностей, а також визначені штрафи, пені та інші витрати, що виникають у процесі операційної діяльності» [10].

Організація обліку витрат на виробництво продукції підприємств відбувається відповідно до чинних положень про склад витрат виробництва, типових положень з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції за видами діяльності, галузевих інструкцій та методичних рекомендацій, що враховують особливості та організацію виробництва.

1.3 Роль і місце витрат у системі управління

Система управління витратами, створена інженерами та технологами у другій половині XIX століття в США, спрямована на забезпечення інформаційної підтримки управлінцям, контроль і прогнозування витрат, вибір найефективніших шляхів розвитку підприємства та прийняття оперативних управлінських рішень. Її унікальність полягає у «спрямованості на детальний облік витрат на виробництво, пов'язаних з використанням ресурсів та калькулюванням собівартості продукції з метою виявлення резервів для зниження витрат на одиницю продукції» [11].

Таким чином, система управління витратами не лише включає в себе облік витрат, але й організує процес їх планування, виробництва та розробляє систему стимулювання працівників за досягнення поставлених цілей, що робить її невід'ємною складовою системи менеджменту на підприємстві.

Система управління витратами відрізняється від традиційного бухгалтерського обліку, що спрямований на складання фінансової (бухгалтерської) звітності, зокрема за своєю спрямованістю. У відміню від бухгалтерського обліку, який зафіксує результати минулої діяльності підприємства та має ретроспективний характер, система управління витратами забезпечує контроль і аналіз поточної діяльності підрозділів.

Вона дозволяє виявити зв'язок між рівнем витрат, обсягами виробництва та прибутком і на цій основі оперативно планувати майбутню діяльність, що підкреслює перспективну орієнтацію цієї системи.

Ще одна відмінність полягає в тому, що фінансовий облік призначений для внутрішніх та зовнішніх користувачів, в той час як система управління витратами спрямована виключно на задоволення внутрішніх потреб підприємства. Вона не обмежена у виборі методів і розробляється з урахуванням особливостей організаційної структури, тактичних і стратегічних цілей, технологічних процесів та вимог виробництва.

Такий підхід надає системі управління витратами гнучкість і дозволяє адаптуватися до специфіки конкретного підприємства.

Система управління витратами відіграє критичну роль у розробці стратегії сільськогосподарського підприємства в умовах ринку, допомагаючи обґрунтувати управлінські рішення під впливом зовнішнього економічного середовища. Також вона важлива для внутрішнього управління, створюючи ефективний механізм планування, контролю та аналізу витрат. [12, с. 82].

Після реорганізації колишніх КСП їм стоїть перед собою завдання забезпечення ефективного функціонування в умовах ринкового середовища. Для цього потрібно відповідно налаштувати систему управління підприємством. Світова практика свідчить, що ключовим інструментом для побудови ефективного менеджменту підприємства є система управління витратами.

Її основне завдання - забезпечити керівництво підприємства необхідною інформацією для управлінських рішень. З переходом до ринкових умов вимоги до обґрунтованості та оперативності управлінських рішень зросли. Це призвело до необхідності використання ідей та методів системи управління витратами, яка дозволяє вирішити ряд ключових завдань удосконалення управління підприємством. [47, с. 29].

У межах системи управління витратами велика увага приділяється визначенню рентабельних видів сільськогосподарської продукції, які можуть приносити підприємству прибуток. Для цього плануються витрати та собівартість одиниці продукції, прогнозуються ринкові ціни та розраховується прибутковість.

Система орієнтується на розрахунок собівартості, враховуючи прогнозні ринкові оцінки ресурсів і технологій виробництва. Ураховуються також ресурсний потенціал, родючість земель, технології вирощування, канали реалізації та валютна динаміка. По кожному продукту визначається рентабельність та прибуток на одиницю продукції [13].

Також важливо визначити межу беззбитковості за видами продукції. Для цього використовується класифікація витрат на постійні та змінні, CVP-аналіз та інші методи. Постійні витрати не залежать від обсягів виробництва, тоді як змінні змінюються пропорційно до обсягів продукції. Собівартість одиниці продукції для беззбитковості розраховується тільки за змінними витратами, а межа беззбитковості є результатом ділення постійних витрат на різницю між ціною реалізації та змінними витратами. [14, с. 93].

Підхід, відомий як CVP-аналіз, є корисним інструментом для опрацювання цінової стратегії сільськогосподарських підприємств, оскільки він дозволяє аналізувати залежність прибутку від витрат за різних обсягів виробництва. Зазначений підхід виявляється корисним у розрахунках ефективності додаткових витрат та визначенні доцільності підвищення врожайності та продуктивності сільськогосподарських культур і худоби. [46, с. 19].

Система управління витратами відіграє важливу роль у розробці стратегії сільськогосподарського підприємства в умовах ринку, сприяючи управлінському прийняттю рішень під впливом зовнішнього економічного середовища. Крім того, вона має значний вплив на внутрішнє управління підприємством.

Система управління витратами передбачає структурування внутрішнього середовища підприємства шляхом виокремлення центрів відповідальності, таких як центр управління, центри виручки, прибутку та витрат. зазначені центри відповідають за різні аспекти діяльності підприємства і сприяють ефективному управлінню його ресурсами [4].

Керівництво сільськогосподарського підприємства ставить перед центрами відповідальності завдання через використання бюджетів. Структура бюджетів підрозділів може відрізнятися за формою, періодичністю складання та контролю, а також за деталізацією за календарем. Для сільськогосподарських підприємств рекомендується складати щомісячні річні бюджети з виокремленням основних показників. Також потрібно розробляти виробничі бюджети на період виробництва, який може не збігатися з календарним роком, для оцінки доцільності такого виробництва. [45].

Виокремлення центрів відповідальності у співпраці з бюджетуванням спрощує процес постановки цілей підсистемам управління.

Ця процедура базується на різниці функцій підрозділів, яка відображається у відповідних бюджетах з різною структурою, періодичністю та деталізацією за календарем. Для сільськогосподарських підприємств рекомендується складати річні бюджети з подробицями за місяцями та виробничі бюджети для визначення їх реальної прибутковості або неприбутковості.

При розробці бюджетів використовуються класифікація витрат, нормативи виробітку та економічні нормативи, що відповідають конкретним умовам підприємства. У бюджетах зазвичай передбачаються всі витрати, пов'язані з виробництвом продукції, незалежно від впливу підрозділу на їх формування. [15, с. 173].

Наявність щорічних бюджетів для різних підрозділів дозволяє впроваджувати ефективний механізм поточного контролю їхньої діяльності, порівнюючи плановані та фактичні показники. Один з найбільш

використовуваних методів для цього - "стандарт-кост", який базується на стандартах, визначаючи кількість та вартість матеріалів та робочого часу на виробництво одиниці продукції.

Ще один метод, відомий як "директ-кост", передбачає бюджетування та контроль витрат з чітким розмежуванням між прямими та непрямими витратами, визначаючи собівартість лише на основі змінних витрат. [16, с. 98].

Результати бюджетних розрахунків та показники виконання річних бюджетів створюють необхідні умови для розробки інструментів регулювання внутрішніх економічних процесів та мотивації персоналу.

Отже, система управління витратами забезпечує надійні та достовірні інформаційні дані для ухвалення управлінських рішень у ході поточної виробничо-фінансової діяльності підприємства.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА

2.1 Формування облікової політики у контексті витрат підприємства

Івано-Франківська філія “Газорозподільні мережі України” було створено з метою постачання природного газу, його приймання від постачальників, транспортування та подачі споживачам, включаючи населення, бюджетні установи, промислові, комунальні та побутові об'єкти. Основні види діяльності товариства включають: розподіл та постачання газу; роздрібну торгівлю іншими непродовольчими товарами, які не входять до інших категорій; та роботи з газопроводів. Івано-Франківська філія “Газорозподільні мережі України” займає монопольну позицію на ринку транспортування та постачання природного газу за регульованим тарифом. Основними споживачами його послуг є населення та підприємства Івано-Франківської області. [17, с. 87]

Одним з головних завдань Івано-Франківська філія “Газорозподільні мережі України” є забезпечення безперебійного та безпечного газопостачання споживачам Івано-Франківської області, а також впровадження інноваційних рішень для економного використання природного газу. Для виконання цих завдань велика увага приділяється підвищенню якості обслуговування газопостачальних систем, своєчасному виконанню їх капітального ремонту, захисту газопроводів від електрохімічної корозії тощо.

Сьогодні Івано-Франківська філія “Газорозподільні мережі України” об'єднує газові господарства Івано-Франківської області. До його складу входять головне підприємство, чотири районних управління з експлуатації газового господарства, а також дочірнє підприємство «Газовик». [44, с. 72].

Для розробки стратегічної програми маркетингу, аналізу наявної діяльності підприємства (економічної, фінансової, маркетингової та збутової)

оцінки ефективності діяльності підприємства необхідно зробити аналіз виробничо-господарської діяльності за основними техніко-економічними показниками: динаміка доходів від реалізації продукції, рівня собівартості продукції, валового прибутку, рентабельності підприємства та чистого прибутку його діяльності.

Динаміка показників виробничо-господарської діяльності підприємства Івано-Франківська філія “Газорозподільні мережі України” за 2021 -2023 рр. наведена у табл. 2.1.

Таблиця 2.1.

Динаміка показників виробничо-господарської діяльності підприємства
Івано-Франківська філія “Газорозподільні мережі України”
за 2021 – 2023 рр.

Показники	2022	2023	2023 у % до 2022
1	3	4	6
Дохід від реалізації продукції (товарів, робот, послуг), тис. грн.	17985,9	19784,5	110,0
Податок на додану вартість, тис. грн.	2910,2	3201,2	110,0
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робот, послуг), тис. грн.	14927,5	16419,9	110,0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робот, послуг), тис. грн.	14239,2	15662,4	110,0
Валовий прибуток, тис. грн.	688,3	757,5	110,1
Рентабельність, %	3,9	3,8	97,4
Адміністративні витрати, тис. грн.	473,3	530,6	112,1
Фінансові результати від звичайної діяльності до податкообкладання, тис. грн.	68,3	75,9	111,1
Фінансові результати від звичайної діяльності: прибуток, тис. грн.	46,2	50,8	110,0

Чистий прибуток, тис. грн.	46,2	50,8	110,0
----------------------------	------	------	-------

Дохід від реалізації продукції Івано-Франківська філія “Газорозподільні мережі України”, у 2022 р. склав 17985,9 тис. грн., що на 17,7% більше за попередній рік, а у 2023 р. – 19784,5 тис. грн.,. Чистий прибуток, виріс з 46,2 тис. грн. у 2022 р. до 50,8 тис. грн. і зріс, таким чином, на 10%. Зростання собівартості продукції та зниження асортименту також обумовили зменшення рівня зростання прибутків і рентабельності. Собівартість продукції у 2022 р. виросла на 10%.

Як і будь-яке акціонерне товариство, Івано-Франківська філія “Газорозподільні мережі України” має свої органи управління, до складу яких входять(таблиця .2.2.):

Таблиця 2.2.

Органи управління

	Загальні збори акціонерів
	Правління товариства
	Ревізійна комісія
	Наглядова рада товариства

Кількість працівників на підприємстві складає 2656 осіб, серед яких 22631 осіб є штатними працівниками, а 25 осіб - позаштатними та сумісниками. Умови для підвищення кваліфікації створено для адміністративного персоналу через участь у семінарах та конференціях, а також для робітників, які обслуговують газові мережі, шляхом навчання у навчальному класі компанії та в спеціалізованих учбових закладах. Бухгалтерський облік господарських операцій здійснюється методом

подвійного запису, використовуючи план рахунків та відповідні журналиордери та аналітичні відомості.

Весь облік повністю автоматизований за допомогою програми BAS Бухгалтерія. Кожного року незалежний аудитор наймається для підтвердження достовірності облікових даних.

Бухгалтерська служба, керована головним бухгалтером, забезпечує вчасний облік усіх господарських операцій підприємства. Ця служба включає 16 осіб, кожен з яких відповідає за облік окремих аспектів діяльності, таких як зарплата, податки, матеріальні цінності, відрядження та векселі. На підприємстві діє не лише бухгалтерська служба, а й плановий та фінансовий відділи, які зосереджені на прогнозуванні майбутніх фінансових витрат та доходів. Навіть з монопольним становищем на сумському ринку газопостачання, Івано-Франківська філія “Газорозподільні мережі України” зазнає збитків у протягом останніх звітних років. Щоб проаналізувати ефективність діяльності компанії, ми звернемося до розрахованих фінансових показників. [18, с. 23].

В основу терміну «облікова політика» покладено два поняття: «облік» та «політика». Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» бухгалтерський облік – це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім і внутрішнім користувачам для прийняття рішень. [19, с.38]

Облікова політика у загальному розумінні представляє собою сукупність прийомів і способів ведення бухгалтерського обліку, щодо яких чинними нормативними документами дозволені альтернативні варіанти, а підприємствам надано право їх самостійного вибору. [7, с.35]

Порядок формування облікової політики Івано-Франківська філія “Газорозподільні мережі України” відбувався згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, Плану рахунків бухгалтерського обліку

активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкції про його застосування, Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку окремих об'єктів обліку, в тому числі основних засобів, нематеріальних активів, біологічних активів, запасів, витрат (у торгівлі, у промисловості, у будівництві, у сільському господарстві, у транспортному господарстві). [20, с. 22]

На бухгалтера Івано-Франківська філія “Газорозподільні мережі України” покладено такі обов'язки:

1. Розрахунком фінансової частини бізнесу та документацією.
2. Нарахуванням зарплати.
3. Підготовкою та надсиланням звітності до податкової служби.

Веде облік продуктів виробничих витрат тощо. . [21, с.92]

Для обліку витрат підприємства можуть використовувати рахунки класів 8 та 9, причому, ведення рахунків класу 9 є обов'язковим для всіх підприємств, крім суб'єктів малого підприємництва, а також інших організацій, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності. Рішення щодо застосування рахунків класу 8 приймається підприємством самостійно.

Згідно з Інструкцією до застосування Плану рахунків рахунки класу 8 закриваються щомісячно в кореспонденції з дебетом наступних рахунків: Дебет 23 «Виробництво» Дебет 91 «Загальновиробничі витрати» Дебет 92 «Адміністративні витрати» Дебет 93 «Витрати на збут» Дебет 94 «Інші операційні витрати» Кредит рахунків класу 8. [22, с. 39].

Така організація аналітичного обліку витрат забезпечує індивідуальну персональну відповідальність кожної посадової особи і працівника за результати виробництва на своїй ділянці і робочому місці. (додаток 5)

Рахунок 23 «Виробництво» ведеться в розрізі видів виробництв, статей витрат і видів або груп продукції, що виробляється, або в розрізі підрозділів підприємства та центрів витрат і відповідальності. За дебетом рахунку 23

«Виробництво» відображаються: прямі матеріальні витрати: Дебет 23 «Виробництво» Кредит 20 «Виробничі запаси» Кредит 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» прямі витрати на оплату праці: Дебет 23 «Виробництво» Кредит 66 «Розрахунки з оплати праці» інші прямі витрати: Дебет 23 «Виробництво» Кредит 65 «Розрахунки за страхуванням» Кредит 13 «Знос необоротних активів» Кредит 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» списані за відповідним розподілом загальновиробничі витрати: Дебет 23 «Виробництво» Кредит 91 «Загальновиробничі витрати» розподілені на основне виробництво витрати допоміжних виробництв: Дебет 23 «Виробництво» Кредит 23 «Виробництво», аналітичний рахунок «Допоміжне виробництво» 48 втрати від браку продукції (робіт, послуг): Дебет 23 «Виробництво» Кредит 24 «Брак у виробництві». За кредитом рахунку 23 «Виробництво» відображаються: фактична виробнича собівартість завершеної виробництвом продукції: Дебет 26 «Готова продукція» Дебет 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» Кредит 23 «Виробництво» вартість виконаних робіт та послуг: Дебет 90 «Собівартість реалізації» Кредит 23 «Виробництво» списання вартості виготовлених напівфабрикатів: Дебет 25 «Напівфабрикати» Кредит 23 «Виробництво» списання відходів виробництва: Дебет 209 «Інші матеріали» Кредит 23 «Виробництво» списання виходу побічної продукції: Дебет 23 «Виробництво», аналітичний рахунок «Побічна продукція» Кредит 23 «Виробництво» нестачі цінностей у незавершеному виробництві: Дебет 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» Кредит 23 «Виробництво» собівартість виготовлених у допоміжних виробництвах виробів, споруд: Дебет 11 «Інші необоротні активи» Дебет 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» Кредит 23 «Виробництво», аналітичний рахунок «Допоміжне виробництво» собівартість виготовлених у допоміжних виробництвах робіт та послуг: 49 Дебет 23 «Виробництво» Кредит 23 «Виробництво», аналітичний рахунок «Допоміжне виробництво». Рахунок 91 «Загальновиробничі витрати» ведеться за місцями виникнення, центрами і

видами витрат. За дебетом рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» відображається сума визнаних витрат, за кредитом – щомісячне, за відповідним розподілом, списання на рахунки 23 «Виробництво» та 90 «Собівартість реалізації»

У додатку 6 для порівняння покажемо, як такі операції відобразять підприємства, які для обліку витрат використовують:
– тільки *рахунки класу 8*; [34, с. 293]

– тільки *рахунки класу 9*;

– *рахунки класів 8 і 9*.

2.2. Організація обліку виробничих витрат

Організація бухгалтерського обліку витрат на Івано-Франківська філія «Газорозподільні мережі України» базується на загальноприйнятих національних передумовах і принципах. Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати», у виробничу собівартість будівельно-монтажних робіт включаються: [34, с. 88]

- Прямі матеріальні витрати;
- Прямі витрати на оплату праці;
- Інші прямі витрати;
- Загальновиробничі витрати.

Таким чином, до собівартості продукції включаються витрати, що безпосередньо пов'язані з виробничим процесом та визначені технологією і організацією виробництва. Що стосується управлінських витрат, то в собівартість включаються тільки загальновиробничі витрати. Перелік і структура статей калькуляції виробничої собівартості встановлюються підприємством самостійно.

Собівартість продукції відображає грошовий вираз витрат на її виробництво і реалізацію. Вона представляє собою комплексний економічний показник, який охоплює витрати на уречевлену працю

(обладнання), витрати на спожиті засоби виробництва, а також витрати на живу працю і заробітну плату працівників підприємства. Основною метою обліку собівартості продукції є своєчасне, повне та достовірне визначення фактичних витрат, пов'язаних з виробництвом і збутом продукції, обчислення фактичної собівартості окремих видів продукції та всієї продукції в цілому, а також контроль за використанням матеріальних, трудових і грошових ресурсів.

Дані обліку витрат використовуються для оцінки та аналізу виконання планових показників, визначення результатів діяльності структурних підрозділів і підприємства в цілому, а також для оцінки фактичної ефективності організаційно-технічних заходів, спрямованих на розвиток та вдосконалення виробництва. Вони також необхідні для планово-економічних та аналітичних розрахунків. (додаток 7,8) [24, с. 27]

При створенні резерву визнаються витрати, які відображаються на субрахунку 93 «Витрати на збут». Якщо підприємство знає про неминучий брак, то його облікова політика може передбачати віднесення такого браку до виробничих витрат (рахунок 23) або загальновиробничих (рахунок 91) з використанням рахунку 24 «Брак у виробництві». [36, с. 109]

На Івано-Франківська філія «Газорозподільні мережі України» рахунок 39 «Витрати майбутніх періодів» узагальнює інформацію щодо витрат, здійснених у звітному періоді, які будуть віднесені на витрати у майбутніх періодах. На рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» обліковуються виробничі накладні витрати на організацію виробництва та управління відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного і допоміжного виробництва, а також витрати на утримання і експлуатацію машин і устаткування.

Загальновиробничі витрати узагальнюються на субрахунку 912 «Загальновиробничі витрати». З кредиту цього субрахунку вони списуються у дебет субрахунку 231 «Основне виробництво» та включаються у собівартість за договором підряду. Базою для розподілу загальновиробничих

витрат можуть бути сума всіх прямих витрат на виконання будівельно-монтажних робіт, сума прямих витрат на оплату праці, трудозатрати на виконання робіт (нормативні або фактичні), час, відпрацьований на будівництві об'єкта будівельними машинами і механізмами тощо. У структурі рахунку 91 окремою складовою є поточні витрати, пов'язані з утриманням будівельних машин і механізмів. Вони зазвичай відображаються на аналітичному рахунку 911.

На підприємстві також використовується рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності», який акумулює витрати, що не були включені до раніше зазначених категорій витрат.

Оперативність і своєчасність обліку всіх виробничих витрат залежить від чіткої організації обробки первинної документації. Первинні документи, що фіксують факти господарських операцій, є підставою для їх відображення у бухгалтерському обліку. Внутрішній контроль має на меті нагляд за всіма фінансово-господарськими операціями як окремих підрозділів, так і всього підприємства в цілому, включаючи бухгалтерський облік, оперативний облік, витрати на виробництво і реалізацію продукції (робіт, послуг) та фінансову діяльність.

Організація обліку на ІваноФранківська філія “Газорозподільні мережі України” відповідно до законодавства та статутних документів підприємства покладена на його власників і уповноваженого представника (директора). Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку, правильне відображення операцій у первинних документах, а також зберігання та обробку документів несе уповноважена особа, яка керує підприємством згідно з вимогами законодавства та статутних документів. (додаток 9) [25].

Документування є невід'ємною частиною ведення обліку на підприємстві. Чітке фіксування господарських операцій у письмовій формі дозволяє управлінському апарату отримувати чітку картину фінансового стану підприємства. З цієї причини важливо, щоб всі первинні документи

були правильно заповнені, а процес їхнього оформлення був належно організований.

Івано-Франківська філія “Газорозподільні мережі України” веде облік значної кількості господарських операцій, що робить раціональну організацію обліку на підприємстві критично важливою. Це означає правильну розстановку кадрів на різних етапах облікового процесу і створення такої структури бухгалтерії, що найкраще відповідає потребам підприємства. Головний бухгалтер та його заступник здійснюють зведенобалансовий облік, включаючи облік доходів, фінансових результатів, внутрішньовідомчих розрахунків, і складають фінансову звітність з основної діяльності, а також організовують бухгалтерський архів. [43].

Ефективна організація обліку витрат на Івано-Франківська філія “Газорозподільні мережі України” можлива лише за умов гармонійного поєднання організаційного та методологічного аспектів облікової політики з технічним. Кожний з відповідних аспектів об’єднує певні об’єкти, за якими існують альтернативні варіанти – елементи. Проте наказ про облікову політику не повинен стати єдиним документом, що регламентує основні питання щодо витрат та узгоджує правила ведення бухгалтерського обліку загалом. Так, розробляючи Положення з бухгалтерського обліку витрат, варто врахувати відображення у ньому певних структурних елементів, які забезпечать повне, достовірне та своєчасне відображення витрат в обліку виробничих підприємств (додаток 10.). [26, с. 92].

Загальновиробничі витрати поділяються на постійні та змінні. [42, с. 83].

До змінних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом, що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об’єкт витрат з використанням бази розподілу, виходячи з фактичної потужності звітного періоду.

До постійних загальновиробничих витрат відносяться витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у період їх виникнення. [41, с. 39].

Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину. Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат установлюються підприємством.

Аналіз непрямих витрат в діяльності Івано-Франківська філія “Газорозподільні мережі України” проводиться шляхом порівняння їх фактичних величин на одну гривню товарної продукції з плановим рівнем звітного року. Відповідний аналіз зазначено в додатку 11.

З додатку 11 видно, що загальновиробничі витрати на одну гривню товарної продукції в порівнянні з планом збільшилися на 25,11 коп.

Аналіз загальновиробничих витрат на одну гривню товарної продукції можна провести методом ланцюгових підстановок. Ці показники знаходяться під впливом обсягу виробництва і дотримання кошторису витрат. [11, с.54]

За допомогою табл.в додатку 12 слід оцінити вплив факторів на загальновиробничі витрати. На підприємстві, що аналізується, умовно-постійна частина в загальновиробничих витратах складає 60%, а умовно-змінна – 40%.

Аналіз даних табл. додатку 12. показує, що за рахунок зниження обсягу виробництва непрямі витрати зменшилися на 168,7 тис. грн., у той же час за порушення кошторису ці витрати підвищилися. [27, с. 54].

Івано-Франківська філія “Газорозподільні мережі України” веде облік значної кількості господарських операцій, що робить раціональну

організацію обліку на підприємстві критично важливою. Це означає правильну розстановку кадрів на різних етапах облікового процесу і створення такої структури бухгалтерії, що найкраще відповідає потребам підприємства. Головний бухгалтер та його заступник здійснюють зведенобалансовий облік, включаючи облік доходів, фінансових результатів, внутрішньовідомчих розрахунків, і складають фінансову звітність з основної діяльності, а також організують бухгалтерський архів.

Бухгалтерія Івано-Франківська філія “Газорозподільні мережі України” має децентралізовану систему обліку, де кожна філія має свою бухгалтерську службу, яка веде власний аналітичний та синтетичний облік і складає проміжні фінансові звіти. Узагальнена інформація формується на рівні Івано-Франківська філія “Газорозподільні мережі України” на основі фінансової звітності філій. [40].

Структура бухгалтерської служби є лінійною, де всі бухгалтери підпорядковані головному бухгалтеру. Кожен працівник має посадову інструкцію, яка чітко визначає їх обов'язки та права. Внутрішній контроль на Івано-Франківська філія “Газорозподільні мережі України” складається з системи заходів, що визначені управлінським персоналом для ефективного використання працівниками своїх обов'язків у господарських операціях.

2.3. Організація зовнішнього контролю на підприємстві

Згідно з законодавством України, підприємство має пройти обов'язкову перевірку та підтвердження зовнішнім аудитором чи сертифікованим аудитором. Зазначений вид контролю є зовнішнім відносно самого підприємства. [39, с. 28].

Зовнішній аудит, який передбачений законодавством України, має на меті перевірку законності господарських операцій, повноти та достовірності бухгалтерської звітності підприємства.

Зазначений вид контролю є обов'язковим для акціонерних товариств і вимагається також принципами корпоративного управління Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР Для прийняття управлінських рішень компанією, задоволення акціонерів, інвесторів та інших зацікавлених сторін, важливо організувати зовнішній та внутрішній аудит у корпоративних структурах. Зокрема, зовнішній контроль, що здійснюється незалежним аудитором, забезпечує впевненість акціонерів у законності та ефективності діяльності правління компанії та підтверджує достовірність фінансової звітності. [28, с. 39].

У випадку Івано-Франківська філія “Газорозподільні мережі України” вибір аудиторської фірми "Професіонал СВ" здійснено самостійно правлінням, іншими словами, акціонери не мають прямого впливу на зазначений вибір. Співпраця з аудиторською фірмою передбачає консультації з питань обліку протягом року та суцільну перевірку звітності в кінці періоду. Аудиторський висновок, що формується після цього, становить офіційний звіт про результати перевірки.

Аудиторський висновок, підписаний та печаткою аудитора, є офіційним документом, що складається згідно з вимогами міжнародних стандартів аудиту та законодавства України про аудиторську діяльність. Він містить оцінку достовірності фінансової звітності, відповідність її законодавству та бухгалтерським стандартам, а також висновок щодо роботи управління та аудиторської фірми.

Структура висновку включає інформацію про аудиторську компанію, процедури перевірки та аудиторську думку щодо стану обліку і звітності підприємства. Зокрема, висновок за 2002022рік свідчить про правильність ведення обліку та належну документацію відповідно до законодавства, а також про відповідність звітності вимогам бухгалтерських стандартів. [29, с. 37].

Протягом розглянутого періоду Івано-Франківська філія “Газорозподільні мережі України” демонструє стійкий фінансовий стан, хоча

спостерігається зниження показників прибутковості. У період з 2022 по 2023 роки підприємство виявляється фінансово стійким, але має тенденцію до стає відносно залежним та фінансово нестійким через зростання частки позикового капіталу у загальній структурі власного капіталу. Облікова система на Івано-Франківська філія “Газорозподільні мережі України” відповідає законодавчим вимогам та здійснюється через внутрішню бухгалтерську службу під керівництвом головного бухгалтера.

Велика увага приділяється внутрішньому обліку, який контролюється наглядовою радою та ревізійною комісією для забезпечення ефективності діяльності компанії. Зовнішній контроль здійснюється через аудиторську перевірку, проведену незалежною фірмою "Професіонал СВ" відповідно до вимог законодавства України щодо акціонерних товариств та аудиторської діяльності.

Визначивши структуру системи регулювання якості облікової інформації, розглянемо докладніше такі елементи зовнішнього контролю в діяльності Івано-Франківська філія “Газорозподільні мережі України”, як аудит та державний фінансовий контроль.

Аудит. Метою аудиту є вираження думки про достовірність фінансової (бухгалтерської) звітності особи, що аудується, і відповідності ведення бухгалтерського обліку законодавству України.

Під достовірністю розуміється ступінь точності даних фінансової (бухгалтерської) звітності, що дозволяє користувачеві цієї звітності на підставі її даних робити правильні висновки про результати господарської діяльності, фінансове та майнове положення аудованих осіб та приймати відповідні обґрунтовані рішення.

Ціль аудиту, сформульована в нормативних документах аудиту, відображає лише одну характеристику якості облікової інформації – достовірність. На наш погляд можливості аудиту та його практична реалізація набагато повніше бере участь у контролі якості облікової

інформації, а методи аудиту дозволяють оцінити усі якісні аспекти облікової інформації.

Оглядова перевірка включає в основному запити та аналітичні процедури, спрямовані на загальну перевірку надійності передумов складання фінансової (бухгалтерської) звітності, за які відповідає сторона, що становить звітність, та призначені для використання передбачуваними користувачами. При проведенні оглядової перевірки оцінка систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю, тестування бухгалтерських записів та відповідей на запити за допомогою збору підтверджуючих доказів, одержуваних під час інспектування, спостереження, підтвердження та підрахунку (тобто під час процедур, притаманних аудиту), зазвичай, не передбачена. [30, с. 76].

Аудитор охоплює всі істотні аспекти під час проведення процедур оглядової перевірки, при цьому виявлення можливих суттєвих спотворень фінансової (бухгалтерської) звітності менш ймовірне порівняно з аудитом та рівень впевненості, виражений у висновку щодо оглядової перевірки нижче рівня, що надається в аудиторському висновку.

У разі виконання узгоджених процедур аудитор контролює операції, за якими було досягнуто згоди між аудитором, суб'єктом господарювання і третіми сторонами (наприклад, організацією, що є власником або потенційним покупцем перевіряється) господарюючого суб'єкта, кредитної організацією, що розглядає надійність потенційного позичальника, та т.п.). За виконання узгоджених процедур щодо облікової інформації аудитор використовує отримані докази як основу для звіту.

У разі компіляції облікової інформації аудитор використовує спеціальні знання з бухгалтерського обліку з метою збору, класифікації та узагальнення облікової інформації. При цьому, як правило, докладні дані зводяться у зручну та зрозумілу форму і не потрібно перевіряти передумови, що лежать в основі цієї інформації. Використані процедури не призначені і не припускають, що бухгалтер забезпечуватиме впевненість щодо облікової

інформації. Тим не менш, користувачі компільованої інформації отримують певні переваги від участі у роботі висококваліфікованого спеціаліста, оскільки послуги надаються з належними професійною компетентністю та сумлінністю.

Забезпечення контролю якості обліковою інформацією з боку зовнішнього аудиту можливе за умови забезпечення нормативно закріплених обмежень у формі прав та обов'язків аудитора:

1) самостійно визначати форми та методи проведення аудиту на основі державних стандартів аудиторської діяльності, а також кількісний та персональний склад аудиторської групи, що проводить аудит;

2) дослідити в повному обсязі документацію, пов'язану з фінансово-господарською діяльністю особи, що аудується, а також перевіряти фактичну наявність будь-якого майна, відображеного в цій документації;

3) отримувати заборгованість особи, яка постачається, роз'яснення та підтвердження в усній та письмовій формах з питань, що виникли в ході аудиту;

4) відмовитися від проведення аудиту або від висловлювання своєї думки про достовірність бухгалтерської (фінансової) звітності в аудиторському висновку у випадках: ненадання особою всієї необхідної документації; виявлення в ході аудиту обставин, що надають або здатних вплинути на думку аудиторської організації, індивідуального аудитора про достовірність бухгалтерської (фінансової) звітності;

5) здійснювати інші права, які з договору надання аудиторських послуг.

6) надавати на вимогу обґрунтування зауважень та висновків аудитора, а також інформацію про своє членство в саморегулюючій організації аудиторів;

7) передавати у строк, встановлений договором надання, аудиторський висновок особі, особі, яка уклала договір надання аудиторських послуг;

8) забезпечувати зберігання документів (копій документів), одержуваних та складаються в ході проведення аудиту протягом не менше п'яти років після року, в якому вони були отримані та (або) складені; [31].

9) виконувати інші обов'язки, що випливають із договору надання аудиторських умов.

Обґрунтування необхідності впровадження внутрішнього контролю на Івано-Франківській філії «Газорозподільні мережі України» представлено в додатку 13.

Ієрархія елементів концептуальних основ зовнішнього контролю представлена в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3.

Ієрархія елементів концептуальних основ зовнішнього контролю в Івано-Франківській філії «Газорозподільні мережі України»

Основна стратегічна ціль (цілі)
Додаткова ціль (цілі)
Оперативна ціль (цілі)
Якісні характеристики та необхідна інформація
Принципи ефективності внутрішнього контролю
Стандарти (нормативи) внутрішнього контролю
Інтерпретація стандартів (нормативів) внутрішнього контролю
Застосування суб'єктів внутрішнього контролю у різних ситуаціях контрольної практики

Цілями організації зовнішнього контролю (ЗК) в Івано-Франківській філії «Газорозподільні мережі України» є: здійснення упорядкованої та ефективної діяльності підприємства; забезпечення дотримання політики керівництва кожним працівником підприємства; забезпечення безпеки майна підприємства.

Мета зовнішнього контролю в годині неперервна, постійна і досягається лише за коротку годину.

Додаткова мета ЗК - підготовка до перевірок загального аудиту, податкової інспекції та інших органів державної влади; консультування працівників підприємства з питань, що знаходяться у компетенції внутрішнього контролю. [32, с. 102].

Оперативна мета ЗК – експертиза достовірності оперативного, статистичного та бухгалтерського обліку.

Принципи ефективності зовнішнього контролю – основні правила, що охоплюють всю контрольну діяльність у цілому [33, с. 58].

Стандарти (нормативи) ЗК визначають вимоги до суб'єктів внутрішнього контролю, до загального підходу щодо проведення перевірки, до відображення результатів перевірки.

Узагальнення результатів теоретичних та аналітичних досліджень, проведених вченими та фахівцями-практиками в галузі контролю (аудиту) та викладених у літературі, можна зробити висновок про необхідність комплексного підходу до організації ЗК. Для цього доцільно використовувати узагальнену модель ЗК, яка розкриває її структуру та основні характеристики (табл. 2.4.).

Таблиця 2.4.

Загальна модель зовнішнього контролю

Предмет	Метод	Функції	Елементи	Етапи (стадії)
Види	Прийоми	Робочі документи	Нормативи (стандарти)	Мотивація

Як і будь-який інший вид діяльності, ЗК слід розглядати з точки зору системного процесу, в центрі якого відділ ЗК (аудиту). Ефективно працювати ця організаційна система може лише на підставі законів і правил сучасного ЗК і менеджменту.

Після визначення цілей, завдань і функцій служби зовнішнього аудиту, необхідно вирішити питання її кадрового складу. Щоб кандидати на посади в службі зовнішнього аудиту розуміли сферу своєї діяльності, керівництво повинно перед співбесідою визначитися з об'єктами та предметом аудиту. Важливим аспектом при створенні служби зовнішнього аудиту є визначення її підпорядкованості та зв'язку з іншими підрозділами підприємства. Враховуючи, що на думку зовнішнього аудитора можуть впливати особи, чия

робота перевіряється, необхідно зменшити можливість такого впливу, забезпечивши незалежне становище зовнішніх аудиторів у компанії. Одним із ефективних заходів для вирішення цієї проблеми є підпорядкування служби зовнішнього аудиту вищому органу управління компанією. Для Івано-Франківської філії “Газорозподільні мережі України” таким органом може бути наглядова рада. [34, с. 115].

Після визначення підпорядкованості слід встановити взаємозв'язок служби зовнішнього аудиту з іншими службами та підрозділами підприємства, оскільки це визначає її місце в системі зовнішнього контролю. Від правильного розподілу впливу залежить ефективність процесу контролю. (додаток 14)

По усім процедурам контролю, які наведені у загальному плані і програмі контролю витрат, запропоновані робочі документи (додаток 15)

РОЗДІЛ 3. ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА

3.1 Організація і методика аудит витрат виробництва

В умовах становлення ринкової економіки, супроводжуючись тінізацією та фінансовими ризиками, роль внутрішнього аудиту стає надзвичайно важливою. Внутрішній аудит відбувається під час здійснення та документування господарських операцій, що дозволяє виявляти недоліки вчасно та приймати необхідні заходи для їх усунення. «На відміну від зовнішнього аудиту, внутрішній аудитор контролює фінансовогосподарську діяльність як окремих підрозділів, так і підприємства в цілому, включаючи організацію бухгалтерського обліку, оперативний облік, витрати на виробництво та маркетинг»[35].

Проте в Україні відсутня відповідна законодавча база для проведення внутрішнього аудиту, що ускладнює його впровадження більшістю підприємств. Тому важливо внести зміни у вітчизняну нормативно-правову базу, визначивши саме поняття "внутрішній аудит" та встановивши правовий статус професії "внутрішній аудитор". Це дозволить забезпечити оплату праці аудиторів, визначити назви підрозділів та посад осіб, що займаються внутрішнім аудитом, і врешті-решт, сприятиме розвитку та популяризації внутрішнього аудиту в Україні.

Впровадження внутрішнього аудиту акціонерними товариствами є обов'язковою складовою їхньої господарської діяльності, як це передбачено Законом України «Про акціонерні товариства». Цей закон вимагає, щоб система внутрішнього контролю підприємств включала наглядову раду, ревізійну комісію та службу внутрішнього аудиту або, замість останніх двох, посади ревізора та внутрішнього аудитора.

Розглядаючи діяльність Івано-Франківської філії "Газорозподільні мережі України", слід зазначити, що наразі внутрішній контроль на підприємстві забезпечується лише наглядовою радою та ревізійною комісією,

відповідно до законодавства. Тому, щоб привести систему внутрішнього контролю у відповідність із вимогами Закону України «Про акціонерні товариства», керівництво Івано-Франківської філії "Газорозподільні мережі України" має створити службу внутрішнього аудиту або ввести відповідну посаду внутрішнього аудитора.

Для Івано-Франківської філії "Газорозподільні мережі України" оптимальним рішенням було б створення служби внутрішнього аудиту, враховуючи складну організаційну структуру підприємства, що включає чотири районних управління та дочірнє підприємство "Газовик". Така служба повинна здійснювати оперативний контроль за операціями, своєчасно виявляти та усувати недоліки в роботі підрозділів. Ефективна робота служби внутрішнього аудиту також дозволить зовнішнім аудиторам скоротити обсяги аудиторських процедур, зменшивши тим самим витрати часу та коштів на їх проведення.

Відсутність у чинному законодавстві чітких критеріїв щодо організації внутрішнього аудиту дає підприємствам можливість самостійно встановлювати вимоги до його здійснення. Проаналізувавши систему контролю Івано-Франківської філії "Газорозподільні мережі України", пропонуємо проект введення внутрішнього аудиту на цьому підприємстві.

При визначенні завдань важливо чітко розрізняти цілі внутрішнього аудиту та ревізійної комісії, яка вже функціонує на підприємстві. Ревізійна комісія спрямована на виявлення та усунення недоліків і зловживань, а також на встановлення законності здійснюваних операцій та забезпечення максимальної точності даних. Внутрішній аудит, у свою чергу, повинен зменшувати кількість недоліків, з'ясовуючи причини їх виникнення, та обмежувати можливість зловживань. [36, с. 38].

Загальний план проведення внутрішнього контролю витрат зображено у додатку 1. Також відповідно до цього складено програму внутрішнього контролю витрат на виробництво (додаток 2). Робочий документ ВВ-7 —

перевірка правильності розрахунку виробничої собівартості зображено у додатку 3.

Тому варто провести такий аналіз на досліджуваному підприємстві (табл.3.1).

Таблиця 3.1.

Аналіз витрат на 1 грн. та показників рентабельності

Показник	2022 р., тис. грн.	2023 р., тис. грн.	Відхилення	
			Абсолютне	Відносне,%
1.Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	1 522 871	1 799 343	+276 472	+18,15
2.Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	1 228 697	1 382 956	+154 259	+12,55
3.Адміністративні витрати, тис. грн.	39 421	35 888	-3 533	-8,96
4.Витрати на збут , тис. грн.	164 214	276 595	+112 381	+68,43
5.Інші операційні витратитис. грн.	15 618	26 950	+11 332	+72, 56
6.Повна собівартість реалізованої продукції (р.2+р.3+р.4+р.5), тис. грн.	1 447 950	1722389	+274 439	+18,95
7. Прибуток від реалізації продукції (товарів, послуг, робіт) (р.1-р.6), тис. грн.	74 921	76954	+2 033	+2,71
8. Витрати на 1 грн. продукції (р.6:р.1)*100, коп.	90, 08	95,72	+5,64	+6,26
9.Рентабельність продажів, % (р.7:р.1) * 100	4,92	4,28	-0,64	-

10.Рентабельність витрат, % (р.7:р.6)*100	5,17	4,47	-0,7	-
--	------	------	------	---

Відповідно до цього було здійснено аналіз рентабельності витрат.

3.2 Документування результатів внутрішнього аудиту витрат та напрямів його вдосконалення

Для повноцінного функціонування служби внутрішнього аудиту в товаристві необхідно письмово затвердити Наказ про її створення. Однак, прийняття одного лише наказу недостатньо – необхідно розробити внутрішньогосподарські нормативні акти, документи та розпорядження, положення щодо діяльності служби внутрішнього аудиту, а також посадові інструкції для її працівників. Вказані документи складають методичне забезпечення внутрішнього аудиту на будь-якому підприємстві

. Відповідно до вимог і рекомендацій МСА 230 «Документація», аудитор повинен складати робочі документи, які є достатньо повними та детальними для забезпечення загального розуміння аудиторської перевірки. «Аудитор повинен відображати в робочих документах інформацію щодо планування аудиторської роботи, характеру, часу та обсягу виконаних аудиторських процедур, їх результатів, а також висновків, зроблених на основі отриманих аудиторських доказів»[37].

Вказані документи повинні містити пояснення щодо всіх важливих питань, які потребують висловлення думки, а також висновків аудитора щодо них. Якщо питання стосовно принципів або суджень є складними, то робочі документи повинні містити відповідні факти, відомі аудитору на час формулювання висновків. Обсяг робочих документів визначається судженням аудитора, оскільки документування кожного питання не завжди є необхідним або доцільним При підготовці робочих документів

фахівцями служби внутрішнього аудиту Івано-Франківської філії «Газорозподільні мережі України» важливо забезпечити не лише відображення фактичного стану господарської діяльності товариства, а й правильне оформлення цих документів.

Особливі вимоги висуваються до підготовки робочих документів у випадку, якщо до проведення аудиторської перевірки залучаються асистенти аудитора. У такій ситуації план аудиторської перевірки та її програма мають бути більш детальними, щоб слугувати своєрідними інструкціями для асистентів з доручених їм питань.

Докази, зібрані асистентами, мають бути оформлені таким чином, щоб аудитор зміг на їх підставі зробити однозначні висновки.

Для планування процесу перевірки складається загальний план аудиту, який визначає не тільки об'єкти перевірки, але й необхідний час для її проведення. На основі цього плану розробляються програми проведення внутрішнього аудиту: загальна і по кожному окремому розділу. Наступним етапом аудиту є дослідження, що є найтрудомісткішим. Під час цього етапу виконуються роботи за різними розділами аудиту.

Програма кожного розділу складається з переліку процедур, для кожної з яких розробляється свій робочий бланк. Завершальним етапом перевірки службою внутрішнього аудиту є підготовка загального висновку, в якому міститься інформація про фактичний стан перевірених об'єктів і надаються рекомендації щодо усунення недоліків, якщо такі були виявлені.

Зараз, коли автоматизація облікових процесів стає все більш важливою, виникає необхідність у відповідному вдосконаленні аудиторської діяльності. Це дозволить скоротити час на підготовку робочих документів аудиторами. Комп'ютерні технології можуть бути використані на всіх етапах аудиту: планування, здійснення, документування аудиторської роботи та оформлення аудиторського висновку. [38, с. 28].

Автоматизація аудиту охоплює комплекс прикладних проблем, пов'язаних із застосуванням інформаційних технологій у контролі, аудиті та

аналізі фінансової звітності підприємств, оцінці ефективності та надійності їх інформаційних систем, а також організації аудиторської діяльності в сучасних умовах. З урахуванням наявності системи комп'ютеризації бухгалтерського обліку в товаристві та вимоги до сучасних контролерів володіти навичками роботи з комп'ютерною технікою, ми пропонуємо Івано-Франківській філії “Газорозподільні мережі України” автоматизувати діяльність служби внутрішнього аудиту. Це дозволить досліджувати об'єкти в електронній формі.

Наразі в Україні існує лише один програмний продукт для сфери аудиту, побудований на основі сильних сторін зарубіжних аналогів. Ця програма називається «Івахненко Катеньов Аудит». Спочатку вона була розроблена для незалежних аудиторів, але її корисність на великих підприємствах як інструмента внутрішнього контролю доведена багаторічним досвідом.

Ця програма успішно застосовувалася для аудиту та контролю облікових баз даних на підприємствах різних галузей, включаючи газопостачання. Оскільки Івано-Франківська філія “Газорозподільні мережі України” також належить до цієї сфери, ми рекомендуємо використовувати саме цей програмний продукт. Важливим є те, що інтерфейс програми розроблений українською мовою, що полегшує її використання, адже законодавство не вимагає обов'язкового знання іноземних мов внутрішніми аудиторами, що необхідне при використанні зарубіжних програмних продуктів.

Оцінка ефективності служби внутрішнього аудиту за допомогою формули, що враховує суму збільшення доходів та економії витрат, порівняно з витратами на утримання служби, може бути дуже простим підходом, але він не враховує всіх переваг, що може принести діяльність внутрішнього аудиту. Користь від його роботи може бути вимірною не лише у грошовому еквіваленті.

Грошовим міркуванням ефективності служби аудиту може бути зменшення витрат на проведення незалежного зовнішнього аудиту, що може виникнути завдяки зменшенню затрат часу на процедури, які виконуються зовнішніми аудиторами. Ефективність роботи служби внутрішнього аудиту також може залежати від кваліфікації, ділових та особистих якостей керівника служби та аудиторів. Таким чином, запропоновані удосконалення внутрішнього контролю Івано-Франківської філії “Газорозподільні мережі України” через впровадження служби внутрішнього аудиту не лише приведуть організаційну структуру у відповідність до вимог нового Закону України «Про акціонерні товариства», але й полегшать процес поточного контролю, зменшать витрати на проведення зовнішнього аудиту та зменшать навантаження на ревізійну комісію та інші відділи. Вказані пропозиції можуть не лише привернути увагу керівництва компанії до необхідності ведення внутрішнього аудиту, а й спростити сам процес створення таких систем на підприємствах.

ВИСНОВКИ

В даній дипломній роботі було досліджено теоретичні та практичні аспекти обліку і внутрішнього аудиту витрат в акціонерних товариствах. Результати дослідження показали, що ефективний облік витрат є важливим елементом управління фінансовими ресурсами підприємства. Внутрішній аудит витрат виявляє резерви для зниження витрат та сприяє зростанню прибутковості підприємства.

Результати роботи підтвердили, що внутрішній аудит витрат дозволяє отримати об'єктивну інформацію про стан витрат та ефективність використання ресурсів, що є важливим для розробки і реалізації стратегічних планів розвитку підприємства. Крім того, він грає ключову роль у попередженні фінансових ризиків і виявленні фактів шахрайства.

Станом на сьогодні, процес становлення внутрішнього аудиту в Україні ускладнюється тим, що керівники господарюючих суб'єктів не усвідомлюють необхідності його ведення поряд із зовнішнім аудитом. Додатково, відсутність нормативно-правової бази заважає підприємствам ефективно виконувати вимоги чинного Закону України «Про акціонерні товариства», яким вони керуються. Багато управлінців не розуміють різниці між ревізією та внутрішнім аудитом, тому створення служб внутрішнього аудиту вони розглядають як непотрібне збільшення витрат на утримання додаткового структурного підрозділу. Щоб заощадити кошти, контрольні функції зазвичай виконують ревізійні комісії.

На нашу думку, відсутність служби внутрішнього аудиту на підприємстві пояснюється переважно нерозумінням її важливості, що обумовлено недосконалістю правової бази. Для вирішення проблеми організації внутрішнього аудиту на підприємствах різних організаційноправових форм, зокрема акціонерних товариств, ми пропонуємо такі заходи:

- Необхідно додати посаду «внутрішній аудитор» до переліку професій, зазначених у Класифікаторі професій та в Довіднику кваліфікаційних характеристик професій.
- Важливо встановити вимоги до осіб, які обіймають посаду внутрішнього аудитора, або дозволити підприємствам самостійно вирішувати це питання.
- Доцільно ввести єдину назву для структурних одиниць підприємства, що займаються внутрішнім аудитом, а саме — служба внутрішнього аудиту.
- Рекомендації стосовно побудови служб внутрішнього аудиту на підприємствах мають бути визначені, або підприємствам слід надати можливість самостійно вирішувати це питання.
- Слід створити комісію з етики як незалежний представницький орган, що діє на професійній, але безоплатній основі.

Дослідження показало, що важливими аспектами організації обліку і внутрішнього аудиту витрат є формування облікової політики, організація обліку виробничих витрат, а також документування результатів внутрішнього аудиту та їх подальше вдосконалення. Отже, на основі проведеного дослідження можна зробити висновок, що правильно організований облік і внутрішній аудит витрат є важливими інструментами для забезпечення ефективного управління фінансовими ресурсами підприємства та підвищення його конкурентоспроможності на ринку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алексєєва, А. В., Васильєва, В. Г. (2023). Удосконалення обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції.
2. Безверхий К. В. Сучасні підходи щодо удосконалення обліку загальногосподарських і управлінських витрат промислового підприємства . К. В. Безверхий . Вісник ЖДТУ. – 2012. – № 3 (61). – С. 10–14.
3. Бондар М. І. Концептуальні підходи до вдосконалення бухгалтерських програмних продуктів . М. І. Бондар . Інформаційні технології у змісті освіти та практичній діяльності фахівців з обліку і аудиту: проблеми методології та організації : тези доп. наук.-практ. конф. Київ, 18 лют. 2010 р. – К. : КНЕУ, 2010. – С. 27–30.
4. Борисейко Ю. В. Перевірка доходів підприємства: особливості організації аудиту . Ю. В. Борисейко . [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/natural/vznu.eco.2012_1.092-096.pdf.
5. Бортнік Н. В. (2022). Створення служби внутрішнього аудиту: призначення, переваги і недоліки. Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті: національна візія та виклики глобалізації, 118.
6. Бутинець Ф. Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління . Ф. Ф. Бутинець . Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – №1(22). – С. 11–18.
7. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку : [підруч. для студ. ВУЗів спец. 7.050106 «Облік і аудит»] .Ф. Ф. Бутинець. 2-е вид., доп. І перероб. – Житомир : ЖІТІ, 2000. – 640 с.
8. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків, звітність: [навч. посіб.] . За ред. проф. Ф. Ф. Бутиця. – 3-є вид. перероб. і доп. – Житомир : Рута, 2001. – с. 548.

9. Власюк Г. В. Особливості аудиту витрат виробництва та собівартість продукції . Г. В. Власюк . Держава та регіон. Серія : Економіка та підприємництво. – 2007. – № 1. – С. 73–80.
10. Глушач Ю., Фальченко, О. (2021). Методичні аспекти обліку витрат та калькулювання собівартості продукції у вітчизняній та зарубіжній обліковій практиці. Економіка та суспільство, (29).
11. Григоров О. В. (2021). Організація і методика обліку та аудиту на комунальних підприємствах (магістерська дисертація, Сумський державний університет).
12. Грицак І. І. Управлінський облік за центрами відповідальності: доцільність та основні вимоги організації [Електронний ресурс] . І. І. Грицак Режим доступу : http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb.13135.1.176_Gricak_423-426_69.pdf.
13. Гуцаленко Л. В., Безух, С. Ю. (2021). Контрольна функція управлінського обліку витрат виробництва продукції свинарства. Агросвіт, (23), 33-38.
14. Дерій В. А. Місце рахунків витрат і доходів підприємств у планах рахунків бухгалтерського обліку . В. А. Дерій . Галицький економічний вісник. – 2011. – № 1 (30). – С. 133 –143.
15. Дерій В. А. Термін «витрати» та його трактування для потреб обліку і контролю . В. А. Дерій . Галицький економічний вісник. – 2010. – № 1 (26). – С. 154–160.
16. Дерій, В. А., Лукановська, І. Р. (2020). Облік витрат у системі управління логістичною діяльністю підприємства.
17. Дідик А. К., Благой, В. В. (2023). Особливості аудиторської діяльності в Україні.
18. Жук В. Необхідність і проблеми розвитку внутрішнього аудиту на підприємствах України. Вісник студентського наукового товариства «ВАТРА» Вінницького торговельно-економічного інституту ДТЕУ, Вінниця: Редакційно-видавничий відділ, 111.

19. Задорожний З. В. Управлінський облік витрат періоду операційної діяльності . З. В. Задорожний . Вісник ТАНГ. – 2004. – № 3. – С. 185–196.
20. Закон України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” від 21.12.17р. № 2258-VIII URL : сайт Верховної Ради України. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>
21. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [Електронний ресурс] від 16.07.1999 р. № 996 XIV із змінами та доповненнями – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
22. Кучерявенко Н. В., Назаренко, І. М. Особливості аудиту форми 1 «Баланс (звіт про фінансовий стан)». Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації, 46.
23. Лебедзевич Я. В. Особливості обліку фінансових результатів діяльності в умовах застосування комп’ютерних інформаційних систем . Я. В. Лебедзевич . Вісник ЖІТІ : Економічні науки. – № 20. – 2007. – С. 151–156.
24. Макаренко А. П. Методика аудиту виробничих витрат . А. П. Макаренко, А. В. Кас’яненко . Держава та регіони. – Серія : Економіка та підприємництво. – 2012. – № 1. – С. 138–142.
25. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 . [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/NPSBO.NPSBO1.aspx>.
26. Облік та нормативно-правове забезпечення підприємницької діяльності [навч. посіб.] . Н. Я. Зарудна, О. М. Кундеус, Т. А. Яковець. – Тернопіль, Крок, 2016. – 281с.
27. Овчарова Н., Горбань П. (2022). Внутрішній аудит доходів підприємства: організаційно-методичні засади. Економіка та суспільство, (43).
28. Огійчук М. Ф. Аудит: організація і методика : [навч. посіб. для вузів] . М. Ф. Огійчук, І. Т. Новіков, І. І. Рагуліна. – К. : Алерта, 2012. – 584 с.

29. Остапенко Я. О. Облік витрат на виробництво та собівартість продукції в ринкових умовах . Я. О. Остапенко . Науковий вісник Національного університету ДПС України. – 2010. – № 2 (49). – С. 121–126.
30. Павлік, Н. В. (2022). Управління виробничими ресурсами суб'єкта господарювання: аналіз ефективності використання та внутрішній аудит (дисертація доктора економічних наук).
31. Податковий Кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
32. Полянчук О. Є. (2023). Облік витрат на виробництво продукції: організаційний аспект. Організаційний комітет Голова оргкомітету, 288.
33. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій України: інструкція від 30.11.1999 р. № 291 . [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws.show.z0893-99](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99).
34. Розіт Т. В., Сузанськ О. І. (2021). Технологія виробництва як визначальний чинник вибору методу обліку витрат. Приазовський економічний вісник, (5), 28.
35. Сельська Д. Ю. (2023). Внутрішній аудит в Україні: теоретичний і методичний аспект (Doctoral dissertation, Тернопіль, ЗУНУ).
36. Темчишина Ю. Л., Корнієнко, Ю. В. (2024, February). Удосконалення обліку витрат на оплату праці промислового підприємства в сучасних умовах господарювання. У The 5th International scientific and practical conference “Innovative development of science, technology and education” (February 15-17, 2024) Perfect Publishing, Vancouver, Canada, 2024. 610 p. (p. 554).
37. Тетієвська В. В. (2021). Актуальні шляхи удосконалення обліку витрат на підприємстві. Рекомендовано до друку науково-технічною радою Луцького національного технічного університету (протокол № 5 від 15.12.2021 р.), 517.

38. Фаріон В. Собівартість як економічна категорія та особливості її формування на підприємствах спиртової галузі . В. Фаріон . Економічний аналіз : зб. наук. праць каф. екон. аналізу Терноп. нац. екон. ун-ту. – Тернопіль, 2010. – Вип. 6. – С. 159-162.
39. Фаріон В. Я. Аналітична оцінка ділової активності та рентабельності підприємств . В. Я. Фаріон . Інноваційна економіка. – 2013. – № 10. – С. 27- 33.
40. Ценклер Н. І., Колодійчук, А. В., Лалакулич, М. Ю., Молнар, О. С. (2021). Бухгалтерський облік і аудит у зарубіжних країнах.
41. Шалева А. Х. В. (2023). Облік витрат і доходів майбутніх періодів: проблемні аспекти. Організаційний комітет Голова оргкомітету, 303.
42. Шарова С. (2021). Методичні підходи до внутрішнього аудиту основних засобів в акціонерних товариствах. Рекомендовано до друку Вченою радою Національного університету «Запорізька політехніка» (протокол № 10.21 від 12.04.2021 р.), 64.
43. Шендригоренко М. Т. Адміністративні витрати в системі ефективного управління фінансовою діяльністю підприємства . М. Т. Шендригоренко . Наукові записки. Серія: «Економіка». – 2011. – Випуск 18. – С. 447–452.
44. Яременко Л. М., Авдалян, К. В. (2020). Особливості бухгалтерського обліку фінансових результатів об'єднань підприємств. Агросвіт, (8), 109-117.
45. Яценко В. Ф. (2020). Еволюціонування системи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. Таврійський науковий вісник. Серія: Економіка, (1), 259-265.
46. Максимова В. Ф. Реалізація стратегії підприємства в системі контролю та аудиту / В. Ф. Максимова // Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна. - 2012. - Вип. 39. - С. 89-93.

47. Практичні вказівки щодо впровадження фінансового управління і контролю та посилення управлінської підзвітності (відповідальності) в органах державної влади України. Посібник для керівників установ та державних внутрішніх аудиторів. [Електронний ресурс]. — Режим доступу:
<http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?id=134084>

48. Савченко Р.О. Організація системи внутрішнього контролю на основі ризик-орієнтованого підходу / Р. О. Савченко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер.: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. - 2013. - Вип. 2. - С. 296-302.

ДОДАТОК 1

Класифікація витрат підприємства

Ознаки класифікації	Групи витрат
По відношенню до виробничого процесу	основні витрати накладні витрати
По відношенню до обсягів виробництва	умовно-постійні витрати умовно-змінні витрати
За єдністю складу	одноеlementні витрати комплексні витрати
За способом віднесення на собівартість окремих видів виробництва	прямі витрати непрямі витрати
За доцільністю	продуктивні витрати непродуктивні витрати
За календарним періодом	поточні витрати одноразові витрати
За видами витрат	витрати за економічними елементами витрати за статтями калькуляції

ДОДАТОК 2

№ з/п	Класифікаційні ознаки	Цілі класифікації	Види витрат за відповідними класифікаційними ознаками	Приклади
З метою оцінювання запасів та визначення фінансових результатів				
1	За способом перенесення на продукцію	Для проведення калькуляційних розрахунків	1.1. Прямі – це витрати, які можуть бути віднесені безпосередньо до певного об'єкта витрат економічно можливим шляхом. До прямих витрат належать витрати, пов'язані з виробництвом окремого виду продукції, які можуть бути безпосередньо включені до її собівартості	Витрати на опалення цеху є прямими витратами щодо цього цеху
			1.2. Непрямі – витрати, що не можуть бути віднесені безпосередньо до певного об'єкта витрат економічно можливим шляхом. До непрямих витрат належать витрати, пов'язані з виробництвом кількох видів продукції (загальновиробничі)	Витрати на опалення цеху є непрямими витратами щодо окремих видів продукції, яка виробляється в цьому цеху
2	За статтями калькуляції*	Для побудови аналітичного обліку витрат на виробництво одиниці продукції, зіставлення планової і фактичної калькуляції собівартості окремих видів продукції	3.1. Сировина та матеріали	
			3.2. Купівельні напівфабрикати та комплектувальні вироби, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій	
			3.3. Паливо й енергія на технологічні цілі	
			3.4. Зворотні відходи (вираховуються)	
			3.5. Основна заробітна плата	
			3.6. Додаткова заробітна плата	
			3.7. Відрахування на соціальні заходи	
			3.8. Витрати на утримання та експлуатацію устаткування	
			3.9. Загальновиробничі витрати	
			3.10. Втрати від браку	
			3.11. Інші виробничі витрати	
З метою дослідження поведінки витрат і прийняття управлінських рішень				
1	За реальністю виникнення	З метою вирішення поточних та	1.1. Дійсні (реальні) витрати – це витрати, які вимагають сплати	Витрати на подальше зберігання

	(за необхідності обміну н ареальні активи)	довгострокових завдань, вибору оптимального рішення із сукупності альтернативних	грошей або витрачання інших активів	запасів
			1.2 Можливі витрати (альтернативні) – це вигода, яка втрачається, коли вибір одного напрямку дії вимагає відмовитись від альтернативного рішення	Доходи від продажу запасів

ДОДАТОК 3

Методи розрахунку собівартості реалізованої продукції за П(С)БО 16
"Витрати" та Податковим кодексом України

Класичний, п. 11 П(С)БО 16 "Витрати"	Новий альтернативний, п. 11.1 П(С)БО 16 "Витрати", п. 138.8 ПКУ(собівартість за прямими витратами)
1. Виробнича собівартість продукції робіт, послуг):	Прямі матеріальні витрати;
- прямі матеріальні витрати;	прямі витрати на оплату праці;
- прямі витрати на оплату праці;	амортизація виробничих основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом продукції, виконанням робіт, наданням послуг;
- інші прямі витрати;	вартість придбаних послуг прямо пов'язаних з виробництвом продукції (товарів), виконанням робіт, наданням послуг;
- змінні загальновиробничі витрати та постійні розподілені загальновиробничі витрати.	інші прямі витрати, у тому числі витрати з придбання енергії (включаючи реактивну)
2. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати.	
3. Наднормативні виробничі витрати.	

ДОДАТОК 4

Витрати, які не відображаються у Звіті про фінансові результати.

Групи витрат	Характеристика витрат	Склад витрат
1. Витрати на виробництво продукції	Витрати, які включаються до собівартості реалізованої продукції	Прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці робітників, інші прямі виробничі витрати, загальновиробничі витрати
2. Операційні витрати	Витрати операційної діяльності підприємства	Адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати (собівартість реалізованих виробничих запасів, сумнівні борги, втрати від знецінення запасів, визнані економічні санкції тощо)
3. Фінансові витрати	Витрати на здійснення діяльності, яка призводить до змін обсягу і структури власного та позикового капіталу підприємства	Витрати, пов'язані з нарахуванням і сплатою відсотків за користування кредитами банків, з випуском, зберіганням та обігом власних цінних паперів, нарахуванням відсотків за договорами небанківського кредитування підприємств, відсотків за фінансовим лізингом
4. Втрати від участі в капіталі	Втрати від зменшення вартості інвестицій, що виникають у процесі інвестиційної діяльності підприємства, облік яких ведеться за методом участі у капіталі	Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства, від спільної діяльності, від інвестицій у дочірні підприємства
5. Інші витрати	Витрати, що виникають у процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але які не пов'язані з виробництвом чи реалізацією основної продукції, а також витрати страхової діяльності	Собівартість реалізованих фінансових інвестицій, необоротних активів, майнових комплексів, уцінка необоротних активів, списання необоротних активів, втрати від неопераційних курсових різниць, виплати страхових сум та страхового відшкодування тощо
6. Надзвичайні витрати	Втрати і витрати, пов'язані з подіями або операціями, які відрізняються від звичайної діяльності підприємства та щодо яких не очікується, що вони повторюватимуться періодично або в кожному звітному періоді	Втрати від стихійного лиха, від технічних катастроф чи аварій, інші надзвичайні витрати

ДОДАТОК 5

Порівняльна схема реєстрації господарських операцій підприємства з
застосуванням рахунків класу 8 та 9

Зміст операції	Кореспонденція рахунків			
	у разі застосування рахунків тільки класу 9		у разі застосування рахунків класу 8 та 9	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5
Запасні частини використані для ремонту виробничого обладнання	23 «Виробництво»	207 «Запасні частини»	806 «Витрати запасних частин»	207 «Запасні частини»
			23 «Виробництво»	806 «Витрати запасних частин»
Запасні частини використані для ремонту легкового автомобіля	92 «Адміністративні витрати»	207 «Запасні частини»	806 «Витрати запасних частин»	207 «Запасні частини»
			92 «Адміністративні витрати»	806 «Витрати запасних частин»
Нарахована амортизація основних засобів відділу збуту	93 «Витрати на збут»	131 «Знос основних засобів»	83 «Амортизація»	131 «Знос основних засобів»
			93 «Витрати на збут»	83 «Амортизація»
Нестача готової продукції, виявлена при інвентаризації	947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	26 «Готова продукція»	84 «Інші операційні витрати»	26 «Готова продукція»
			947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	84 «Інші операційні витрати»

ДОДАТОК 6

Операції, які відображають рахунки класу 8, 9

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки для підприємств, що застосовують рахунки тільки класу 8		Кореспондуючі рахунки для підприємств, що застосовують рахунки тільки класу 9		Кореспондуючі рахунки для підприємств, що застосовують рахунки класів 8 і 9		Сума
	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	
1. Відпущено матеріали у виробництво	80	20	23	20	80	20	500
1. Відпущено матеріали у виробництво	80	20	23	20	23	80	500
2. Використано МШП для адміністративних цілей	80	22	92	22	80	22	20
2. Використано МШП для адміністративних цілей	80	22	92	22	92	80	20
3. Нараховано заробітну плату	81	66	23, 91, 92, 93, 94	66	81	66	300
3. Нараховано заробітну плату	81	66	23, 91, 92, 93, 94	66	23, 91, 92, 93, 94	81	300
4. Нараховано внески до соціальних фондів	82	65	23, 91, 92, 93, 94	65	82	65	120
4. Нараховано внески до соціальних фондів	82	65	23, 91, 92, 93, 94	65	23, 91, 92, 93, 94	82	120
5. Нараховано амортизацію на необоротні активи	83	13	23, 91, 92, 93, 94	13	83	13	80
5. Нараховано	83	13	23, 91,	13	23, 91,	83	80

амортизацію на необоротні активи			92, 93, 94		92, 93, 94		
6. На витрати підприємства віднесено суму штрафу, що сплачується контрагенту за порушення умов договору	84	63, 68	94	63, 68	84	63, 68	40
6. На витрати підприємства віднесено суму штрафу, що сплачується контрагенту за порушення умов договору	84	63, 68	94	63, 68	94	84	40
7. Нараховано відсотки за користування кредитом	85	68	95	68	95	68	100
8. Ліквідовано об'єкт основних засобів	13	10	13	10	13	10	9000
8. Ліквідовано об'єкт основних засобів	85	10	97	10	97	10	1000

ДОДАТОК 7

Рахунок 95 “Фінансові витрати”

Код субрахунку	Найменування субрахунку	Зміст інформації, що узагальнюється на субрахунку
951	“Проценти за кредит”	Ведеться облік витрат, пов’язаних з нарахуванням і сплатою відсотків за користування кредитами банків
952	“Інші фінансові витрати”	Ведеться облік витрат, пов’язаних із залученням позикового капіталу, зокрема витрат, пов’язаних з випуском, утриманням та обігом власних цінних паперів; нарахуванням відсотків за договорами кредитування (крім банківських кредитів), фінансового лізингу тощо.

ДОДАТОК 8

Рахунок 96 “Втрати від участі в капіталі”

Код субрахунку	Найменування субрахунку	Зміст інформації, що узагальнюється на субрахунку
961	“Втративід інвестиційв асоційовані підприємства”	Ведеться облік втрат, пов’язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об’єкта інвестування внаслідок отримання асоційованими підприємствами збитків
962	“Втративід спільної діяльності”	Ведеться облік втрат, пов’язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об’єкта інвестування внаслідок отримання спільними підприємствами збитків
963	“Втрати від інвестицій у дочірні підприємства”	Ведеться облік втрат, пов’язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об’єкта інвестування внаслідок отримання дочірніми підприємствами збитків

ДОДАТОК 9

Статті інших витрат операційної діяльності.

Стаття витрат	Зміст витрат	Зауваження
Податки, збори та обов'язкові платежі	Витрати на сплату податків, зборів і обов'язкових платежів.	Відповідно до П(С)БО 16 відносяться на рахунок 92 «Адміністративні витрати»
Операційна курсова різниця	Операційна курсова різниця	–
Послуги інтернету	Витрати на користування послугами інтернету.	Відповідно до П(С)БО 16 відносяться на рахунок 92 «Адміністративні витрати»
Штрафи, пені неустойки	Витрати на сплату штрафів, пені, неустойки.	–
Витрати на інформаційне забезпечення	Витрати на інформаційне супроводження.	Відповідно до П(С)БО 16 відносяться на рахунок 92 «Адміністративні витрати»
Інші витрати	Інші витрати, які не включаються в перелік	Використовується, як «кошик» для невизначених витрат.

Структура Положення з бухгалтерського обліку витрат Івано-Франківська філія “Газорозподільні мережі України”

№	Розділ	Опис
1.	Визнання витрат	Умови визнання витрат.
2.	Оцінка витрат	<ul style="list-style-type: none"> – Оцінка придбаних (отриманих) або вироблених матеріальних ресурсів; – оцінка використаних у виробництві матеріальних ресурсів; – переоцінка матеріальних ресурсів; – структура витрат на оплату праці; – оцінка розміру заробітної плати; – відрахування на соціальні заходи; – об’єкт та метод нарахування амортизації.
3.	Класифікація витрат	<ul style="list-style-type: none"> – Статті витрат відповідно до видів діяльності підприємства; – склад елементів витрат.
4.	Відображення в обліку інформації щодо витрат	<ul style="list-style-type: none"> – Синтетичний облік витрат; – аналітичний облік витрат; – система субрахунків для відображення витрат.
5.	Первинні документи	Документи, якими оформлюються господарські операції щодо витрат на рибопереробному підприємстві.

ДОДАТОК 11.

Аналіз загально виробничих витрат

Показники	Звітний рік	Відхилення		
	план	абсолютне	%	
Говарна продукція, тис. грн.			+200	+6,1
Загально виробничі витрати, тис. грн..	670,89	1590,4	+919,51	+137,06
Загально виробничі витрати на одну гривню товарної продукції, грн.	0,2033	0,4544	0,2511	+123,5

ДОДАТОК 12

Аналіз впливу факторів на загальновиробничі витрати

Витрати	План	План, перерахований на відсоток виконання плану	Звіт	Відхилення		
усього (гр.4-гр.2)	у тому числі за рахунок					
зміни обсягу виробництва (гр.3-гр.2)	порушення кошторису (гр.4-гр.3)					
1. Умовно постійні витрати	402,534	402,534	954,24	551,706	-	
2. Умовно змінні витрати	268,356	99,565	636,16	268,14	-168,7	6578,7
Усього	670,89	502,19	1590,4	819,85	-168,7	8368,7

ДОДАТОК 13

Обґрунтування необхідності впровадження зовнішнього контролю на Івано-Франківській філії «Газорозподільні мережі України»

Передпосилки організації зовнішнього контролю	Спрямованість зовнішнього контролю	Переваги впровадження зовнішнього контролю
1. Системна криза вітчизняної мікроекономіки	Прийнятий підприємством курс дій (її орієнтири), цілі, стратегії	Досягнення упорядкованої та ефективної діяльності підприємства
2. Посилення ринкової конкуренції	Вид і масштаб діяльності підприємства	Забезпечення дотримання політики керівництва кожним працівником підприємства
3. Потрібність в "чистій" інформації для потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів	Невизначеність і ризик діяльності	Свочасне виявлення недоліків в діяльності підприємства і прийняття мір до їх усунення
4. Взаємозалежність і взаємообумовленість зовнішнього і внутрішнього контролю	Договорна дисципліна	Виявлення та мобілізація наявних резервів виробництва, наднормативних запасів
5. Регламентація державою основних напрямків внутрішнього контролю	Кадрова політика	Забезпечення безпеки власності
6. Реорганізація підприємства з метою "вбудовування" в ринок	Конфліктність в колективах	Підвищення ефективності та якості роботи, посилення режиму економії
7. Відсутність або недостатність систематичної економічної роботи на підприємствах	Функціонування систем комунікацій і системи інформаційного забезпечення управління	Отримання керівництвом підприємства "чистої" інформації
8. Обов'язковість внутрішнього контролю для кожного підприємства	Мотивація трудової діяльності	Виявлення причин і умов, здатних утворити потерю, недолік і вдосконалення хищень
9. Тенденції розвитку підприємства і ринку капіталу	Професійна підготовка кадрів	Постійне вдосконалення господарських процесів
10. Конфлікт інтересів	Документальное закріплення відповідальності повноцінного і працівників	Об'єктивна оцінка роботи економічних і інших служб підприємства
11. Спрямованість підприємства отримання	Регламентація взаємовідносин між двома	Центри внутрішнього контролю - центри

доходу	підприємствами	відповідальності
12. Фінансова самостійність підприємства	Порядок проведення інвентаризації	Непереривність здійснення внутрішнього контролю
13. Неefективне використання вичислювальної техніки	Правила організації документообороту	Консультавання працівників з питань, що знаходяться в компетенції контролерів
14. Риск банкрутства	Зовнішні впливи	Дотримання основної стратегії підприємства
15. Порушення режиму економіки на підприємстві	Система бухгалтерського обліку, захисту інформації, СВК	Службові розслідування з ЧП на підприємств
16. Необгрунтоване списання	Заборгованість із недоліків	Збереженість активів

ДОДАТОК 14.

Загальний план проведення зовнішнього контролю витрат

Етап перевірки	Процедури контролю	Період проведення	Виконавці
Підготовчий	Знакомство з бізнесом клієнта		
Основний	Перевірка первинних документів нарахування адміністративних витрат		
	Перевірка відповідності відображення адміністративних витрат		
	Перевірка правильності визначення елементів адміністративних витрат		
	Перевірка правильності віднесення до адміністративних витрат		
Завершальний	Складання аудиторського звіту		

ДОДАТОК 15

Програма контролю витрат

№	Мета	Перелік процедур контролю	Критерії якості	Метод перевірки	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	Впевнитись у правильності складання первинних документів нарахування витрат	Перевірка первинних документів нарахування адміністративних витрат	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	КАВ-1			
2	Впевнитись у відповідності відображення витрат	Перевірка відповідності відображення адміністративних витрат	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	КАВ-2			
3	Впевнитись у правильності визначення елементів витрат	Перевірка правильності визначення елементів адміністративних витрат	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	КАВ-3			
4	Впевнитись у правильності віднесення витрат до адміністративних	Перевірка правильності віднесення витрат до адміністративних	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	КАВ-4			
Критерії якості перевірки: наявність – А; правдивість – Б; права та зобов'язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є.								

ДОДАТОК 16

Загальний план проведення внутрішнього контролю витрат на виробництво

Етап перевірки	Процедури перевірки	Метод перевірки	Період проведення	Виконавці
Підготовчий	Знайомство з бізнесом, планування проведення внутрішнього контролю витрат на виробництво			
Основний	<p>Перевірити правильність визначення залишку незавершеного виробництва на початок періоду.</p> <p>Перевірити правильність оформлення первинних документів з витрат на виробництво.</p> <p>Перевірити правильність віднесення вартості матеріалів до витрат на виробництво.</p> <p>Перевірити правильність віднесення суми нарахованої заробітної плати до витрат на виробництво.</p> <p>Перевірити правильність віднесення нарахованого ЄСВ до витрат на виробництво.</p> <p>Перевірити правильність віднесення нарахованої амортизації до витрат на виробництво.</p> <p>Перевірити правильність розрахунку виробничої собівартості.</p> <p>Перевірити правильність кореспонденції рахунків з витрат на виробництво.</p> <p>Перевірити правильність визначення витрат готової продукції</p>	Документальний, арифметичний, суцільний, формальний, по суті, вибірковий		
Завершальний	Складання звіту перевірки			

ДОДАТОК 17

№	Мета	Перелік процедур	Докази перевірки	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	Впевнитись у відповідності залишку на початок незавершеного виробництва	Перевірити правильність визначення залишку незавершеного виробництва на початок періоду	журнал, головна книга, Баланс	ВВ-1			
2	Впевнитись у правильності оформлення первинних документів з витрат на виробництво	Перевірити правильність оформлення первинних документів з витрат на виробництво	Накладна, товарно-транспортна накладна, прибутковий ордер, акт про приймання матеріалів, лімітно-забірна картка, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, матеріальний звіт, картка складського обліку матеріалів, відомість обліку залишків матеріалів на складі, доручення	ВВ-2			
3	Впевнитись у правильності віднесення вартості матеріалів до витрат на виробництво матеріали	Перевірити правильність віднесення вартості матеріалів до витрат на виробництво	лімітно-забірна картка, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів	ВВ-3			
4	Впевнитись у правильності віднесення суми нарахованої заробітної плати до витрат на виробництво	Перевірити правильність віднесення суми нарахованої заробітної плати до витрат на виробництво	Розрахунково-платіжна відомість	ВВ-4			
5	Впевнитись у правильності віднесення нарахованого ЄСВ до витрат на виробництво	Перевірити правильність віднесення нарахованого ЄСВ до витрат на виробництво	Довідка бухгалтерії	ВВ-5			
6	Впевнитись у правильності віднесення нарахованої амортизації до витрат на виробництво	Перевірити правильність віднесення нарахованої амортизації до витрат на виробництво	Відомість розрахунку амортизації	ВВ-6			
7	Впевнитись у правильності розрахунку виробничої собівартості	Перевірити правильність розрахунку виробничої собівартості	лімітно-забірна картка, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, матеріальний звіт, картка складського обліку матеріалів	ВВ-7			
8	Впевнитись у правильності кореспонденції рахунків з витрат на виробництво	Перевірити правильність кореспонденції рахунків з витрат на виробництво	журнал, головна книга	ВВ-8			
9	Впевнитись у правильності визначення витрат готової продукції	Перевірити правильність визначення витрат готової продукції	лімітно-забірна картка, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, розрахунково-платіжна відомість, довідка бухгалтерії, відомість розрахунку амортизації	ВВ-9			

ДОДАТОК 18

Робочий документ ВВ-7 — перевірка правильності розрахунку виробничої собівартості

Виробнича собівартість	Склад витрат	За даними підприємства	За даними внутрішнього контролю	Відхилення
Прямі матеріальні витрати	<p>Вартість сировини та основних матеріалів, що становлять основу продукції, яка виробляється, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Тобто вартість тих запасів, які використовуються не для виробництва продукції, робіт і послуг, а для інших цілей (капітальне будівництво, адміністративні потреби), до складу виробничої собівартості не включаться.</p> <p>Прямі матеріальні витрати зменшують на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, які оцінюють</p>			
Прямі витрати на оплату праці	Заробітна плата та інші виплати працівникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат			
Інші прямі витрати	<p>Усі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема:</p> <ul style="list-style-type: none"> — відрахування на соціальні заходи; — плата за оренду земельних і майнових паїв; — амортизація; — втрати від браку, що складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливую вартість, і витрат на виправлення такого технічно неминучого браку 			
Загальновиробничі витрати - змінні	<p>Витрати на обслуговування та управління виробництвом (цехом, дільницею), які змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно зміні обсягу діяльності. Змінні загальновиробничі витрати підлягають уключенню до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) у повному обсязі шляхом розподілу на кожен об'єкт витрат з використанням обраної бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) виходячи з фактичної потужності звітного періоду</p>			
Загальновиробничі витрати - постійні	<p>Витрати на обслуговування та управління виробництвом, які залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Постійні загальновиробничі витрати відносять до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) за допомогою розподілу на кожен об'єкт витрат з використанням обраної бази при нормальній потужності</p>			
Наднормативні виробничі витрати	Витрачання (використання) ресурсів на виробництво понад норми, нормативи, розцінки тощо, затверджені уповноваженим органом			
Разом				

ДОДАТОК 19

Аналіз рентабельності витрат

№	Взаємодіючі показники (фактори)		Рентабельність витрат, %	Вплив на узагальнюючий показник зміни фактора
	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн.	Повна собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн.		
0	1522871	1447950	5,17	-
1	1799343	1447950	24,27	+19,1
2	1799343	1722389	4,47	-19,8

ДОДАТОК 20

Структура та динаміка витрат за елементами

Елементи операційних витрат	За попередній період (2022)		За звітний період (2023)		Динаміка			
	Сума	Частка %	Сума	Частка %	абсолютна	відносна, %	Частки, %	У % до підсумку
Матеріальні витрати	1230229	84,96	1474308	85,6	+244079	+19,84	0,64	16,86
Витрати на оплату праця	114800	7,93	143087	8,3	+28287	+24,64	1,95	-0,16
Відрахування на соціальні заходи	24589	1,7	30712	8,3	+6123	+24,9	0,08	0,42
Амортизація	46969	3,24	53924	3,14	+6955	+14,8	-0,1	0,48
Інші операційні витрати	31363	2,17	20358	1,18	-11005	-35,09	-0,99	-0,76
Разом витрат	1447950	100	1722389		+274439	+18,95	-	-
Обсяг продукції, тис.грн.	1522871	-	1799343	-	+276479	+18,5	-	-
Матеріаломісткість, коп	80,78	-	81,93	-	+1,15	1,42	-	-
Трудомісткість, коп	7,54	-	7,95	-	+0,41	5,44	-	-
Фондомісткість, коп	3,08	-	2,3	-	-0,78	-25,32	-	-

Фінансова звітність за 2023 рік

Баланс (Звіт про фінансовий стан)			
Актив			
Назва рядка	Код рядка	На початок звітного періоду, тис. грн	На кінець звітного періоду, тис. грн
I. Необоротні активи Нематеріальні активи	1000	227.00	874.00
первісна вартість	1001	2 089.00	3 006.00
накопичена амортизація	1002	-1 862.00	-2 132.00
Незавершені капітальні інвестиції	1005	27 388.00	35 591.00
Основні засоби	1010	570 895.00	307 700.00
первісна вартість	1011	1 057 639.00	494 378.00
знос	1012	-486 744.00	-186 678.00
Інвестиційна нерухомість	1015	0.00	
первісна вартість	1016	0.00	
знос	1017	0.00	
Довгострокові біологічні активи	1020	0.00	
первісна вартість	1021	0.00	
накопичена амортизація	1022	0.00	
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	0.00	
інші фінансові інвестиції	1035	3 852.00	3 852.00
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	840.00	400.00
Відстрочені податкові активи	1045	0.00	
Гудвіл	1050	0.00	
Відстрочені аквізиційні витрати	1050	0.00	
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1055	0.00	
Інші необоротні активи	1090	51 771.00	18 738.00
Усього за розділом I	1095	654 973.00	367 155.00
II. Оборотні активи Запаси	1100	50 207.00	29 323.00

Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	840.00	400.00
Відстрочені податкові активи	1045	0.00	
Гудвіл	1050	0.00	
Відстрочені аквізиційні витрати	1050	0.00	
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1055	0.00	
Інші необоротні активи	1090	51 771.00	18 738.00
Усього за розділом I	1095	654 973.00	367 155.00
II. Оборотні активи Запаси	1100	50 207.00	29 323.00
Виробничі запаси	1101	50 207.00	29 323.00
Незавершене виробництво	1102	0.00	
Готова продукція	1103	0.00	
Товари	1104	0.00	
Поточні біологічні активи	1110	0.00	
Депозити перестрахування	1115	0.00	
Векселі одержані	1120	0.00	
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	52 797.00	19 320.00
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	211 617.00	211 618.00
з бюджетом	1135	12.00	6.00
у тому числі з податку на прибуток	1136	0.00	
з нарахованих доходів	1140	0.00	
із внутрішніх розрахунків	1145	0.00	
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	24 812.00	2 783.00
Поточні фінансові інвестиції	1160	0.00	
Гроші та їх еквіваленти	1165	20 237.00	9 400.00
Готівка	1166	3.00	
Рахунки в банках	1167	20 234.00	9 400.00
Витрати майбутніх періодів	1170	0.00	
Частка перестраховика у страхових резервах	1180	0.00	
у тому числі в: резервах довгострокових зобов'язань	1181	0.00	
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	0.00	
резервах незароблених премій	1183	0.00	
інших страхових резервах	1184	0.00	
Інші оборотні активи	1190	58 709.00	69 652.00
Усього за розділом II	1195	418 391.00	342 102.00
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	254.00	254.00
Баланс	1300	1 073 618.00	709 511.00

Пасив				
Назва рядка	Код рядка	На початок звітного періоду, тис. грн	На кінець звітного періоду, тис. грн	
I. Власний капітал Зареєстрований (паісовий) капітал	1400	3 787.00	3 787.00	
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	0.00		
Капітал у дооцінках	1405	0.00		
Додатковий капітал	1410	183 811.00	50 719.00	
Емісійний дохід	1411	0.00		
Накопичені курсові різниці	1412	0.00		
Резервний капітал	1415	0.00		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-787 452.00	-800 977.00	
Несплачений капітал	1425	0.00		
Вилучений капітал	1430	0.00		
Інші резерви	1435	0.00		
Усього за розділом I	1495	-599 854.00	-746 471.00	
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення Відстрочені податкові зобов'язання	1500	0.00		
Пенсійні зобов'язання	1505	0.00		
Довгострокові кредити банків	1510	0.00		
Інші довгострокові зобов'язання	1515	55 827.00	37 030.00	
Довгострокові забезпечення	1520	27 469.00	10 586.00	
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	0.00		
Цільове фінансування	1525	0.00		
Благодійна допомога	1526	0.00		
Страхові резерви	1530	0.00		
у тому числі: резерв довгострокових зобов'язань	1531	0.00		
резерв збитків або резерв належних виплат	1532	0.00		
резерв незароблених премій	1533	0.00		
інші страхові резерви	1534	0.00		
Інвестиційні контракти	1535	0.00		
Призовий фонд	1540	0.00		
Резерв на виплату джек-поту	1545	0.00		
Усього за розділом II	1595	83 296.00	47 616.00	
III. Поточні зобов'язання і забезпечення Короткострокові кредити банків	1600	0.00		
Векселі видані	1605	0.00		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	7 192.00	7 192.00	

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
Фінансові результати

Назва рядка	Код рядка	За звітний період, тис. грн	За аналогічний період попереднього року, тис. грн
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	1 035 753.00	1 236 801.00
Чисті зароблені страхові премії	2010		0.00
Премії підписані, валова сума	2011		0.00
Премії, передані у перестраховування	2012		0.00
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013		0.00
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014		0.00
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	762 468.00	1 030 181.00
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070		0.00
Валовий прибуток	2090	273 285.00	206 620.00
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105		0.00
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110		0.00
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2111		0.00
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112		0.00
Інші операційні доходи	2120	56 440.00	18 795.00
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121		0.00
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122		0.00
Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123		0.00
Адміністративні витрати	2130	61 967.00	65 295.00
Витрати на збут	2150	812.00	0.00
Інші операційні витрати	2180	112 712.00	91 712.00
Витрат від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181		0.00
Витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182		0.00
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	154 234.00	68 408.00
Дохід від участі в капіталі	2200		0.00
Інші фінансові доходи	2220		555.00
Інші доходи	2240		0.00
Дохід від благодійної допомоги	2241		0.00
Фінансові витрати	2250	5 987.00	10 311.00
Втрати від участі в капіталі	2255		0.00
Інші витрати	2270		0.00
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275		0.00

ДОДАТОК 22

Баланс (Звіт про фінансовий стан) за 2022 рік

1.

Актив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	020		
Основні засоби:			
залишкова вартість	030		
первісна вартість	031		
Знос	032	()	()
Довгострокові біологічні активи:			
справедлива (залишкова) вартість	035		
первісна вартість	036		
накопичена амортизація	037	()	()
Довгострокові фінансові інвестиції	040		
Інші необоротні активи	070		
Усього за розділом I	080		
II. Оборотні активи			
Виробничі запаси	100		
Поточні біологічні активи	110		
Готова продукція	130		32.2
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:			
чиста реалізаційна вартість	160		68.6
первісна вартість	161		68.6
резерв сумнівних боргів	162	()	()
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	170		
Інша поточна дебіторська заборгованість	210		
Поточні фінансові інвестиції	220		
Грошові кошти та їх еквіваленти:			
в національній валюті	230		55.3

у тому числі в касі	231		
в іноземній валюті	240		
Інші оборотні активи	250		
Усього за розділом II	260		156.1
III. Витрати майбутніх періодів	270		
IV. Необоротні активи та групи вибуття	275		
Баланс	280		156.1

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Статутний капітал	300		1.0
Додатковий капітал	320		
Резервний капітал	340		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	350		5.0
Неоплачений капітал	360	()	(1.0)
Усього за розділом I	380		5.0
II. Забезпечення наступних витрат і цільове фінансування	430		
III. Довгострокові зобов'язання	480		
IV. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	500		
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	510		
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	530		148.8
Поточні зобов'язання за розрахунками:			
з бюджетом	550		2.3
зі страхування	570		
з оплати праці*	580		
Інші поточні зобов'язання	610		
Усього за розділом IV	620		151.1

V. Доходи майбутніх періодів	630		
Баланс	640		156.1
* з рядка 580 графа 4 Прострочені зобов'язання з оплати праці	665		

Форма N 2-м

2. ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ
за Рік 2022 р.

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010	6857.2	
Непрямі податки та інші вирахування з доходу	020	(777.6)	()
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (010-020)	030	6079.6	
Інші операційні доходи	040		
Інші доходи	050		
Разом чисті доходи (030 + 040 + 050)	070	6079.6	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	080	(5995.3)	()
Інші операційні витрати	090	(78.0)	()
у тому числі:	091		
	092	()	()
Інші витрати	100	()	()
Разом витрати (080 + 090 + 100)	120	(6073.0)	()
Фінансовий результат до оподаткування (070 - 120)	130	6.0	
Податок на прибуток	140	(1.3)	()
Чистий прибуток (збиток) (130 -140)	150	5.0	
Забезпечення матеріального заохочення	160		

ДОДАТОК 23

Класифікація витрат згідно з Методичними рекомендаціями з формування
складу витрат та порядку їх планування

Ознаки класифікації	Групи витрат
1. За видами діяльності	Операційної, фінансової, інвестиційної діяльності. Інші витрати звичайної діяльності. Надзвичайні витрати.
2. За економічним змістом	Економічні елементи Статті калькуляції витрат
3. За ступенем реагування на зміни обсягу виробництва	Умовно-постійні. Змінні.
4. За періодами	Витрати поточного періоду Витрати майбутніх періодів
5. За центрами відповідальності або місцем виникнення	Витрати відділу, цеху, іншого структурного підрозділу.
6. За ступенем однорідності	Одноелементні (прості). Комплексні.
7. За ступенем контролю	Контрольовані. Неконтрольовані.
8. За принципами управління	Планові та позапланові витрати.

ДОДАТОК 24

Документи для оформлення при списанні сировини і матеріалів

Документ	Період надходження до бухгалтерії	Короткий опис
Лімітно-забірні картки за формами № М-8, № М-9, № М 28, № М-28а	Щотижня. Відображається щоп'ятниці	При передачі запасів на підставі встановлених лімітів, виписують в двох екземплярах: один допочатку місяця передають споживачу запасів, інший - на склад
Акт-вимога на заміну матеріалів (ф. № М-10)	Щотижня. Відображається щоп'ятниці	При передачі запасів понад встановлений ліміт або при заміні запасів одного виду іншим
Накладні-вимоги (ф. № М-11)	Щотижня. Відображається щоп'ятниці	Для відпуску запасів, потреба в яких виникає періодично, або для переміщення запасів із одного складу на інший
Товарно-транспортна накладна (ф. № 1-ТН)	Щотижня. Відображається щоп'ятниці	При використанні автотранспорту (власного або за договором) для перевезення відпущених запасів
Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв) (МШ №1)	Щотижня. Відображається щоп'ятниці	Застосовується для обліку зміни запасу інструментів (пристроїв) у роздавальних кладових на тих підприємствах, де облік ведуть за принципом встановлення постійного оборотного (обмінного) фонду
Картка обліку МШП (МШ №2)	Щотижня. Відображається щоп'ятниці	Застосовується для обліку МШП, які видані під розписку працівнику для тривалого використання