

БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

на здобуття освітнього рівня бакалавр

(освітній рівень)

на тему:

“Облік, контроль та аналіз матеріальних затрат
підприємства”

Виконала: студент 2 курсу, групи ООст(з)-21
напряму підготовки (спеціальності)
071 “Облік і оподаткування”

(шифр і назва напряму підготовки, спеціальності)

Коломійчук Аліна Ярославівна

(прізвище та ініціали студента)

Керівник Банашкевич Т.П.

(прізвище та ініціали)

Рецензент Ємець О.І.

(прізвище та ініціали)

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Факультет _____ Економічний _____
Кафедра _____ Обліку і оподаткування _____
Освітній рівень _____ Бакалавр _____
Напрямок підготовки (Спеціальність) _____ 071 "Облік і оподаткування"
(шифр і назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____

(підпис)

проф. Балажук І. Ф.

(прізвище, ініціали)

"12" жовтня 2020 р.

ЗАВДАННЯ

НА БАКАЛАВРСЬКУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

Коломійчук Аліни Ярославівни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи "Облік, контроль та аналіз матеріальних затрат підприємства"

керівник роботи Банашкевич Тетяна Петрівна, викладач кафедри обліку і оподаткування

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

2. Перелік питань, які потрібно розробити:

- розглянути суть витрат підприємства та матеріальних затрат;
- охарактеризувати матеріальні затрати у системі класифікації витрат підприємства;
- дослідити нормативно-правове забезпечення обліку і контролю матеріальних затрат підприємства;
- проаналізувати документальне оформлення обліку матеріальних затрат підприємства та їх відображення в облікових реєстрах;
- дослідити аналітичний і синтетичний облік матеріальних затрат підприємства;
- проаналізувати напрями удосконалення обліку матеріальних затрат підприємства;

- розглянути організаційно-методична модель контролю матеріальних затрат підприємства;
- провести оцінку матеріальних затрат підприємства;
- запропонувати шляхи оптимізації та зниження матеріальних затрат у системі управління підприємством.

3. Дата видачі завдання 13.10.2020 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Розділ 1. Теоретичні аспекти обліку та контролю матеріальних затрат підприємства	19.02.2021 р.	виконано
2	Розділ 2. Методика обліку матеріальних затрат ДП «Солотвинський лісгосп»	16.03.2021 р.	виконано
3	Розділ 3. Методика контролю та аналізу матеріальних затрат підприємства ДП «Солотвинський лісгосп»	16.04.2021 р.	виконано

Студент 
(підпис)

Коломійчук А.Я.
(прізвище та ініціали)

Керівник роботи 
(підпис)

Банашкевич Т.П.
(прізвище та ініціали)

Міністерство освіти і науки України
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування

ВІДГУК

на бакалаврську роботу
на здобуття першого (бакалаврського) рівня вищої освіти
студента *другого* курсу групи ОО(з)-21ст

Коломійчук Аліни Ярославівни

на тему: ***“Облік, контроль та аналіз матеріальних затрат підприємства”***

Актуальність теми. У сучасних умовах розвитку ринкових відносин облік матеріальних затрат підприємства виступає все частіше інструментом для прийняття управлінських рішень. Також він формується одним із найважливіших елементів інформаційного забезпечення управлінського персоналу щодо собівартості, яка є основою для визначення цінового рівня готової продукції.

Удосконалення обліку, контролю та аналізу матеріальних затрат є важливим елементом стратегічного розвитку інформаційного забезпечення керівництва підприємства кожної галузі економіки. Впровадження управлінського обліку дає можливість отримати інформацію про формування матеріальних затрат підприємства, а їх оцінка – знайти резерви зниження собівартості продукції та ліквідувати збитковість і підвищити конкурентоспроможність підприємства.

Мета дослідження. Розкриття економічного значення та методики обліку, контролю та аналізу матеріальних затрат підприємства.

Об'єкт дослідження. Процес обліку, контролю та аналізу матеріальних

затрат підприємства.

Практичне значення одержаних результатів. Основні положення бакалаврської роботи щодо обліку та контролю матеріальних затрат підприємства мають рекомендаційний характер для практичної апробації.

Загальний висновок. Бакалаврська робота Коломійчук Аліни Ярославівни на тему: “Облік, контроль та аналіз матеріальних затрат підприємства” є завершеним, поглибленим, самостійно проведеним науковим дослідженням, за змістом і оформленням відповідає вимогам щодо таких робіт, допускається до захисту з високою позитивною оцінкою, а її автор заслуговує присудження першого (бакалаврського) рівня вищої освіти зі спеціальності 071 “Облік і оподаткування”.

Науковий керівник:

викладач кафедри обліку і оподаткування

Прикарпатського національного

університету імені Василя Стефаника

“7” червня 2021 р.



Т.П. Банашкевич

РЕЦЕНЗІЯ

на бакалаврську роботу
студентки 2 курсу групи ООст(з)-21

Коломійчук Аліни Ярославівни

на тему: *“Облік, контроль та аналіз матеріальних затрат підприємства”*

Актуальність теми. Лісове господарство є складною галуззю національного господарства, котра має важливий вплив на розвиток української економіки. Облік та аналіз повинен надавати таку інформацію: правильний облік витрат на технічне обслуговування та основне використання, наявність та утилізація деревної продукції на складах, облік лісозаготівель, деревини та деревообробки, облік витрат на виробництво деревини, формування витрат та визначення результату з продаж лісової продукції.

Самостійні розробки і пропозиції автора. У роботі автором досліджено та розкрито методику обліку, контролю та аналізу матеріальних затрат підприємства та проаналізовано їх шляхи оптимізації та зниження на досліджуваному підприємстві.

Практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що були розроблені методологічні підходи та перевірені теоретичні положення для вдосконалення обліку, аналізу та контролю матеріальних витрат державного лісового господарства.

Загальний висновок. Бакалаврська робота Коломійчук Аліни Ярославівни на тему: *“ Облік, контроль та аналіз матеріальних затрат підприємства ”* виконана відповідно до вимог, які ставляться МОН України до такого виду наукових робіт, допускається до захисту з високою позитивною оцінкою, а її автор Коломійчук Аліна Ярославівна заслуговує на присвоєння кваліфікації бакалавра з обліку і оподаткування.

Рецензент
к.е.н. доцент кафедри теоретичної
і прикладної економіки
Прикарпатського національного
університету імені Василя Стефаника”
“8” червня 2021 р.



Ємець О.І.

ЗМІСТ

Вступ	3
Розділ 1. Теоретичні аспекти обліку та контролю матеріальних затрат підприємства	6
1.1. Суть витрат підприємства та матеріальних затрат	6
1.2. Матеріальні затрати у системі класифікації витрат підприємства	11
1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю матеріальних затрат підприємства	17
Розділ 2. Методика обліку матеріальних затрат ДП «Солотвинський лісгосп»	24
2.1. Документальне оформлення обліку матеріальних затрат підприємства та їх відображення в облікових реєстрах	24
2.2. Аналітичний і синтетичний обліку матеріальних затрат підприємства	29
2.3. Напрями удосконалення обліку матеріальних затрат підприємства	35
Розділ 3. Методика контролю та аналізу матеріальних затрат підприємства ДП «Солотвинський лісгосп»	45
3.1. Організаційно-методична модель контролю матеріальних затрат підприємства	45
3.2. Оцінка матеріальних затрат підприємства	50
3.3. Шляхи оптимізації та зниження матеріальних затрат у системі управління підприємством	59
Висновки	67
Список використаних джерел	70
Додатки	75

ВСТУП

Актуальність теми. Лісове господарство є складною галуззю національного господарства, котра має важливий вплив на розвиток української економіки. Цінність лісу велика і універсальна, оскільки ліс є джерелом деревини та різних побічних продуктів, виконуючи свої регулятивні, захисні та оздоровчі функції.

Технологічні зміни у виробництві, а також політичні та соціально-економічні переміни потребують сучасних підходів до управління, а ще необхідності пошуку таких методів, придатних для ринкових відносин. В умовах раптових змін ринкової кон'юнктури набагато складніше ефективно управляти лісовими підприємствами, ніж в адміністративній системі. Економічні зміни, що трапляються в нашій країні, потребують принципово нових способів управління цим бізнесом.

Інтеграція України на світовий економічний ринок вимагає певного юридичного супроводу процесу бухгалтерського обліку в бізнесі. Відповідно до державної програми реформування бухгалтерського обліку та статистики в державі було прийнято Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та розроблено та впроваджено національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку. Окрім цього, були затверджені та впроваджені методичні рекомендації щодо встановлення собівартості продукції (робіт, послуг) в українських лісогосподарських підприємствах, за розпорядженням Держкомлісгоспу України, лісозаготівлі, пиляння та деревообробки в українських лісогосподарських підприємствах. На підставі цих нормативних документів облік проводиться в держлісгоспах.

Бухоблік повинен надавати таку інформацію: правильний облік витрат на технічне обслуговування та основне використання, наявність та утилізація деревної продукції на складах, облік лісозаготівель, деревини та деревообробки, облік витрат на виробництво деревини, формування витрат та визначення результату з продаж лісової продукції.

Мета написання бакалаврської роботи – перевірити методологічні принципи та організаційні основи, аналіз та контроль матеріальних витрат на підприємствах лісового господарства.

Для того щоб досягти дану мету необхідно вирішити наступні завдання:

- встановити основи контролю та обліку матеріальних витрат лісового господарства;
- вивчити методику обліку матеріальних витрат;
- оглянути та здійснити аналіз показників господарської діяльності ДП «Солотвинський лісгосп»;
- здійснити аналіз матеріальних затрат лісгосподарського підприємства.

Одним із головних завдань даної роботи є вдосконалення існуючих синтетичних та аналітичних методів обліку та розробка методологічних підходів та практичних пропозицій щодо аналізу витрат та доходів українських лісгосподарських підприємств при переході до ринкових відносин.

Предмет дослідження – сукупність теоретичних та практичних питань, пов'язаних з обліком, контролем та аналізом матеріальних витрат державного лісового господарства.

Об'єкт дослідження – ДП «Солотвинський лісгосп». Організація та методологія обліку, аналізу та контролю матеріальних витрат державного лісового господарства будуть розглянуті в цьому прикладі бізнесу та визначені основні проблеми, пов'язані з ними.

У процесі написання даної роботи використовувались законодавчі та інші нормативні акти, методичні та навчальні матеріали, присвячені обліку, аналізу та контролю витрат і доходів підприємства, теорії та практичної роботи вчених та експертів: Завгороднього В.П., Пушкаря М.С., Бутинця Ф.Ф., Голова С.Ф., Сопка В.В. та ін.

Методи дослідження: Наукові положення, результати та рекомендації,

сформульовані в дипломній роботі, базуються на положеннях системного, інтегрованого та ситуативного підходів, що забезпечують всебічне вивчення ефективності асортиментної політики. Вирішення завдань здійснюється за допомогою наступних методів: структурно-логічний аналіз, порівняльно-економічний аналіз, аналітичні методи: порівняльно-економічний аналіз, логічний аналіз, матричний метод тощо.

Теоретичною та інформативною основою даної роботи була законодавча база України; монографії, наукові розробки вітчизняних та зарубіжних вчених в галузі управління політикою різноманітності; періодичні матеріали; Інтернет-ресурси.

Практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що були розроблені методологічні підходи та перевірені теоретичні положення для вдосконалення обліку, аналізу та контролю матеріальних витрат державного лісового господарства. Вони доведені до рівня практичних пропозицій, якими можуть скористатися підприємства.

Науковою новизною даного дослідження є створення єдиної концепції, її теоретичне обґрунтування та вирішення проблем, пов'язаних з обліком, аналізом та контролем матеріальних витрат державного лісового господарства.

Бакалаврська робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаної літератури і додатків. Роботу викладено на 83 сторінках, містить 10 таблиць, 5 рисунків та 4 додатки. Список літератури складається з 47 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ МАТЕРІАЛЬНИХ ЗАТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Суть витрат підприємства та матеріальних затрат

У роки реформування бухобліку в Україні однією з негативних тенденцій є запозичення іноземних термінів і неправильний переклад фахової літератури без додаткового аналізу та врахування економічної сутності концепцій. Тому, досліджуючи облік витрат, слід визначити суть і зміст його вихідних та основних понять, таких як витрати і затрати (Додаток А).

Під час перекладу та визначення економічної сутності витрат повстають такі проблемні питання:

1. В економічній літературі досі немає єдиного погляду стосовно законності та необхідності використання понять «витрати» та «затрати»;
2. В економічній літературі та на практиці на додаток до термінів «витрати» та «затрати» використовуються такі терміни, як «втрати», «збитки», «видатки». Однак деякі автори тлумачать їх як синоніми.

Поняття «витрати» в економічній літературі означає:

- 1) узагальнені виробничі витрати на використання продукції та послуг у виробництві кінцевої продукції; затрати, пов'язані з продукцією, що продається в даний час, і відповідають виручці від реалізації;
- 2) прямі витрати, не включені у виробничу собівартість реалізованих товарів;
- 3) збитки, пов'язані з витратами.

Затрати – це ресурси, що витрачаються на виробництво продукції або надання послуг для отримання доходу. Витрати включають: сировину, матеріали, які складають основу продукції, заробітну плату працівників, зайнятих у виробничому процесі, а також різні затрати, які пов'язані з використанням обладнання, приміщень цеху, управлінням та обслуговуванням виробничого процесу, під назвою «Непрямі виробничі

затрати» – це затрати на основне виробництво [1, с. 20].

Окрім того, існують допоміжні виробничі затрати, які сприяють здійсненню основного виробничого процесу. До допоміжного виробництва належать: транспорт, ремонтна майстерня, котельня, електроцех тощо. Кінцевим результатом виробничих даних є надання послуг, але значна частина цього використовується в основному виробництві. До допоміжних виробничих затрат належать матеріальні витрати, затрати на оплату праці та непрямі виробничі витрати.

Вчені говорять про поняття «витрати» як зменшення активів підприємства або збільшення його зобов'язань, що виникають з метою отримання прибутку під час господарської діяльності та призводять до зменшення власного капіталу.

Недоречне поєднання понять «видатки», «втрати», «збитки» з поняттями «витрати» та «затрати», оскільки «витрати» та «затрати» стосуються фінансових наслідків операцій і засобів: збитки – зменшення активу через непередбачувані обставини (лише в результаті подій), збитки – вичерпані капіталом витрати, що перевищують дохід.

Затрати пов'язані з реалізацією продукції, товарів та послуг. Витрати стосуються реальних продуктів і товарів і вираховуються з отриманого доходу.

Витрати групуються за видами діяльності: операційні, інвестиційні, фінансові та надзвичайні збитки [1, с. 20].

Важливу роль у витратах відіграють витрати на збут на виробничих підприємствах, що включає: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці та непрямі виробничі витрати. Для комерційного бізнесу собівартість продажу – це вартість придбання товарів.

Собівартість реалізації дозволяє розрахувати основний показник валового прибутку виробництва (виручка від реалізації – собівартість реалізованої продукції), що дає можливість визначити рентабельність виробничої та господарської діяльності.

$$\text{Рентабельність виробництва} = \frac{\text{Валовий прибуток}}{\text{Собівартість продажів}} \times 100 \quad (1.1)$$

Загальні витрати визначаються збільшенням комерційних витрат, загальних та адміністративних витрат та інших операційних витрат до собівартості продажів. Їх відрахування від доходу дозволяє визначити фінансовий результат основної діяльності.

Інвестиційні витрати – це, наприклад, балансова вартість довгострокових активів (нематеріальних активів, основних фондів, інвестицій тощо).

Фінансова діяльність включає витрати, що виникають внаслідок зміни розміру та структури власного капіталу підприємства, позик та кредитів. До них належать: виплата дивідендів, фінансувана орендна плата, негативні курсові різниці тощо.

Надзвичайні збитки виникають внаслідок подій, які не пов'язані з фінансово-господарською діяльністю підприємства, таких як пошкодження матеріалів на складі внаслідок пожежі.

До складу витрат також входить сума нарахованого податку на прибуток, яка визначається у звітному періоді з бухгалтерського фінансового результату, виходячи із ставки, встановленої на рік Законом України «Про Державний бюджет» [1].

В управлінському обліку витрати відображаються на калькуляцію витрат за видами продукції та послуг, а у фінансовому – на оцінку запасів (у балансі).

У фінансовому обліку витрати зараховуються, а потім інформація представляється внутрішнім і зовнішнім користувачам (у звіті про фінансові результати) та використовується для визначення результатів звітного періоду [12, с. 25].

Затрати відрізняються від витрат, якщо матеріальні активи, придбані за один період, повністю або частково витрачені в інший період. Щодо

реалізованої та реалізованої продукції, витрати можливі лише тоді, коли є доходи від реалізації. Отже, загальна сума витрат за весь період діяльності підприємства відповідає сумі понесених витрат. Друга відмінність між термінами «затрати» та «витрати» полягає в тому, що витрати включають усі ресурси, спожиті або використані в бізнесі, безпосередньо витрачені на придбання або створення активів та включені у вартість цих активів.

Оскільки недоогляд витрат приховує неефективні виробничі витрати, а розширення їх інтерпретації призводить до перебільшення та погіршення іміджу компанії в конкурентному середовищі, визначення витрат також повинно базуватися на їх правильних записах. Не слід забувати, що витрати є одним з найважливіших внутрішніх показників економічного аналізу. Показник витрат також використовується для внутрішньої оцінки ефективності виробничої діяльності, оскільки це вартість ресурсів для забезпечення процесу відтворення загалом, незалежно від характеру його завершення та взаємозв'язку з кінцевим продуктом. Тому поняття «затрати» ширше, ніж «собівартість», що є кошторисом витрат ресурсів, що використовуються у виробництві готової продукції, тобто поточних витрат конкретного підприємства. Ми можемо погодитися із твердженням, що у собівартість продукції включаються витрати, які пов'язані з виробництвом, а також завдяки технології та організації виробництва [6, с. 115].

Затрати включають витрати, пов'язані з виробництвом та реалізацією промислової продукції товарних та матеріальних ресурсів, що оцінюються в грошових одиницях (матеріальні витрати, амортизація тощо) та послуги (заробітна плата, соціальні послуги) або фактори виробництва, та оплата послуг.

Інші затрати – це затрати періоду, які також враховуються при розрахунку витрат. Різниця полягає у величині затрат. Таким чином, для амортизаційних відрахувань встановлюються затрати на повторне придбання.

Витрати за характером затрат (цільові витрати = початкові затрати) – це

споживання цінностей, необхідних для виробничих цілей (наприклад, сировина, заробітна плата, амортизація, відсоток земельного капіталу, послуги третіх сторін) (2, с. 57].

Затрати – це оцінка витрат використовуваних виробничих ресурсів. Поняття «затрати» має три особливості:

- затрати відображають використання виробничих ресурсів, тобто затрати, пов'язані з виробництвом, внутрішніми виробничими процесами;
- затрати відображають використання виробничих ресурсів, тобто передбачається цільове використання ресурсів. Тому термін «затрати» не охоплює ситуацій, коли виробничі ресурси втрачаються. Наприклад у випадку пожежі чи повені;
- затрати – це собівартість, при якій неоднорідні джерела виробництва зводяться до єдиного грошового еквівалента [3, с. 96].

До цього часу на практиці термін «затрати» часто асоціюється з терміном «витрати». Але ці терміни різні і не повинні використовуватися як взаємозамінні.

В залежності від категорії ресурсів, які залишає компанія, витрати можна розділити наступним чином:

- виробничі витрати, якщо загальні ресурси зменшуються внаслідок вибуття виробничих ресурсів;
- фінансові витрати, якщо загальні ресурси зменшуються внаслідок розпорядження фінансовими ресурсами.

Виходячи з належності до звітного періоду, витрати організації діляться на дві категорії:

- витрати даного (поточного) звітного періоду;
- відкладені витрати.

Витрати поточний звітний період пов'язані з розпорядженням ресурсами в поточному періоді. Відстрочені витрати, по суті, є декларацією про витрати. Відстрочені витрати стосуються вибуття майбутніх ресурсів від організації.

Затрати відображають використання виробничих ресурсів, а витрати – втрату загальних ресурсів. Затрати можна перетворити у ресурси та повернути у затрати кілька разів, поки вони не стануть витратами.

Оскільки витрати спрямовані на створення нових ресурсів, виникнення витрат саме по собі не є негативним фактором. Виникнення витрат завжди означає, що підприємство залишається без ресурсів [3, с. 101].

В українських нормативних актах наведено лише термін «витрати». Відповідно до П(С)БО 16, «Витрати» означають збільшення боргу (за винятком зменшення капіталу за рахунок внесків власників), що призводить до зменшення економічних вигод або зменшення власного капіталу у формі вибуття активів. Цікаво, що в Плані рахунків назви всіх рахунків класу 8 і класу 9 включають термін «витрати» згідно з П(С)БО 16 «Витрати» (далі П(С)БО 16) у параграфах 21, 22 при визначенні економічних елементів витрат вказується матеріальні затрати [6, с. 92]; у формі № 2 «Звіт про фінансові результати» ряд. 230 має назву «Матеріальні затрати».

Економічний зміст «витрати виробництва» і «затрати виробництва» в основному однаковий. Характер виробництва не змінює суті і фундаментальних економічних відносин, оскільки товар виробляється безпосередньо як суспільний продукт. І в першому, і в другому випадку субстанція однакова – праця, що втілюється в продукті переданої вартості та новоствореній. У цьому випадку поняття «витрати виробництва» часто використовується щодо витрат за їх призначенням, що еквівалентно поняттю виробничих витрат, а з точки зору статей витрат незавершене виробництво пов'язане з «затратами на виробництво» відповідно до економічних факторів.

1.2. Матеріальні затрати у системі класифікації витрат підприємства

Встановлення регулярної структури витрат бізнесу вимагає застосування економічно обґрунтованої класифікації за певними характеристиками. Це включає розподіл та підсумовування витрат за

групами для подання інформації таким чином, щоб було легко керувати та аналізувати. Класифікація необхідна для організації економічного бізнесу підприємства, визначення собівартості продукції, а також ціноутворення, нормування, планування, контролю та аналізу витрат. Обрані ознаки класифікації повинні забезпечити всебічне дослідження та групування витрат у правильному контексті. Чим більше ознак класифікації, тим вищий ступінь знання об'єктів. Вибір правильних класифікаційних ознак є запорукою отримання необхідної та надійної управлінської інформації, яка забезпечує ефективність рішень, прийнятих на основі аналізу витрат [23, с. 85].

Визначають 10 напрямів економіко-правового та планово-облікового групування витрат підприємства:

- за економічними елементами (елементах затрат);
- за місцем виникнення – центрами затрат (господарство, підприємство, виробництво, комерційно-структурний підрозділ, дільниця, бригада та ін.);
- за видами продукції (вироби, роботи, послуги);
- за відношенням до калькуляційного (календарного) періоду (поточного або до та після калькуляційного періоду);
- за способом включення елементів затрат в об'єкт обліку й об'єкт калькуляції (прямі, непрямі);
- за відношенням до собівартості продукції (затрати, що включаються у собівартість продукції);
- за елементами собівартості (статті затрат);
- за сферою виникнення (довиробничі, виробничі, невиробничі (позавиробничі));
- за ступенем охоплення планом (нормування) (планові, позапланові);
- за однорідністю складу (однорідні, неоднорідні – складні).

Витрати на бізнес слід класифікувати за: стадіями циклу; ставлення до техніки; вплив на обсяг виробництва; метод включення у вартість; частота

зустрічальності; ставлення до виробництва; спосіб отримання; ступінь узагальнення; охоплення шляхом планування та нормування; ставлення до продажів; вигода.

Найбільш поширеною в економічній літературі є класифікація витрат за трьома напрямками:

1. Оцінити запаси, визначити собівартість продукції та прибуток (спожиті та невитрачені, виробничі витрати та витрати періоду, основні та загальні, прямі та непрямі, одноелементні та складні, продуктивні та неефективні тощо).

2. Проведення процесу контролю та регулювання (регульований та нерегульований, нормалізований та нерегулярний, плановий та позаплановий тощо).

3. Для управлінських рішень та планування (постійні та мінливі, відповідні та нерелевантні (незворотні), помірні та маргінальні тощо).

Визначення сфери класифікації витрат підприємства залежно від мети, завдань внутрішнього контролю, управління та аналізу, дозволить з'ясувати функціональну роль в управлінні різними видами витрат [21, с. 47].

Залежність класифікації витрат від цілей управління визнають майже всі вчені, які вивчали ці питання. Система бухгалтерського обліку насамперед збирає інформацію про три категорії витрат: матеріальні витрати, робоча сила та накладні витрати. Після цього узагальнені витрати розподіляються за сферами бухгалтерського обліку:

1. Для калькулювання й оцінки собівартості виробленої продукції.
2. Для планування і прийняття управлінських рішень.
3. Для здійснення процесу контролю і регулювання.

Окрім того, у кожній із зазначених вище сфер є більш детальна деталізація витрат залежно від мети управління.

На практиці для цілей фінансового обліку використовується класифікація, наведена в П(С)БО 16 «Витрати» [18], і представлена в інструкціях для цілей управління (планування та обчислення виробничих

витрат) – планування обліку та обчислення виробничих витрат. Він був скасований після набрання чинності Наказом Міністерства промислової політики України «Про затвердження Методичних рекомендацій і формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості» [13]. Це не відповідає сучасним технологіям та організації виробництва. Деякі статті видатків застаріли («Цехові витрати», «Позавиробничі витрати»), але не відображають витрати на збут і продаж. Збільшення частки напівфабрикатів у собівартості продукції, групування витрат за центрами відповідальності та залежність витрат від обсягів виробництва також не відображаються в цій класифікації. Тому необхідно групувати витрати за критеріями, що характеризуватимуть різні аспекти бізнесу. Ми вважаємо за доцільне обрати такі критерії: організаційно-управлінський, бухгалтерсько-аналітичний та фінансово-економічний.

Організаційні та управлінські критерії включають класифікаційні напрямки, що містять аналітичну інформацію (Додаток В).

Це дає можливість оцінити економічну ефективність виробництва певного виду продукції та для кожного центру відповідальності окремо. Управління може бути ефективним лише тоді, коли менеджери отримують всебічне розуміння взаємозв'язку витрат кожного з його елементів, від виробництва певної продукції до завершення або початку виробничого процесу – як прогноз. Отже, інформація про виробничі витрати в управлінському обліку повинна бути досить детальною та функціональною.

Таблиця 1.1

Класифікація витрат за обліково-аналітичним критерієм

Напрями класифікації	Види витрат
1. За способом перенесення вартості на продукцію	- прямі - непрямі
2. За складом	- прості (однoelementні) - комплексні
3. За відношенням до видів виробничих процесів	- основні - накладні
4. За відношенням до звітного періоду	- витрати поточного періоду - витрати майбутнього періоду

Продовження таблиці 1.1

5. За відношенням до готового продукту	- витрати періоду - витрати на готову продукцію
6. За економічним змістом (елементами витрат)	- матеріальні витрати - витрати на оплату праці - відрахування на соціальні заходи - амортизація - інші витрати
26. За цільовим призначенням (за статтями калькуляції)	- прямі виробничі витрати - витрати на утримання й експлуатацію машин та обслуговування - загальновиробничі витрати - адміністративні витрати - витрати на збут
27. За видами продукції (робіт, послуг)	- витрати на вироби - групи однорідних виробів - валову продукцію - товарну продукцію - реалізовану продукцію
28. За порядком обчислення	- фактичні - планові (бюджетні, прогнозні) - нормативні
29. За включенням до кошторису (калькуляції)	- планові - позапланові

Залежно від напрямку діяльності підприємства, технологічний процес відрізняється організаційною структурою, взаємовідносинами з партнерами та підрядниками та взаємодією між окремими підрозділами. Характерні риси підприємства полягають, перш за все, в організації виробництва, зумовленій технологією виробництва, тому кожне підприємство визначає зміст, обсяг, вид і форму доставки інформації, необхідної для управління виробничим процесом. У той же час особливо важливо правильно організувати облік витрат відповідно до видів продукції та типів підрозділів та проводити вчасно, тобто належне регулювання аналітичного обліку. Класифікація витрат за бухгалтерськими та аналітичними критеріями поєднує сфери, що враховують характер виробничого процесу, характеристики продукції, що випускається підприємством. Дані

аналітичного бухгалтерського обліку використовуються для підготовки внутрішньої звітності на основі інформації про типи та кількості продукції, центри відповідальності та статті витрат (табл. 1.1).

Фінансово-економічні критерії (рис. 1.1) характеризують з точки зору класифікації, розрахунків витрат, доцільності витрат та включення до бюджету.



Рис 1.1. Класифікація витрат за фінансово-економічним критерієм

Цей підхід для класифікації витрат загалом охоплює всі сфери діяльності та узагальнює види витрат, властиві підприємствам промислового комплексу. Запропонована класифікація витрат забезпечить підвищення

ефективності управління ними; посилює контроль за їх споживанням; визначення резерви для підвищення ефективності; розроблення організації та методів обліку витрат на промисловому підприємстві.

1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю матеріальних затрат підприємства

Система обліку витрат і калькуляції собівартості продукції на сучасному бізнесі не може повноцінно існувати без належного регуляторного забезпечення, яке постійно встановлюється і перебуває в процесі політичних, економічних, інтеграційних, соціальних змін та інших факторів [16, с. 86].

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99. №996 – XIV надав компаніям право самостійно встановлювати внутрішню облікову політику. Це створило значні труднощі з узагальненням звітної інформації в цілому по Україні, оскільки існують суттєві відмінності в плані ведення бухгалтерського обліку між підприємствами, які не можуть бути враховані в консолідованій звітності.

Відповідні зміни в системі бухгалтерського обліку зумовлені такими причинами:

1. Конкуренція на зовнішньому та внутрішньому ринках, існування різних форм власності та постійні зміни у зовнішньому та внутрішньому середовищі призводять до формування єдиної інформаційної системи, яка повинна відповідати потребам усіх рівнів управління бізнесом. Інформація повинна бути мотивованою та точною. Необхідно не тільки швидко реагувати на зміни, що відбуваються на мить на підприємстві, а й передбачати та уникати небажаних ситуацій, що відбуваються на підприємстві внаслідок змін у зовнішньому середовищі.

2. Підприємницька діяльність на майбутнє. Це основний спосіб виживання та напрямок бізнесу, який передається менеджерам. За цих обставин деякі компанії збанкрутують, оскільки вони не витримують тиску

конкурентів та мінливих ринкових умов, тоді як інші залишають ринок після втрати своєї ділової діяльності через сильні внутрішні суперечки та значні недоліки в управлінні.

На законодавчому рівні питання обліку виробничих витрат має своє трактування і подається як сукупність нормативних актів вищих державних органів, Міністерства фінансів України, інших міністерств і відомств, зокрема кожної компанії забезпечує повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Привертає увагу класифікація юридичного супроводу обліку витрат і калькуляції собівартості продукції, створена В. А. Дерієм (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Класифікація нормативно-правового забезпечення обліку витрат

За видами	Закони України; Укази і розпорядження Президента України; Постанови і рішення КМУ, міністерств та відомств; П(С)БО: 16, 18, 30, 31; МСФЗ: 2, 9, 11, 23; Кодекси України; Методичні рекомендації, інструкції, вказівки; Положення, порядок; Листи, роз'яснення; Плани рахунків бухгалтерського обліку; Форми фінансової звітності; Наказ про облікову політику підприємства; Регістри бухгалтерського обліку; Графіки документообігу і виконання обліково-звітних робіт.
За рівнями	Міжнародні; Загальнодержавні; Галузеві; Регіональні; Внутрішньогосподарські.
За місцем і роллю в регулюванні бухгалтерського обліку та фінансової звітності	НПА вищої юридичної сили; П(С)БО, інші документи з бухгалтерського обліку; НПА (інструкції, положення, вказівки) та методичні рекомендації центральних органів, виконавчої влади; НПА місцевого походження; Рішення (накази) щодо форм організації бухобліку.
За обов'язковістю виконання	Обов'язкові; Необов'язкові (рекомендаційні)
За групами	Загальні документи; За напрямками (ділянками); За галузевою спрямованістю обліку і фінансової звітності

Таблиця 1.2. охарактеризовує п'ять класифікаційних ознак нормативно-правового забезпечення: за типом, за рівнем, за місцем розташування, за роллю в реформуванні та регулюванні бухгалтерського обліку та фінансової звітності, за зобов'язанням щодо впровадження та за групами.

Необхідно зазначити, що основні види нормативного забезпечення обліку витрат встановлюються відповідно до:

- Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, Закону України „Про аудиторську діяльність”;
- Указів Президента України;
- постанов й рішень Кабінету Міністрів України;
- наказів, постанов, розпоряджень, листів, роз'яснень міністерств та відомств;
- П(С)БО 9 „Запаси” (в частині списання запасів на витрати виробництва), 16 „Витрати”; 31 „Фінансові витрати”; 9 „Витрати на дослідження і розробки”, 11 „Будівельні контракти”, 23 „Витрати позики”;
- Кодексів України: Податкового, Бюджетного, Господарського, Цивільного, про адміністративні правопорушення, законів про працю тощо;
- вказівок, інструкцій, положень;
- планів рахунків бухгалтерського обліку (національний, галузеві, спрощений, робочі);
- наказу про облікову політику підприємства;
- графіків документообігу, графіків виконання обліково-звітних та контрольно-ревізійних робіт і т.д.

Беручи до уваги наукові досягнення вчених, особливо Скрипника М.І. та Вигівської І.М., і відповідно узагальнюють результати аналізу нормативних актів, необхідних для регулювання обліку виробничих витрат у науковій літературі (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Нормативне забезпечення обліку витрат виробництва

Нормативно-правовий акт	Орган, що затвердив	Дата прийняття	Чинність
Типове положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції, робіт, послуг підприємств	Кабінет Міністрів України	23 квітня 1996 року	Втратив чинність (16.05.02)
Типове положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції робіт, послуг у промисловості	Кабінет Міністрів України	26 квітня 1996 року	Втратив чинність (16.05.02)
П(С)БО 9 „Запаси»	Міністерство фінансів України	20 жовтня 1999 року	Чинний
П(С)БО 16 „Витрати»	Міністерство фінансів України	31 грудня 1999 року	Чинний
Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості	Державний комітет промислової політики України	2 лютого 2001 року	Втратив чинність (09.07.07)
Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) підприємств	Міністерство аграрної політики України	18 травня 2001 року	Чинний
Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості	Міністерство промислової політики України	9 липня 2007 року	Чинний

Як бачимо, таблиця відображає основні положення щодо забезпечення обліку виробничих витрат. Необхідно зауважити, що результати калькуляції витрат генеруються основною базою знань для управління. Витрати, включені до собівартості продукції (робочих місць, послуг), групуються за статтями витрат. Однак в Україні не існує законодавчо затвердженого переліку статей розрахунків, тому згідно з П(С)БО 16 компанії змушені створювати власні переліки та керуються правилами П(С)БО.

Вивчаючи це питання, слід зазначити, що практикуючі та наукові працівники, беручи до уваги всі методологічні підходи до розрахунку та розподілу непрямих витрат, пропонують норми бухгалтерського обліку

виробничих затрат та витрат на продукцію, щоб відобразити їх у Настановах щодо формування виробництва витрати.

Відомо, що облік витрат має стратегічне значення для бізнесу в період посилення економічної кризи. Оскільки кожне підприємство ставить результати своєї діяльності на головне місце, тому варто оцінювати результати діяльності на основі даних бухгалтерського обліку [24, с. 87].

У правовому забезпеченні обліку фінансових результатів є багато суперечливих питань. Особливо це стосується витрат, включених до фінансового результату бізнесу. Відповідно до Закону України № 3332-VI від 12.05.2011 року усі публічні корпорації, банки тощо включені до відповідного переліку Кабінету Міністрів України. Підприємства повинні складати та подавати свою фінансову звітність відповідно до міжнародних стандартів. Цей перехід сприяє необхідному вивченню відмінностей в умовах обліку, вимірювання та класифікації виробничих витрат на національному рівні та відповідно до МСБО. Подання проблем та рекомендацій сприяє вдосконаленню бухгалтерського обліку в Україні за допомогою МСБО, і такі питання часто вивчалися у роботах таких вчених: Бутинець, С. Голов, О. Губачова, В. Костюченко, Ю. Кузьмінський, В. Пархоменко, В. Сопко, В. Швець та інші [15, с. 97].

В даний час важливі питання щодо методології та організації бухгалтерського обліку залишаються невирішеними на законодавчому рівні. Головне – порівняти особливості визнання, оцінки та класифікації витрат за національними та міжнародними стандартами. Коли розглядаються нормативно-правові та законодавчі акти України та МСБО щодо процесу регулювання та процесу формування, визнання та оцінки витрат, концепція «витрати» мають чіткі відмінності в тлумаченні заявок. Зокрема, п.1 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», визначає витрати як збільшення боргу, що призводить до зменшення економічних вигод або зменшення власного капіталу шляхом вибуття активів, крім зменшення капіталу, вилучення або розподіл власниками. Згідно з Податковим кодексом

України, витратами є сума будь-якого платника податків, понесена платником податку як компенсація вартості товарів, робіт чи послуг, вироблених для подальшого використання в їх бізнесі. Однак є невелика різниця у трактуванні категорії «витрати» в бухгалтерському та податковому обліку.

Міжнародна практика не містить окремого виокремлення щодо витрат у МСБО. Основні основи цієї категорії розкритті у МСБО 1 „Подання фінансових звітів”, МСБО 2 „Запаси”, МСБО 16 „Основні засоби”, МСБО 18 „Дохід”, МСБО 23 „Витрати на позики”, МСБО 38 „Нематеріальні активи” та ін. національний й міжнародний підходи щодо оцінки й визначення витрат є ідентичними. Зокрема, МСБО 1 «Подання фінансових звітів» надає класифікацію витрат, понесених за їх характером; наприклад, придбання матеріалів, витрати на рекламу, амортизаційні відрахування, виплати працівникам та транспортні витрати. Ця рекомендація також може бути класифікована за функціями як частина «собівартості продажу», таких як витрати на збут або адміністративна діяльність. Це розкриття повністю відповідає класифікації витрат за економічними елементами та статтями калькулювання у національній бухгалтерії, як визначено в П(С)БО 16 «Витрати».

Це дипломне дослідження показало, що немає різниці у формулюванні постійних та змінних загальновиробничих витрат у П(С)БО 16 «Витрати» та МСБО 2 «Запаси» у формуванні принципів розподілу.

Різниця в тому, що П(С)БО 16 «Витрати» забезпечує повний облік накладних витрат, що значно спрощує роботу бухгалтера в розділі класифікації на підприємстві. Водночас різниця полягає в тому, що відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» загальні виробничі витрати, включені до виробничої собівартості послуг та запасів згідно з МСБО 2 «Запаси», особливо витрати [13, с. 64].

Отже, результат критичного аналізу методологічних аспектів обліку виробничих процесів відповідно до національних та міжнародних стандартів

суттєво не відрізнявся в підходах оцінки та обліку. Однак деякі питання щодо впровадження стандартів дещо відрізняються від тих, що прийняті на міжнародному рівні, оскільки враховують місцеві особливості. Деякі аспекти обліку витрат відповідно до міжнародних стандартів не охоплюються П(С)БО. Слід зазначити, що як МСБО, так і П(С)БО не розкривають процедуру бухгалтерського обліку. Адже вони відображають загальні правила подання інформації у фінансовій звітності. Систематизація та групування витрат на МСБО виникає внаслідок загальновизнаної практики дискримінації при звітуванні статей витрат, що виникають у звичайному процесі господарювання, та статей витрат, які не впливають на господарську діяльність.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА ОБЛІКУ МАТЕРІАЛЬНИХ ЗАТРАТ ДП «СОЛОТВИНСЬКИЙ ЛІСГОСП»

2.1. Документальне оформлення обліку матеріальних затрат підприємства та їх відображення в облікових реєстрах

ДП «Солотвинський лісгосп» знаходиться у східній частині Івано-Франківської області в Надвірнянському адміністративному районі, перебуває у державній власності та входить до складу Івано-Франківського обласного управління лісового господарства.

Головною метою Державного підприємства «Солотвинський лісгосп» є облаштування та використання лісових ресурсів відповідно до принципів невичерпного та постійного використання для захисту лісів, захисту від вогню, захисту від шкідників та хвороб, а також посилення збереження води. Захист лісів, санітарія та інші корисні властивості для захисту здоров'я людей та покращення навколишнього середовища. Безперервне та невичерпне раціональне використання лісових ресурсів включає систематичне задоволення виробничих потреб у деревині та інших лісопродуктах та популяції, розширене відтворення, поліпшення складу та якості лісових порід та підвищення їх продуктивності.

Своєчасна, достовірна інформація про матеріальні витрати потрібна для ведення лісового господарства в сучасних умовах господарювання. Управління Солотвинським лісництвом безпосередньо залежить від рівня знань, поданих у первинних та зведених бухгалтерських документах. У свою чергу, первинний облік є основним джерелом економічної інформації як про діяльність ДП «Солотвинський лісгосп» в цілому, так і про діяльність окремих підрозділів [18, с. 75].

По-перше, облік матеріальних витрат залежить від належного документування витрат матеріалів, робочої сили та фінансових ресурсів. Відображення витрат на рахунках бухгалтерії ДП «Солотвинський лісгосп»

забезпечується безперервним та постійним документуванням господарських операцій.

В обліку витрат обробка та оформлення первинних документів має першорядне значення для точного та прозорого обліку. Технологічно бухгалтерський облік як процес починається з виявлення, вимірювання та запису фактів, дій та подій для отримання інформації про господарські операції. Постійний моніторинг усіх господарських операцій на підприємстві здійснюється за допомогою документації. Документація є основою бухгалтерського обліку, яка забезпечує відображення в документації всіх господарських операцій та фактів господарської діяльності, але ми зосередимося на документування операцій, що підтверджують витрати.

Документацію можна зробити вручну або за допомогою засобів автоматизації. Це також відбувається в процесі підготовки документів, вивчення змін у процесі господарських операцій, під час здійснення економічних процесів та узагальнення даних про матеріальні ресурси, витрачені на цілі управління [12, с. 76].

Бухгалтерський документ є письмовим свідоцтвом конкретної форми та змісту, який містить інформацію про господарську операцію та є свідченням її здійснення. Первинні документи, що фіксують факти господарських операцій, складають основу обліку цих операцій.

У Положенні про документальну підтримку бухгалтерських записів №88 зазначено, що первинні документи повинні бути підготовлені під час кожної господарської операції або, якщо це неможливо, негайно після завершення.

Порядок документування господарських операцій та вимоги до підготовки документів регулюються статтею 9 «Первинні облікові документи та реєстри бухгалтерського обліку» Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність України» від 16 липня 1999 р. 996-XIV.

Якщо в первинному документі відсутні обов'язкові реквізити, такий документ не може бути доведений і не може бути основою бухгалтерського

обліку. Умови, перелічені в Додатку В, застосовуються до оформлення первинних бухгалтерських документів.

Первинні документи повинні мати такі обов'язкові реквізити: найменування підприємства (установи), від якого документ виданий, найменування (форма) документа, дата та місце складання, зміст та обсяг господарської операції, заява про підрозділ господарської операції (у натуральній та / або вартісній формі), особи, відповідальні за операцію, їх посада та прізвища, а також точність їх оформлення, особистий чи електронний підпис чи інші дані, що дозволяють ідентифікувати особу, яка бере участь у операції.

Залежно від характеру обробки та технології обробки даних, до первинних документів можуть бути включені додаткові дані: ідентифікаційний код з Державного реєстру підприємства, номер документа, причини обробки, дані про документ, що посвідчує особу одержувача тощо.

Процеси документування, що підтверджують витрати, можна розділити на чотири частини: облік витрат на оплату праці; предмети праці; засоби праці; випуск за центрами витрат (витрати на сировину). Усі документи, що підтверджують такі витрати, мають зазначення норми таких витрат або можуть бути порівняні з нормами, зазначеними в інших документах щодо таких витрат [21, с 46].

Загальні принципи встановлення собівартості продукції (робіт, послуг) визначені в ПБО 16 «Витрати». Крім того, внутрішні правила вартості певного виду послуг, що надаються підприємством, що не суперечать чинним нормативним актам, також можуть бути розроблені та надані наказом про облікову політику.

Основні методи розрахунку собівартості продукції (робочих місць, послуг) незвичні, нормативні та попередні. Для розрахунку вартості послуг часто використовують незвичайний метод. Відповідно до цього методу фактичний розрахунок виробничої собівартості продукції (робочих місць, послуг) визначається індивідуально для кожного замовлення або партії.

Нормативний метод базується на вироблених на підприємстві стандартах виробництва та затрат праці в залежності від виду послуг та характеристик технології, яку вони надають (нормативний або плановий розрахунок вартості послуги).

При цьому розрахунок калькуляції не належить до первинних документів у значенні Закону про бухгалтерський облік, оскільки він не містить усіх обов'язкових реквізитів, зазначених у п. 2 ст. Стаття 9 цього Закону не відображає інформації про комерційні операції. Розрахунок собівартості продукції за прямим призначенням не відповідає вимогам первинного документа, оскільки не реєструє жодних господарських операцій, замовлень чи дозволів на здійснення господарської операції (лист № 31-08410-07/23-357/246).

Первинними документами, що підтверджують вартість послуги, є документи, що підтверджують вартість кожної статті витрат. Наприклад, витрати на оплату праці працівників, безпосередньо залучених до надання послуги, підтверджуються звітом про нарахування заробітної плати; матеріал, запасні частини тощо. Витрати – акт, що підтверджує фактичне споживання запасів у виробничому підрозділі при наданні послуг виставлення рахунків та ремонту, що підтверджує передачу запасів зі складу виробничому підрозділу (цей закон, зокрема, назва використаних запасів (матеріали, запасні частини), їх облікова ціна та кількість, кожна назва, номер (код) або назва замовлення, в якому вони були витрачені, обсяг наданих послуг).

Тобто витрати, які є обов'язковою основою для ведення бухгалтерського та податкового обліку перебігу події, є належним чином оформленими документами, які підтверджують справжність такої події та дату її настання. Документація служить підтвердженням того, що видаткова подія відбулася у бізнесі, і надає можливість внести відповідні зміни в бухгалтерський облік.

Відповідно до норм законодавчих законів усі первинні документи складаються у типових формах, затверджених Державною службою статистики, а також у спеціальних формах, затверджених відповідними міністерствами та відомствами [25, с. 87].

Матеріальні витрати ДП «Солотвинський лісгосп» представлені прямими матеріальними витратами, прямими витратами на оплату праці та іншими прямими витратами. У свою чергу ці витрати відображаються у затверджених документах. Додаток Г аналізує документи бухгалтерського обліку витрат на первинні матеріали, що використовуються у ДП «Солотвинський лісгосп».

Списання сировини для виробництва відповідно до первинних та об'єднаних документів нормативно-правовими актами не регулюється. Таким чином було встановлено, що компанія може складати ці документи у будь-якій формі, але лише відповідно до вимог щодо складання первинних документів. Такими документами можуть бути: інформація про облік матеріальних витрат за видами продукції, картковий облік виробничих витрат за видами продукції.

Відповідно до вищезазначеного та аналізу первинних документів, що використовуються ДП «Солотвинський лісгосп», ми вважаємо за доцільне запропонувати використання первинної форми документа – сировина, напівфабрикат, допоміжне законодавство про матеріальні витрати.

Однак узагальнити прямі матеріальні витрати та витрати на робочу силу неможливо лише на основі первинних документів. Ми вважаємо, що такими зведеними документами можуть бути: Інформація про облік матеріальних витрат, Уніфікована інформація про облік виробничих витрат за видами продукції, Інформація про розподіл витрат за видами продукції. Перелічені зведені документи суб'єкта господарювання можуть бути складені у будь-якій формі, але з дотриманням вимог положень, інструкцій та методичних рекомендацій [21, с. 46].

Основним джерелом інформації в бухгалтерському обліку є первинні

документи для ДП «Солотвинський лісгосп», які потребують уточнення та розробки. Застосування первинних документів, запропонованих для обліку матеріальних витрат (закон про споживання сировини, напівфабрикати, допоміжні матеріали для виробництва, робоче замовлення), покращить первинний облік матеріальних витрат на основі формування додаткових об'єктів бухгалтерського обліку та сприятиме створення оптимальної бухгалтерської та контрольної інформації для потреб управління.

2.2. Аналітичний і синтетичний облік матеріальних затрат підприємства

Сучасний стан лісового господарства безпосередньо впливає на розвиток країни, оскільки це одна з важливих галузей економіки. Сьогодні ситуація з цим сектором в Україні є дуже низькою порівняно з європейськими країнами. Тому існує потреба не лише ефективно та раціонально керувати лісовою діяльністю, а й точно відображати результати в бухгалтерії, що є основним джерелом інформації для прийняття обґрунтованих управлінських рішень у ДП «Солотвинський лісгосп».

Найбільшу частку в загальних матеріальних витратах становить вартість лісової продукції, що утворюється в результаті лісогосподарських досліджень. Враховуючи технічні та організаційні характеристики лісогосподарської діяльності ДП «Солотвинський лісгосп», основною методологічною проблемою є розрахунок собівартості продукції лісового господарства. Історично склалося так, що об'єктивні умови діяльності ДП «Солотвинське лісове господарство» ще не досягли остаточного нормативу з точки зору виробничих витрат та розрахунку виробничих витрат. Перш за все, це тому, що можна отримати продукцію, готову до продажу, на різних етапах виробництва, до фактичного завершення. Крім того, висока трудомісткість та енергоємність лісогосподарського виробництва ДП «Солотвинський лісгосп» вимагає особливо ретельних розрахунків при розрахунку собівартості продукції (калькуляції витрат).

Компанії організовують процес розрахунку собівартості продукції на основі системи бухгалтерського обліку та звітної інформації. Настанова щодо формування собівартості продукції (робіт, послуг) на лісогосподарських підприємствах показує, що калькуляція собівартості полягає у визначенні суми грошових витрат на виробництво одиниці певного виду продукції (робіт, послуг). Ці рекомендації містять перелік витрат, які слід включати до статей витрат (таблиця 2.1).

Беручи до уваги вищевикладене, попередні дослідження та галузеві характеристики лісового господарства, було зроблено спробу визначити класифікаційні групи поточних матеріальних витрат: сировина, енергоресурси, запасні частини, МШП, амортизація екологічних об'єктів, обслуговування та ремонт, управління витратами, інші екологічні витрати.

Таблиця 2.1

Перелік поточних матеріальних затрат за статтями калькуляції

Назва калькуляційної статті	Поточні матеріальні затрати
Сировина і матеріали	Матеріали, паливо, енергія, вода для здійснення робіт
Комплектуючі вироби, напівфабрикати, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій	Витрати на послуги, надані іншими підприємствами (ремонт обладнання, будівництво установок лісогосподарського призначення та ін.).
Зворотні відходи (вираховуються)	Витрати на збір, транспортування, переробку, утилізацію та зберігання відходів (гілки, сучки, обрізки, верхівки, зелена маса та ін.).
Витрати, пов'язані з підготовкою й освоєнням виробництва продукції	Витрати на розробку проектів лісогосподарської діяльності. Витрати на відшкодування втрат від виробництва ділової деревини та дров, вивезених з лісосіки. Витрати на ліквідацію втрат від відсутності заготівлі всієї біомаси лісосічного фонду – дрібної деревини, сучкової маси, хвої, кори й ін.
Витрати на утримання й експлуатацію устаткування	Витрати на утримання, експлуатацію, технічне обслуговування і поточний та капітальний ремонт основних засобів, в т. ч. витрати на утримання й експлуатацію і будівництво лісовозних доріг (наприклад, доріг протипожежного призначення).

Продовження таблиці 2.1

Затрати на лісогосподарські роботи і послуги, виконані за рахунок доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Затрати на лісогосподарські роботи і послуги (лісокультурні роботи, охорона лісу від пожеж, боротьба зі шкідниками та хворобами лісу, створення захисних лісових насаджень та полезахисних лісових смуг тощо), виконані за рахунок доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).
Супутня продукція (вираховується)	Наприклад, гілки та зелену непромислову масу слід передавати на переробку органічного добрива, компосту, кормів й ін.
Інші матеріальні затрати	затрати на ліквідацію наслідків стихійних лих (пожеж, сніголамів, буреломів, вітровалів), а також витрати, що виникають через розчищення старих завалів, очищення ґрунтових вод і рекультивацію землі та боротьбу зі шкідниками й хворобами деревостанів.

Аналіз літератури, присвяченої обліку поточних матеріальних витрат та вивченню практики бухгалтерського обліку ДП «Солотвинський лісгосп», дозволив узагальнити запропоновані методи бухгалтерського обліку. Вони засновані на використанні окремого синтетичного рахунку (субрахунків) та (або) використанні спеціальних статей розрахунку при розрахунку виробничих витрат.

Вибір наявних матеріальних витрат, тип використовуваних ресурсів, особливості технологічного процесу, асортимент продукції, виробничі витрати та метод обліку калькуляції, організаційна структура підприємства, негативні види впливу на навколишнє середовище, вимоги до ресурсів та екологічне законодавство.

Можливі наступні методи обліку витрат:

1. Матеріальні затрати враховуються на окремому синтетичному рахунку (субрахунку), що дозволяє легко організувати облік виробництва ДП «Солотвинський лісгосп» (рисунки 2.1).

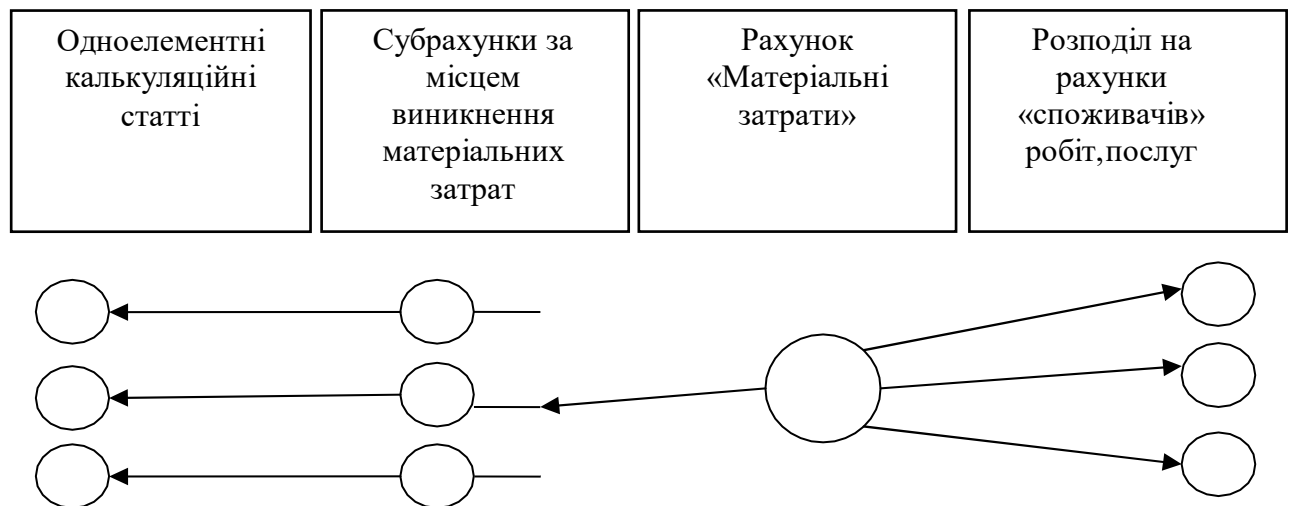


Рис. 2.1. Абстрактна схема обліку природоохоронних витрат на спеціальному синтетичному рахунку

2. Облік здійснюється за наявними статтями калькуляції на рахунках виробничих витрат. Матеріальні витрати групуються за ланцюгами: місце походження – елемент витрат – розподіл витрат (рис. 2.2).

Дослідження методології обліку витрат ДП «Солотвинський лісгосп» показує, що воно базується на чинних законах, інструкціях, положеннях, керівних принципах та обліковій політиці, прийнятих компанією. В процесі вивчення питань обліку витрат на ведення лісового господарства та охорони лісових ресурсів у ДП «Солотвинський лісгосп» було помічено, що матеріальні витрати відображались у загальних операційних витратах. Наприклад, на синтетичних рахунках 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 94 «Інші витрати операційної діяльності».

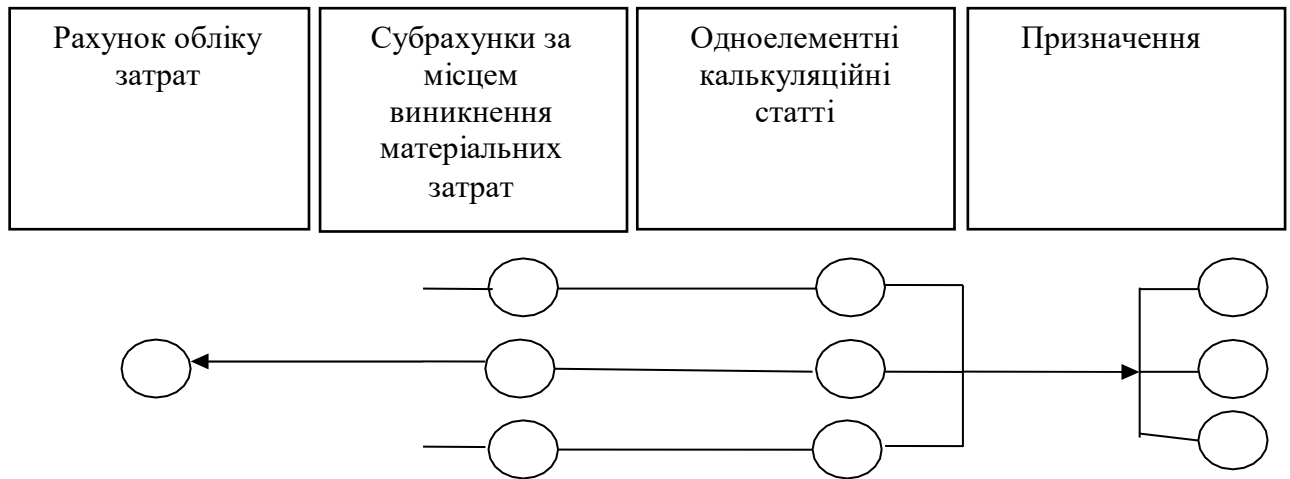


Рис. 2.2. Абстрактна схема обліку матеріальних затрат шляхом розгалуження за калькуляційними статтями рахунків витрат на виробництво

Матеріальні затрати здійснюються як за рахунок власних інструментів підприємства, так і за рахунок цільового фінансування коштів Державного агентства лісових ресурсів України. Ці витрати відображаються в основних фондах та нематеріальних активах підприємства (рахунки 10 «Основні засоби», 12 «Нематеріальні активи», 15 «Капітальні інвестиції»).

Для цього ми пропонуємо відкрити субрахунки першого замовлення на необхідні синтетичні рахунки класів 1, 2, 4, 7, 9 та відкрити спеціальний рахунок «Матеріальні витрати». Звичайно, реалізація цієї пропозиції незначно збільшить обсяги бухгалтерських робіт на підприємстві, але це значно зменшить складність отримання інформації про витрати на лісове господарство, оскільки така копітка робота, як первинна вибірка та перегрупування, не буде потрібно. та аналітичні дані бухгалтерського обліку. Крім того, інформація, отримана за сучасним методом, не відрізняється точністю та надійністю, притаманними системі облікової інформації.

Пропонується відкрити субрахунки для синтетичного рахунку «Матеріальні затрати» відповідно до найменувань розробленої класифікації витрат. Дебет рахунку відображатиме операції, пов'язані з виникненням матеріальних затрат у поточній лісовій діяльності. Ми пропонуємо

розглянути на кредиті рахунку господарські операції, пов'язані з видаленням матеріальних затрат на призначення, погашення та фінансування поточної діяльності в рамках лісогосподарської діяльності.

Аналітичний облік може здійснюватися структурними підрозділами (цехами та підрозділами) як центрами відповідальності, за певними напрямками лісової діяльності, за центрами витрат та за розподілом за статтями витрат [23, с. 86].

Витрати, визнані на рахунку «Затрати лісогосподарської діяльності», списуються на первинні або вторинні виробничі рахунки, а вартість послуг, що надаються третім особам, відносяться на рахунок «Собівартість реалізації». У цьому випадку залишок боргу може бути створений на рахунку «Затрати лісогосподарської діяльності» за наявності незавершеного виробництва.

Запропонований метод обліку поточних матеріальних витрат включає використання рахунку 39 «Затрати майбутніх періодів». Рахунок 39 повинен відображати витрати на меліорацію земель, утримання лісових доріг, інші екологічні об'єкти та екологічні заходи. Витрати, відображені на рахунку 39, складають 20, 23, 91, 92 тощо. Заборгованість за рахунками. Аналітичний облік слід вести за видами витрат відповідно до застосовуваної лісової діяльності.

Враховуючи галузеві особливості діяльності Державного підприємства «Солотвинський лісгосп», створені групи заходів лісового господарства, де рекомендується вести облік поточних та капітальних матеріальних витрат. Виділяють такі класифікаційні групи поточних матеріальних витрат: сировина, енергоресурси, запасні частини, МШП, основні та додаткові збори, відрахування на соціальну діяльність, амортизація екологічних об'єктів, обслуговування та ремонт, витрати на управління, інші екологічні витрати.

2.3. Напрями удосконалення обліку матеріальних затрат підприємства

Узагальнюючи підходи до раціональної організації бухгалтерського обліку, можна вивести такі основні принципи бухгалтерської технології в ДП «Солотвинський лісгосп»: ефективність, оперативність, якість (точність та надійність даних) та запобігання зловживанням. Виходячи з цих принципів, необхідно встановити як загальну схему бухгалтерського обліку на підприємстві, так і організацію окремих його об'єктів, зокрема їх витрат та матеріальних затрат.

Поточна організація бухгалтерії в ДП «Солотвинський лісгосп» складається з двох рівнів:

I рівень – обробляти первинні документи, підготовлені в структурних підрозділах, відображати господарські операції на рахунках, нараховувати заробітну плату всім працівникам підприємства, нараховувати та сплачувати податки та інші обов'язкові платежі до бюджету, сплачувати постачальникам, створювати звіти та подавати їх до відповідних органів.

II рівень – облік структурних підрозділів, де всі економічні процеси, включаючи виробництво та реалізацію, відбуваються безпосередньо і часто відображаються в складених вручну первинних документах. Внутрішні звіти готуються щомісяця, на основі первинних документів, що підлягають обробці в місяці, що настає за звітним, та інформування керівників вищих рівнів управління. Таким чином, інформація втрачає свою ефективність та значення для управління ДП «Солотвинський лісгосп», що доводить наявність суттєвих недоліків в організації її бухгалтерського обліку [26].

Така бухгалтерська організація на лісгосподарському підприємстві була створена за часів командно-адміністративного господарства і функціонує на даному етапі ринкової економіки. Однак в інформаційну епоху суспільства використання сучасних комп'ютерних технологій вже не є розкішшю, а необхідністю. Досліджуючи рівень автоматизації бухгалтерського обліку в ДП «Солотвинський лісгосп», було виявлено, що

автоматизація бухгалтерських процесів, що зачіпає лише центральну бухгалтерську службу та бухгалтерський облік, розпочата в структурних підрозділах, які фактично є центром економічного життя в 2004 році. 50% лісового господарства – витрати та джерела доходу традиційно залишалися, тобто «облік» із використанням великої кількості паперових носіїв.

З метою вдосконалення існуючої організації обліку матеріальних витрат на Державному підприємстві «Солотвинський лісгосп» ми пропонуємо поглибити децентралізацію та автоматизацію бухгалтерського обліку. Це дозволить:

- 1) виключити дублювання операції кількома працівниками бухгалтерії (факт реалізації лісової продукції відображається в первинних документах бухгалтером структурного підрозділу та центральним бухгалтером при реєстрації та обробці за допомогою комп'ютерної програмної системи);
- 2) Збільшити ефективність даних, необхідних керівництву для прийняття рішень, з точки зору обробки бухгалтерської інформації на комп'ютері;
- 3) вийти за рамки пізньої реєстрації ділових фактів та обробки даних, а також вузьких інтересів, пов'язаних зі звітністю;
- 4) орієнтувати вектор на ділові очікування, не озираючись назад;
- 5) забезпечити умови для використання бухгалтером творчого підходу у своїй роботі.

Основна увага приділяється перевагам централізованих та недолікам децентралізованих форм, що є результатом домінування функцій контролю та розподілу бухгалтерії над послугами та управлінням в умовах планової економіки. Перевірка результатів дослідження привела нас до висновку, що існує стратегія централізації бухгалтерського обліку на всіх підприємствах, незалежно від їх розміру, організаційних та виробничих структур [12, с. 8].

Стратегія загальної централізації обліку матеріальних витрат у ДП «Солотвинський лісгосп» не відповідає сучасним вимогам управління. Використання комп'ютерного обладнання та програмного забезпечення, що є

важливою перевагою централізації бухгалтерського обліку в епоху командно-адміністративної економіки, набуває все більшого поширення в сучасних умовах бізнесу, а тому не може бути головною перевагою центрального бухгалтерського обліку. Погляд на проблему переваг та недоліків централізованої та уніфікованої (системи з певною децентралізованою системою) форм бухгалтерського обліку з точки зору переорієнтації управління на задоволення його потреб у ринковій економіці узагальнено в таблиці. 2.2.

Як показано в таблиці. 2.2, кожна з форм бухгалтерського обліку має свої переваги та недоліки, тому підбір керівництвом лісогосподарського підприємства повинен здійснюватися з урахуванням особливостей діяльності. Уніфікована форма високодецентралізованого обліку лісових підприємств з урахуванням переваг та недоліків форм бухгалтерського обліку та з урахуванням вищезазначених характеристик досліджуваних підприємств (зокрема, розкидання значних відстаней від центральної бухгалтерської служби окремих підрозділів) [15, с. 45].

Враховуючи важливість кожного структурного підрозділу, витрати, пов'язані з автоматизацією бухгалтерського обліку, та недостатню (часто відсутню) підготовку бухгалтерів структурних підрозділів, можна збільшити ступінь децентралізації обліку матеріальних витрат у Солотвинському лісництві за кілька етапів цього процесу:

I сцена. На підскладах, де здійснюються основні продажі деревини, здійснюється автоматизація бухгалтерського обліку і, отже, значний дохід від продажу. Просування та використання Інтернету дозволить здійснювати онлайн-моніторинг обсягу та структури продажів, дебіторської та кредиторської заборгованості та погашення.

Таблиця 2.2

Переваги та недоліки форм організації обліку в умовах ринкової економіки

Форма організації обліку	Переваги	Недоліки
Централізована	- контроль за правильним і своєчасним складанням документів; - забезпечення інформаційних потреб стратегічного аналізу та менеджменту; - можливість порівняння показників діяльності різних структурних підрозділів; - забезпечення зведення даних обліку в цілому по підприємству для потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів.	- відірваність контролю за господарськими операціями від місць їх здійснення; - недостатнє інформаційне забезпечення керівників структурних підрозділів для прийняття управлінських рішень; - зниження оперативності впливу на господарські операції та процеси, що пов'язано з певним терміном очікування вказівок від вищих ланок управління.
Комбінована (із певним ступенем децентралізації)	- забезпечення інформаційних потреб операційного аналізу та менеджменту; - наближеність облікового апарату до місць здійснення господарських операцій, що зумовлює підвищення ефективності обліку та контролю; - можливість швидкого реагування на негативні явища та процеси завдяки наявності оперативної обліково-аналітичної інформації.	- збільшення витрат на утримання обліковців структурних підрозділів, в тому числі й на укомплектування їх робочих місць необхідною технікою, засобами зв'язку, програмним забезпеченням; - послаблення контролю за виконанням господарських операцій з боку головного бухгалтера підприємства; - унеможливлення забезпечити оперативність інформації поза умовами комп'ютерної обробки облікових даних.

II етап. Об'єднання лісництв у конкретні групи на регіональній основі за принципом «велике лісове господарство плюс один або декілька дрібних лісів» та надання їм єдиної автоматизованої бази знань.

III етап. Автоматизація обліку в кожному лісовому, лісопильному та деревообробному цехах, ремонтно-механічних майстернях.

Удосконалення існуючої системи бухгалтерського обліку в бізнесі покращує організацію бухгалтерського обліку окремих його об'єктів, включаючи матеріальні витрати. В результаті вивчення організаційних аспектів обліку витрат підприємства формулюється таке визначення цієї

категорії: організація рахунку витрат підприємства – це діяльність керівника (власника) та керівника підприємства. Бухгалтерська служба для створення та реалізації ефективної політики витрат і доходів та якість. У той же час політику витрат і доходів слід розуміти як політику, спрямовану на мінімізацію її витрат та максимізацію власних доходів за умови, що основні припущення національної економіки, реалістична оцінка світових тенденцій та сукупність основних соціальних вимог [15, с. 10].

Політика витрат і доходів компанії багато в чому впливає з облікової політики. Відповідно до статті 1 українського Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», облікова політика – це сукупність принципів, методів та процедур, що використовуються підприємством для підготовки та подання фінансової звітності. Всі аспекти організації бухгалтерського обліку відображаються лісогосподарськими підприємствами у внутрішньому нормативному документі – мандаті бухгалтерської політики, підписаному керівником лісового господарства. Особливо важливе місце в цьому документі слід приділити пунктам, присвяченим регулюванню та впровадженню обліку витрат на виробництво лісу, оскільки це основні умови для раціональної побудови системи бухгалтерського обліку на лісогосподарському підприємстві [15, с. 86].

Принципами раціональної організації обліку матеріальних витрат є:

- 1) розподіл витрат виробничих факторів на окремі види продукції;
- 2) виділення підрозділів підприємства – основних та допоміжних виробничих магазинів, відділів та служб тощо;
- 3) групування витрат за окремими статтями калькуляції в розрізі деталей, вузлів, виробів, операцій, робіт, послуг та інших витрат.

Ці принципи повністю відповідають характеристикам діяльності ДП «Солотвинський лісгосп», тому є прийнятними для організації обліку витрат.

Облік матеріальних витрат Солотвинського лісництва повинен сприяти економії матеріальних ресурсів шляхом своєчасного виявлення відхилень у

виробничому процесі та інформування керівників про відповідні рівні управління для запобігання та реагування на відхилення від норм лісового господарства, охорони лісів та виробництва, час, витрати пального на лісозаготівлі (підготовчі, допоміжні, лісозаготівельні, складські, вантажно-розвантажувальні операції).

Враховуючи вищевикладене, можна виділити такі напрямки раціональної організації обліку матеріальних витрат ДП «Солотвинський лісгосп»:

- 1) сприяти процесу бухгалтерського обліку відповідно до уніфікованої форми бухгалтерського обліку з високим ступенем децентралізації;
- 2) Оптимізація структури бухгалтерської служби;
- 3) Забезпечення працівникам ефективних умов праці на основі автоматизації бухгалтерського процесу.

Відповідно до технології бухгалтерського процесу перший напрямок складається з трьох етапів:

Перший етап – це документування та оцінка процесів виробництва, реалізації та інших оперативних видів діяльності безпосередньо в структурних підрозділах лісового господарства (місця походження витрат та доходів). Складання стандартних первинних документів, і особливо тих, що відображають виробництво та реалізацію лісової продукції, – це складний, трудомісткий процес, який забирає «левову частку» робочого часу бухгалтера або іншої відповідальної особи відповідно до положень. Тому в процесі розвитку інформаційних технологій гостро потребує кардинальних змін у цій галузі бухгалтерського обліку лісгосподарських підприємство [15, с. 86].

На підставі огляду результатів дослідження було виявлено такі переваги документації з точки зору автоматизації бухгалтерського обліку: економія робочої сили; зменшити кількість помилок; поєднувати підготовку та реєстрацію документа (аналітичного та синтетичного); паралельність та уникнення повторень; одноразове закріплення первинної інформації; єдність

та уніфікація показників, класифікація інформації, системи кодування тощо. [15, с. 20].

Тому нові інформаційні технології призвели до появи якісно нового носія бухгалтерської термінології – електронного документа. Процеси створення, обробки, надсилання, передачі, прийому, зберігання, використання та знищення електронних документів, що виконуються з використанням перевірки цілісності і за необхідності з підтвердженням отримання таких документів, становлять електронний документообіг [20, с. 18]. В умовах автоматизованого обліку необхідно перетворити традиційну схему документообігу на електронну схему документообігу. Оскільки лісове господарство України практикує автоматизацію бухгалтерського обліку (хоча і частково), цей аспект вдосконалення організації бухгалтерського обліку стосується цих підприємств.

При використанні електронних документів немає необхідності створювати традиційні зведені документи, що узагальнюють показники первинних документів, складених в результаті виробничо-збутових процесів (журнал показників для різання деревини та пилорамних каркасів, журнал виконаних лісових робіт, частка деревини продажі в експорті колоди, журнал лісової продукції (відпустка) тощо), що значно скорочує час і складність облікової роботи. Економія часу пов'язана з тим, що електронний документ виготовляється один раз, а необхідну кількість копій можна отримати за допомогою відповідної команди програмного забезпечення, тоді як ручне створення документів передбачає написання 2-5 копій (наприклад, відправлення доставляється у товарній накладці 4 примірники, специфікація-пакувальний листок – 5 примірників тощо). Використання копіювального паперу рідко спрощує цю процедуру, оскільки якість таких документів набагато гірша за першу копію.

Цілком логічно зробити висновок, що для вдосконалення організації обліку матеріальних витрат документування виробничих та збутових процесів, що відбуваються в структурних підрозділах (центрах витрат), слід

робити на основі повної автоматизації.

II етап – роздуми щодо обліку операційних процесів (у бухгалтерських обліках та регістрах бухгалтерського обліку), тобто поточного обліку, який є обґрунтованим та затвердженим в операційній методології.

III етап – узагальнення даних про поточний облік діяльності лісового господарства у звітності структурних підрозділів та головного офісу підприємства, тобто підсумковий облік.

Оптимізація структури бухгалтерської служби лісогосподарських підприємств, яка забезпечує другий напрямок раціональної організації бухгалтерського обліку, є одним із складних завдань, оскільки не обов'язково враховувати лише особливості такого матеріального виробництва, а також усі стадії технологічного процесу. Децентралізація бухгалтерського обліку, доцільність якої обґрунтована вище, в ДП «Солотвинський лісгосп» вимагає створення кожної структурної одиниці його бухгалтерії (центру витрат) з чітким розподілом відповідальності між собою та центральною бухгалтерією, щоб всі факти. усунення паралелізму в економічній діяльності та роботі. Результати дослідження показують, що посади бухгалтера достатньо для ведення бухгалтерського обліку, незалежно від сфери його діяльності, за умови, що бухгалтерський облік повністю автоматизований у кожному структурному підрозділі ДП «Солотвинський лісгосп» [17, с. 84].

Для визначення чисельності працівників центральної бухгалтерії необхідно застосовувати введені правила централізовано (тобто на підставі нормативних документів ДКЛГУ чи ОУЛМГ) або незалежно від ДП «Солотвинський лісгосп». У структурі центральної бухгалтерії доцільно правильно розподілити сектор обліку виробничих витрат та сектор обліку реалізації лісової продукції та інших видів продукції (робочих місць, послуг) на особисті обов'язки бухгалтерів у цих секторах, надання інформації для потреб бухгалтерського обліку та управління.

Встановлення оптимальної структури бухгалтерської служби лісогосподарського підприємства на чолі з головним бухгалтером повинно

служити для зв'язку процесів виробництва, збуту, закупівель та визначення фінансових результатів їх діяльності.

В контексті повного інформування громадськості використання персональних комп'ютерів та програмного забезпечення стає необхідністю кожного бізнесу. Тому в сучасних умовах ведення бізнесу бухгалтери висувають якісно нові вимоги до своєї кваліфікації. Вміння користуватися комп'ютерами – це вже не бажання, а умова працевлаштування, яка спонукає їх розвивати не лише свої знання з бухгалтерського обліку, оподаткування, лісових технологій, а й свої технічні навички. Однак для того, щоб вони могли правильно виконувати свої обов'язки, керівництво компанії повинно забезпечити бухгалтерів зручними автоматизованими робочими станціями та отримати доступ до необхідної інформації шляхом придбання літератури та, відповідно, використання Інтернету, третьої галузі раціонального обліку.

Другий метод є більш прийнятним для підприємств лісового господарства, оскільки він забезпечує бухгалтеру постійний доступ до необхідної інформації. Не слід забувати, що бібліотека повинна включати нормативну та довідкову літературу з лісового господарства, а також законодавство та періодичні видання, що охоплюють облік витрат та доходів підприємства. Там, де національне законодавство нестабільне, економічну літературу слід регулярно оновлювати.

Використання сучасних технічних засобів та створення бухгалтера на основі автоматизованого робочого місця є основними аспектами вдосконалення інформаційної функції бухгалтерського обліку [28, с. 10]. Автоматизоване робоче місце бухгалтера – це функціонально налаштована система людина-машина, що складається із програмного та апаратного забезпечення, інформації, навчальної та організаційно-технологічної підтримки та використовується для автоматизації функцій бухгалтерського обліку, аудиту та контролю [22, с. 12]. Однак, як показують дослідження, використання новітніх технологій та програмного забезпечення в бухгалтерському обліку не завжди охоче приймається працівниками лісового

господарства, оскільки воно вимагає більш високого рівня компетентності та постійного вдосконалення технічних знань та навичок. Особливо це стосується працівників структурних підрозділів, які виконують основну документацію виробничих процесів. Небажання використовувати обладнання пояснюється низьким рівнем володіння персональними комп'ютерами та поширеністю консервативних поглядів на бухгалтерський облік серед бухгалтерів та керівників таких структурних підрозділів, як лісове господарство, магазини, підсклади, майстерні. Пропозиції щодо вирішення цієї проблеми полягають у наступному: надати бухгалтерам центральної бухгалтерії відповідні інструкції щодо автоматизації бухгалтерського обліку для бухгалтерів відомств, пройти курси підвищення кваліфікації та регулярно проводити сертифікацію.

Таким чином, вдосконалення організації обліку витрат та доходів від лісового господарства відповідно до запропонованих рекомендацій, за умов використання науково обґрунтованих методів бухгалтерського обліку, сприятиме операційним інформаційним потребам керівництва, що є однією з передумов успішна операція лісового бізнесу.

РОЗДІЛ 3

МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ МАТЕРІАЛЬНИХ ЗАТРАТ ПІДПРИЄМСТВА ДП «СОЛОТВИНСЬКИЙ ЛІСГОСП»

3.1. Організаційно-методична модель контролю матеріальних затрат підприємства

У сучасних умовах господарювання досягнення високих показників, підвищення ефективності використання матеріальних ресурсів, захист та розширення майна підприємства забезпечується відповідним регулюванням механізму управління, який є невід'ємною частиною системи контролю. Правильне регулювання системи контролю є одним із найефективніших заходів, що дозволяють компаніям постійно контролювати виконання витрат, своєчасно виявляти та запобігати порушенням, зменшувати внутрішні ризики та підвищувати якість та ефективність прийняття рішень щодо ефективного використання операційних ресурсів. [2, с. 37].

Контроль – це сукупність дій, правил та заходів, що здійснюються управлінням діловим активом відповідного сектору економіки і використовуються постійно для забезпечення впевненості у досягненні його загальних цілей: ефективності, економічності та ефективності використання ресурсів; відповідність чинним нормам та політиці, політиці та процедурам; незалежність та надійність інформації; захист активів від пошкодження, зокрема збитків, спричинених неправильним використанням, невирішенням або корупцією.

Контроль за матеріальними витратами є найважливішою умовою збереження власності на ДП «Солотвинський лісгосп». Дані бухгалтерського обліку підприємства повинні містити інформацію для пошуку резервів, раціонального використання матеріалів, зменшення витрат, забезпечення належного зберігання матеріалів та захисту їх від зменшення виробничих витрат [15, с. 94].

Метою контролю матеріальних витрат є підтвердження точності

відображення інформації про матеріальні витрати в системі бухгалтерського обліку та звітності, а також розробка системи заходів, спрямованих на їх зменшення та оптимізацію.

Основними завданнями контролю матеріальних витрат є: забезпечення законності операцій із запасами; нагляд за організацією зберігання, стан зберігання запасів; перевірка точності та ефективності використання матеріальних ресурсів; перевірка дотримання правил випуску запасів; Оцінка системи внутрішнього контролю за використанням запасів у виробництві; Оцінка повноти та точності відображення господарських операцій щодо бухгалтерського обліку та звітності з МПЗ [15, с. 43].

Метою контролю матеріальних витрат є доцільність їх здійснення, документування та облік. Питання контролю включають управлінський персонал (менеджер, головний бухгалтер, аналітик) або людей, уповноважених виконувати контрольні процедури.

Контрольна організація передається керівнику бізнесу. Відповідно до затвердженого плану, працівники, які беруть участь в управлінні, здійснюють існуючий контроль за діяльністю підрозділів. За результатами контрольних ревізій керівництво ДП «Солотвинський лісгосп» приймає рішення про усунення причин, що негативно впливають на діяльність підприємства [21, с. 38].

У процесі ведення виробничо-господарської діяльності в ДП «Солотвинський лісгосп» встановлено комплексний підхід до організації та контролю матеріальних затрат витрат. Можна вибрати попередній, поточний та наступний контроль відповідно до етапів процедур контролю.

Здійснення попереднього контролю передую господарській операції, що дає змогу обґрунтувати економічну доцільність здійснення матеріальних витрат на виробництво, щоб уникнути непридатних витрат, безгосподарності та марнотратства. Функції попереднього контролю повинні включати: оцінку накладних витрат на бізнес; призначити відповідальних за їх нагляд; поступовий розвиток норм матеріальних витрат; визначення оптимальних

виробничих витрат. В нинішніх економічних умовах попередній контроль відіграє важливу роль у прийнятті управлінських рішень, коли необхідно попередньо оцінити законність, доцільність та економічну ефективність господарських операцій.

Поточний контроль призначений для швидкого виявлення та усунення порушень, виявлених під час здійснення господарських операцій та виробничих завдань. Подальший контроль характеризується більш повним та поглибленим підходом до вивчення фінансово-господарської діяльності, тобто визначенням неякісних документів за критеріями законності та прийнятності та визначенням ступеня впливу на них достовірність інформації, викладеної у звітності.

Схематично етапи контролю матеріальних затрат представлено на рис. 3.1.

На першому етапі контролю матеріальних витрат підприємства необхідно встановити завдання та цілі контролю, вибрати методи контролю та закупівлі, розробити програму, а також визначити безпосередніх заявників процедур контролю та визначити умови їх реалізації.

Другий етап аудиту виявляє вплив на рівень матеріальних витрат та формування собівартості продукції за допомогою цього типу організації та методології бухгалтерського обліку, коли причини змін витрат, перевитрат коштів та відхилень та економії виникають у щоденному процесі реалізації на основі плану первинні документи та поточний облік. ДП «Солотвинський лісгосп» систематичний контроль за діяльністю, встановлені стандарти [14, с.47].

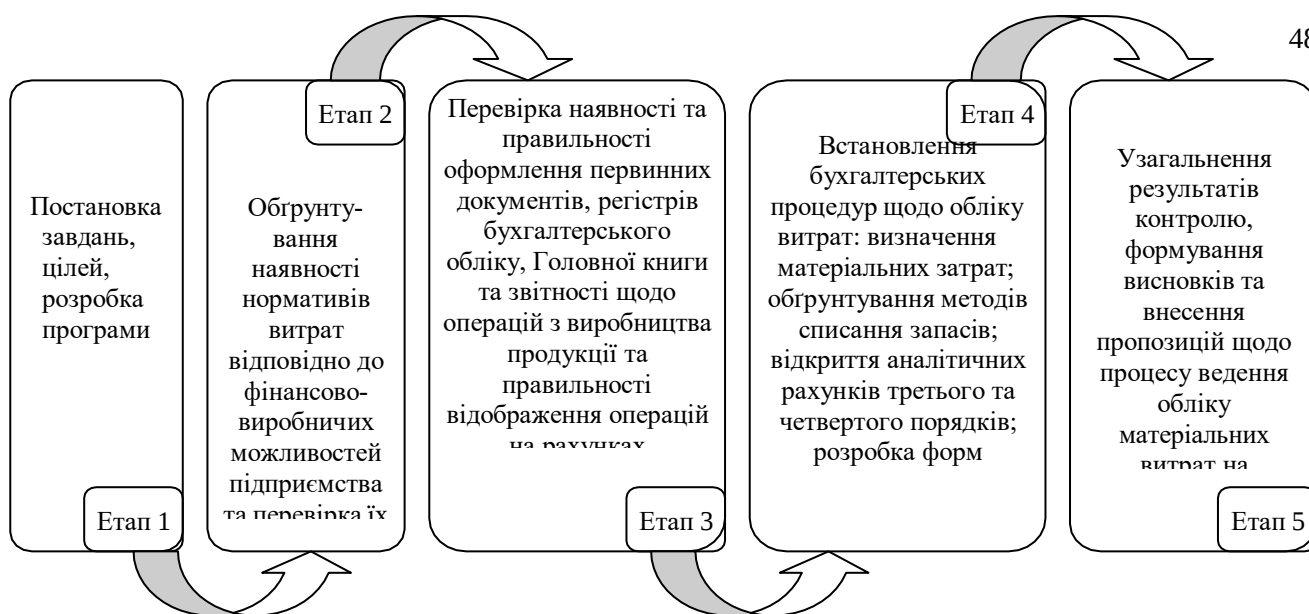


Рис. 3.1. Етапи проведення контролю матеріальних витрат підприємства

На третьому етапі здійснюється контроль безпосередньої відповідності первинних, поточних та підсумкових даних бухгалтерського обліку. При перевірці стану бухгалтерського обліку на повноту та достовірність інформації про матеріальні витрати в системі бухгалтерського обліку підприємства використовується ряд процедур контролю.

На наступному етапі контролю матеріальних витрат необхідно забезпечити дотримання Порядку облікової політики, який враховує розподіл накладних витрат, обґрунтування методів написання запасів, поглиблення аналітики шляхом відкриття третього та четвертого рядка, рахунків, розробка форм внутрішньої звітності [17, с. 95].

На останньому етапі результати контрольної роботи підлягають систематизації та аналізу виявлених порушень. За результатами огляду системи обліку матеріальних витрат на ДП «Солотвинський лісгосп» було зроблено висновок щодо виявлення відхилень та встановлених порушень, а також рекомендації щодо вдосконалення обліку матеріальних витрат та підвищення рівня контролю через них.

Контрольна діяльність за виробничими витратами (роботами, послугами) у ДП «Солотвинський лісгосп» повинна бути спрямована на

використання таких методів контролю, які забезпечать надійне попередження та своєчасне виявлення економічних порушень [23, с. 26].

За результатами дослідження створена організаційно-методологічна модель контролю матеріальних витрат, що включає чотири блоки: об'єкти контролю, джерела інформації, методологічні прийоми, методи узагальнення результатів (методів) (табл. 3.1).

Таблиця 3.1.

Організаційно-методична модель контролю матеріальних затрат

№ з/п	Елемент моделі	Загальна характеристика
1	Об'єкт контролю	1. Дотримання чинного господарського законодавства при здійсненні матеріальних затрат підприємства. 2. Правильність документального оформлення формування матеріальних затрат підприємства. 3. Дотримання норм, нормативів та бюджетних (прогнозних) показників при здійсненні матеріальних затрат підприємства. 4. Раціональність вибору методу обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. 5. Правильність методики відображення затрат підприємства у системі бухгалтерського обліку. 6. Достовірність відображення затрат у внутрішній, фінансовій, статистичній та податковій звітності.
2	Інформаційні джерела	1. Нормативно-правові акти, що регулюють організацію та методику бухгалтерського обліку матеріальних затрат підприємства. 2. Облікова політика підприємства. 3. Первинні документи формування витрат відповідно до галузевої спрямованості діяльності підприємства. 4. Облікові реєстри відповідно до обраної форми бухгалтерського обліку. 5. Бюджети, кошториси, звіти про їх виконання та внутрішня звітність підприємства. 6. Фінансова, статистична та податкова звітність підприємства. 7. Узагальнюючі документи результатів попереднього внутрішнього контролю.
3	Методичні прийоми	Нормативно-правова, формальна, арифметична, взаємна, експертна, зустрічна, логічна перевірка
4	Методи (способи) узагальнення результатів	1. Накопичувальні відомості та таблиці виявлених недоліків і порушень та інші робочі документи контролю; 2. Акти, довідки та інші узагальнюючі документи контролю; 3. Пропозиції та рекомендації щодо усунення виявлених недоліків і порушень

Отже, контрольна діяльність щодо матеріальних витрат у

ДП «Солотвинський лісгосп» має бути спрямована на впровадження таких методів контролю, які забезпечать надійне попередження та своєчасне виявлення економічних порушень, пов'язаних із використанням матеріальних ресурсів.

Успішне виконання завдань повинно базуватися на певних принципах, що мають принципове та методологічне значення для створення системи контролю в ДП «Солотвинський лісгосп» (відповідальність, збалансованість контрольних дій, безперервність, взаємодія та координація, складність, пріоритетність, ефективність, інтеграція, контроль, цілеспрямованість, попередження контрольних дій), організаційно-правова відповідність, що дозволяє грамотно побудувати систему контролю, незалежно від її розміру, виду та масштабу діяльності.

Організація та практичне здійснення процесу контролю вимагає дотримання ряду вимог: розробка системи прогнозних (бюджетних) показників та системи стандартів відповідно до сфери діяльності; визначення стадій процесу контролю за кожним об'єктом управління; ДП «Солотвинський лісгосп» встановити гранично допустимі відхилення матеріальних витрат для всіх об'єктів контролю.

3.2. Оцінка матеріальних затрат підприємства

Забезпечення ефективного функціонування підприємства вимагає економічно обґрунтованого управління їх діяльністю, яке визначається здатністю до значного аналізу. За допомогою аналізу він вивчає тенденції розвитку, глибоко та систематично вивчає фактори зміни показників, перевіряє плани та управлінські рішення, контролює їх виконання, визначає резерви підвищення ефективності виробництва, оцінює результати діяльності підприємства, розробляє економічну стратегію.

Бізнес-аналіз є науковою основою для прийняття управлінських рішень у діловому світі. Для їх перевірки необхідно виявити та передбачити поточні та потенційні проблеми, виробничі та фінансові ризики, щоб визначити

вплив управлінських рішень на вартість та рівень доходу. Тому засвоєння методології мікроекономічного аналізу для менеджерів усіх рівнів є частиною їх професійної підготовки.

Використовуючи дані таблиці 3.2, складені на основі звітної інформації ДП «Солотвинський лісгосп», проаналізуємо витрати на переробку продукції.

Таблиця 3.2

Аналіз впливу чинників на зміну собівартості

Вид продукції	Всього витрат тис. грн.		Продуктивність, куб. м		Собівартість 1 куб.м, грн.			Відхилення собівартості, грн.		
	План	Факт	План	Факт	План	Факт. витрати план. продуктивність	Факт	Всього	В т. ч. за рахунок	
									продуктивності	витрат
Пиломатеріали										
2020р	206	210	1288	1141	160	181	184	24	21	3
2019р	215	226	1536	1153	140	186	196	56	46	10
2018р	145	176	1295	1408	112	103	125	13	-9	22
Заготовки для паркету										
2020р	78	270	267	407	292	192	663	371	-100	471
2019р	65	232	253	396	257	164	585	328	-93	421
2018р	62	215	242	315	256	197	683	427	-59	486

Дані таблиці 3.2 показують, що фактичні витрати на виробництво деревини на 31 тис. грн., 11 тис. грн., на 4 тис. грн. вище запланованих відповідно на 2018, 2019, 2020 роки. У 2018 році план виробництва 113 кубометрів пиломатеріалів був надзвичайно виконаний і в наступні роки план не був виконаний, відповідно 383 куб. м та 147 куб. м. У 2018 році відбулося збільшення фактичних витрат, запланованих на 13 грн. Це відхилення є результатом збільшення витрат на 22 грн., Але зменшилось на 9 грн. Через продуктивність праці. Подібна ситуація спостерігається у 2019 році, коли фактична вартість становить 1 кубічний метр. м пиломатеріалів збільшено на 56 грн. (з 46 грн – через зниження продуктивності праці, та 10

грн – через збільшення витрат). Фактична вартість 1 кубічного метра у 2020 році м деревини перевищує планові на 24 грн. через зменшення продуктивності праці (21 грн.) та збільшення витрат (3 грн.). Що стосується паркетних зазорів, то тут подібна ситуація, але фактична вартість набагато вище запланованої (більш ніж у 2 рази). Тому фірмі слід збільшити продуктивність праці та зменшити виробничі витрати. Для того, щоб досягти успіху в майбутньому і не витратити занадто багато часу на визначення резервів збільшення виробництва та зменшення витрат, необхідно систематично проводити статистичний, операційний, внутрішній, порівняльний та функціональний аналіз витрат.

Виробнича собівартість є найважливішим показником економічної ефективності її виробництва. Вона відображає всі сторони господарської діяльності, накопичує результати використання всіх виробничих ресурсів. Рівень фінансової активності бізнесу залежить від розширеного коефіцієнта відтворення, фінансового стану бізнесу та його рівня. Аналіз собівартості продукції, робіт та послуг є важливим інструментом системи управління витратами. Це дозволяє вивчити тенденції на власному рівні, виявити резерви зниження собівартості продукції та розробити заходи щодо їх вдосконалення.

Ефективність системи управління витратами багато в чому залежить від правильної організації її аналізу, яка визначається наступними факторами:

- формат і методи обліку витрат, що використовуються;
- ступінь автоматизації бухгалтерського та аналітичного процесу;
- стан планування та стандартизації рівня експлуатаційних витрат;
- наявність відповідних видів щоденної, тижневої та щомісячної інформації про внутрішню звітність про операційні витрати, що дозволяє виявити відхилення, їх причини та вжити своєчасних коригувальних заходів для їх усунення;
- наявність експертів, які можуть компетентно аналізувати та управляти процесом формування витрат.

Об'єктами аналізу собівартості продукції є такі показники:

- абсолютна сума операційних витрат у цілому і за елементами;
- витрати на 1 грн. продукції;
- собівартість окремих виробів;
- окремі статті витрат;
- витрати в центрах відповідальності.

Джерелами інформації при аналізі виробничих витрат є звітність форма №5-С «Звіт про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг)», форма №1-ПВ «Звіт про працю», дані плану роботи, планові та звітні розрахунки, виробничі витрати, синтетичні та аналітичні дані обліку витрат на основних та допоміжних виробництвах тощо.

Планування та облік витрат на підприємствах базуються на статтях витрат та елементах витрат, які ми обговорювали в попередніх розділах бізнесу. Розглянемо структуру собівартості продукції ДП «Солотвинський лісгосп» (див. таблицю 3.3). Вивчивши таблицю 3.3.2, ми можемо зробити висновок, що вартість значно зросла протягом аналізованого періоду, що в свою чергу впливає на збільшення собівартості продукції. Таким чином, вартість сировини та матеріалів, а саме 1027 тис. грн, зросла на 401 тис. 168 тис. грн. На 2020, 2019, 2018 роки відповідно, незважаючи на процентне зниження на 5%, 3,1%, 5,93%. Витрати на зарплату зросли на 1,059 тис. грн., 1,109 тис. грн., 1,101 тис. грн., Плюс нарахування заробітної плати на 403 тис. грн., 235 тис. грн., 192 тис. грн. та інші витрати на 759 тис. грн., 355 тис. грн., 157 тис. грн. або 3,9%, 2,88%, 0,3% на 2019, 2018, 2013 роки відповідно. Його вартість зросла через збільшення виробничих витрат. Тому, на наш погляд, компанія повинна зменшити обсяг допоміжних виробничих послуг та інші витрати, які допоможуть зменшити виробничі витрати на цьому етапі розвитку.

Таблиця 3.3

Аналіз структури собівартості продукції

Статті затрат	План, грн.	%	Факт, грн.	%	Відхилення, грн.	Відхилення, %
Сировина і матеріали						
2020 р.	1458	34	2485	29	1027	-5,0
2019 р.	1057	27,4	1458	30,5	401	-3,1
2018 р.	1225	33,3	1557	27,4	168	- 5,93
Заробітна плата						
2020 р.	1675	33,8	2734	31,8	1059	-2
2019 р.	1566	40,6	1675	35	1109	-5,6
2018 р.	1327	36,05	1566	40,6	1101	- 4,55
Нарахування на зарплату						
2020 р.	637	12,9	1040	12,1	403	- 0,1
2019 р.	602	15,6	637	13,3	235	-2,3
2018 р.	510	13,9	602	15,6	192	-1,7

Послуги допоміжних виробництв						
2020р.	607	12,3	1010	12,0	403	- 0,3
2019 р.	414	10,7	437	9,1	274	-1,6
2018 р.	204	6,5	414	10,7	123	4,2
Інші витрати						
2020 р.	577	11,6	1336	15,5	759	3,9
2019 р.	379	9,82	577	12,1	355	2,28
2018 р.	222	6	222	5,7	157	-0,3
Разом						
2020 р.	4954	100	8605	100	3651	-
2019 р.	3861	100	4784	100	2180	-
2018 р.	3681	100	3861	100	1935	-

Головною умовою зниження собівартості продукції є підвищення продуктивності праці за рахунок використання останніх досягнень лісового господарства.

З цієї причини ми оцінили аналіз статей витрат лісогосподарського виробництва. Тепер проаналізуємо виробничі витрати, попередньо згрупувавши їх за статтями. При групуванні витрат за елементами: матеріальні витрати (сировина, матеріали, що купуються, і напівфабрикати, паливо, електроенергія, тепло та ін.), Витрати на оплату праці, внески на

соціальне страхування, амортизація основних фондів, інші витрати (амортизація нематеріальних активів, орендна плата, обов'язкове страхування) платежі, відсотки за банківськими позиками, податки, включені у собівартість продукції, відрахування до позабюджетних фондів тощо). Необхідно групувати витрати за елементами для вивчення споживання матеріалу, енергоспоживання, трудомісткості, капіталомісткості та визначення впливу технічного прогресу на структуру витрат. Якщо частка заробітної плати зменшується, а частка амортизації зростає, це свідчить про те, що на технічному рівні підприємства продуктивність праці зростає. Навіть якщо частка закуплених комплектуючих та напівфабрикатів збільшується, частка заробітної плати зменшується, що свідчить про підвищення рівня кооперації та спеціалізації. Використовуючи таблицю 3.4 та рисунок 3.1, ми покажемо витрати ДП «Солотвинський лісгосп» на 2020 рік, згрупувавши їх за елементами, використовуючи дані «Звіту про фінансові результати».

Таблиця 3.4

Динаміка витрат ДП «Солотвинський лісгосп» за 2018-2020 рр.

№	Елементи	Факт за			Відхилення 2020 р. від			
		2018 р.	2019 р.	2020 р.	2018 р.		2019 р.	
					тис. грн.	% (рази)	тис. грн.	% (рази)
1.	Матеріальні витрати	16264	26860	43336	27072	2,7р.	16476	161,3
2.	Витрати на оплату праці	17570	18922	27411	9841	156,0	8489	144,9
3.	Відрахування асоціальні заходи	7062	6972	10224	3162	144,8	3252	146,6
4.	Амортизація	1836	2952	3002	1166	163,5	50	101,7
5.	Інші операційні витрати	13911	15838	20363	6452	146,4	4525	128,6
6.	Разом:	56643	71544	104336	47693	184,2	32792	145,8

Графічно покажемо структуру витрат ДП «Солотвинський лісгосп» на основі вище наведених даних (див. рис. 3.1).

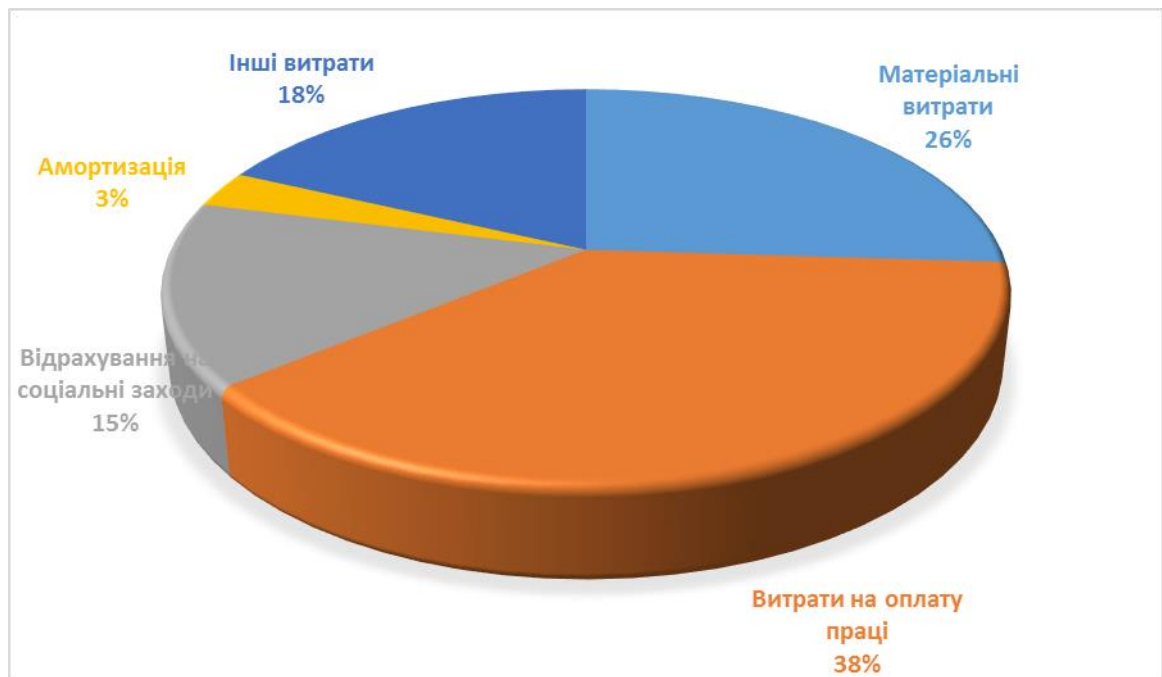


Рис. 3.1. Структура фактичних витрат ДП «Солотвинський лісгосп» за 2020 рік

Отже, як видно з рисунка 3.1 у ДП «Солотвинський лісгосп», найбільша частка пояснюється витратами на оплату праці (38%) та матеріальними витратами (26%). Це свідчить про високу складність виробництва та матеріаломісткості. Тому необхідно скористатись передовим лісгосподарським досвідом, щоб зменшити трудомісткість, і практично неможливо зменшити матеріаломісткість виробництва через особливості цього сектору.

Витрати також групуються за цілями, тобто статтями витрат, щоб показати, які ресурси витрачаються, з якою метою та в якій сумі. При багатосерійному виробництві необхідно розрахувати собівартість певних видів продукції, визначити центри концентрації витрат і знайти резерви для їх зменшення.

Дуже важливим у процесі аналізу та управління витратами є поділ організації на постійну та змінну залежно від сфери її застосування.

Змінні витрати залежать від обсягу виробництва та обсягу реалізації. Більшість із них – прямі витрати ресурсів (прямі збори, витрати на сировину, паливо, електроенергію тощо) на виробництво та реалізацію продукції.

Постійні витрати не залежать від динаміки виробництва та збуту. Це амортизаційні відрахування, орендна плата, заробітна плата обслуговуючого персоналу на погодинній основі, витрати, пов'язані з управлінням та організацією виробництва тощо [12, с.57].

Для бізнесу вигідніше, якщо виробнича одиниця має нижчі постійні витрати, за умови, що вона має максимальний обсяг виробництва при поточній виробничій потужності. При зменшенні виробництва, якщо змінні витрати пропорційно зменшуються, величина постійних витрат не змінюється, що призводить до збільшення собівартості продукції та зменшення величини прибутку.

Використовуючи економічний аналіз, лісовому господарству слід шукати резерви для зниження собівартості лісового виробництва. Основними джерелами резервів зменшення витрат є:

- збільшення виробництва за рахунок більшого використання виробничих потужностей підприємства;
- за рахунок підвищення рівня ефективності, економного використання сировини, електроенергії, палива, обладнання, запобігання невиробничим витратам, нестачі виробництва тощо.

У процесі аналізу реалізації виробничої програми визначаються резерви, що збільшать виробництво. У той час як лише змінні витрати (пряма заробітна плата, прямі матеріальні витрати тощо) зростають із збільшенням обсягу виробництва на існуючих виробничих потужностях, як правило, величина постійних витрат не змінюється, що призводить до зниження собівартості товарів.

Резерви зниження витрат отримують із заробітної плати, сировини, енергії тощо. Вона визначається для кожної статті витрат за допомогою конкретних інноваційних заходів, що допомагають заощадити (впровадження

нового, більш досконалого обладнання та технології виробництва, поліпшення організації робочої сили тощо).

Економія витрат від затрат праці за рахунок впровадження організаційно-технічних заходів може бути розрахована шляхом множення складності продукції до і після здійснення відповідних заходів на плановий середньогодинний рівень заробітної плати та кількість запланованої продукції [23, с. 86].

Сума заощаджень збільшиться на відсоток відрахувань із фонду заробітної плати, що входить у вартість виробництва (внески до фонду соціального захисту, фонду зайнятості, надзвичайного податку тощо).

Положення щодо зменшення витрат на утримання основних засобів шляхом продажу, здачі в оренду та видалення непотрібних, надлишкових, невикористаних будівель, машин та обладнання визначається множенням норми амортизації з початковою вартістю.

Економія накладних витрат визначається на основі факторного аналізу за кожною статтею витрат за рахунок розумного скорочення управлінського персоналу, економічного використання коштів на відрядження, зменшення збитків від поштових та офісних витрат, збитків на матеріал та готовий продукт, оплати простою та більше.

Додаткові витрати на розробку резервів збільшення виробництва обчислюються окремо для кожного виду. В основному це заробітна плата додаткового виробництва, споживання сировини, енергії та інші змінні витрати, які змінюються пропорційно обсягу виробництва. Для визначення їх вартості резерв збільшення обсягу виробництва певного виду помножується на фактичний рівень конкретних змінних витрат звітного періоду.

Тому аналіз виробничих витрат має велике значення, оскільки величина витрат безпосередньо впливає на показники роботи не тільки лісів, але й усіх без винятку підприємств. Об'єктивність результатів аналізу на підприємстві визначається точністю та умовністю обраної системи показників, яка повинна давати вичерпний та детальний опис усіх

виробничих умов як технічно, так і організаційно.

3.3. Шляхи оптимізації та зниження матеріальних затрат у системі управління підприємством

Сьогодні, зважаючи на стрімкий розвиток економіки та посилення конкуренції, ДП «Солотвинський лісгосп» веде постійну боротьбу за лідерство на ринку. Тому отримання прибутку та отримання конкурентних переваг є першочерговою метою лісгосподарської діяльності підприємства. Підвищення конкурентоспроможності та прибутковості бізнесу сприяє належному створенню та організованій системі управління.

Управління – це особливий процес, що забезпечує планування, організацію, мотивацію, контроль і регулювання будь-якої діяльності, заснований на інформації про управління бізнесом, що надається системою бухгалтерського обліку. [18, с. 25]

Серед показників, що впливають на фінансові показники Солотвинського лісництва, дуже важливою економічною категорією, яка характеризує ефективність використання наявних виробничих ресурсів, є матеріальні затрати. Цей показник займає важливе місце серед показників економічної діяльності та є необхідною умовою існування та повноцінного функціонування будь-якого бізнесу. Через постійні та численні зміни в законодавчій базі нашої країни, питання витрат потребує постійного вивчення та розвитку. Успішне управління вимагає детальної класифікації матеріальних витрат – поділу їх на класи на основі загальних властивостей об'єктів витрат та природних взаємозв'язків між ними. Тому пошук нових та більш ефективних підходів до управління діяльністю, а саме управління матеріальними витратами та потреба у вдосконаленні, є дуже важливим у господарській діяльності ДП «Солотвинський лісгосп».

Управлінський облік в Україні не регулюється державними нормативними актами. Кожен бізнес може здійснювати відповідно до розроблених ним систем і форм самостійно відповідно до напрямків

діяльності. Зростання ролі управлінського обліку в сучасних умовах призвело до його інтеграції з іншими функціями управління, а саме управлінським обліком. Управління витратами, особливо матеріальними, є необхідним елементом ініціативи ДП «Солотвинський лісгосп». І хоча сьогодні управління витратами в Україні недоступне як єдиний цілісний процес, що визначає бізнес-політику, для компанії дуже важливо мати такий підрозділ у системі управління. Для прийняття швидких та ефективних рішень менеджерам потрібна повна, детальна та достовірна інформація про фінансово-господарську діяльність бізнесу, що може забезпечити відділ управління матеріальними витратами. Тому проблема необхідності стратегічного управління матеріальними затратами для забезпечення ефективності підприємницької діяльності в ринковій економіці все ще переважає. Все це потрібно вдосконалити, щоб підвищити ефективність адміністрації. Вирішення цієї проблеми суттєво підвищить конкурентоспроможність підприємства.

Інформаційне забезпечення управління матеріальними витратами підпорядковується як класичній системі бухгалтерського обліку, так і традиційній системі управлінського обліку. Система управління витратами обробляється з різних сторін. Постійний контроль та заохочення управління витратами та зниження рівнів як цілеспрямований процес формування відповідно до їх видів, місцезнаходження та носіїв. Воно є важливою функцією економічного механізму ДП «Солотвинського лісгоспу». Враховується необхідність класифікації та контролю витрат для оптимізації, система управління витратами також включає їх планування та організацію обліку. Суть управління витратами полягає у всебічному огляді матеріальних витрат та їх класифікації, плануванні, контролі, аналізі та організації. Але система управління матеріальними витратами не обмежується своїми обмеженнями та контролем – мова йде про оптимізацію матеріальних витрат для досягнення бажаного результату.

Метою Солотвинського лісництва є отримання прибутку. Одночасно компанія намагається зменшити матеріальні витрати, але підтримуючи належну якість продукції, щоб залишатися конкурентоспроможною на ринку.

Чітка класифікація матеріальних витрат є важливою передумовою належної організації бухгалтерського обліку та управління. Залежно від мети класифікація може бути зроблена з різних причин. Певні витрати можуть бути значними для одного типу управлінського рішення та не враховуватися для інших (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Класифікація матеріальних затрат на ДП «Солотвинський лісгосп» за основними ознаками

№ п/п	Ознака	Характеристика витрат
1	За визначенням фінансового результату	Вичерпані та невичерпані
2	За визначенням відношення до собівартості продукції	На продукцію за відповідний період
3	За способами перенесення вартості на продукцію	Прямі та непрямі
4	За відношенням до процесу виробництва	Основні та загальновиробничі
5	За ступенем впливу обсягу діяльності на рівень витрат	Змінні та постійні
6	За відношенням до прийняття рішень	Релевантні та нерелевантні
7	За відношенням до варіантів дії	Дійсні та альтернативні
8	За контролем виконання	Контрольовані та неконтрольовані
9	За календарними періодами	Одноразові, поточні, довгострокові
10	За функцією управління	Виробничі, комерційні, адміністративні

Класифікація можлива з інших ознак. Однак усі матеріальні витрати, понесені компанією, безпосередньо впливають на кінцевий результат. Тому

чим ефективнішою буде система управління витратами на підприємстві, тим успішнішою вона буде.

Управління матеріальними витратами означає:

- 1) організувати облік матеріальних витрат за одиницями;
- 2) проаналізувати природу матеріальних витрат та їх вплив на результати бізнесу;
- 3) прийняття обґрунтованих управлінських рішень;
- 4) планування рівня матеріальних витрат;
- 5) планувати прибуток з урахуванням матеріальних витрат та змін ринкового середовища;
- 6) створення ефективної системи мотивації працівників до контролю та зменшення матеріальних витрат;
- 7) Контролювати рівень витрат і вживати заходів щодо їх зменшення

Управління матеріальними витратами – це цілеспрямована система впливу на склад, структуру та поведінку витрат та їх факторів на всіх етапах їх формування та розподілу, заснована на використанні об'єктивних економічних законів та функцій управління для підвищення ефективності діяльності підприємства на основі оптимізації витрат, забезпечення конкурентоспроможності на ринку та стратегічних цілей та розвиток, що досягає поточних цілей. Основним завданням управління витратами є пошук найбільш ефективного способу використання наявних ресурсів, тобто оптимізація матеріальних витрат [5, с.67].

Процес оптимізації діяльності бізнесу – шляхи пошуку найбільш ефективних методів управління, за допомогою яких компанія досягне максимального ефекту при мінімальних матеріальних витратах [2, с. 17].

Оптимізація матеріальних витрат – це процес планування, обліку, аналізу, контролю витрат та прийняття рішень щодо майбутньої економічної політики бізнесу, використовуючи інструменти для мотивації працівників на всіх рівнях поточної організаційної структури. Розрахунок прибутку, який потрібно отримати на певному рівні та структурі матеріальних витрат, а

також планування визначення рівнів витрат, необхідних для забезпечення ефективної роботи бізнесу бухгалтерський облік – включає спостереження, опис вимірювань та фіксування фактів споживання ресурсів у процесі господарської діяльності підприємства; аналіз проводиться для визначення ступеня раціональності матеріальних витрат та оцінки впливу відповідних факторів на їх рівні; організація та контроль – для моніторингу причин надмірних витрат чи заощаджень та виявлення винних у цьому, визначення місць виникнення та відповідальності витрат; Прийняття рішень у сфері витрат включає доцільність виробництва певних видів продукції, вибір обладнання та технології, формування товарного асортименту підприємства тощо. [26, с. 85].

Виходячи з характеристик та діяльності ДП «Солотвинський лісгосп», керівники управлінських служб можуть реалізувати такі напрямки оптимізації матеріальних затрат, розроблені нами в результаті всебічного аналізу.

Перший – це створення самої системи управління матеріальними затратами: скорочення апарату управління та організація детального обліку затрат. У механізмі управління матеріальними витратами економічні принципи застосовуються через організаційну систему. Організація – найважливіший елемент ефективного управління матеріальними затратами. Він визначає, як компанія управляє затратами, тобто хто це робить, протягом якого періоду часу, використовуючи яку інформацію та документи та якими способами. Розташування матеріальних затрат, норми та центри відповідальності визначаються для їх дотримання. Розробляється ієрархічна система лінійних та функціональних зв'язків для менеджерів та експертів, залучених до управління матеріальними затратами, яка повинна бути сумісною з організацією та виробничою структурою бізнесу. Організація та розробка матеріальних затрат дозволять експертам чітко визначити, де можна зменшити затрати, а де непотрібні надмірні затрати [7, с. 82].

Інша важлива частина – це матеріальні зтрати, що входять у виробничу собівартість. Процес закупівлі сировини також повинен бути організованим та організованим. Наступним аспектом оптимізації матеріальних затрат є перегляд процесу закупівлі керівниками компаній. Для закупівлі сировини слід розкрити тендери серед постачальників та вибрати найбільш підходящі умови. Для визначення поточного стану запасів та визначення шляхів їх зменшення необхідний комплексний аналіз каналів логістики. У більшості випадків цього можна досягти за рахунок зменшення кількості складів або часткового їх поєднання [19, с. 72].

Також необхідно вдосконалити роботу логістичного відділу (зменшити кількість продукції та транспортну відстань). За раціональної організації процесу закупівель кількість запасів, включаючи обсяг готової, але нереалізованої продукції, зменшиться. Порожні склади можна здавати в оренду, тим самим розчиняючи частину грошових ресурсів.

Перегляд матеріально-технічної бази ДП «Солотвинський лісгосп» також можна розглянути в напрямку оптимізації затрат: впровадження нових, передових та інноваційних машин та обладнання, використання нової сировини, автоматизація та механізація виробничого обладнання.

Однак цей напрямок є досить туманним. Служба управління затратами повинна аналізувати економічні вигоди від придбання нового обладнання або модернізації старого обладнання. Аналітична інформація, надана розрахунками для придбання або модернізації обладнання, допоможе менеджерам прийняти правильні рішення щодо покриття таких витрат.

Наступним напрямком є вивчення та усунення причин браку. Ведення аналітичного обліку браку, його класифікація сприятиме своєчасному виявленню, усуненню та запобіганню. Це зменшить витрати за рахунок зменшення втрат від відходів та інших неефективних затрат, що дозволить більш ефективно використовувати та зменшити виробничі відходи.

Ще одним заходом зменшення матеріальних затрат можна вважати введення в бізнес концепції ланцюжка створення вартості. Встановлення

тісних стосунків з постачальниками та замовниками. Ланцюжок створення вартості – це скоординований комплекс заходів, що створюють цінність для компанії, починаючи від джерела сировини для постачальників компанії і закінчуючи готовою продукцією, що поставляється кінцевому споживачу, включаючи обслуговування споживачів. У той же час увага зосереджується не лише на процесах, що відбуваються в межах бізнесу, але і на виходженні за межі певного бізнесу набагато ширшим чином. Компанія може отримати значну перевагу, втручаючись у роботу постачальників та отримуючи деякі переваги у затратах. З іншого боку, компанія може збільшити свою конкурентну перевагу, зосередившись на обслуговуванні клієнтів.

Аналізуючи ланцюжки створення вартості, Солотвинський лісгосп може підвищити конкурентоспроможність шляхом виявлення прихованих резервів та подальшої оптимізації конкретних видів діяльності.

Зменшення та оптимізація матеріальних затрат завжди залишатиметься актуальною проблемою будь-якої організації. Раціонально функціонуюча система управління матеріальними витратами сприятиме її успіху та процвітання в результаті рішень щодо підвищення ефективності виробничо-господарської діяльності, отримання конкурентних переваг та підвищення прибутковості підприємства [26, с. 56].

Підводячи підсумок вищевикладеному, слід зазначити, що одним із основних способів отримання більших прибутків та отримання конкурентних переваг є не тільки зменшення, але й оптимізація матеріальних затрат.

Комплексний аналіз матеріальних затрат бізнесу визначає, що під час економічної діяльності бізнесу здобуття конкурентних переваг можна досягти, застосовуючи такі аспекти оптимізації:

- вдосконалення системи управління матеріальними затратами;
- вдосконалення процесу закупівлі;
- організація відділу матеріально-технічного забезпечення;
- нова покупка або модернізація старого обладнання;
- експертиза причин браку;

- введення концепції ланцюжка створення вартості.

Управління матеріальними затратами компанії є абсолютно незалежною системою і може працювати ефективніше, якщо наявні ресурси використовувати економно та раціонально. У цьому випадку система може забезпечити активний та систематичний пошук можливостей зменшити матеріальні затрати, тим самим даючи можливість бізнесу розвиватися та підвищувати свою конкурентоспроможність.

Щоб бізнес успішно працював, менеджерам слід приділяти більше уваги створенню системи управління матеріальними затратами, застосовувати нові заходи та напрямки оптимізації затрат, вивчати та застосовувати досвід іноземних компаній.

ВИСНОВКИ

Термін «затрати» відноситься до використання будь-яких ресурсів, включаючи придбання активів, тоді як термін «витрати» стосується лише використання таких ресурсів при визначенні прибутку економічного підприємства за певний період: пов'язаних з доходом. Однак в економічній літературі досі немає єдиної точки зору щодо законності та необхідності використання термінів «витрати» та «затрати».

Дослідження показують, що визначення категорій бухгалтерського обліку повинно усувати непорозуміння та невизначеності, а не ускладнювати або заплутувати (додаткові проблеми, труднощі) в науці, в якій вони застосовуються. Крім того, практично неможливо підтримувати єдність економічних та бухгалтерських інтерпретацій категорій. Тому, виходячи із суттєвості, ми пропонуємо використовувати термін – «витрати». У цьому випадку собівартість продукції буде виправдана умовами виробництва і матиме на меті створення нового продукту з використання трудових ресурсів.

Під час дослідження проводяться теоретичні узагальнення та пропонуються шляхи вирішення проблем бухгалтерського обліку та аналізу матеріальних витрат лісогосподарського підприємства. Основні наукові та практичні результати дослідження дозволили зробити наступні висновки та рекомендації:

1. Лісове господарство характеризується, зокрема, організаційно-технологічними особливостями: розгалуженою організаційною структурою та широким колом виробничих підрозділів; чітко визначена технологія виробництва; разові матеріальні затрати на певний технологічний етап; низька механізація праці; Умовність лісогосподарського виробництва щодо географічного середовища. Ці особливості слід враховувати при відображенні матеріальних затрат в системах бухгалтерського обліку та аналізу.

2. Для задоволення потреб управління лісовим господарством пропонується класифікувати матеріальні витрати підприємства таким чином: діяльність, місце походження, елементи витрат, статті витрат, склад асоціації, календарний період, доцільність, посилання на виробничі витрати, зв'язок з виробництвом. Науково перевірені класифікації матеріальних витрат дають теоретичну базу для вдосконалення організації та методів обліку.

3. Науково обґрунтовані концепції підсистем для аналізу бухгалтерських та матеріальних затрат складають основу їх раціональної організації та методології в бізнесі. Концепція підсистем обліку матеріальних затрат лісогосподарського підприємства передбачає визначення цілей, регулярності обліку, принципів роботи, регуляторів, технології обробки даних, характеристик діяльності лісового господарства в підсистемах обліку затрат і доходів. Методика обчислення бізнесу та затрат та доходів, що впливають на організацію. Теоретична концепція підсистем аналізу затрат і доходів включає визначення цілей, завдань, принципів, бази знань, організаційного та методологічного забезпечення.

4. Існуюча організація бухгалтерії на лісогосподарському підприємстві не відповідає сучасним вимогам управління, тому необхідна систематична реструктуризація на основі поглибленої децентралізації та автоматизації обліку. Аспектами раціональної організації обліку матеріальних витрат лісогосподарського підприємства є полегшення процесу бухгалтерського обліку відповідно до децентралізації бухгалтерського обліку, оптимізація бухгалтерської служби, забезпечення своїх працівників ефективними умовами праці на основі автоматизації бухгалтерського процесу.

5. Лісогосподарські підприємства повинні використовувати метод обчислювального процесу, заснований на нормативному методі, з метою своєчасного виявлення економії або надмірних витрат внаслідок відхилень від встановленого технологічного процесу, змін у складі сировини, різноманітності лісової продукції, класифікації. Для його практичного застосування в рамках синтетичного рахунку 23 «Виробництво» розроблена

система обліку виробничих затрат, що дозволяє визначати та узагальнювати відхилення фактичних затрат від нормативних затрат по кожній статті затрат.

6. Вдосконалення системи внутрішньої звітності лісового господарства, що є одним із найактуальніших завдань. Рекомендується включати керівників планово-економічного, виробничого, лісового управління, бухгалтерських та структурних підрозділів до аналітичної служби лісогосподарських підприємств та розподіляти функціональні обов'язки експертів у проведенні оперативного, сучасного та стратегічного аналізу.

Підводячи підсумок вищевикладеному, слід зазначити, що одним із основних способів отримання більших прибутків та отримання конкурентних переваг є не тільки зменшення, але й оптимізація матеріальних витрат.

Комплексний аналіз матеріальних витрат бізнесу визначає, що під час економічної діяльності бізнесу здобуття конкурентних переваг можна досягти, застосовуючи такі аспекти оптимізації:

- вдосконалення системи управління матеріальними витратами;
- вдосконалення процесу закупівлі;
- організація відділу матеріально-технічного забезпечення;
- нова покупка або модернізація старого обладнання;
- експертиза причин браку;
- введення концепції ланцюжка створення вартості.

Управління матеріальними витратами компанії є абсолютно незалежною системою і може працювати ефективніше, якщо наявні ресурси використовувати економно та раціонально. У цьому випадку система може забезпечити активний та систематичний пошук можливостей зменшити матеріальні витрати, тим самим даючи можливість бізнесу розвиватися та підвищувати свою конкурентоспроможність.

Для успішного функціонування бізнесу керівникам слід приділяти більше уваги створенню системи управління матеріальними витратами, застосовувати нові заходи та напрямки оптимізації витрат, вивчати та застосовувати досвід іноземних компаній.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закон України «Про Державний Бюджет на 2021 рік». [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1082-20#Text>
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
3. Атамас П.Й. Управлінський облік : [навчальний посібник] / П.Й. Атамас. – К. : Центр навчальної літератури, 2016. – 440 с.
4. Бондаренко Н.М., Кореннова В.В. Організація внутрішнього контролю виробничих витрат на підприємстві. Вісник ОНУ імені І.І. Мечникова. 2013. Т. 18. Вип. 4/1. С. 148.
5. Бутинець Ф.Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління / Ф.Ф. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – 2012. – № 1 (22). – С. 118.
6. Бухгалтерський управлінський облік : [підручник для студ. спец. «Облік і аудит» вищ. навч. закл.] / Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, З.Ф. Канурна [та ін.] ; за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця ; 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир : Рута, 2015. – 480 с.
7. Власик Г.В. Аналіз та оцінка існуючих систем управління витратами//Серія: Економіка та підприємництво.-2016.-№6.-с.179.
8. Гаврильченко О. В. Управління витратами у відтворювальних процесах сільськогосподарських підприємств : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)» / О. В. Гаврильченко. – Харків, 2011. – 23 с.

9. Голов С.Ф. Управлінський облік : [навч. посіб.] / С.Ф. Голов. – К. : Лібра, 2013. – 704 с.
10. Голов С.Ф. Управлінський облік: підручник / С.Ф. Голов. — [3-є вид.]. — К.: Лібра, 2016. — 704 с.
11. Головацька С.І., Сашко О.П. Внутрішній контроль витрат підприємства: організаційно-методичні аспекти. Молодий вчений. 2016. № 5 (32). С. 340.
12. Голубовський Л. Аналіз сучасних методів управління витратами/ Л.Голубовський // Галицький економічний вісник. - 2013. — № 1(26). — С. 192.
13. Гусарова Л.В. Управління витратами: загальні поняття про витрати і управління ними. Калькулювання витрат : конспект лекцій / Л.В. Гусарова. – К.: КНУБА, 2016. – 44 с.
14. Давидович І.Є. Управління витратами: навчальний посібник / І.Є. Давидович. — К.: Центр учбової літератури, 2012. — 320 с.
15. Дерій В.А. Методи внутрішньогосподарського контролю за витратами на виробництво у сільськогосподарських підприємствах. Сталий розвиток економіки. 2013. № 1 (18). С. 258.
16. Друри К. Управленческий и производственный учет : [учебник] / К. Друри ; пер. с англ. – М. : ЮНИТИ– ДАНА, 2012. – 1017 с.
17. Друри К. Управленческий и производственный: учебный комплекс для студентов / Колин Друри; пер. с англ. [В.Н. Егорова]. – 6-е изд. - М.: ЮНИТИ - ДАНА, 2012. – 1423 с .
18. Іванов А. Класифікація витрат / А. Іванов // Бухгалтерія. – 2011. – № 24/1. – С. 150.
19. Ільків Л.А. Класифікація витрат виробництва як необхідна передумова об'єктивного обліку і дієвого контролю / Л.А. Ільків // Облік і фінанси АПК. – 2007. – № 1–2. – С.105–108.
20. Ільченко Л.Б. Системний підхід до обліку витрат на виробництво / Л.Б. Ільченко // Наукові записки Тернопільської академії народного господарства.

– Тернопіль : Економічна думка, 2015. – № 14. – С. 131.

21. Камоза Є. Є. Фінансово-господарський контроль та принципи його організації [Текст] / Є. Є. Камоза // . – К. : КНЕУ, 2016. – С. 157.

22. Качмарик Я.Д. Витрати підприємства та шляхи їх оптимізації / Я. Качмарик, О. Верещинська // науковий вісник НЛТУ :збірник науково-технічних праць. — Львів, 2017. — 17.4. — С.177

23. Колісник Г.М. Складові системи управління витратами підприємницьких структур [Електронний ресурс] / Г.М. Колісник // Економічний вісник університету. ДВНЗ «Переяслав-Хмельницький державний педагогічний ун-т ім. Г. Сковороди». – 2011. – Вип. 17/2. – С. 66–69. – Режим доступу до ресурсу <http://www.uk.x-pdf.ru/5ekonomika/1711469-1-udk-65-336-kolisnik-kandidat-ekonomichnih-nauk-docent-kafedri-obliku-audituzakarpatskogo-derzhavnogo-universitetu.php>

24. Косинська О. В. Оптимізація витрат як засіб підвищення прибутковості підприємств [Електронний ресурс] / О. В. Косинська // Формування ринкових відносин в Україні. — 2011. — № 7(122). — с. 106-110. — Режим доступу до ресурсу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/frvu_2011_7_25.pdf

25. Костякова А. А. Оперативний контроль витрат в сільському господарстві [Текст] / А. А. Костякова // Вісник СумДУ. Серія Економіка. – 2008. – № 2. – С. 58-62. 4. Шевчук Л. П. Особливості контролю витрат сільськогосподарського підприємства [Текст] / Л. П. Шевчук, Н. А. Овчарук // Вісник Хмельницького національного університету. – 2012. – № 2 [Т. 1] – С. 115- 118.

26. Кравченко М.В., Климова Ю.В. Методичні аспекти обліку і контролю витрат та виходу продукції. Приазовський економічний вісник. 2017. Вип. 2(02). С. 151-154.

27. Крушельницька О. В. // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. – 2010. - № 1(51). – Режим доступу : [http://www.nbuv.gov.ua/portal/ Natural/](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Natural/)

28. Лень В.С. Управлінський облік : [навч. посіб.] / В.С. Лень ; 2-ге вид.,

випр. – К. : Знання-Прес, 2016. – 317 с.

29. Леонов Я.В. Система управління витратами як фактор підвищення конкурентоспроможності / Я. Леонов, Ю. Герасименко // бюлетень міжнародного нобелівського економічного форуму. – 2010. – № 1. Том 2. – С.183.

30. Макконнелл К. Экономикс: принципы, проблемы и политика / К. Макконнелл, С. Брю ; пер. с англ. 11-го изд. – К. : Хагар-Демос, 1993. – 785 с.

31. Маліновська І. Оптимізація структури витрат як фактор підвищення конкурентоспроможності підприємства [Електронний ресурс] / Ірина Маліновська // матеріали конференції «Ефективність бізнесу в умовах трансформації економіки», 29.04.2011. — Режим доступу до ресурсу: <http://conf-cv.at.ua/forum/50-415-1>

32. Мних Є.В. Економічний аналіз : [підручник] / Є.В. Мних. – К. : Центр навч. літератури, 2003. – 412 с.

33. Олійник О.В. Класифікація витрат підприємства / О.В. Олійник // Вісник Житомирського інженерно-технологічного інституту. Серія «Економічні науки». – 2013. – № 14. – С. 152.

34. Олініченко К.С. Економічні аспекти еволюції поглядів на управління витратами / К.С. Олініченко

35. Палий В.Ф. Управленческий учет издержек и доходов (с элементами финансового учета) / В.Ф. Палий. – М. : ИНФРА-М, 2016. – 279 с.

36. Партин Г.О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій: монографія / Г.О. Партин – К.: УБС НБУ, 2008. – 219с.

37. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31.03.99 р. № 87 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.mfu.gov.ua>.

38. Рибак І.І., Івата В.В. Роль внутрішньогосподарського контролю використання виробничих запасів. Глобальні та національні проблеми економіки. 2017. Вип. 16. С. 914-917.

39. Сєкіріна Н.В. Загальні підходи до формування і класифікації нормативного забезпечення обліку і контролю витрат на виробництво готової продукції [Електронний ресурс] / Збірник наукових праць Хмельницького кооперативного торговельно-економічного інституту. – 2014. – № 2. – С. 235-245. –
Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/Znphktei/2011_2/statii_2/sekirina/sekirina.htm
40. Слюсарчук Л. Вплив класифікації затрат на прийняття управлінських рішень / Л. Слюсарчук // Облік і фінанси АПК. – 2006. – № 6. – С. 102–110.
41. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : [навч. посіб.] / В.В. Сопко. – К. : КНЕУ, 2006. – 526 с.
42. Столяр Л.Г. Сутність «витрат» та особливості трактування. /Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ, «Економічні науки». – Серія «Облік і фінанси». - Випуск 8 (29). Ч.4. – 2011.
43. Управлінський облік : [навч. посіб.] / М.Х. Корецький, Н.В. Дацій, Л.В. Пельпак. – К. : Центр учбової літератури, 2007. – 296 с.
44. Хенсен Р. Управлінський облік / Дон Р. Хенсен, Мерієн М. Моуєн, Небіл С. Еліас, Девід У. Сєнков ; пер. с англ. – К. : Міленіум, 2012. – 974 с.
45. Цимбалюк Л.Г, Скригун Н.П. Чинники, резерви та шляхи зниження витрат виробництва, як основа зменшення ціни товару/ Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу № 3(15)2011. – 195 с.
46. Цюга М. М. Класифікація природоохоронних витрат лісового господарства в бухгалтерському обліку / М. М. Цюга // Галицький економічний вісник. – 2012. – № 3 (36). – С. 145.
47. Цюга М. М. Природоохоронні витрати як об'єкт бухгалтерського обліку / М. М. Цюга // Вісник Житомирського державного технологічного університету.– 2012. – № 1 (59), – Ч. 1.– С. 216. (Серія : Економічні науки).

Додаток А

Трактування понять «затрати» і «витрати» провідними вітчизняними і зарубіжними науковцями

Автор	Поняття «витрати»	Поняття «затрати»
Аврова І.А.	Витрати представляють собою ту частину затрат, що здійснені підприємством для отримання доходу; вони зменшують отриманого доходу в результаті діяльності підприємства.	Затрати – це засоби, використані на придбання ресурсів, які є в наявності, відображаються в балансі як активи підприємства і здатні в майбутньому принести дохід.
Волков О.Н.	Витрати – це будь-які виплати, що здійснює підприємство в процесі своєї господарської діяльності; вони відносяться, перш за все до грошового потоку підприємства, оскільки потребують для своєї оплати грошових засобів.	Затрати – це вартість оцінки ресурсів, які використовуються організацією у процесі своєї діяльності.
Варнеке Х.	Витрати відносяться до реальної продукції і товарів та віднімаються з одержаного доходу. Витрати групуються за видами діяльності: операційна, інвестиційна, фінансова та збитки.	Затрати стосуються реалізації продукції, товарів, послуг. Затрати є спожиті ресурси на виготовлення продукції або надання послуг з метою отримання доходу.
Дербін Е.	Витрати – це вартість яка кількісно дорівнює витратам на придбання ресурсів.	Затрати є синонімом поняття «ресурси». Ресурси – є факторами виробництва – благами, необхідними для випуску інших благ.
Задорожній З.Р.	Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань. Які зумовлюють зменшення власного капіталу (за винятком зменшення власного капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).	Грошовий вираз матеріальних, трудових. Фінансових ресурсів, використаних у процесі діяльності з метою отримання економічної вигоди за винятком оплати рахунків постачальника, різних кредиторів за отримані виробничі запаси, товари, послуги, перераховані авансові платежі тощо.
Нападовська Л.В.	Зменшення економічної вигоди протягом звітного періоду або збільшення зобов'язань підприємства, що призводить до зменшення капіталу.	Вартісний вираз використаних у процесі діяльності підприємства матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів.
Одинцова Т.М.	Витрати споживанням ресурсів у процесі господарської діяльності.	Затрати є більш загальним поняттям, оскільки включають витрати і при цьому охоплюють ряд об'єктів обліку (закупівля запасів, інвестиції тощо).

Додаток Б

Класифікація витрат за організаційно-управлінським критерієм

Напрями класифікації	Види витрат
1. За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	- постійні - змінні (пропорційні, прогресивні, регресивні) - напівзмінні - напівпостійні - змішані
2. За місцем здійснення контролю	- за місцями формування (виникнення) - за центрами відповідальності
3. За центрами відповідальності	- витрати виробництва - витрати цеху - витрати ділянки та ін.
4. За рівнем контрольованості	- контрольовані - неконтрольовані - частково контрольовані
5. За впливом на прийняття рішень	- релевантні (виправні, повторні, очікувані) - нерелевантні (невиправні, безповторні) - диференційні
6. За можливістю регулювання	- регульовані - нерегульовані
7. За відношенням до потужності підприємства	- обов'язкові - дискреційні
8. За методом обчислення	- маржинальні - середні
9. За функціональністю видів діяльності	- виробничі - невиробничі (загальнофірмові)
10. За порядком обчислення	- середні - граничні
11. За призначенням	- технологічні - організаційні
12. За характером виробництва	- основне виробництво - допоміжне виробництво - обслуговуюче виробництво
13. За сферами діяльності	- витрати виробництва - витрати невиробничої діяльності - витрати основного та допоміжного виробництва - витрати на матеріально-технічне забезпечення - витрати на розробку нових технологій

Продовження додатку Б

14. За спрямуванням для забезпечення цілей управління	витрати на мотивування, соціальний розвиток, інновації, маркетингові дослідження та комунікації, амортизаційні відрахування та ін. витрати поточної виробничо-господарської діяльності
15. За видами діяльності підприємства	- операційні - інвестиційні - фінансові
16. За терміном генерування підприємства	- спрямовані на розвиток підприємства - пов'язані з поточною виробничо-господарською діяльністю
17. За відношенням до джерел покриття	- вхідні витрати (залишок готової продукції на початок звітного періоду) - поточні витрати (виробнича собівартість готової продукції звітного періоду) - вихідні витрати (собівартість реалізованої продукції)
18. За феноменом рідкості (обмеженості можливостей альтернативного використання ресурсів)	- явні (зовнішні) - неявні (приховані)
19. За відношенням до обсягу виробництва	- змінні - постійні - змішані

Додаток В**Вимоги до оформлення первинних бухгалтерських документів**

N	Зміст вимоги
1	первинні документи мають бути складені в момент здійснення операції, а якщо це неможливо, безпосередньо після її закінчення
2	документи складають на бланках типових форм, затверджених Держкомстатом України, або на бланках спеціалізованих форм, затверджених відповідними міністерствами і відомствами, а також виготовлених самостійно, які мають містити обов'язкові реквізити типових або спеціалізованих форм
3	у разі складання та зберігання первинних документів на машинних носіях інформації підприємство зобов'язане за свій рахунок виготовити їх копії на паперових носіях на вимогу інших учасників господарських операцій, а також правоохоронних органів та відповідних органів у межах їхніх повноважень, передбачених законами
4	записи в первинних документах роблять у темному кольорі чорнилом, кульковою ручкою, друкарськими засобами чи принтером, що забезпечує зберігання цих записів протягом встановленого терміну зберігання документа
5	вільні рядки в первинних документах прокреслюють
6	у грошових документах суми проставляють цифрами і прописом, перше слово суми записують скраю і з великої літери
7	кожен первинний документ має містити дані про посаду, прізвище і підписи осіб, відповідальних за його оформлення
8	керівник підприємства затверджує перелік осіб, які мають право давати дозвіл (підписувати первинні документи) на здійснення господарських операцій, пов'язаних з відпуском товарно-матеріальних цінностей, майна, видачею грошових коштів і документів. Коло таких осіб, як правило, обмежене
9	забороняється приймати до виконання документи на господарські операції, які суперечать законодавчим і нормативним актам, встановленому порядку обліку коштів і матеріальних цінностей, завдають шкоди власникам
10	складаючи первинні документи, можна припуститися помилок. У банківських і касових документах помилки не виправляють. В інших первинних документах помилки виправляють коректурним способом, тобто неправильний текст або суму закреслюють тонкою рисою так, щоб можна було прочитати закреслене, а зверху пишуть правильний текст або суму. Виправлення помилок має бути помічено підписом "виправлено" і підтверджено підписом осіб, які підписали цей документ із зазначенням дати виправлення
11	підприємство вживає всіх необхідних заходів щодо запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах та забезпечує їх належне зберігання протягом встановленого терміну, який регулюється спеціальним переліком
12	у випадках, встановлених законодавством, а також міністерствами і відомствами України, бланки первинних документів можуть бути віднесеними до бланків суворої звітності. Їх друкують за зразками типових або спеціалізованих форм з обов'язковим зазначенням номера
13	відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи
14	первинні документи можуть бути вилученими у підприємства тільки за постановою уповноважених державних органів відповідно до чинного законодавства України. З дозволу і в присутності представників органів, які здійснюють вилучення, посадові особи підприємства можуть зняти копи та скласти реєстр документів, що вилучаються, із зазначенням підстав і дати вилучення

Додаток Г

Первинні документи з обліку витрат виробництва

№ з/п	Найменування документа	Зміст	Використання на лакофарбових підприємствах	Примітка
1	2	3	4	5
Прямі матеріальні витрати				
1	Лімітно-забірні картки (М-8, М-9)	Використовується для оформлення відпуску сировини, матеріалів, що систематично витрачаються при виготовленні продукції, а також для поточного контролю за додержанням встановлених лімітів відпуску матеріалів на виробничі потреби	Використовується лімітно-забірною накладною (відповідно до картки М-8), для передачі запасів зі складу на виробництво	Використовується на підприємствах для відображення внутрішнього переміщення сировини та матеріалів зі складу на склад при виробничому цеху. Для таких видів запасів: сировина та основні матеріали, тара й тарні матеріали, допоміжні матеріали
1	2	3	4	5
2	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (форма М-10)	Використовується для обліку відпуску матеріалів понад встановлений ліміт або при заміні матеріалів і є основою для списання матеріалів зі складу	На досліджуваних підприємствах не використовується, виписується додаткова лімітно-забірною накладною, або змінюється ліміт	Необхідно використовувати на досліджуваних підприємствах, для контролю за зміною плану виробництва та взаємозаміною сировини й матеріалів
3	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (форма М-11)	Використовується для обліку руху матеріальних цінностей в середині підприємства та їх відпуску господарствам свого підприємства, що розташовані за межами його території, а також стороннім організаціям	Використовується на підприємствах в частині вимоги при списанні запасів на потреби, пов'язані з управлінням виробництвом, обслуговуванням виробничого процесу, утриманням основних засобів	Набула широкого використання на лакофарбових підприємствах у зв'язку з тим, що у вимогах чітко визначено, на які потреби використовується запас та ким отримано (цех, відділ, ППБ матеріально-відповідальної особи)

Продовження додатку Г

5	Рахунок, акт (придбаних послуг), податкова накладна	Відображують послуги, отримані підприємством від інших кредиторів	Використовується на досліджуваних підприємствах із метою відображення отриманих послуг із водовідведення, газопостачання, електропостачання	Крім акту, необхідно використувати відомість (розрахунок) розподілу витраченої води, електроенергії, газу в розрізі об'єктів витрачання: виробниче обладнання, потреби цехів, управління, збут
Прямі витрати на оплату праці				
1	Рапорт на виробіток (Т-22)	Використовується в потокомасових виробництвах за умови закріплення операцій за кожним робітником	Не використовується на досліджуваних підприємствах у зв'язку з тим, що роботи здійснюються однією бригадою без закріплення за кожним певних операцій	-
1	2	3	4	5
2	Маршрутний лист (картка)	Використовується в серійному виробництві, коли рух деталей у процесі виробництва здійснюється за операціями їх обробки в цеху	Не використовується на підприємствах у зв'язку з тим, що продукція виготовлюється в одному технологічному процесі	-
3	Наряд на відрядну роботу	Використовується на індивідуальних та серійних виробництвах для обліку виробітку й нарахування заробітної плати	Використовується на досліджуваних підприємствах для нарахування заробітної плати бригаді робітників	Використовується форма Т-41 на виконання будівельних робіт. Проте в наряді визначається вид робіт, кількість робіт, розцінки

Продовження додатку Г

Інші прямі витрати				
1	Відомість нарахування на фонд оплати праці	Використовується для нарахування єдиного внеску на соціальне страхування на заробітну плату виробничого персоналу	Використовується на підприємствах і ведеться із застосуванням автоматизованої програми обліку	-
2	Акт (відомість) на брак	Використовується акт у довільній формі, який має містити основні елементи: вид продукції, що забракований, кількість продукції, вид браку, винуватці. Заповнюється контролером ВТК, лаборантом	На досліджуваних підприємствах, якщо брак виявляється в цеху на виробництві, акт не складається, продукція проходить доробку. Якщо брак виявлений на складі, складається акт і продукція повертається на виробництво	-