

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

на здобуття освітнього рівня бакалавр

на тему:

“Облік та аудит операцій основного виробництва, аналіз прямих витрат”

Виконала: студентка 4 курсу, групи ОО-41

Спеціальності 071 “Облік і оподаткування”

Микитюк М.В.

Керівник: Максимів Ю.В.

Рецензент: Пилипів Н.І.

Івано-Франківськ – 2021 р.

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Факультет Економічний
Кафедра Обліку і оподаткування
Освітній рівень "бакалавр"
Спеціальність 071 "Облік і оподаткування"

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

(підпис)

Баланюк І.Ф.

(прізвище, ім'я, по батькові)

"12" жовтня 2020 р.

ЗАВДАННЯ
на дипломну роботу студента

Микитюк Марія Василівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: "Облік та аудит операцій основного виробництва, аналіз прямих витрат".

Науковий керівник роботи: Максимів Юлія Василівна, к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування.

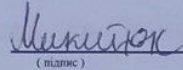
2. Перелік питань, які потрібно розробити: економічний зміст витрат, які виникають в процесі основного виробництва та їх види; основні завдання і принципи обліку основного виробництва: вітчизняний і зарубіжний досвід; роль аудиту господарських операцій основного виробництва в процесі управління; прямі витрати в системі документування підприємства; синтетичний та аналітичний облік прямих витрат підприємства; формування виробничої собівартості продукції; організація аудиту й аналізу прямих витрат на виробництво продукції; методика аудиту прямих витрат на виробництво продукції; методика аналізу прямих витрат на виробництво продукції

3. Дата видачі завдання 13.10.2020 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

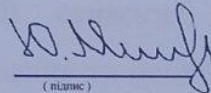
№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Теоретичні основи обліку та аудиту операцій основного виробництва	19.02.2021 р.	Виконано
2.	Облік прямих витрат та механізм формування виробничої собівартості продукції на ДП ВО "Карпати"	16.03.2021 р.	Виконано
3.	Аналіз та аудит прямих витрат на виробництво продукції на ДП ВО "Карпати"	16.04.2021 р.	Виконано

Студент


(підпис)

Микитюк М.В.
(прізвище та ініціали)

Керівник роботи


(підпис)

Максимів Ю.В.
(прізвище та ініціали)

Міністерство освіти і науки України
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування

ВІДГУК

Наукового керівника, к.е.н., доцента кафедри обліку і оподаткування
Максимів Юлії Василівни
на бакалаврську роботу студента групи ОО-41 денної форми навчання
Микитюк Марії Василівни

на тему:

“Облік та аудит операцій основного виробництва, аналіз прямих витрат”

Витрати виробництва є одним із найважливіших показників діяльності підприємств, який визначає рентабельність та конкурентоспроможність діяльності суб'єктів господарювання. В сучасних ринкових умовах господарювання, результати роботи, виживання та успішне функціонування промислових підприємств багато в чому залежать від здатності управлінського персоналу приймати ефективні рішення, орієнтовані на оптимізацію витрат. В системі управління основним виробництвом особливу роль відіграє облік виробничих витрат, на основі даних якого менеджери отримують інформацію про стан виробництва, використання ресурсів, формування собівартості продукції, мають можливість здійснювати аналіз виробничих витрат з метою виявлення резервів їх зниження.

Зважаючи на вищенаведене дипломна робота Микитюк М.В. виконана на актуальну тему, адже спрямована на обґрунтування теоретичних та організаційно методичних аспектів обліку та аудиту операцій основного виробництва та аналіз прямих витрат підприємства.

У дипломній роботі Микитюк М.В. дослідила теоретичні основи обліку та аудиту операцій основного виробництва, описала специфіку обліку прямих витрат та механізм формування виробничої собівартості продукції на ДП “ВИРОБНИЧЕ ОБ’ЄДНАННЯ “КАРПАТИ”, описала порядок аналізу та аудиту прямих витрат на виробництво продукції на досліджуваному підприємстві.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості застосування наданих у бакалаврській роботі пропозицій щодо вдосконалення обліку та аудиту витрат основного виробництва та обліку собівартості у діяльності ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”.

Щодо недоліків дипломної роботи, то слід наголосити на деяких необґрунтованих висновках, на неповноту проведення аналізу прямих витрат виробництва; деякі неточності в розрахунках тощо. Водночас зазначені зауваження не змінюють загальної позитивної оцінки бакалаврської роботи.

Отже, дипломна робота Микитюк Марії Василівни на тему “Облік та аудит операцій основного виробництва, аналіз прямих витрат” виконана відповідно до вимог кафедри обліку і оподаткування “Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”, тому може бути допущена до захисту з оцінкою “добре”, а її автор заслуговує на присудження першого (бакалаврського) рівня вищої освіти за спеціальністю 071 “Облік і оподаткування”.

Науковий керівник: доцент кафедри обліку і оподаткування
(посада, місце роботи)

Ю.В.Максимів
(підпис)

Ю.В.Максимів
(ініціали, прізвище)

“ 18 ” травня 2021 р.

РЕЦЕНЗІЯ

на дипломну роботу студента ДВНЗ "Прикарпатський національний
університет імені Василя Стефаника"

Микитюк Марія Василівна

(прізвище, ім'я, по-батькові студента)

на тему: "Облік та аудит операцій основного виробництва, аналіз прямих витрат" виконану на матеріалах ДП ВО "Карпати"

Однією з головних умов управління виробничим підприємством у ринкових умовах є достовірність, повнота і оперативність інформації про витрати з яких складається собівартість виготовлення продукції. Систематизація витрат виробництва потрібна для впорядкування облікової роботи підприємства, оцінки собівартості, нормування, контролю над процесом виготовлення продукції, та аудиту даних процесів. Тому дослідження Микитюк М.В., яке спрямоване на обґрунтування теоретичних та організаційно методичних аспектів обліку та аудиту операцій основного виробництва та аналіз прямих витрат підприємства виконане на актуальному темі.

У науковому дослідженні одержали подальший розвиток теоретичні та організаційні засади обліку, аналізу та аудиту прямих матеріальних витрат, з урахуванням положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативних актів у системі управління діяльністю підприємства ДП ВО "Карпати".

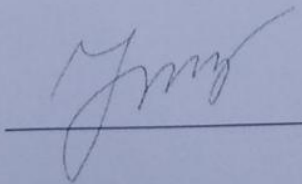
Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості застосування наданих у бакалаврській роботі пропозицій щодо вдосконалення обліку та аудиту витрат основного виробництва та обліку собівартості у діяльності ДП "Виробниче об'єднання "Карпати".

Щодо недоліків дипломної роботи, то слід наголосити не деяких необґрунтованих висновках, на неповноту проведення аналізу прямих витрат виробництва; деякі неточності в розрахунках тощо. Водночас зазначені зауваження не змінюють загальної позитивної оцінки бакалаврської роботи.

Отже, дипломна робота Микитюк Марії Василівни на тему "Облік та аудит операцій основного виробництва, аналіз прямих витрат" виконана відповідно до вимог кафедри обліку і оподаткування "Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника", тому може бути допущена до захисту з оцінкою "добре", а її автор заслуговує на присудження першого (бакалаврського) рівня вищої освіти за спеціальністю 071 "Облік і оподаткування".

Рецензент –

доктор економічних наук, професор
завідувач кафедри теоретичної
і прикладної економіки



Пилипів Н. І.

"18" травня 2021 р.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОПЕРАЦІЙ ОСНОВНОГО ВИРОБНИЦТВА.....	6
1.1. Економічний зміст витрат, які виникають в процесі основного виробництва та їх види	6
1.2. Основні завдання і принципи обліку основного виробництва	12
1.3. Роль аудиту господарських операцій основного виробництва в процесі управління	17
РОЗДІЛ 2 ОБЛІК ПРЯМИХ ВИТРАТ ТА МЕХАНІЗМ ФОРМУВАННЯ ВИРОБНИЧОЇ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА ДЕРЖАВНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ “ВИРОБНИЧЕ ОБ’ЄДНАННЯ “КАРПАТИ”	25
2.1. Прямі витрати в системі документування підприємства	25
2.2. Синтетичний та аналітичний облік прямих витрат підприємства	30
2.3. Формування виробничої собівартості продукції	39
РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ТА АУДИТ ПРЯМИХ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ НА ДЕРЖАВНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ “ВИРОБНИЧЕ ОБ’ЄДНАННЯ “КАРПАТИ”	46
3.1. Організація аудиту й аналізу прямих витрат на виробництво продукції	46
3.2. Методика аудиту прямих витрат на виробництво продукції	51
3.3. Методика аналізу прямих витрат на виробництво продукції	56
ВИСНОВКИ	61
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	63
ДОДАТКИ	69

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. На сьогодні, в умовах мінливого економічного середовища, виникає об'єктивна необхідність концентрації уваги підприємств на систематизації витрат виробництва та ефективному аудиті статей матеріальних витрат. Об'єктивна та своєчасна оцінка собівартості виробництва, контроль над процесом виробництва є запорукою досягнення максимізації прибутків та збільшення рентабельності виробництва.

Важливим питанням, котре постає перед підприємствами, які мають на меті вдосконалити свої фінансові результати, є надання належної уваги обліку операцій основного виробництва та ефективному аналізу прямих витрат. Існуюча система бухгалтерського обліку не виконує покладені на неї функції, що негативно впливає на результат діяльності підприємства. Вдалий досвід зарубіжних країн доводить, що ефективним та дієвим способом здійснення обліку та аудиту господарських операцій основного виробництва та прямих витрат є імплементація сучасних інформаційних систем.

Облік та аудит господарських операцій основного виробництва та прямих матеріальних витрат є важливою складовою облікової роботи на підприємстві та етапом аудиторської перевірки, адже результат проведених операцій основного виробництва та собівартість продукції суттєво впливають на рентабельність. На сьогодні, не існує ефективних затверджених практичних методик проведення аудиту прямих витрат на виробництво і специфіка діяльності підприємств суттєво впливає на організацію обліку прямих витрат. Цей факт обумовлює актуальність обраної теми дослідження.

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом дослідження є процес здійснення обліку та аудиту операцій основного виробництва та аналіз прямих матеріальних витрат виробництва як головних елементів виробничого процесу. Для дослідження обрано ДП “Виробниче об'єднання “Карпати”. Предметом дослідження є безпосередньо облік та аудит операцій основного виробництва та аналіз прямих витрат на ДП “Виробниче об'єднання “Карпати”.

Мета і завдання дослідження. Метою дипломної роботи є обґрунтування

теоретичних та організаційно методичних аспектів обліку та аудиту операцій основного виробництва та аналіз прямих витрат підприємства.

Для досягнення зазначеної мети необхідно вирішити такі завдання дослідження:

- дослідити економічний зміст витрат, які виникають в процесі основного виробництва та їх види;
- визначити основні завдання і принципи обліку основного виробництва;
- обґрунтувати роль аудиту господарських операцій основного виробництва в процесі управління;
- розглянути прямі витрати в системі документування досліджуваного підприємства;
- охарактеризувати синтетичний та аналітичний облік прямих витрат об'єкта дослідження;
- узагальнити підходи до формування виробничої собівартості продукції господарюючого суб'єкта;
- охарактеризувати особливості організації аудиту й аналізу прямих витрат на виробництво продукції об'єкта дослідження;
- узагальнити методику аудиту прямих витрат на виробництво продукції;
- проаналізувати прямі витрати на виробництво продукції на досліджуваному підприємстві.

Стан наукової розробки. Питання організації обліку та аудиту основного виробництва досліджували у своїх наукових працях зарубіжні та вітчизняні вчені: Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, В. П. Завгородній, В. С. Лень, В. С. Рудницький, К. В. Безверхий, В.В. Сопко, І. І. Пилипенко, Н. М. Ткаченко, М. С. Пушкар та інші. Однак, на сьогодні залишається багато невивчених питань, що підтверджує актуальність обраної мною теми.

Методи дослідження. Реалізація мети та завдань бакалаврської роботи здійснена за допомогою наступних методів: системного підходу – при формуванні теоретико-методичних засад формування та реалізації принципів обліку та аудиту основного виробництва, узагальнення – при обґрунтуванні методичних підходів

оцінки стану та розвитку бухгалтерського обліку та аудиту на підприємстві; групування, економіко-математичного моделювання, статистичні методи.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості застосування наданих у бакалаврській роботі пропозицій щодо вдосконалення обліку та аудиту витрат основного виробництва та обліку собівартості у діяльності ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”.

Апробація результатів. Окремі науково-практичні положення та результати дослідження представлені як доповідь на тему “Принципи формування облікової політики та чинники впливу на її вибір” на Національній науково-практичній конференції: “Вектори розвитку науки і бізнесу в глобальному середовищі: тренди та перспективи”.

Структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох взаємопов’язаних розділів, 9 підрозділів, загальних висновків, списку використаних джерел та додатків. Дипломна робота містить 12 рисунків, 17 таблиць та 7 додатків. Загальний обсяг дипломної роботи складає 68 сторінок друкованого тексту.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОПЕРАЦІЙ ОСНОВНОГО ВИРОБНИЦТВА

1.1. Економічний зміст витрат, які виникають в процесі основного виробництва та їх види

На сьогодні, в умовах мінливого економічного середовища, коли економіка нашої держави динамічна та зазнає активних змін. Доцільно дослідити вплив цих змін на трактування суті такої економічної категорії як “витрати”, адже вони є невід’ємною частиною діяльності кожного підприємства.

Однією із найскладніших ділянок облікової роботи в процесі виробництва є бухгалтерський облік господарських операцій, які відображають виникнення витрат. Постійне вдосконалення системи обліку та аудиту основного виробництва є необхідною мірою для тих підприємств, котрі планують ефективно та рентабельне виробництво.

Залежно від характеру та призначення виконуваних процесів виробництво поділяють на:

- основне виробництво: приміщення, котрі призначені для виготовлення продукції (робіт, послуг);
- допоміжні виробництва: виробництва, призначені для обслуговування основного виробництва;
- непромислові виробництва та господарства: структурні підрозділи, котрі не беруть участі у виробництві.

Відповідно, для кожного із наведених процесів, характерне виникнення витрат і специфічність їх обліку.

Економічні витрати виробництва називають “затратами втрачених можливостей” – це кошти, котрі очікуються отримати в наслідок вдалого використання витрачених ресурсів.

Витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов’язань [12, с. 19].

Витрати виробництва – це сукупність витрат живої та уречевленої праці в засобах виробництва, на всіх стадіях створення продукції [8, с. 11-15]. Виходячи зі спеціалізації підприємства та особливостей технологій виробництва, бухгалтери створюють власний перелік калькуляційних статей. На його основі складаються форми калькуляційних розрахунків, кошторисів та внутрішньої звітності. Зведені дані про понесені у звітному періоду витрати знаходять своє відображення у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід).

Метою здійснення обліку витрат основного виробництва є імплементація системи взаємопов’язаних показників, що моделюють собівартість. Важливим та необхідним є постійний контроль за розподілом витрат та правильністю формування собівартості. Категорія витрат здійснює вирішальний вплив на фінансовий результат діяльності суб’єктів господарювання. Витрати суб’єкта господарювання дозволяють організувати цінову політику підприємства, використовуються для оцінки ефективності господарювання шляхом порівняння витрат та результатів діяльності.

Поняття “витрати” існує з давніх часів. В той час, коли люди почали виробництво будь-чого для задоволення своїх запитів, виникли витрати. Звісно, тоді ще люди не оцінювали обсяги витрачених ресурсів, власну працю та час для виконання. Коли почала з’являтися ринкова торгівля, головною метою було, щоб людина продала на гарну суму коштів або за гарний бартер, тобто витрати з доходами не зіставлялася.

Першим кроком в становленні поняття “виробничі витрати” є винайдення подвійного запису, засновником якого був математик Лука Пачолі. В результаті з’явилися перші класифікації витрат виробництва. Засновник подвійного запису класифікував витрати обігу за трьома категоріями:

- відносно підприємства;
- відносно товару;
- відносно господарського процесу [41, с. 60].

В результаті поділу на ці категорії, витрати виробництва почали ділити на прямі і непрямі, звичайні та незвичайні.

Трактування поняття “витрати” в різних джерелах відрізняється, підходи до науково-методичного опису окреслено в табл. 1.1

Таблиця 1.1

Методичні підходи трактування поняття “витрати”

Автори	Трактування економічної категорії “витрати”
Управлінський підхід	
Стемковська І. [52]	Вартість ресурсів (матеріальних та трудових), які використовуються для виробництва продукції, отримання прибутку чи досягнення іншої мети організації.
Ентоні Р. [57]	Грошове вимірювання суми видатків, що використовуються з певною метою.
Бланк І. А. [6]	Виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових і інших видів ресурсів на виробництво продукції.
Бухгалтерський підхід	
П(С)БО 16“Витрати” [12]	Зменшення активів, або збільшення зобов’язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення власного капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.
МСБО [35]	Зменшення економічної вигоди протягом звітного періоду, що відбувається у формі вибуття або використання активів чи збільшення зобов’язань, що веде до зменшення власного капіталу підприємства за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.
Камінська Т. Г., Костенко О. М. [23]	Зменшення активів або збільшення зобов’язань (пасивів), або поєднання того чи іншого у зв’язку з виробництвом і постачанням товарів у рамках діяльності підприємства.

Джерело: сформовано автором

Витрати виробництва розглядаються на основі наступних підходів (рис. 1.1).

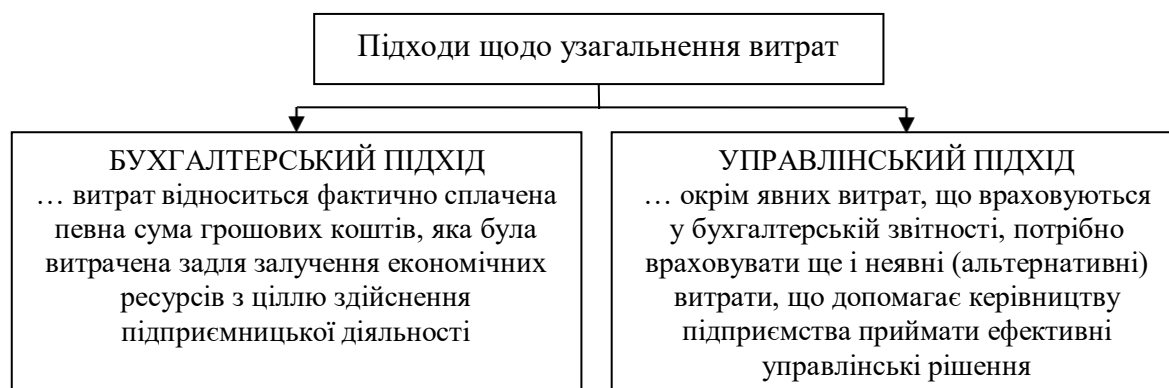


Рис. 1.1. Підходи щодо узагальнення витрат виробництва

Джерело: сформовано автором

Відповідно до управлінського підходу, витрати – це обсяг витрачених виробничих ресурсів, котрі виражені в грошовому вигляді.

Бланк І. А. [6, с. 19] зазначає, що виробничі ресурси застосовуються з метою здійснення процесу виробництва. Однак, ряд інших вчених звертають увагу на те, що виробничі ресурси покликані задовольняти завдання та цілі діяльності підприємства [23].

Погоджуємося з тим, що витрати виникають на момент придбання товарів чи послуг. Отже, під час використання виробничих ресурсів підприємство втрачає кошти. Ряд дослідників вказують на те, що зменшення активів або збільшення зобов'язань відбувається у зв'язку з виробництвом і постачанням товарів або наданням послуг, тобто в процесі основної діяльності підприємства [7].

Управлінський та бухгалтерський підхід до трактування поняття “витрати” відрізняється метою формування статей витрат на підприємстві. Управлінський підхід основною метою виробничих витрат вбачає створення актуальної інформації стосовно правильності ведення обліку та прийняття своєчасний управлінських рішень. Бухгалтерський облік витрати використовує з метою повної інформатизації про всі аспекти діяльності підприємства, що зосереджується в фінансовій звітності суб'єкта господарювання [10].

Американські вчені Г. А. Велш і Д. Г. Шорт визначають поняття “витрати” як певну величину ресурсів, використаних підприємством за деякий період часу для одержання доходу [11, с. 35].

Поділ витрат на підприємстві відбувається з урахуванням видів діяльності (рис. 1.2).

З метою ефективної організації бухгалтерського обліку та об'єктивного своєчасного розрахунку собівартості продукції (робіт та послуг), варто акцентувати увагу на класифікації витрат за ознаками, котра представлена у П(С)БО 16 “Витрати” [12] (табл. 1.2). З метою точного визначення собівартості виробленого продукту необхідно правильно розподілити основне та допоміжне виробництва. Загальновиробничі витрати, відповідно до П(С)БО 16 “Витрати” поділяються на постійні та змінні [12].

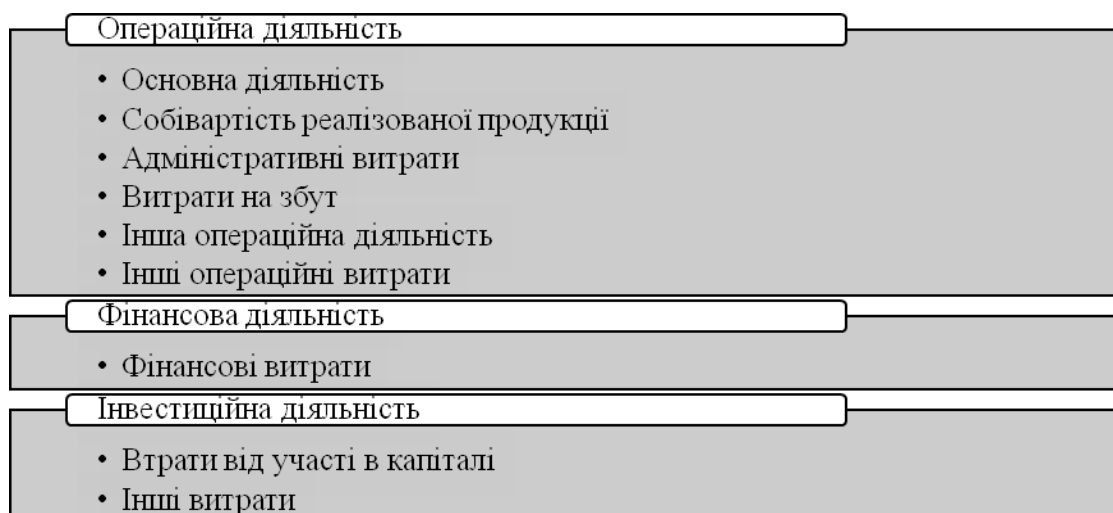


Рис. 1.2 Класифікація витрат підприємства за видами діяльності

Джерело: сформовано автором

До змінних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування й управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. При цьому змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної потужності звітного періоду.

Таблиця 1.2

Класифікація витрат підприємства за ознаками

Ознака	Вид витрат
За центрами відповідальності (місцем виникнення витрат)	Витрати виробництва, цеху, дільниці, технологічного переділу, служби тощо
За відношенням витрат до процесу виробництва	Основні, накладні
За способами віднесення на собівартість продукції (робіт, послуг)	Прямі, непрямі
За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	Постійні, змінні
За періодами визнання (часу виникнення)	Поточні витрати, витрати майбутніх періодів, майбутні витрати
За видами витрат (економічним змістом)	Витрати за економічними елементами, витрати за статтями калькуляції
За доцільністю витрачання	Ефективні (продуктивні), неефективні (непродуктивні)

Джерело: систематизовано автором

Постійні загальновиробничі витрати включають витрати на обслуговування й управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Зокрема, витрати на амортизацію

загальновиробничих приміщень, витрати на використання загальновиробничих приміщень, витрати на охорону цехів тощо.

При цьому постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу(годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо)при нормальній потужності. При цьому нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення (понесення).

Групування витрат за економічними елементами не відповідає на наступні питання (рис. 1.3).

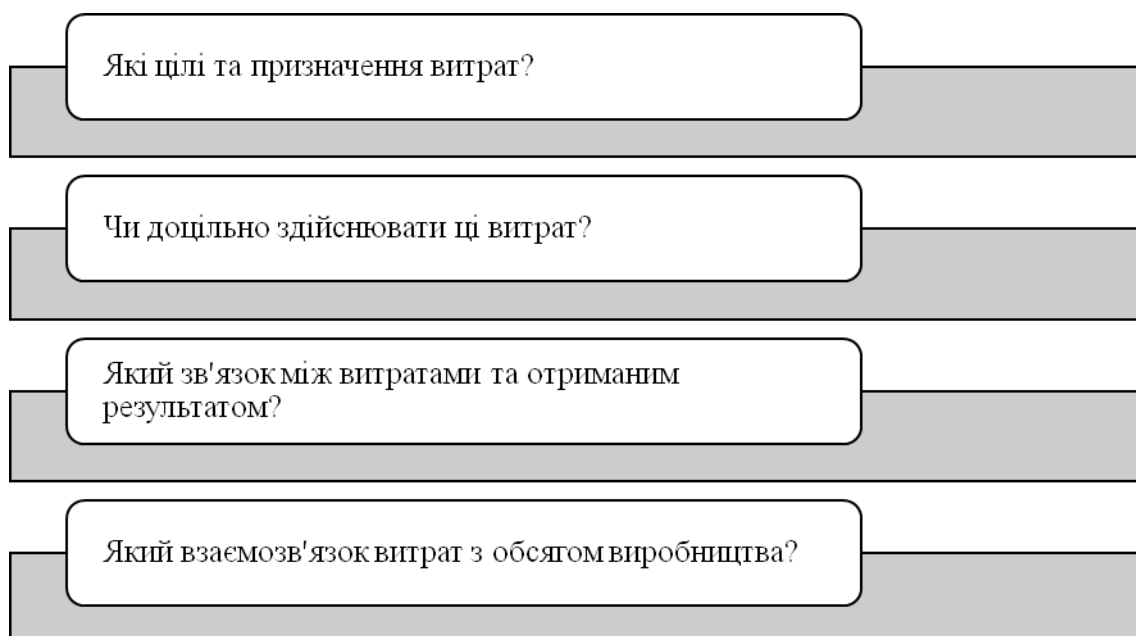


Рис 1.3 Невирішені питання групування витрат

Джерело: сформовано автором

До того ж, класифікація витрат не враховує цільове використання коштів, тобто неможливо проконтролювати та здійснити аналіз собівартості окремих видів продукції.

Підсумовуючи вищезазначене, можна зробити висновки, що облік витрат на виробництво покликаний здійснювати постійний систематичний аналіз здійснених витрат на основне виробництво, надання достовірної інформації керівництву для прийняття економічно обґрунтованих управлінських рішень,

розрахунок собівартості виробленої продукції з метою формування рентабельної ціни продажу.

1.2. Основні завдання і принципи обліку основного виробництва

Основним завданням будь-якого підприємства є максимізація прибутку. Кінцевим результатом діяльності виступають прибуток або збиток.

Головною умовою для отримання прибутку є перевищення доходів над витратами, в протилежному випадку – підприємство отримає збиток [40]. Для того, щоб досягнути цього, необхідно налагодити ефективний процес управління основним виробництвом, і зокрема витратами виробництва.

На сьогодні, в період стрімкого розвитку економіки, модернізації управлінських методів та імплементації інноваційних засобів інформації, виникає об'єктивна необхідність вдосконалення методів ведення обліку та звітності.

Відповідно до НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” розроблено 10 принципів формування фінансової звітності на підприємстві [19]. Кожен з принципів інформує про певний критерій подання звітності, важливим та доцільним є дотримання цих критеріїв з метою формування достовірної фінансової інформації про виробничу діяльність підприємства.

Серед основних принципів, виокремимо наступні:

- нарахування та відповідність доходів і витрат – для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів;
- превалювання сутності над формою – операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;
- повне висвітлення – фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі.

Важливим та необхідним є принцип історичної (фактичної) собівартості, котрий трактується як: пріоритетна оцінка активу суб'єкта господарювання здійснюється виходячи з витрат на його виробництво або придбання.

На різних підприємствах облік витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції ведуть різними методами залежно від галузевих особливостей, масштабів і періодичності випуску продукції, організації та технології виробництва, методики планування, стану технічного нормування та інших факторів. Загалом ці методи можна розділити на нормативний, позамовленнєвий та попередільний. Проте залежно від особливостей технології та організації виробництва на одному й тому самому підприємстві (у різних виробництвах) може застосовуватися не один, а декілька методів обліку, що дозволяє максимально використовувати переваги окремих методів для ухвалення управлінських рішень.

Нормативний метод обліку витрат на виробництво – найбільш прогресивний. Він характеризується тим, що на підприємстві за кожним видом виробу на основі чинних норм і кошторисів витрат складають попередню калькуляцію нормативної собівартості виробу, тобто калькуляцію собівартості, обчисленої за нормами витрати матеріальних і трудових витрат, що діють на початок місяця.

Нормативний метод обліку витрат і калькуляції собівартості продукції дозволяє, не чекаючи кінця місяця, мати фактичну собівартість виробів, а також регулярно (один раз на 10 днів або частіше) аналізувати причини відхилень і виявляти їх винуватців. Системне документування відхилень від норм дозволяє встановлювати причини відхилень у момент їх виникнення, тоді як за інших методів причини та винуватці відхилень якщо і виявляють, то після складання звітної калькуляції собівартості. Позамовний метод отримав свою назву у зв'язку з тим, що об'єктом калькуляції виступає виробниче замовлення, що відкривається на виріб (невелику групу виробів) або частину виробу, окрему роботу чи послугу. Суть цього методу полягає в такому: усі прямі витрати (витрати основних матеріалів і заробітну плату основних виробничих робітників з нарахуваннями на неї) обліковують у розрізі встановлених статей калькуляції за окремими виробничими замовленнями. Інші витрати обліковують за місцями їх виникнення

і включають у собівартість окремих замовлень відповідно до встановленої бази (ставки) розподілу.

Об'єктом калькуляції попередільного методу є переділ або деякий процес. Переділ – це закінчена частина технологічного процесу або сукупність виробничих операцій, у результаті яких із сировини та матеріалів виходить проміжний продукт (напівфабрикат) або з напівфабрикату готовий виріб. Виділення цього проміжного продукту здійснюють за умови, що він має власний напрям використання, а отже, може бути реалізований на сторону [23].

У таких виробництвах процес випуску готової продукції складається в основному з декількох послідовних технологічно закінчених переділів. У них, як правило, обчислюють собівартість продукції кожного переділу, тобто не тільки готового продукту, а й напівфабрикатів, оскільки вони можуть бути частково (деколи у значних розмірах) реалізовані на сторону як готова продукція. Крім того, у багатьох випадках необхідно складати калькуляції собівартості окремих видів або груп продукції, особливо якщо вони отримані з одної чи однорідної вихідної сировини. Отже, об'єктом калькуляції є вид чи група продукції кожного переділу. Собівартість товарів (робіт, послуг) складається з ряду витрат (рис. 1.4).

Відповідно до П(С)БО 16, витрати, що формують собівартість товарів (робіт, послуг), визнаються витратами того звітного періоду, у якому визнано доходи від реалізації таких товарів (робіт, послуг) [12]. Інші витрати визнаються витратами того звітного періоду, у якому вони були здійснені. З метою достовірності та своєчасності ведення обліку та аналізу на підприємстві актуальним є дотримання принципу єдності облікової номенклатури [23].

Відповідно до П(С)БО 16 “Витрати”, дані про витрати в розрізі статей групуються за синтетичними рахунками, призначеними для обліку окремих видів витрат [12]. Завдяки цьому є можливість більш детально проаналізувати кожен з видів витрат в розрізі кожного сегменту суб'єкта господарювання.



Рис. 1.4 Витрати, які включаються до собівартості виробництва

Джерело: сформовано автором

Аналіз витрат за видами відбувається за допомогою впровадження номенклатури витрат, що в результаті може вирішити ряд питань (рис. 1.5).



Рис. 1.5. Питання, які вирішує правильно впроваджена номенклатура витрат

Джерело: сформовано автором

Групування витрат у сукупності однойменних розділів номенклатури дає змогу уникнути дублювання зусиль на збирання та обробку інформації в системах фінансового та управлінського обліку.

Своєчасний облік та аналіз витрат основного виробництва, правильний розрахунок собівартості вироблених товарів та розрахунок фінансових результатів слугує покращенню результативності та рентабельності економічної діяльності підприємства.

Етапи цього алгоритму повинні співпадати з послідовністю операцій процесу виробництва (рис. 1.6).

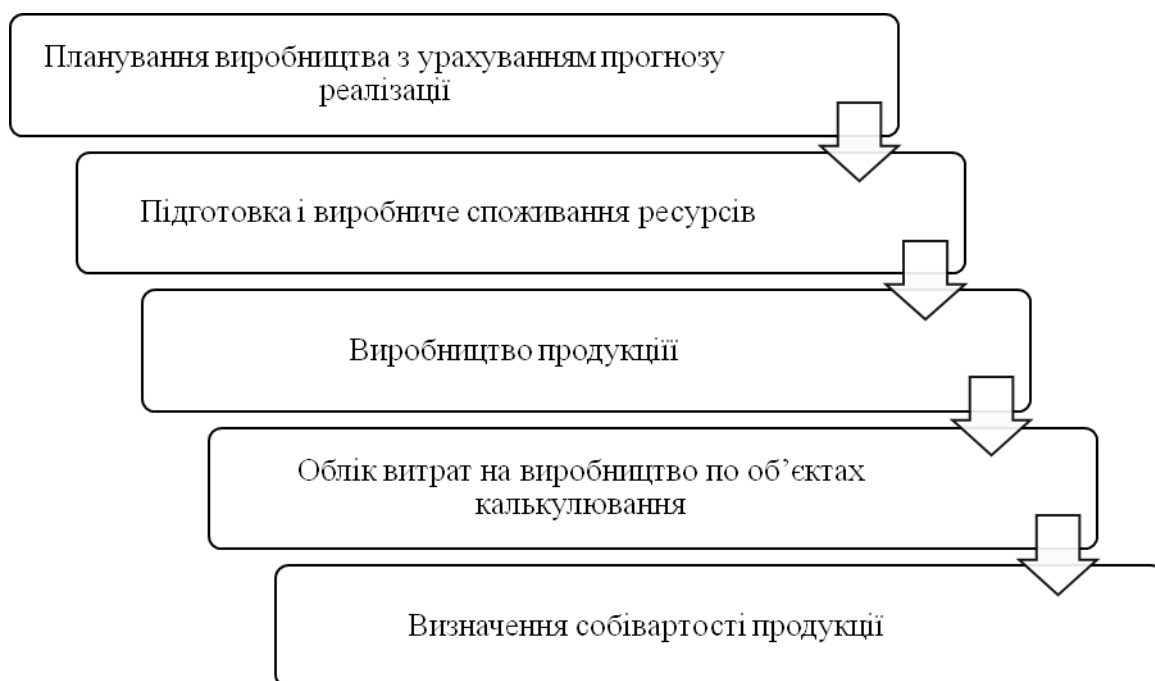


Рис. 1.6 Послідовність процесу виробництва

Джерело: сформовано автором

Від швидкості реагування керівництва підприємством та впровадження в систему обліку та аналізу виробничих витрат новітніх технологій та методик залежить конкурентоспроможність суб'єкта господарювання. Варто розуміти, що в умовах ринкової економіки та постійного інноваційного розвитку, неможливо бути рентабельним підприємством без постійного самовдосконалення та модернізації облікової політики. Саме від системи обліку на підприємстві

залежить кінцевий результат діяльності – прибуток або збиток. Аналізуючи ефективність відділу бухгалтерського обліку, керівництво має змогу приймати доцільні управлінські рішення.

Тому основними завданнями обліку та аудиту виробничих витрат є: надання компанії інформації для прийняття розумних управлінських рішень; моніторинг фактичних витрат на основі нагляду та запланованих сум, виявлення відхилень та вжиття необхідних управлінських заходів; розрахунок виробничих витрат для визначення ціни на готову продукцію та розрахунок фінансових результатів; економічний аналіз результатів виробничої діяльності корпоративних структурних підрозділів.

1.3. Роль аудиту господарських операцій основного виробництва в процесі управління

Доцільний контроль за витратами підприємства є основою рентабельного та прибуткового бізнесу. Необхідною мірою для підвищення рентабельності, конкурентоспроможності та прибутковості суб'єкта господарювання є проведення оптимізаційних заходів щодо статей виробничих витрат. Механізм внутрішнього аудиту слугує каталізатором в процесі підвищення рентабельності виробництва за рахунок виявлення проблемних аспектів. Аудиторська перевірка здатна виявити нецільове витрачання коштів, перевиплати або махінації. З метою своєчасного виявлення проблематичних ділянок на підприємстві створюється відділ внутрішнього аудиту, завданням якого є постійний контроль за правильністю ведення обліку, документуванням та доцільністю прийнятих управлінських рішень.

Аудит виробничих витрат (машинобудування, обслуговування) проводиться після ревізій основних фондів, виробничих запасів, фонду оплати праці тощо. Це залишає слід в організації цієї підгрупи інформаційного аудиту. При аудиті виробничих витрат використовують та аналізують інформацію про всі основні відхилення, виявлені в ході перевірок у попередніх розділах.

Мета аудиту витрат виробництва, обігу та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) – представити обґрунтовану думку достовірності та

повноти інформації про формування витрат виробництва і обігу, обчисленні собівартості продукції (робіт, послуг), відображеної в бухгалтерській звітності організації.

Відділ внутрішнього аудиту – це абсолютно незалежний центр, діяльність якого націлена на виявлення проблемних ділянок в діяльності суб'єкта господарювання та вчасного реагування, а в результаті – усунення виявлених аспектів.

Система внутрішнього контролю грає ключову роль при організації методики проведення перевірки. Загалом його можна визначити як процес, за допомогою якого незалежна компетентна особа накопичує і оцінює інформацію про фінансово-господарську діяльність організації з метою:

- формування і контролю достовірної інформації про її бухгалтерську (фінансову) звітність для прийняття рішень користувачами цієї звітності;
- оцінка і моніторинг ефективності діяльності економічного суб'єкта (або бізнес-процесів);
- аналіз дотримання вітчизняного чинного законодавства.

Різновидами внутрішнього контролю є стратегічний і управлінський аудит. Перший необхідний тим підприємствам, які проводять оцінку ефективності своєї діяльності в існуючій стратегії. Управлінський аудит спрямований на вирішення різних організаційних проблем і завдань в процесі господарської діяльності організації або діагностики його діяльності.

Внутрішній аудит як складова частина системи внутрішнього контролю підприємства займає особливе місце в цій системі. Обумовлено це тим, що внутрішній аудит вивчає ефективність діяльності системи внутрішнього контролю в процесі перевірок у всіх сферах фінансово-господарської діяльності підприємства, дає оцінку та рекомендації щодо вдосконалення внутрішнього контролю. У таблиці розглянуто поняття і функції системи внутрішнього контролю.

Таблиця 1.3

Поняття і функції системи внутрішнього контролю

Джерело	Поняття і функції системи внутрішнього контролю
Французька національна компанія бухгалтерів-ревизорів [39]	Внутрішній контроль визначається як "сукупність заходів безпеки, сформульованих керівництвом для забезпечення захисту власності, правильності та точності бухгалтерських записів, послідовного та ефективного ведення бізнесу та дотримання рішень щодо управлінської політики".
Міжнародний стандарт аудиту 315 «Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» [34]	Внутрішній контроль - це процес, що виконується персоналом, який входить до керівництва компанії, управління тощо, щоб забезпечити обґрунтовану впевненість у тому, що вирішені такі завдання: досягнення надійності та ефективності фінансової звітності та дотримання чинних законів та норм.
Аудиторський стандарт № 5 (США) [40]	Дії виконавчого та фінансового управлінського персоналу компанії або персоналу, що виконує подібні функції, а також рада директорів, інше керівництво та працівники для забезпечення надійності зовнішньої фінансової звітності.
Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (модель СОЗО) [53]	Внутрішній контроль реалізується вищою організацією компанії, яка визначає політику (наприклад, раду директорів), вищим керівництвом (адміністрацією) та всіма іншими працівниками й повністю гарантує виконання завдань, що стоять перед компанією. Значення моделі СОЗО насамперед полягає у відповідальності керівництва компанії за статус внутрішнього контролю.
Хонгрен Ч. Т., Фостер Д. Ж. [56]	internal control – це сукупність засобів бухгалтерського та управлінського контролю, які допомагають забезпечити узгодженість рішень в організації з реалізацією на практиці. У будь-якій організації, незалежно від типу, розміру або форми власності, менеджери та бухгалтери повинні розуміти елементи її системи бухгалтерського обліку та контролю

Існують різні точки зору на поняття «внутрішній аудит»:

- внутрішній аудит являє собою складне, багатопланове явище, яке динамічно розвивається і в повній мірі відноситься до формування методологічних основ аудиту корпоративного управління [51];
- проведення внутрішнього аудиту забезпечує результативність практичного впровадження прийнятої політики управління на підприємстві [49];
- внутрішній аудит є ключовим інструментом для забезпечення та надання гарантій щодо надійності інформації фінансової звітності суб'єктів господарювання [9].

Аналіз наведених визначень дозволяє навести ключові слова: сутність внутрішнього контролю – управління, об'єкт аудиту – господарські операції

бухгалтерської фінансової звітності, характер дослідження – безперервність, кінцева мета – достовірність відображення даних.

Узагальнимо наведені точки зору у наступному визначенні : внутрішній аудит – система контролю за дотриманням встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку і отримання іншої інформації, прийнята господарюючим суб'єктом в інтересах його учасників і регламентована внутрішніми документами, прийнятих до виконання в організації програм і планів, відповідністю їх поставленим цілям і ефективності, збереженням активів, дотриманням законодавства при здійсненні операцій. Внутрішній аудит тісно пов'язаний з усією системою обліку, а його функції в значній мірі збігаються з контрольними функціями бухгалтерського обліку підприємства та функціями зовнішнього аудиту щодо здійснення контрольної діяльності.

Особливості побудови організаційної структури підприємства та виробничого процесу визначають порядок побудови обліку витрат виробництва на конкретному підприємстві. Даний етап аудиту включає в себе:

- оцінку розподілу витрат по рахунках бухгалтерського обліку з точки зору відповідності прийнятим в організації правилам;
- аналіз складу і розподілу витрат по рахунках бухгалтерського обліку (рахунки 20, 23, 25, 26, 28, 29) та порядку їх аналітичного обліку;
- аудит складу та порядку списання резервів майбутніх витрат;
- аудит складу та порядку списання витрат майбутніх періодів;
- звірку даних бухгалтерського обліку витрат на виробництво з даними бухгалтерської звітності.

Внутрішній аудит покликаний відслідковувати правильність управлінських рішень з метою швидкого реагування та модернізації виробництва. Діяльність служби внутрішнього аудиту здійснюється на підставі запиту керівництва і слугує збільшенню прибутковості діяльності суб'єкта господарювання.

Варто зауважити, що внутрішній аудит, на відміну від зовнішнього, здійснюється аудиторами, котрі є співробітниками підприємства, а отже – вони володіють більшою корпоративною інформацією. Аудит виробничої діяльності

покликаний на вдосконалення здійснення управління підприємством. Проте, особливо важливим є те, щоб внутрішні аудитор залишалися незалежними та висловлювали свою думку неупереджено. Лише незалежна думка аудитора є цінною для керівництва підприємством.

Внутрішній аудитор перевіряє відділ бухгалтерії на дотримання раціонального розподілу та обліку витрат виробництва, таких як:

- проведення доцільного нормування витрат основного виробництва в розрізі видів продукції;
- розмежування підрозділів підприємства – цехів основного і допоміжного виробництва, відділів та служб заводоуправління тощо;
- групування витрат за окремими статтями калькуляції [54].

З метою дослідити прибутковість виробництва, обсяги реалізації та понесені затрати здійснюється аналіз правильності розподілу витрат на постійна та змінні.

Процес внутрішнього аудиту доцільно представити наступними етапами: розробка стратегії та планування аудиту; проведення аудиту; узагальнення результатів аудиту.

Деталізацію етапи проведення аудиторської перевірки витрат основного виробництва наведено на рис. 1.7.

Якість здійсненого аудиту залежить від правильності розробленої стратегії. Перед початком перевірки важливо спроектувати доцільний план та програму аудиторської перевірки витрат основного виробництва.

На етапі формування стратегії та планування внутрішнього аудиту особливу увагу слід приділити системі внутрішнього контролю для виявлення ризиків, пов'язаних із виробничою вартістю підприємства й оцінити рівень управління ризиками суб'єкта господарювання. Внутрішній аудит надає незалежну й об'єктивну оцінку керівництву підприємства щодо того, чи управління ризиками на підприємстві забезпечує їх прийнятний рівень.

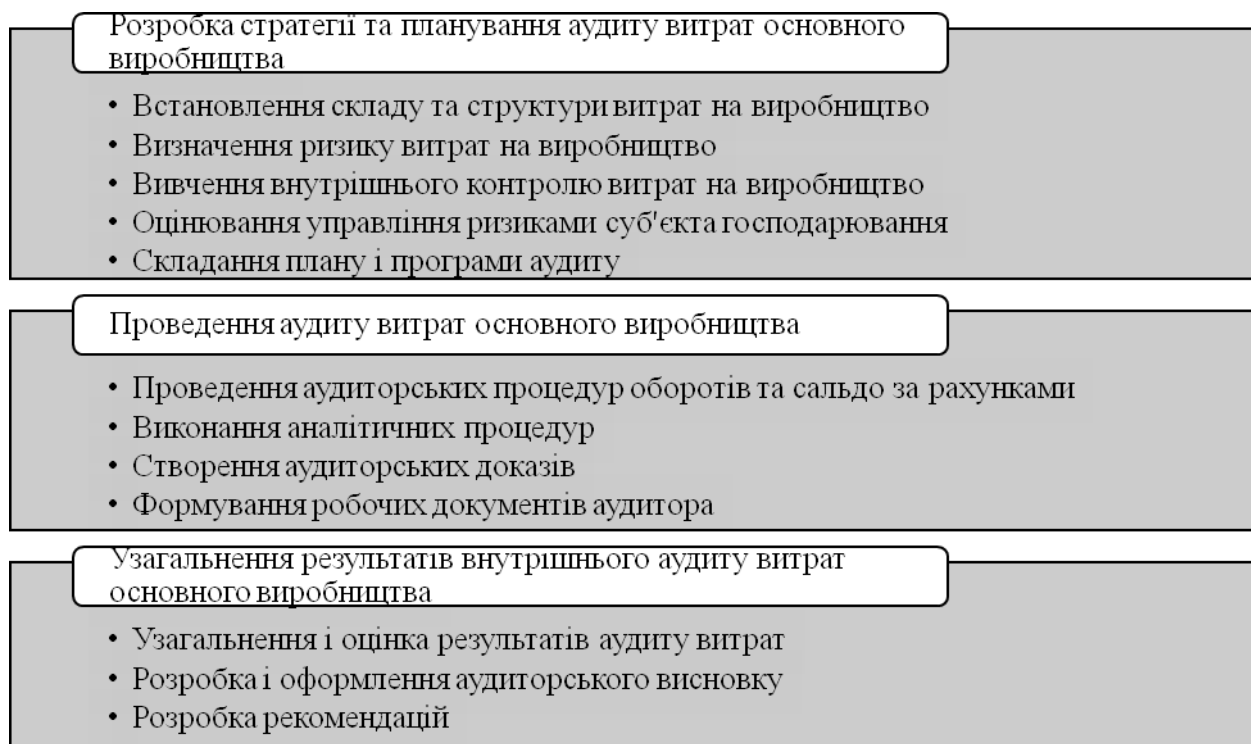


Рис. 1.7. Етапи проведення аудиторської перевірки витрат основного виробництва

Джерело: сформовано автором

Метод оцінки кожного елемента ризику може бути різним і досить складним. Наша ідея полягає у використанні цих методів для виявлення потенційних небезпек та ризикових подій, які має вирішити керівництво.

Враховуючи результати управління ризиками, ризики необхідно оцінювати "до" та "після". Внутрішній ризик вимірюється шляхом оцінки наслідків та ймовірності ризиків перед використанням заходів внутрішнього контролю та управління ризиками. Залишковий (чистий або контрольований) ризик визначається шляхом оцінки наслідків та ймовірності ризику після розгляду питання застосування внутрішнього контролю. Оскільки метою внутрішнього аудиту є висловлення думок щодо того, чи належно керівництво компанії впровадило контроль за ризиками, план внутрішнього аудиту повинен формуватися на основі властивих ризиків, а не залишкових ризиків.

Відповідальність за організацію системи внутрішнього контролю має покладатися на управлінський апарат підприємства.

При проведенні аудиту, найважливішою умовою проведення кваліфікованої аудиторської перевірки є його документація [4, с. 46]. Тому на наступному етапі аудиту виробничих витрат на виробництво слід звертати особливу увагу на ділові документи аудитора, так як вони містять всю інформацію про роботу аудитора під час проведення перевірки.

Робочі документи – це записи, в яких аудитор фіксує проведення аудиторської перевірки. У даних документах зазначається процедури планування, характер, строк і масштаб виконання аудиторських процедур, їх результати та надання висновків, складених на основі отриманих доказів [8]. При проведенні аудиторських процедур щодо витрат на виробництво, аудитор повинен перевіряти правильність списання витрат на підставі оригіналу та комбінованих документів: лімітно-забірні картки, накладні-вимоги на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, табель обліку робочого часу, розрахунково-платіжні відомості, бухгалтерські довідки, розрахунки амортизації, акти прийому-передачі виконаних робіт (наданих послуг) та ін.

Важливим та доцільним є акцентування на правильності оцінювання ресурсів підприємства. Аудитор повинен своєчасно дати оцінку відповідності та законності відображення витрат основного виробництва в бухгалтерському обліку та звітності. Правильна та об'єктивна оцінка витрачених ресурсів прямо пропорційно впливає на достовірність інформації в обліку.

При аудиті основних виробничих витрат аудитор повинен зібрати аудиторські докази. Своєчасне оформлення документації є вагомим доказом правильності аудиторського висновку. Відповідно до МСА 230 “Аудиторська документація”, своєчасна підготовка достатньої та прийнятної аудиторської документації допомагає підвищити якість аудиту і сприяє ефективному огляду й оцінці отриманих аудиторських доказів і висновків, досягнутих до остаточного формулювання звіту аудитора [35]. Ймовірно, що документація, підготовлена після виконання аудиторської роботи, буде менш точною, ніж документація, підготовлена під час виконання такої роботи.

По завершенні перевірки аудитор повинен надати свій висновок, цей звіт має бути аргументованим та підтвердженим аудиторськими доказами. Також, необхідним є розроблення спеціальних рекомендацій.

В результаті дослідження різних підходів щодо визначення сутності і завдань аудиту пропонуємо узагальнене трактування, яке враховує його особливості, як системи контрольних заходів, що включають аналітичні процедури на етапах аудиторської перевірки, з метою дотримання нормативних актів і внутрішніх стандартів перевірки даних в бухгалтерській звітності за елементами та статтями витрат, а також аналізу господарських операцій.

Слід погодитися з думкою окремих авторів, що необхідність внутрішнього аудиту як найважливішої ланки в процесі управління сільськогосподарської організації обумовлена наступними причинами: різноманітністю видів сільськогосподарської діяльності і ускладненням організаційної структури, постійними змінами у вітчизняному законодавстві, віддаленістю структурних підрозділів від центрального офісу, прагненням керівників до отримання та прийняття оперативних рішень на основі аналізу інформації про діяльність всіх підрозділів, підвищенням ступеня довіри до організації з боку потенційних і реальних партнерів.

Ефективний внутрішній аудит витрат основного виробництва слугує цілям розвитку підприємства, запобігає незаконності операцій, сприяє зменшенню порушень та дає можливість суб'єкту господарювання бути конкурентоспроможним на ринку.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ПРЯМИХ ВИТРАТ ТА МЕХАНІЗМ ФОРМУВАННЯ ВИРОБНИЧОЇ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА ДЕРЖАВНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ “ВИРОБНИЧЕ ОБ’ЄДНАННЯ “КАРПАТИ”

2.1. Прямі витрати в системі документування підприємства

ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” засноване у 1977 р., як підприємство військово-промислового комплексу під випуск спецтехніки для потреб оборони. Загальна виробнича площа складає 83398 кв.м (в тому числі площа споруд основного виробництва – 42694 кв.м, допоміжного – 40704 кв.м).

За останні роки освоєно цілий ряд нових виробів, серед яких чільне місце займає кабельно-провідникова продукція і електронні компоненти. Освоєно виробництво світлодіодних виробів, металопластикових конструкцій, корпусних меблів і кованих виробів. В результаті додатково створено нові робочі місця. В даний час на підприємстві працює понад 3400 робітників [38].

Переходячи безпосередньо до організації обліку витрат у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” зауважимо, що бухгалтерський облік на підприємстві починається з розробки облікової політики.

Необхідно зазначити, що при розробці облікової політики фахівці будь-якого підприємства повинні враховувати принципи та чинники впливу на виробничу систему. Дослідники Коржев І., Микитюк М. вважають, що знання та оперативність обліковців полягає у можливості пристосуватись до впливувнутрішніх і зовнішніх чинників і саме в цьому полягає успіх формування облікової політики, яка дозволить збільшити результати діяльності суб’єктів господарювання [26, с. 112].

Складовими облікової політики об’єкта дослідження є організаційні, методичні та технічні аспекти (складові). Кожна складова облікової політики підприємства об’єднує відповідні об’єкти, за якими існують альтернативні варіанти – елементи (Додаток А).

В організаційному блоці встановлено, що обліком витрат займаються працівники облікового відділу ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” за центрами відповідальності. В посадових інструкціях спеціалістів прописано права, обов’язки та відповідальність стосовно витрат на виробництво.

Методичний блок Наказу про облікову політику ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” включає варіанти вибору прийомів і способів відображення операцій обліку господарської діяльності, які регламентовано національними положеннями стандартами. Цей вибір дозволяє знайти найбільш прийнятний варіант для ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”, враховуючи особливості організації господарського процесу, конкретні можливості щодо забезпеченості матеріально-технічними та трудовими ресурсами.

Форма обліку у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” автоматизована на платформі програми 1С: Підприємство. Схему документообігу підприємства представлено на рисунку 2.1.

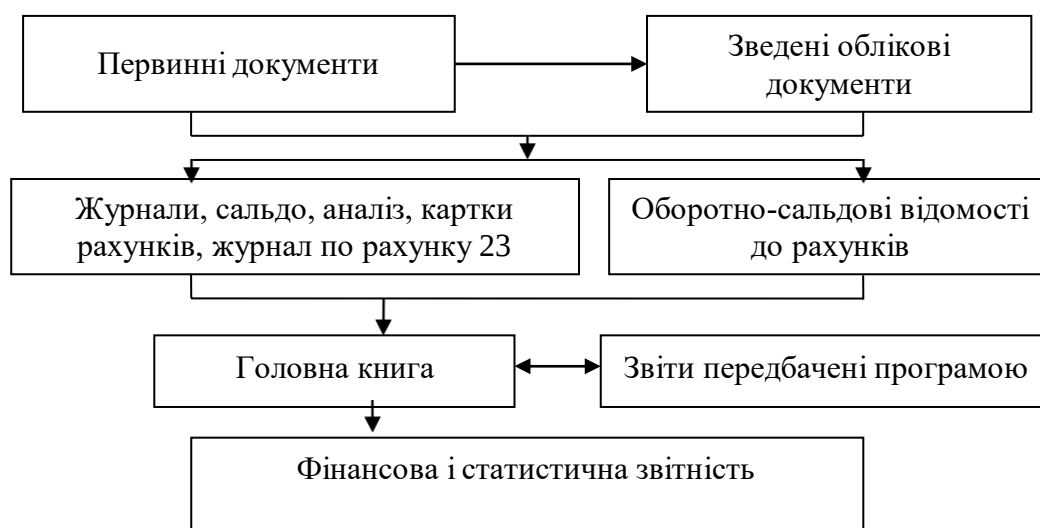


Рис.2.1 Схема документообігу у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”

Джерело: сформовано автором

Організація первинного обліку будь-яких об’єктів починається з вивчення складу облікових номенклатур. З метою створення облікових номенклатур з обліку витрат у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” складений перелік усіх об’єктів, які відображено у первинному обліку, де відбувається оформлення

пов'язаних з процесом виробництва господарських операцій первинними документами.

Первинні документи – це доказ виконаних господарських операцій або письмове розпорядження на право їх виконання[46].

На рисунку 2.2 наведені первинні документи, що відображають обліку витрат виробництва у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”. Розглянемо документи, які на досліджуваному використовується для оформлення витрат та виходу продукції.



Рис. 2.2 Первинні документи обліку витрат ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”

Джерело: сформовано автором

У ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” облікові листи праці й виконаних робіт є основними документами при складанні Табелю обліку робочого часу.

Табель обліку робочого часу складається в одному примірнику протягом місяця окремо за виробничими підрозділами і категоріями працюючих. Тобто, за допомогою табеля обліковий працівник ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”,

що відповідає за облік праці та її оплаті на підприємстві, визначає скільки годин було відпрацьовано та оклад заробітної плати – при погодинній оплаті праці. Зокрема, за листопад 2018 р. було складено Табелі обліку робочого часу працівників ділянки №7, де відображено інформацію за наступними реквізитами: номер за списком, прізвище та ініціали робітника, табельний номер та відмітки про відпрацьований час (погодинно) за місяць (Додаток Б).

На підставі первинних документів з оплати праці, Накопичувальних відомостей, Журналів обліку робіт і витрат у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” складають Зведену відомість нарахування і розподілу оплати праці та відрахувань на неї за об’єктами обліку.

Матеріальні цінності відпускаються у виробництво у межах встановлених лімітів за лімітно-забірними картами; одноразовий відпуск оформляється накладними (накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів). Зокрема, 02.08.2018 р. була оформлена видаткова накладна за №Тв-0208/01 на суму 36245,66 грн (Додаток В).

Витрати на оплату робіт і послуг, наданих сторонніми організаціями, відносять на об’єкти обліку виробництва за рахунками-фактурами. Кошти, які витрачено на експлуатацію вантажного автотранспорту ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” спочатку групують у відповідних нагромаджувальних відомостях, які складаються на підставі відповідних первинних документів, зокрема дорожніх листах, товарно-транспортних накладних, облікових листів праці й виконаних робіт тощо. Так, 09.10.2019 р. було складено Шляховий лист №7869 (Додаток Д).

Амортизацію основних засобів, які використовуються у виробництві ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”, визначають у відповідних розрахунках амортизаційних відрахувань та включають до виробничих витрат на підставі відомостей нарахування амортизаційних відрахувань. Зокрема, за лютий 2019 р. було складено Відомість на списання основних засобів на суму зносу на 11131,91 грн (Додаток Е).

У разі, коли витрати списують на відповідний синтетичний рахунок чи оприбутковують продукцію за кількома звітами, складають зведений Виробничий звіт. Зокрема у Виробничому звіті, які складаються щомісяця на підставі даних первинних і накопичувальних документів, наведено розшифровку матеріальних витрат до калькуляції для розрахунку ціни на радіатор ИВСТ 752 693.049, де зазначено, що витрати було спрямовано на виготовлення профілю радіаторного 50277 з нормою витрат 0,357 ціною 1125,00 грн на суму 401,63 грн та заготовку ИВСТ746411.001-01 з аналогічною нормою витрат 0,357 за ціною 541,86 на суму 193,44 грн. В загальному рахунку наведена сума у 595,07 грн (Додаток Ж).

Здійснення витрат на роботи і послуги власного допоміжного виробництва, яке забезпечує виробничі потреби ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”, згідно нормативних вимог групують по конкретним об’єктам на основі подорожніх листів вантажного автомобіля, товарно-транспортних накладних, облікових листів праці і виконаних робіт тощо, дані яких групуються в накопичувальних відомостях і відносяться на об’єкти за фактичною собівартістю, що визначається щомісяця.

Облік інших витрат у обліковому відділі ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” здійснюють переважно на основі рахунків відповідних організацій, установ і підприємств, довідок бухгалтерії та звітів про рух матеріальних цінностей.

Зазначимо, що у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” первинний документ складається вручну або на готовому бланку безпосередньо на місці здійснення господарської операції. Після цього документ передається до бухгалтерії виробничого об’єднання для обробки, де бухгалтер центру відповідальності створює за ним облікову фразу – сукупність реквізитів для зберігання в комп’ютерній базі даних, у тому числі проводку, яка додається до хронологічного масиву даних – журналу операцій. Паралельно цей документ реєструється вручну в журналі реєстрації первинних документів.

Дані аналітичних рахунків тотожні відповідним рахункам синтетичного обліку на перше число кожного місяця. Регістри бухгалтерського обліку мають

назву, період реєстрації господарських операцій, прізвища і підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у їх складанні.

Господарські операції у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” відображають в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені.

Таким чином, для здійснення записів в системі бухгалтерського обліку витрат на виробництво у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” забезпечена однозначність їх ідентифікації в первинних документах шляхом організації облікових номенклатур за напрямом “Облік витрат на виробництво продукції” (первинний облік). Функції занесення первинних документів у вигляді записів на рахунки обліку покладено на бухгалтерів, які приймають дані документи до фінансового обліку, що забезпечує виключення в процесі проходження документів зворотних потоків руху інформації.

Згідно чинного законодавства керівництво ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” розробляє, впроваджує та здійснює контроль заходів щодо запобігання несанкціонованому виправленню записів у облікових документах, також в тому випадку, коли їх виправляється незначна помилка у первинних документах або регістрах бухгалтерського обліку. Головний бухгалтер виробничого об’єднання забезпечує належне зберігання облікової документації та фінансових звітів протягом строку, який зазначено для кожної групи документів.

2.2. Синтетичний та аналітичний облік прямих витрат підприємства

Аналітичний облік прямих витрат по рахунку 23 “Виробництво” у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” ведеться за видами виробництв, за статтями витрат і видами та групами виробів. Крім того, у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” аналітичний облік витрат також організовано за підрозділами підприємства та центрами витрат і відповідальності. Основними виробничими підрозділами даного підприємства є цехи, як відокремлена в адміністративно-господарському розумінні виробнича частина підприємства, яка складається з декількох ділянок, які, в свою чергу, спеціалізуються на випуску заготовок, деталей, вузлів та складають номенклатурні виробничого об’єднання.

Основними цехами ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” здійснюється основний виробничий процес з випуску продукції, який представлено декількома стадіями – заготівельною, обробною та збирально-оздоблювальною. У практиці діяльності ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” допоміжні цехи не беруть безпосередньої участі при виготовленні продукції, проте саме їх діяльність забезпечує безперервність виробничого процесу основного виробництва, а саме інструментального цеху, а також на модельній та ремонтно-механічній ділянці. Крім того, у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” організовано діяльність обслуговуючих та побічних ділянок, де здійснюється переробка відходів основного виробництва.

Аналітичний облік витрат допоміжних виробництв у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” ведеться в розрізі наступних видів виробництв: інструментальні (виготовлення інструментів, пристроїв, деталей, тощо); ремонтні (ремонт механічного і електричного обладнання, транспортних засобів); енергосилові (забезпечення різними видами електро- і теплоенергії, стислим повітрям, киснем, водою); транспортні.

Витрати операційної діяльності виробничого об’єднання поділяються на групу витрат, що безпосередньо пов’язані з виготовленням продукції, наданням послуг, виконанням робіт, і витрати, які мають відношення до організації, управління, обслуговування і забезпеченням основної діяльності. Перша група витрат включається до собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг), а друга обліковується відокремлено. До неї відносяться адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

Прямі витрати виробництва ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” наведено на рис. 2.3.

Зауважимо, що у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” до складу виробничої собівартості готової та реалізованої продукції не включають адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати. Облікові дані про зазначені витрати узагальнюються на рахунках обліку витрат звітного

періоду: 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”, 94 “Інші витрати операційної діяльності”.

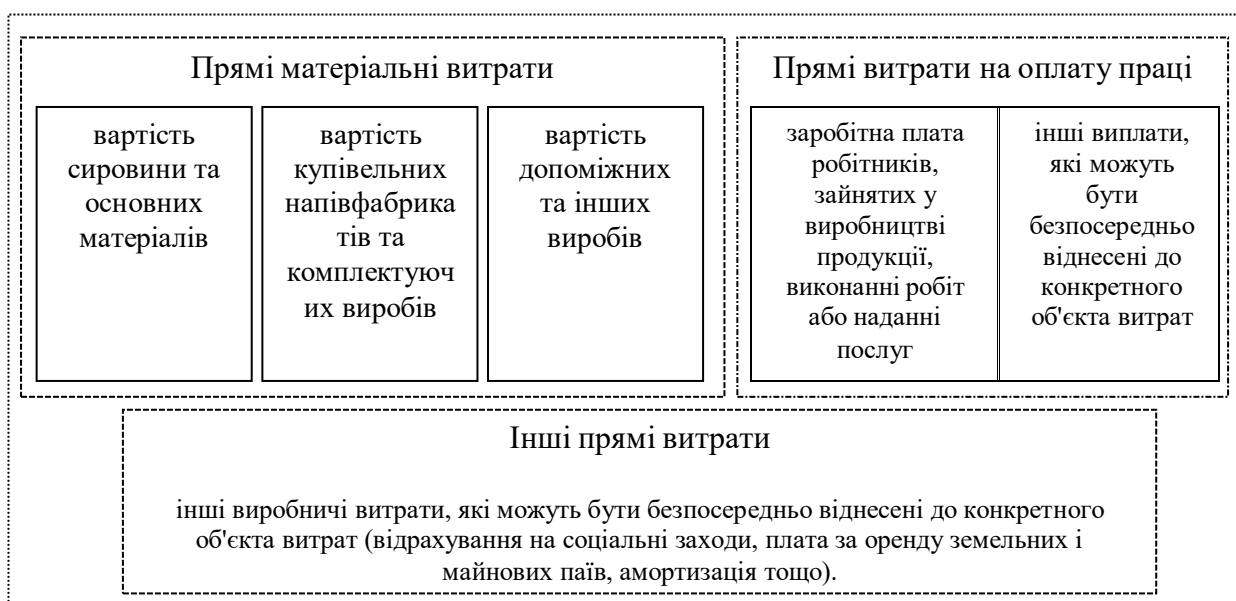


Рис. 2.3. Витрати операційної діяльності ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”

Джерело: сформовано автором

Дані у Виробничих звітах групують автоматично у такому розрізі, який потім дає змогу зробити записи за аналітичними рахунками відповідних синтетичних рахунків. При цьому всі витрати систематизують за рахунками й статтями витрат. Визначено перелік реєстрів для обліку витрат діяльності (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Перелік форм реєстрів аналітичного та синтетичного обліку ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”

Назва реєстру синтетичного обліку	Аналітичний облік
Журнал №1	
по дебету рахунків: 31, 311, 37, 377, по кредиту рахунків: 31, 311, 37, 372, 66, 661	автоматизовано
Журнал №2	
по дебету рахунків: 30, 301, 36, 361, 48, 68, 681, 73, 732 по кредиту рахунків: 63, 631, 64, 641, 65, 651, 652, 653, 656, 92	автоматизовано
Журнал №3	
по дебету рахунків 31, 311, 37, 371,	автоматизовано

по кредиту рахунків: 15, 151, 20, 207, 64, 644, 90, 903, 92	
---	--

Джерело: сформовано автором

Інформацію про витрати на виробництво за видами діяльності у бухгалтерії ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” узагальнюють на рахунках бухгалтерського обліку:

- 23 “Виробництво”,
- 24 “Брак у виробництві”,
- 25 “Напівфабрикати”,
- 39 “Витрати майбутніх періодів”,
- 91 “Загальновиробничі витрати”.

Зауважимо, що на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів» у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” відображають витрати, що були понесені в поточному звітному періоді, проте вони підлягають віднесенню на витрати в майбутніх звітних періодах.

Для групування витрат за видами виробництв у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” до субрахунку 23 “Виробництво” додатково відкрито субрахунки другого порядку, зокрема 231 “Основне виробництво”, 232 “Допоміжні виробництва” тощо.

Згідно Плану рахунків ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” за дебетом рахунку 23 “Виробництво” відображено прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати в кореспонденції з кредитом рахунків обліку виробничих запасів, розрахунків із персоналом з оплати праці, амортизації необоротних активів тощо.

Виробничі накладні витрати на організацію та управління виробництвом, а також витрати на утримання та експлуатацію машин і устаткування попередньо збирають на рахунку 91 “Загальновиробничі витрати”. Після закінчення звітного періоду витрати, що були накопичені на рахунку 91, списують у порядку розподілу на рахунок 23 “Виробництво” і рахунок 90 “Собівартість реалізації”.

Вартість послуг, наданих допоміжними виробництвами основному, у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” списують із субрахунку 232 “Допоміжні виробництва” в дебет субрахунку 231 “Основне виробництво”.

За дебетом рахунка 23 “Виробництво” у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” відображають також і втрати від браку продукції (робіт, послуг) з технологічних причин за кредитом рахунку 24 «Брак у виробництві».

У ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” з кредиту рахунка 23 “Виробництво” списують фактичну виробничу собівартість завершеної виробництвом продукції, виконаних робіт, наданих послуг у:

- Дт 26 “Готова продукція”, коли це стосується випуску готової продукції;
- Дт 903 “Собівартість реалізованих робіт і послуг”, коли це стосується робіт і послуг.

Дебетовий залишок за рахунком 23 “Виробництво” на кінець звітного періоду характеризує величину незавершеного виробництва.

Відпуск матеріальних цінностей у цехові склади (комори) ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” обліковується не як витрати на виробництво, а як їх переміщення. У зв’язку із цим вартість запасів, переданих у виробництво, але не використаних на кінець місяця, щомісячно списують методом «червоне сторно»: Дт 23 “Виробництво” – Кт 20 “Виробничі запаси”, 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”.

Першим числом наступного місяця у бухгалтерії ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” накопичену суму в розрізі найменувань матеріальних витрат знову записують прямим записом у надходження цеху у тій же сумі.

Передачу матеріальних цінностей у виробництво і вартість виконаних для ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” робіт, а також наданих послуг виробничого характеру відображають наступною кореспонденцією рахунків: Дт 23 “Виробництво” (відповідні субрахунки) – Кт 20 “Виробничі запаси”, 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”, 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”, 377 “Розрахунки з іншими дебіторами”, 685 “Розрахунки з іншими кредиторами”.

Що стосується суми ТЗВ, що відноситься до вартості запасів, відпущених у виробництво ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”, зазвичай її списують на ті ж

рахунки, в кореспонденції з якими відображено вибуття відповідних запасів Дт 23 “Виробництво” – Кт 20 “Виробничі запаси”, 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” на субрахунках, відкритих для обліку ТЗВ по рахунках.

Відображення в бухгалтерському обліку ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” операцій зі списання прямих матеріальних витрат до скла; виробничої собівартості представимо в табл. 2.2.

Заробітну плату та інші виплати працівникам, зайнятим у виробництві продукції (виконанні робіт, наданні послуг), які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об’єкта витрат, відображають за дебетом рахунка 23 “Виробництво”.

На суму нарахованої заробітної плати, а також інших витрат на оплату праці, які у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” безпосередньо відносять до конкретного об’єкта витрат, здійснюють за проведенням: Дт 23 “Виробництво” – Кт 661 “Розрахунки за заробітною платою”.

Таблиця 2.2

Облік прямих матеріальних витрат у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Відображено на початок поточного місяця незавершене виробництво, яке належить до:			
	виробів № 1	231	-	430185
	виробів № 2	232	-	710030
2	Нараховано протягом місяця прямі витрати, безпосередньо пов’язані з виробництвом:			
	виробів № 1	231	20	8200000
	виробів № 2	232	20	7500000
3	Нараховано протягом місяця змінні загальновиробничі витрати	911	63	1800000
4	Нараховано протягом місяця постійні загальновиробничі витрати	912	22	1060000
5	Включено змінні загальновиробничі витрати до витрат на виробництво:			
	виробів № 1	231	911	972100
	виробів № 2	232	911	1037900
6	Включено постійні розподілені загальновиробничі витрати до витрат на виробництво:			
	виробів № 1	231	912	460315
	виробів № 2	232	912	324685
7	Включено постійні нерозподілені загальновиробничі витрати до собівартості	901	912	565000

	реалізованої продукції			
8	Передано випущену протягом місяця готову продукцію на склад:			
	вироби № 1	261	231	9450000
	вироби № 2	262	232	8939000
9	Відображено на кінець поточного місяця незавершене виробництво, яке належить до:			
	виробів № 1	231	-	612600
	виробів № 2	232	-	523615

Джерело: побудовано автором за обліковими регістрами ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”

Крім того, до виробничої собівартості включають суми забезпечень на оплату відпусток виробничих робітників (резерв відпусток), що створюються відповідно до п. 12 П(С)БО 11 “Зобов’язання”.

Щомісячну суму забезпечення визначають як добуток фактично нарахованої працівникам заробітної плати і коефіцієнта резервування. Останній обчислюють як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці з урахуванням ЄСВ.

Забезпечення на оплату відпусток робітників, зайнятих випуском продукції, нараховують за дебетом рахунку 23 “Виробництво” з використанням відповідних субрахунків по кредиту рахунку 471 “Забезпечення виплат відпусток”.

Заробітну плату, яку неможливо прямо віднести до конкретного об’єкта витрат, у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” включають до складу ЗВВ з подальшим розподілом та здійснюють проведення господарської операції за дебетом рахунку 91 “Загальновиробничі витрати” (замість рахунку 23 “Виробництво”) за відповідною статтею витрат. А саме записують:

Дт 91 “Загальновиробничі витрати” – Кт 661 “Розрахунки за заробітною платою”,
471 “Забезпечення виплат відпусток”

Бухгалтерський облік операцій з формування прямих витрат на оплату праці у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” наведено у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Облік прямих витрат на оплату праці у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	Сума, грн
-------	------------------------------	-------------------------	-----------

		дебет	кредит	
1	Нараховано основну заробітну плату працівникам, зайнятим у виробництві	231;232	661	82621,30
2	Нараховано премії та заохочення працівникам, зайнятим у виробництві	231;232	661	2564,98
3	Нараховано компенсаційні виплати працівникам, зайнятим у виробництві	231 232	661	3214,87
4	Нараховано відпускні працівникам, зайнятим у виробництві	231 232	661	6254,81
5	Нараховано суму забезпечення на оплату майбутніх відпусток працівникам, зайнятим у виробництві	231 232	471	5597,14

Джерело: побудовано автором за обліковими регістрами ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”

Нарахування зобов’язань з ЄСВ відображають за кредитом субрахунку 651 «За розрахунками із загальнообов’язкового державного соціального страхування». У разі прямого віднесення сум ЄСВ до конкретного об’єкта витрат у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” роблять такий запис: Дт 23 “Виробництво” за відповідними субрахунками – Кт 651 “За розрахунками із загальнообов’язкового державного соціального страхування”. Зазначимо, що у випадку, коли неможливо прямо віднести суми нарахованого ЄСВ до об’єкта витрат, у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” застосовують наступну кореспонденцію рахунків:

Дт 91 “Загальновиробничі витрати – Кт 651 “За розрахунками із загальнообов’язкового державного соціального страхування”.

У ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” при формуванні виробничої собівартості враховують крім наведених вище витрат амортизаційні відрахування необоротних матеріальних і нематеріальних активів. Суму амортизації необоротних активів, які безпосередньо беруть участь у виробництві певного виду продукції (робіт, послуг), включають до складу витрат виробництва за наступним проведенням: Дт 23 “Виробництво” за відповідними субрахунками – Кт 13 “Загальновиробничі витрати” за відповідними відповідні субрахунками.

В тому випадку, коли необоротні активи використовують для виробництва різних видів продукції, то суму амортизації у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” відносять до ЗВВ відповідного цеху з подальшим розподілом за

видами продукції пропорційно обраній базі за наступним проведенням: Дт 91 “Загальновиробничі витрати” – Кт 13 “Загальновиробничі витрати” за відповідними субрахунками. Бухгалтерський облік операцій з нарахування амортизації необоротних активів, задіяних у виробництві продукції (робіт, послуг) ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” наведено у табл. 2.4.

Крім розглянутих вище прямих витрат у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” інші прямі витрати обліковують згідно Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств та організацій.

Тобто на рахунку 23 “Виробництво” відображають витрати, які безпосередньо (прямо) включають до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), а на рахунку 91 “Загальновиробничі витрати” – виробничі накладні витрати.

Таблиця 2.4

**Облік прямих витрат з нарахування амортизації
ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Д-т	К-т	
1	Нараховано амортизацію основних засобів, що використовуються при виробництві продукції (робіт, послуг)	231	131	5621,37
2	Нараховано амортизацію інших необоротних активів, що використовуються при виробництві продукції (робіт, послуг)	232	132	2587,61
3	Нараховано амортизацію нематеріальних активів, що використовуються при виробництві продукції (робіт, послуг)	232	133	3698,54

Джерело: побудовано автором за обліковими регістрами ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”

Узагальнимо результати аналізу рахунку 231 за звітний період.

Таблиця 2.5

Аналіз рахунку 231 ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” за 2020 р.

Кор. Рахунок	Дебет	Кредит
Початкове сальдо	271,694.96	

13	4,582,586.04	
20	12,141,889.06	1,008,652.75
22	1,931,474.99	
23	6,618,710.22	75,654.66
26	3,054.41	2,275,523.41
37	38,515.07	
47	23,541,053.64	
63	3,860,193.37	
65	50,177,564.18	
66	225,652,740.04	
90	0.01	449,940,316.76
91	124,480,671.59	
Оборот	453,028,452.62	453,300,147.58
Кінцеве сальдо	0.00	

Джерело: узагальнено автором за обліковими регістрами ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”

Таким чином, аналітичний та синтетичний облік витрат у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” здійснюється згідно чинного законодавства з урахуванням галузевої специфіки.

2.3. Формування виробничої собівартості продукції

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

Обчислення собівартості продукції є заключним етапом бухгалтерського обліку процесу виробництва. При визначенні собівартості бухгалтери ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” керуються Методичними рекомендаціями з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості від 09.07.2007 р. № 373 [32].

У Наказі про облікову політику досліджуваного підприємства визначено, що калькулювання проводиться для одержання інформації щодо витрат на одиницю їх носія. Саме ця операція дозволяє контролювати рівень витрат,

визначення прибуткових, другорядних і збиткових сегментів діяльності, а це, в свою чергу, потрібно управління бізнес-процесом.

Обов'язковими для виробничих підприємств є складання фактичної (звітної) калькуляції та розрахунок фактичної (звітної) собівартості. Планова й нормативна калькуляція складаються на розсуд підприємства та використовуються в основному для цілей управлінського обліку. Водночас складання нормативної калькуляції обов'язково необхідне при використанні нормативного методу затрат. Оцінка за нормативними затратами полягає в застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Оцінка продукції за нормативними затратами коригується до фактичної виробничої собівартості (п. 21 П(С)БО 9 “Запаси” [20]).

Калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) у ДП “Виробниче об'єднання “Карпати” відбувається за трьома етапами:

- 1) розраховується собівартість випущеної продукції в цілому,
- 2) визначається фактична собівартість кожного виду продукції,
- 3) розраховується собівартість одиниці продукції.

Для цілей бухгалтерського обліку обов'язковими є 2-й і 3-й етапи, 1-й етап підприємство застосовує з огляду на цілі й особливості організації управлінського обліку.

Об'єкт калькулювання собівартості являє собою різного ступеня готовності окремі види та одиниці продукції (робіт, послуг) основних і допоміжних підрозділів, технологічних фаз, стадій, переділів тощо.

При цьому під об'єктами обліку виробничих витрат мають на увазі угруповання затрат виробництва в поточному обліку, що дає можливість визначати собівартість продукції за її видами, процесами, способами та місцями виробництва (п. 302 Методичних рекомендацій № 373) [32].

Відповідно до облікової політики, на досліджуваному підприємстві ДП “Виробниче об'єднання “Карпати” облік собівартості продукції здійснюється

за наступними статтями калькуляції: сировина та матеріали; купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх організацій та підприємств; паливо й енергія на технологічні цілі; зворотні відходи (вираховуються); основна заробітна плата; додаткова заробітна плата; відрахування на соціальне страхування; витрати на утримання та експлуатацію устаткування; загальновиробничі витрати; втрати від браку; супутня продукція (вираховується). Обрані методи бухгалтерського обліку тих чи інших об'єктів мають вплив на цифру виробничої собівартості.

Відповідно до Наказу Про облікову політику, на ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” виробнича собівартість розраховується, дотримуючись таких затверджених правил:

- метод амортизації основних засобів – прямолінійний;
- база розподілу загальновиробничих витрат – зазначено в табл. 2.5;
- метод обліку списання запасів – середньозваженої собівартості;
- метод оцінки готової продукції при вибутті – за фактичною собівартістю;
- класифікація загальновиробничих витрат на змінні та постійні.

Використання різних перерахованих методів може давати різний результату розрахунку собівартості продукції. Калькуляційною одиницею є кількісна міра конкретного об’єкта калькулювання. Це метрична одиниця виміру конкретного об’єкта. Калькуляційні одиниці зазвичай розмежовують наступним чином [32]:

- натуральні одиниці – відповідають одиницям виміру, у яких цю продукцію планують, обліковують і реалізують споживачам (штуки, будівельний об’єкт, одиниці маси, довжини, площі (кілограми, тонни, літри, кубічні метри, погонні метри) та ін.);
- умовно-натуральні одиниці – застосовуються для проміжного калькулювання сукупності однорідної продукції (100 умовних од. виробів);
- приведені одиниці – застосовуються для калькулювання продукції, вміст корисної речовини в натуральній одиниці якої може коливатися;

- експлуатаційні одиниці – використовуються для порівняння затрат на одиницю споживчої корисності однорідних виробів (одиниця потужності машин, агрегатів, двигунів, виробничої потужності установок і споруд, параметри приладів, корисна площа (або обсягу) будинків та ін.);
- одиниці робіт – використовуються у виробництвах, пов'язаних з будівництвом, ремонтом, наданням транспортних послуг (одна тонна перевезеного вантажу, сто метрів дорожнього покриття та ін.);
- одиниці часу (машино-день, машино-година, норма-година та ін.).

Таблиця 2.6

**Кошторис планових загальновиробничих витрат за 2020 рік у
ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”**

Стаття витрат	Зміст і характеристика витрат	Сума, грн
Змінні загальновиробничі витрати	Оплата праці апарату управління відділами	13817
	Відрахування на соціальні заходи, соціальне страхування	3040
	Оплата службових відряджень працівників апарату управління відділами	
	Амортизація основних засобів і нематеріальних активів загальновиробничого призначення	7684
	Витрати на утримання, експлуатацію, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення	74760
	Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень	17316
	Витрати на обслуговування виробничого процесу (оплату праці, відрахування на соціальні заходи працівників апарату управління виробництвом, витрати	81519
Постійні загальновиробничі витрати	Витрати на удосконалення технології та організації виробництва (оплата праці, відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології та організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності і інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі, витрати матеріалів, комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплати послуг сторонніх організацій)	20065
	Витрати на охорону праці, техніку безпеки тощо	413
	Витрати на перевезення працівників до місця роботи і назад	36511
	Податки та збори	5322
	Інші витрати	4455
Всього загальновиробничих витрат, грн		264902
Фонд основної заробітної плати основного виробничого персоналу, грн		344206
Відсоток загальновиробничих витрат, %		76,96%

– Джерело: побудовано автором за даними підприємства

Калькуляційна одиниця продукції повинна відповідати одиниці виміру, прийнятій у стандартах або технічних умовах на відповідний вид продукції та в

плані виробництва продукції в натуральному вираженні (п. 491 Методичних рекомендацій № 373) [32].

Для цехів допоміжного виробництва калькуляційні одиниці певного виду робіт наведено в додатку 7 до Методичних рекомендацій № 373 [32].

Наведемо приклад калькулювання виробу ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” (табл. 2.6).

Наведений документ було складено за червень 2020 р. У шапці документу вказано ціну виробу, яка складала 6500,00 грн без ПДВ, з врахуванням ПДВ цінова пропозиція зросла до 7800,00 грн. У зазначеному документі передбачено вказати замовника, № договору, дата укладання.

Наведену калькуляцію затверджує Генеральний директор ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” Втерковський Д. Д. власним підписом та печаткою підприємства. Під таблицею калькулювання начальник ПЕВ О. Р. Ястріб вказує своє прізвище, ініціали, завіряє підписом та датою оформлення калькуляції.

Таблиця 2.7

Калькуляція

Стовп освітлювальний (два прожектори по 30 Вт) + закладна

Шифр рядка	Найменування статей калькуляції	Сума, грн
01	Сировина і матеріали	2152,22
02	Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій	783,10
03	Основна заробітна плата виробничих робітників	1168,00
04	Відрахування на соціальне страхування	256,96
05	Транспортні витрати	161,42
06	Загальновиробничі витрати	898,89
07	Виробнича собівартість	5420,59
08	Адміністративні витрати	141,33
09	Витрати на збут	116,80
10	Прибуток	821,28
11	Ціна без ПДВ	6500,00
12	ПДВ	1300,00
13	Відпускна ціна	7800,00

Джерело: наведено автором за даними підприємства (Додаток 3)

Аналіз наведеного документу свідчить, що калькуляційні витрати крім витрат, що входять до складу виробничої собівартості під кодом 01-07, включено

також адміністративні витати (код 08) та витрат на збут (код 09). Розраховано прибуток (код 10). Під кодом 11 вказано ціну без ПДВ, під кодом 12 – суму ПДВ, під кодом 13 – зазначена відпускна ціна.

Тобто калькулювання промислової продукції ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” здійснюється за наступною формулою (за кодами):

$$(\Sigma 01-06) + (\Sigma 08-09) + 10 = 11 + 12 = 13$$

Складена калькуляція собівартості продукції за своїм призначенням не відповідає ознакам первинного документа, оскільки в ній не фіксуються які-небудь господарські операції, розпорядження чи дозволи на здійснення господарської операції.

Узагальнюючи зазначимо, що при розробленні калькуляції ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” керується нормами П(С)БО 16, у якому вказано загальний склад витрат, що включаються до собівартості продукції. В той самий час відповідно до п. 11 перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) встановлюються підприємством самостійно.

Підсумовуючи результати дослідження особливостей обліку прямих витрат та механізм формування виробничої собівартості продукції на ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” можемо сказати, що документування господарських операцій в системі бухгалтерського обліку витрат на виробництво забезпечене шляхом організації облікових номенклатур за напрямом “Облік витрат на виробництво продукції” (первинний облік). Функції занесення первинних документів у вигляді записів на рахунки обліку покладено на бухгалтерів, які приймають дані документи до фінансового обліку, що забезпечує виключення в процесі проходження документів зворотних потоків руху інформації.

Аналітичний та синтетичний облік прямих витрат у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” здійснюється з урахуванням галузевої специфіки. на рахунку 23 “Виробництво” відображають витрати, які безпосередньо (прямо) включають до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг).

При калькулюванні у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” керується нормами П(С)БО 16 “Витрати”. Перелік і склад статей у ДП “Виробниче

об'єднання “Карпати” встановлюється самостійно, що конкретизовано в обліковій політиці. Відповідно до облікової політики, на досліджуваному підприємстві ДП “Виробниче об'єднання “Карпати” облік собівартості продукції здійснюється за наступними статтями калькуляції: сировина та матеріали; купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх організацій та підприємств; паливо й енергія на технологічні цілі; зворотні відходи (вираховуються); основна заробітна плата; додаткова заробітна плата; відрахування на соціальне страхування; витрати на утримання та експлуатацію устаткування; загальновиробничі витрати; втрати від браку; супутня продукція (вираховується).

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ТА АУДИТ ПРЯМИХ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ НА ДЕРЖАВНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ “ВИРОБНИЧЕ ОБ’ЄДНАННЯ “КАРПАТИ”

3.1. Організація аудиту й аналізу прямих витрат на виробництво продукції

ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” відповідно до Закону України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” [45] є об’єктом обов’язкового аудиту (його мають проводити зовнішні аудитори). Зауважимо, що у 2020 р. у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” не проводився зовнішній аудит витрат, проте планово проводиться внутрішній аудит фінансових результатів, в тому числі і витрат.

Недоліком організації контролю діяльності досліджуваного підприємства можна вважати те, що у штаті підприємстві не передбачено посаду аудитора. З метою внутрішнього контролю створена контрольно-ревізійна комісія до складу якої входять представники різних структурних підрозділів. Проте основними завданням цієї комісії є проведення інвентаризації ТМЦ на усіх місцях зберігання. В той час як метою аудиту витрат є встановлення достовірності даних первинних документів щодо їх визначення; правильного та повного відображення у первинних документах; відображення в обліку господарських операцій; узагальнення інформації щодо структури витрат.

При проведенні аудиту обов’язковим є наявність акта ревізійної комісії. До недоліків документального оформлення перевірок можна віднести той факт, що акти перевірок ревізійної комісії відсутні або перевіряючі обмежилися вказівками на незначні порушення і фіксацією результатів поверхневого аналізу фінансово господарської діяльності за звітний період.

Таким чином, робота контрольно-ревізійної комісії ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” є недостатньо ефективною, тому перед керівнику підприємства необхідно приймати управлінські рішення щодо організації

документального контролю. З цією метою було уповноважено головного бухгалтера на організацію здійснення внутрішнього аудиту ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”.

Одним із найголовніших методичних прийомів функцій внутрішнього аудиту за законністю та доцільністю здійснення операційних витрат є оптимальний розподіл контрольних функцій між працівниками бухгалтерії, який забезпечує найбільш повне здійснення контролю і включає:

- 1) регламентацію контрольних функцій головного бухгалтера;
- 2) відповідальну та виважену передачу контрольних функцій з правом другого підпису частини документів від директора до головного бухгалтера;
- 3) раціональний розподіл контрольних функцій між безпосередніми виконавцями бухгалтерського контролю.

Для з’ясування особливостей організації внутрішнього аудиту витрат ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” розглянемо його функції та елементи, які визначають його зміст і наповнення, впливають на організацію та здійснення контрольних заходів табл. 3.1.

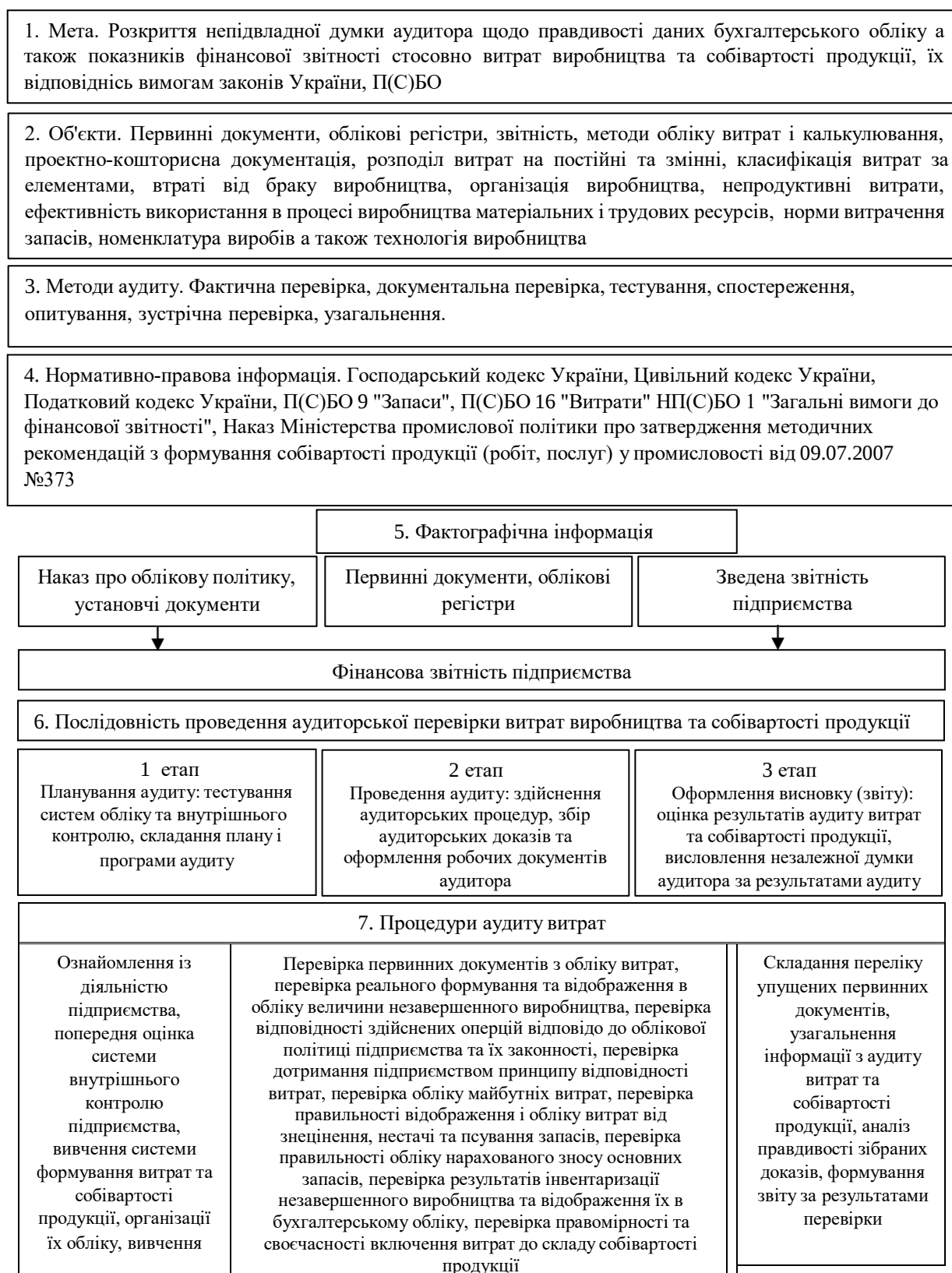
Організаційна модель аудиту витрат та собівартості продукції на досліджуваному підприємстві повинна бути розбудована наступним чином (рис. 3.1).

Таблиця 3.1

Складові елементи внутрішнього контролю прямих витрат у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”

Середовище аудиту	Облікова система	Засоби аудиту
Організаційна структура господарського формування	Система документування	Компетентність персоналу
Принципи управління	Документообіг	Система бюджетування та дієвість її практичного впровадження
Управлінські методи контролю	Перевірка господарських операцій	Обмежений доступ до активів і облікових записів
Встановлення повноважень і відповідальності	Елементи облікової політики	Періодичні звірки облікових записів
Внутрішній контроль	Системні бухгалтерські записи	Матеріальна відповідальність
Вплив зовнішніх факторів	Періодичні звірки	Періодичні інвентаризації

Джерело: сформовано автором



**Рис. 3.1. Організаційна модель аудиту витрат та собівартості продукції у
ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”**

Джерело: сформовано автором з використанням даних [50]

При перевірці правильності відображення витрат аудитор пересвідчується, що при складанні форми фінансової звітності “Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)” підприємство виконало основні вимоги до річних звітів:

- всі операції повинні бути зареєстровані;
- всі операції повинні бути зареєстровані та представлені належним чином;
- зареєстровані операції повинні відповідати реальності;
- занесені в правильний період;
- правильно оцінені;
- всі операції стосуються підприємства;
- занесені у відповідний рахунок;
- правильно представлені в річних звітах.

Результати практичного проведення аудиту обліку витрат у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” дозволяють узагальнити та висвітлити джерела доказів за наступним угрупованнями:

- первинні документи: лімітно-заборні картки (форма № М-8, М-9, М-28, М-28а), акти вибуття МТТТП (форма № МШ-4), акт на списання (форма № МШ-5), особова картка обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв (форма № МШ-6), акт-вимога на заміну матеріалів (форма № М-10), накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (форма № М-11), картка складського обліку матеріалів (форма № М-12), накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей (форма № М-20), акт про витрату давальницьких матеріалів (форма № М-23), інвентарний опис товарно-матеріальних цінностей (форма № М-21), накопичувальна картка обліку виробітку і заробітної плати (форма № П-55 та П-56), подорожній лист вантажного автомобіля (форма № 2), подорожній лист службового легкового автомобіля (форма № 3), товарно-транспортна накладна (форма № 1-ТН), акти інвентаризації (форма № інв-4, інв-5, інв-6, інв-8, інв-9, інв-10, інв-11, бухгалтерські довідки;

- аналітичні документи: відомість обліку видачі спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв (форма № МШ-7), матеріальний звіт (форма № М-19), розрахунково-платіжна відомість (форма № П-49), розрахункова відомість (форма № П-51), відомість результатів інвентаризації, відомість 5.1;
- синтетичні документи;
- головна книга в частині рахунків 23 “Виробництво”, 80 “Матеріальні витрати”, 81 “Витрати на оплату праці”, 82 “Відрахування на соціальні заходи”, 83 “Амортизація”, 84 “Інші операційні витрати”, 90 “Собівартість реалізації”, 91 “Загальновиробничі витрати”, 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”, 94 “Інші витрати операційної діяльності”, 95 “Фінансові витрати”, 96 “Витрати від участі в капіталі”, 97 “Інші витрати”;
- баланс (форма № 1) в частині незавершеного виробництва (код 1102); звіт про фінансові результати (форма № 2), а саме рядочки 2050 “Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)”, 2130 “Адміністративні витрати”, 2150 “Витрати на збут”, 2180 “Інші операційні витрати”, 2500 “Матеріальні витрати”, 2505 “Витрати на оплату праці”, 2510 “Відрахування на соціальні заходи”, 2515 “Амортизація”, 2520 “Інші операційні витрати”;
- акти перевірки інших суб’єктів контролю (внутрішніх аудиторів, працівників контрольно-ревізійного управління, податківців);
- накази, розпорядження, пояснювальні записки тощо.

Результати аудиторської перевірки узагальнюються у висновку про те, чи відповідає інформація, відображена у фінансовій звітності щодо витрат і собівартості реалізованої продукції, в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок обліку, підготовки і подання фінансових звітів. Щоб скласти об’єктивну думку щодо інформації про витрати суб’єкта господарювання, випуск продукції та її собівартість, аудитору необхідно: одержати обґрунтовану гарантію того, що інформація в бухгалтерській документації та інших джерелах даних із питань перевірки достовірна і достатня; вирішити, чи правильно відтворена в обліку і звітності відповідна інформація.

За підсумками аудиту головний бухгалтер ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” ознайомлює керівника підприємства з його результатами. Після чого розроблюється пакет управлінських рішень.

Таким чином, на ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” внутрішній аудит за організацією обліку витрат керується головним бухгалтером, також забезпечується незмінність протягом поточного року прийнятої методології відображення окремих господарських операцій і методів оцінки майна, здійснюється його інвентаризація, перевіряється виконання заходів щодо попередження нестач, виникнення зловживань та інших негативних явищ.

3.2. Методика аудиту прямих витрат на виробництво продукції

Досліджуючи стан організація аудиту й аналізу прямих витрат на виробництво продукції у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” можна дійти висновку, що існуюча практика є не досить ефективною.

При перевірці собівартості продукції вирішуються наступні завдання аудиту:

- оцінка обґрунтованості використовуваного методу обліку витрат, варіанту зведеного обліку витрат, методів розподілу накладних витрат;
- підтвердження первинної оцінки систем обліку та внутрішнього контролю виробничих витрат;
- підтвердження ймовірності реєстрації та відображення в обліку прямих та накладних (непрямих) витрат;
- оцінка якості запасів незавершеного виробництва;
- арифметичний контроль собівартості продукції згідно зведеного обліку виробничих витрат.

Відповідно до запропонованої організаційної моделі аудиту прямих витрат та собівартості продукції визначаються основні етапи перевірки (табл. 3.2).

Безумовно, при підготовці до проведення аудиту прямих витрат на підприємстві необхідно укласти або поновити договір на проведення аудиту.

Таблиця 3.2

Основні етапи аудиту прямих витрат на виробництво продукції

Етап	Характеристика дій	Ціль
Планування перевірки	Ознайомлення з діяльністю підприємства, його організаційними та технологічними особливостями, розроблення стратегії та тактики аудиту	Сконцентрувати увагу відповідним ділянкам аудиторської перевірки
Тестування системи внутрішнього контролю і бухгалтерського обліку(табл. 3.3)	Опитування щодо стану внутрішнього контролю. Аналіз результатів попередніх перевірок, виявлення відхилень у документальному відображенні господарських операцій, обліку тощо	Для прийняття рішення про метод організації аудиторської перевірки витрат на виробництво, собівартості продукції
Оцінка аудиторського ризику	Одержання обґрунтованих доказів того, що інформація в бухгалтерській документації та інших джерелах даних із питань перевірки достовірна	Щоб скласти об'єктивну думку про витрати та собівартість продукції
Проведення аудиту	Безпосереднє здійснення аудиторських процедур	
Оформлення звіту аудиторської перевірки	Узагальнення інформацію з аудиту витрат та собівартості продукції і формулювання аудиторської думки на підставі отриманих достатніх аудиторських доказів.	Ознайомлення керівництва підприємства з фактичним станом обліку витрат для прийняття управлінських рішень

Джерело: сформовано автором

На стадії проведення аудиту доцільно підтвердити залишки на рахунках бухгалтерського обліку. Врахування правильності формування та відповідності обліку витрат вимогам чинного законодавства дозволить розробити та реалізувати ефективні заходи, спрямовані на усунення непродуктивних витрат та втрат.

За результатами анкетування контролер розробляє загальний план аудиту виробничої собівартості.

Процес планування аудиту регулюється наступними Міжнародними стандартами аудиту (МСА): МСА 300 “Планування”, МСА 310 “Знання бізнесу”, МСА 315 “Розуміння суб’єкта господарювання та його оточення та оцінки ризиків значних спотворень”, МСА 320 “Значення аудиту” [35].

Принципи процес аудиту включають всебічність; забезпечення взаємозв’язку всіх етапів роботи, від попереднього планування до плану та програми аудиту; наступність; забезпечення стратегічного та тактичного планування аудиторських відносин; оптимальність; розробка декількох варіантів

плану та подальший вибір найбільш оптимального; мобілізація; використання реальних та найефективніших форм із використанням часу спеціалістів [3].

Таблиця 3.3

Анкета перевірки виробничих витрат

№ з/п	Питання	Варіанти відповіді			Оцінка системи внутрішнього контролю	Примітки
		так	ні	важко відповісти		
1	Чи є відділ внутрішнього контролю а підприємстві?					
2	Чи перевіряються первинні документи щодо формування прямих витрат?					
3	Чи проводилась аудиторська останні два роки?					
4	Чи були виявлені порушення у процесі перевірки?					
5	Чи керуються на підприємстві чинним законодавством при формуванні документації?					
6	Відокремлені чи ні ведеться облік витрат за елементами?					
7	Як ведеться аналітичний облік прямих витрат?					
8	Чи відповідає визнання витрат П(С)БО 16?					

Джерело: сформовано автором

На підставі плану контрольної перевірки виробничої собівартості необхідно скласти програма аудиту прямих витрат (Додаток 3).

Необхідно відмітити, що визначення питань, що стосуються аудиту, – є пошуком складних питань бухгалтерського обліку на підприємстві, у тому числі тих, де результат залежить від суб'єктивної думки бухгалтера, наприклад, під час підготовки оцінок. Перелік таких питань аудиторі фіксують за спеціально розробленими формами.

Методичні прийоми аудиторських процедур прямих витрат наведено на рис. 3.2.

В дослідженнях з даного питання звертається увага на детальному контролі калькулювання собівартості продукції, а саме перевірці відповідності зазначеного

у Наказі про облікову політику підприємства методу калькулювання та правильності його застосування на практиці.

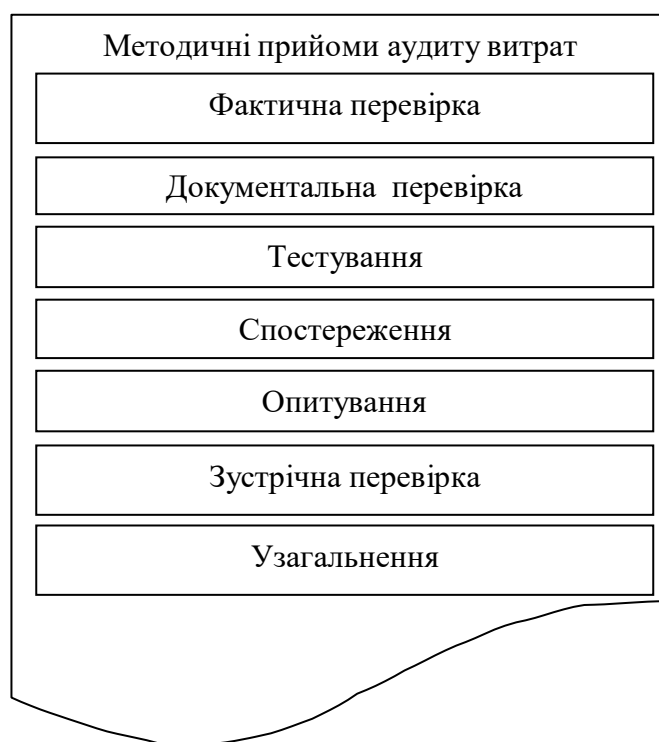


Рис. 3.2. Методичні прийоми аудиторських процедур прямих витрат

Джерело: сформовано автором

Аналіз різних літературних джерел дозволяє узагальнити основні прийоми аудиту прямих витрат та собівартості продукції на промислових підприємствах. Зокрема це перевірка:

- первинних документів з обліку прямих витрат;
- правильності формування та відображення в обліку обсягів незавершеного виробництва;
- відповідність здійснених операцій обліковій політиці підприємства;
- законність здійснених операцій;
- дотримання принципу відповідності витрат;
- облік майбутніх витрат (якщо такі відображуються згідно Робочого Плану рахунків підприємства);

- правильність відображення в обліку витрат від знецінення, нестачі та псування запасів;
- відповідність віднесення витрат на відповідні рахунки обліку;
- правильність обліку нарахованої амортизації;
- відповідність розподілу загальновиробничих витрат;
- результати інвентаризації незавершеного виробництва;
- правомірність та своєчасності включення витрат до складу собівартості продукції.

Підкреслимо, що у ході перевірки прямих витрат на підприємстві аудитор доречно фіксувати результати контролю у робочих документах.

Оскільки МСБ не встановлюють єдиних форм робочих документів, вони розробляються аудитором самостійно. Обсяг робочих документів залежить від його професійного судження. До критеріїв відповідності обсягу робочої документації можна віднести: наявність документів, що підтверджують виконання аудиторських процедур відповідно до стратегії та плану аудиту; наявність документів, що підтверджують обґрунтування висновків та висновків аудиту; забезпечення того, що дані звітів можна простежити або помилково простежити.

Робочі документи мають відповідати обставинам та потребам контролера під час кожного конкретного аудиту. В свою чергу склад, кількість та зміст документів робочої документації перевіряючого, визначаються за наступними вимогами: характер та обсяг роботи аудитора; характер та складність діяльності господарюючого суб'єкта; стан бухгалтерського обліку об'єкта перевірки; надійність системи внутрішнього контролю на досліджуваному підприємстві; рівень управління та контролю аудиторів.

Узагальнюючи сучасні підходи до методики аудиту прямих витрат на виробництво продукції промислових підприємств, вважаємо, що найефективнішим буде використання перевірки за елементами виробничої собівартості, до складу якої входять: аудит прямих матеріальних витрат, аудит прямих витрат на оплату праці та аудит інших прямих витрат. Дана методика дає

змогу проаналізувати та перевірити процес формування виробничої собівартості продукції як у розрізі складу витрат, так і загалом, а це, в свою чергу, дозволить якісно прийняти управлінські рішення щодо складу витрат та розробити шляхи вдосконалення системи обліку виробничої собівартості на підприємстві.

3.3. Методика аналізу прямих витрат на виробництво продукції

Витрати виробництва, їх структуру аналізують за двома взаємодоповнюючими напрямками – за елементами витрат та за калькуляційними статтями. Дослідження складу і структури витрат на виробництво необхідне для того, щоб вивчити причини зміни витрат і відшукати шляхи і джерела зниження витрат і збільшення прибутку [6].

Під час аналізу розрахування витрат, які стосуються виробництва утверджується співмірність, в якій усі витрати розсортовуються поміж предметами праці, засобами праці і витратами на оплату живої праці. У результаті присвоюється оцінка характеру виробництва, наприклад (матеріаломістке, фондомістке, трудомістке) і після цього обумовлюються найважливіші напрями пошуку шляхів зменшення величини собівартості.

Аналіз витрат зумовлює потребу у відповідному інформаційному забезпеченні. Загалом система показників, необхідна для аналізу витрат, повинна бути інформаційною системою, яка характеризує витрати: систему методів, які використовують для їх розрахунку, форми документів, що містять самі показники чи забезпечують вихідні дані для їх розрахунку, періодичність нагромадження, методику аналізу та базу порівняння [54].

Аналіз проводиться методом порівняння фактичних витрат з плановими (з витратами минулого року). Окрім того, визначають та оцінюють зміни в питомій вазі кожного елемента витрат у загальній сумі витрат на виробництво, тобто вивчають структуру витрат. Детальний аналіз структури витрат на виробництво необхідний для того, щоб виявити витрати, які є найбільш значущі для підприємства або можуть стати такими в майбутньому. Не можна одержати помітну економію по витратах, які становлять, наприклад, 1 % від усіх витрат.

При розгляді структури затрат підприємства необхідно оцінювати кожну статтю щодо її значущості і контрольованості [15].

Розглянемо складові собівартості виробництва виробів цеху №1 за по статтям витрат.

Таблиця 3.4

Постатейний склад витрат ц. №1 ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”, тис. грн

Статті затрат	Роки			Відхилення (+, -) 2020 р. до :	
	2018	2019	2020	2018 р.	2019 р.
Витрати на оплату праці	700,0	263,0	370,0	-330,0	107,0
Відрахування на соціальні заходи	259,0	98,0	137,0	-122,0	39,0
Сировина	146,0	195,0	162,0	16,0	-33,0
Напівфабрикати	44,0	0,0	200,0	156,0	200,0
Паливо-мастильні матеріали	205,0	230,0	359,0	154,0	129,0
Інші витрати	132,0	30,0	106,0	-26,0	76,0
Амортизація необоротних активів	498,0	985,0	316,0	-182,0	-669,0
Загальновиробничі витрати	947,0	649,0	860,0	-87,0	211,0
Всього витрат	2931,0	2450,0	2510,0	-421,0	60,0

Джерело: розраховано і побудовано автором за даними підприємства

З даних табл. 3.4 видно, що прямі витрат у 2020 році зросла на 60,0 тис. грн порівняно з 2019 роком за рахунок збільшення витрат майже за всіма статтями, крім статей сировина та амортизація необоротних активів. Зростання загального показника собівартості пов’язано зі збільшенням обсягів виробництва продукції у звітному році.

Таблиця 3.5

**Постатейний склад витрат
ц. №2 ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”, тис. грн**

Статті затрат	Роки			Відхилення (+, -) 2020 р. до :	
	2018	2019	2020	2018 р.	2019 р.
Витрати на оплату праці	667,0	142,0	731,0	64,0	589,0
Відрахування на соціальні заходи	247,5	53,0	271,5	24,0	218,5
Сировина	159,5	128,0	352,0	192,5	224,0
Напівфабрикати	47,0	-	353,0	306,0	353,0
Паливо-мастильні матеріали	221,5	201,0	724,0	502,5	523,0
Інші витрати	143,0	51,0	168,0	25,0	117,0
Амортизація необоротних активів	537,5	202,0	624,0	86,5	422,0
Загальновиробничі витрати	1145,0	1080,0	1738,5	593,5	658,5

Всього витрат	3168,0	1857,0	4962,0	1794,0	3105,0
---------------	--------	--------	--------	--------	--------

Джерело: розраховано і побудовано автором за даними підприємства

Відповідно проведеним розрахункам за даними табл. 3.5 можемо зробити висновок, що у 2020 році цехові витрати зросли за всіма статтями порівняно як з 2018 роком, так і з 2019 роком, в якому, до речі, підприємство витратило найменші суми на виробництво продукції.

Оплата праці є однією з основних статей витрат. У табл. 3.6 визначимо вихідні дані для впливу факторів, які впливають на оплату праці ц. №1.

Таблиця 3.6

**Визначення впливу факторів на оплату праці ц. №1-2
у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”**

Показники	ц. №1		ц. №2	
	2019 р.	2020 р.	2019 р.	2020 р.
1	2	3	4	5
Факторні				
Кількість виробленої продукції, ц	14319	50700	10803	14600
Прямі витрати праці на одиницю продукції, люд.-год.	6,70	13,86	29,9	19,15
Рівень прямої оплати праці на 1 люд.-год., грн	1,48	1,04	0,81	1,32
Результативний				
Сума витрат на оплату праці, тис. грн	142,0	731,0	263,0	370,0
Загальне відхилення, грн	X	589,0	X	107,0
Умовний показник 1	X	502,8	X	355,4
Умовний показник 2	X	1040,3	X	227,6
Вплив факторів за рахунок:				
- зміни кількості виробленої продукції	X	360,8	X	92,4
- зміни прямих витрат праці	X	537,5	X	-127,8
- зміни рівня прямої оплати праці	X	-309,3	X	142,4
Перевірка	X	589,0	X	107,0

Джерело: розраховано і побудовано автором за даними підприємства

За розрахованими показниками у табл. 3.6 зазначимо, що у 2020 році витрати на оплату праці робітникам ц. №1 зросли на 589,0 тис. грн. Відбулося це, в першу чергу, внаслідок зміни прямих витрат праці – на 537,5 тис. грн, і, в другу чергу, за рахунок зростання у 2020 році кількості виробленої продукції порівняно з 2019 роком, а саме на 360,8 тис. грн. Відповідно зменшення рівня прямої оплати праці у звітному році вплинуло на скорочення суми витрат на оплату праці на

309,3 тис. грн. Зростання витрат на оплату праці у ц. №2 відбулося за рахунок зростання кількості виробленої продукції і збільшення рівня прямої оплати праці на 1 люд.-год. Основним фактором, що мав вплив на зменшення показника оплати праці виступають зменшення показника прямих витрат на одиницю продукції.

Узагальнюючи зазначимо, що якість бухгалтерського обліку ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” повинна безперервно знаходитись під контролем. Проте, тільки внутрішнього контролю буде замало. На сьогоднішній день виділяють декілька можливих способів отримання експертної оцінки стану обліку на підприємстві. Перш за все це такі профільні послуги як, аналіз коректності ведення обліку експрес-перевірки. Що стосується їхньої мети, то вона є співставною, але вони докорінно різняться масштабом та глибиною своїх розслідувань.

Аналіз обліку виробництва та діяльності підприємств найчастіше здійснюється за допомогою експрес-перевіркою. Такий аналіз ставить перед собою мету вирішити наступні завдання: викриття наявних помилок у звітності, фактів некоректного та незаконного відображення фінансово-господарських операцій в обліку, неправильного зображення первісної вартості активів; перевірку достовірності обчислення бази оподаткування; перевірку кваліфікації кадрового складу бухгалтерії; визначення необхідності відновлення облікових даних, якщо їхня частина була втрачена або облік поновлюється після будь-якої зупинки діяльності суб’єкта підприємництва.

Найбільш нарілим аналіз може бути напередодні податкової перевірки, яка дозволить поспішно і на совість перевірити необхідний сектор, виявити недоліки, які мають потребу в коригуванні. Окрім вищесказаного, аналіз є менш затратним ніж аудит. Це зумовлено винятковістю послуги. Що стосується формату роботи з документами і даними, гарантій аутсорсера, вони ідентичні використуваним і надання яких залежить від аудиту. Отримані рекомендації від фахівців повинні бути використаними задля усунення виявлених помилок. В такому випадку в аудиторському висновку наводяться обидва факти (виявлення помилки,

виправлення її в звичайному порядку). Це впливає на загальну оцінку стану бухгалтерського обліку підприємства, а саме на ділянці обліку прямих витрат.

ВИСНОВКИ

Згідно мети дипломної роботи, щодо дослідження особливостей обліку, аудиту і аналізу прямих витрат на виробництво продукції промислового підприємства, можемо зробити наступні висновки.

1. При узагальненні теоретичних основ обліку та аудиту прямих витрат основного виробництва встановлено, що витрати виробництва – це сукупність витрат живої та уречевленої праці в засобах виробництва, на всіх стадіях створення продукції. Метою здійснення обліку витрат основного виробництва є імплементація системи взаємопов'язаних показників, що моделюють собівартість.

2. Основними завданнями обліку і аудиту витрат на виробництво полягають у забезпеченні підприємства інформацією для прийняття обґрунтованих управлінських рішень; здійснення моніторингу фактично проведених витрат у відповідності до їх нормативно-планових розмірів з метою виявлення відхилень і прийняття необхідних управлінських заходів; обчислення собівартості виробленої продукції для визначення матеріальної оцінки готової продукції та розрахунку фінансових результатів; проведення економічного аналізу результатів виробничої діяльності структурних підрозділів підприємства.

3. Аудиторська перевірка прямих витрат виробництва дозволяє виявити нецільове витрачання коштів, перевиплату або махінації. Завданнями відділу внутрішнього аудиту є постійний контроль за правильністю ведення обліку, документуванням та доцільністю прийнятих управлінських рішень.

4. На ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” первинний облік господарських операцій в системі бухгалтерського обліку витрат на виробництво забезпечене шляхом організації облікових номенклатур за напрямом “Облік витрат на виробництво продукції” (первинний облік). Аналітичний та синтетичний облік витрат у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” здійснюється згідно чинного законодавства з урахуванням галузевої специфіки. Перелік і склад статей у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” встановлюється самостійно, що відображено і конкретизовано в обліковій політиці. На рахунку 23 “Виробництво” відображають витрати, які безпосередньо (прямо) включають до

складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг). Калькулювання собівартості продукції у ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” здійснюється за статтями, які затверджено у Наказі про облікову політику підприємства.

5. У ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” внутрішній аудит за організацією обліку витрат керується головним бухгалтером, також забезпечується незмінність протягом поточного року прийнятої методології відображення окремих господарських операцій і методів оцінки майна, здійснюється його інвентаризація, перевіряється виконання заходів щодо попередження нестач, виникнення зловживань та інших негативних явищ.

6. Аналіз динаміки витрат було здійснено по цехам ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”. Обґрунтовано, що аналіз обліку виробництва та діяльності будь-якого підприємства є експрес-перевіркою, зокрема напередодні податкової перевірки, що дозволяє швидко і якісно перевірити необхідний сектор, виявити недоліки, які потребують коригування.

7. Обґрунтовано доцільність використання перевірки за елементами виробничої собівартості, до складу якої входять: аудит прямих матеріальних витрат, аудит прямих витрат на оплату праці та аудит інших прямих витрат, що дозволить менеджерам ДП “Виробниче об’єднання “Карпати” контролювати процес формування виробничої собівартості продукції як у розрізі складу витрат, так і загалом, а це, в свою чергу, дозволить якісно прийняти управлінські рішення щодо складу витрат та розробити шляхи вдосконалення системи обліку виробничої собівартості на підприємстві.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алексеева А. В., Васильева В. Г. Удосконалення обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2019. Вип. 23(1). С. 5-9.
2. Андросенко О. О. Економічна сутність витрат виробництва та їх роль у системі управління діяльністю промислових підприємств. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Економіка і менеджмент. 2016. Вип. 15. С. 122-126
3. Арендар Л. М., Пілецька С. Т. Аудит формування виробничої собівартості продукції на підприємстві. Вісник Донбаської державної машинобудівної академії. 2016. № 3. С. 5-8.
4. Баранова А.О., Наумова Т. А., Кашперська А.І. Аудит: навчальний посібник. Харків: ХДУХТ, 2017. 246 с.
5. Бережний Є. Б. Організаційна модель аудиту витрат діяльності підприємства. Бізнес Інформ. 2019. № 12. С. 268-274.
6. Бланк И. А. Словарь-справочник финансового менеджера. Киев: Ника Центр, 1998. 480 с.
7. Божко М. В. Трансформація категорії витрат в економічних дослідженнях. Вісник ХНАУ. Серія: Економічні науки. 2016. № 2. С. 63-68.
8. Бондар М. І. Аудит в АПК: навч. посібник. Київ: КНЕУ, 2013. 188 с.
9. Бондар Ю. В. Внутрішньофірмова атестація аудиторів сільськогосподарського бізнесу як фактор контролю якості аудиторських послуг / Ю. В. Бондар // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент. – 2016. – Вип. 21. – С. 149-152.
10. Бутинець Ф. Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2012. № 1. С.11-15.
11. Велш Г. А., Шорт Д. Г. Основи фінансового обліку [пер. з англ.]. Київ: Основи, 1999. 944 с.

12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”. веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>
13. Власова М. Витрати: обліковуємо правильно. Баланс. Бібліотека бухгалтера. 2017. № 23. С. 26-29
14. Гедз М. Й. Методичні основи створення внутрішньофірмових стандартів аудиторської діяльності / М. Й. Гедз // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія : Економічні науки. – 2015. – № 1(2). – С. 212-217.
15. Грабовецький Б. Є. Економічний аналіз : навч. посібник. Вінниця : ВНТУ, 2013. 85 с.
16. Давидюк Т. В. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції у вітчизняних нормативних актах: напрями удосконалення. URL: <https://economics.opu.ua/files/archive/2016/No1/6.pdf>
17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Доходи”. вебсайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>
18. Дрозд В. Формування собівартості та облік у допоміжних виробництвах. Виробництво і собівартість продукції. Дніпропетровськ: баланс-клуб, 2016. № 3. С. 96-101.
19. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”. веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>
20. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”. веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>
21. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. №291. URL : <http://zakon.rada.gov.ua>

22. Каменська Т. О. Планування діяльності служби внутрішнього аудиту / Т. О. Каменська : Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. - 2017. - № 862. - С. 108-112.
23. Камінська Т. Г., Костенко О. М. Обліково-інформаційний аспект калькулювання витрат операційної діяльності. Ефективна економіка. URL : http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/7_2018/9.pdf
24. Карпова В. Формування собівартості: основи калькулювання. URL : https://bz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/BZ009198
25. Конституція України від 28.06.1996р. № 254к/96-ВР (із змінами, внесеними згідно із Законами). URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/>
26. Коржев І., Микитюк М. Принципи формування облікової політики та чинники впливу на її вибір. Національна науково-практична конференція: Вектори розвитку науки і бізнесу в глобальному середовищі: тренди та перспективи. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/>
27. Краєва Я. В. Методи обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції. Держава та регіони. Серія “Економіка та підприємництво”. 2017. № 5. С. 168-171.
28. Кушина О. Загальновиробничі витрати: склад, розподіл, облік. Збірник систематизованого законодавства. 2017. № 11. С. 43-50.
29. Лист Міністерства фінансів України від 15.02.2013 р. №31-08410-07/23-357/246. URL: <https://www.profiwins.com.ua/ru/letters-and-orders/treasury/3741-246.html>
30. Макаренко А. П., Рамазанова С. А. Удосконалення методики аудиту виробничих витрат на промислових підприємствах. Економіка та держава. 2018. № 1. С. 20-26.
31. Меліхова Т. О., Троян О. В., Лауреанті Д. С. Удосконалення методики внутрішнього контролю витрат на виробництво для підвищення економічної безпеки підприємства. Інвестиції: практика та досвід. 2019. № 3. С. 34-41.

32. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості (наказ Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 р. № 373). URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/>

33. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF13020.html

34. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2015 року. Ч. 1. / редакційна колегія: О. В. Гачківський та ін. URL: http://www.apu.com.ua/attachments/article/1038/Part_1_2015.pdf

35. Ніпорко Н. І. Поняття системи та методів обліку витрат і калькулювання собівартості. Вісник ОНУ імені І. І. Мечникова. 2017. Т. 19. Вин. 5-6. С. 130-133.

36. Онищенко О. В., Куренна О. О., Крикуненко А. С. Методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції: вітчизняний та зарубіжний досвід. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. 2017. № 34. С. 153-157.

37. Офіційний сайт ДП “Виробниче об’єднання “Карпати”. URL: http://persheron.com.ua/parking_domain.html

38. Офіційний сайт французької національної компанії бухгалтерів-ревізорів. URL: devis-experts-comptables-gratuit.com

39. Патарідзе-Вишинська М. В. Визначення та облік фінансового результату: вітчизняний і зарубіжний досвід. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/

40. Пачолі Л. Трактат о счетах и записях: [пер. с итал.]. Мн.: Финансы, учет, аудит, 1995. 160 с.

41. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291 (із змінами і доповненнями). URL : [http:// www.ligazakon.ua](http://www.ligazakon.ua).

42. Податковий кодекс України. веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/conv#n10662>

43. Подмешальська Ю. В., Феофанов Л. К., Абрамова І. С. Актуальні аспекти розподілу загальновиробничих витрат у системі обліку. Агросвіт. 2018. № 24. С. 54-59.

44. Закон України Про аудит фінансової звітності. веб-сайт. URL : : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>

45. Закон України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

46. Про оплату праці: Закон України: від 20.04.95 № 144/95-ВР. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр> (дата звернення 21.02.2021)

47. Прохорова Л. І., Козаченко В. О. Особливості обліково-аналітичного забезпечення витрат за економічними елементами та статтями калькуляції на виробничих підприємствах. Формування ринкових відносин в Україні. 2018. № 1. С. 69-73.

48. Разборська О. О. Внутрішній аудит оцінки якості прийняття управлінських рішень: поняття, призначення та роль в системі управління підприємством / О. О. Разборська, Л. О. Мошура // Финансы, учет, банки. – 2017. – Вып. 1. – С. 146-153.

49. Семенець А. О., Кіріченко А. О., Доровської О. Ф. Організація аудиту витрат та собівартості продукції на підприємстві. Економіка. Фінанси. Право. 2018. № 5(1). С. 39-42.

50. Солодка Н. В. Концептуальний зміст обліку і внутрішнього аудиту внутрішньогрупових операцій в корпоративному управлінні / Н. В. Солодка //

Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія : Економічні науки. – 2017. – № 6. – С. 14-19.

51. Стемковська І. Підходи до трактування поняття “витрати”.URL: http://sophus.at.ua/publ/2016_12_14_kampodilsk/sekcija_section_1_2016_12_14/pidkhodi_do_traktuvannja_ponjattja_vitrati/134-1-0-2172

52. Сук Л. К., Сук П. Л. Облік витрат за елементами і статтями. Облік і фінанси. 2019. № 3. С. 49-54.

53. Трошкіна Г. В., Дибленко В. І., Шевченко О. О. Особливості інформаційного забезпечення системи управління витратами підприємства. URL: <http://www.irbis-nbuv.gov.ua/>

54. Хома Д. М. Внутрішній аудит процесу виробництва. URL: <http://webcache.googleusercontent.com/>

55. Хонгрэн Ч. Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: пер. с англ. / Ч. Т. Хонгрэн, Дж Фостер, под. ред. Я. В. Соколова – М.: Финансы и статистика, 1995. – 416 с.

56. Энтони Р. Дж. Учет: ситуации и примеры. Москва: Финансы и статистика, 1993. 557 с.

ДОДАТКИ

Додаток А

**Положення наказу про облікову політику ДП “Виробниче об’єднання
“Карпати” щодо витрат підприємства**

№ з/п	Положення (пункти) наказу про облікову політику	Можливі варіанти
1	2	3
1	Розмежування витрат за кожною класифікаційною групою витрат діяльності	Наводиться розмежування витрат за кожною класифікаційною групою витрат діяльності, необхідне для потреб аналітичного обліку
2	Умови (критерії) визнання витрат	Зменшення активів або збільшення зобов’язань, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками). Визнання на основі систематичного і раціонального розподілу економічних вигод, які забезпечує актив протягом декількох звітних періодів. Негайне визнання, якщо економічні вигоди не відповідають або перестають відповідати критеріям активів підприємства. Можлива достовірна оцінка суми витрат
3	Класи рахунків, що використовуються для обліку витрат діяльності	З використанням рахунків класів 8 “Витрати за елементами” та 9 “Витрати діяльності”
4	Об’єкти обліку витрат	Перелік об’єктів обліку витрат – продукції, робіт, послуг або видів діяльності підприємства, які потребують визначення пов’язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат
5	Статті виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) для кожного об’єкта обліку витрат, що використовуються при калькулюванні	Виробнича собівартість продукції складається з таких статей (склад виробничої собівартості обумовлюється для кожного об’єкта обліку витрат): сировина й матеріали; основна й додаткова заробітні плати робітників виробництва; соціальні відрахування; змінні та розподілені постійні загальновиробничі витрати
6	Система обліку витрат на виробництво, метод калькулювання	Облік витрат на виробництво ведеться за нормативним методом
7	Перелік та склад постійних і змінних загальновиробничих витрат	Перелік змінних загальновиробничих витрат: витрати, пов’язані з енергопостачанням; амортизація ОЗ загальновиробничого призначення.

Продовження Додатку А

1	2	3
	Перелік та склад постійних і змінних загальновиробничих витрат	Перелік постійних загальновиробничих витрат: заробітна плата та інші виплати апарату управління цехами; відрахування на ЄСВ; витрати на опалення, водопостачання та інші послуги третіх осіб з утримання виробничих приміщень; операційна оренда основних засобів загальновиробничого призначення; амортизація основних засобів загальновиробничого призначення; витрати на ремонт обладнання
8	Нормальна виробнича потужність	Нормальна потужність – очікуваний середній обсяг діяльності, що може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства протягом кількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обсягу виробництва
9	Порядок та база розподілу загальновиробничих витрат	Вказуються можливі порядок та база розподілу загальновиробничих витрат

ТАБЕЛЬ ОБЛІКУ РОГ

Судья - Судорожко З. Р.

1. **Prüfungsausschuss** (Prüfungsausschuss)

Постачальник ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ТОРГОВО-ВИРОБНИЧА КОМПАНІЯ "АРМАСТЕК"
ЄДРПОУ 41265969, тел. 044-590-51-28, 044-590-51-27
Р/р 26003924428303 в АБ "Укргазбанк" МФО 320478
ІПН 412659626599, номер свідоцтва
Є платником податку на прибуток на загальних підставах
Адреса 04050 м.Київ, вул. Мельникова, буд. 18 Б, офіс 211
Поштова адреса: а/с - 111, м. Київ, 01054

Одержувач ДЕРЖАВНЕ ПІДПРИЄМСТВО "ВИРОБНИЧЕ ОБ'ЄДНАННЯ "КАРПАТИ"
тел. 0342-57-10-08

Платник той самий

Замовлення Рахунок-фактура № СФ-0000774 від 30.07.18

Умова продажу: Безготівковий розрахунок

Видаткова накладна № Тв-0208/01
від 2 Серпня 2018 р.

	Товар	Од.	Кількість	Ціна без ПДВ	Сума без ПДВ
1	Труба 76x3,5 ел. зв.	т	0.12200	22939.14	2798.58
2	Труба 108x4 ел. зв.	т	0.32300	22847.84	7379.85
3	Кутник 50x50x4 ел. зв.	т	0.04000	21306.72	852.27
4	Відвод 76x3,5 90	шт	8.00000	87.21	697.68
5	Відвод 108x4 90	шт	8.00000	139.75	1118.00
6	Арматура 12	т	1.00000	17358.33	17358.33
Разом без ПДВ:					30204.71
ПДВ:					6040.95
Всього з ПДВ:					36245.66

Всього на суму:

шість тисяч двісті сорок п'ять гривень 66 копійок
6040.95 грн.

Місце складання: м. Київ

Від постачальника*

Директор Олександр А. А.

Отримав(ла)

Лікар з постачання Лазаренко П.Р.
за дов. № 296 від 01.08.18

* Відповідальний за здійснення господарської операції / і правильність її оформлення

(Handwritten signature and stamp)

(Handwritten text: Тв-0208-01 від 02.08.18)

Місце завіантажування
транспортноїШЛЯХОВИЙ ЛИСТ № 7868
вантажного автомобіля

Типова форма № 4п

3. жовтня 2019 р.
Режим роботи _____ хід _____
Колонна _____ Бригада _____
Автомобіль ВАЗ СХ Гар. № _____
Водій Григорій Р Таб. № _____
Причеп 1 _____ Гар. № _____
Причеп 2 _____ Гар. № _____
Причеп 3 _____ Гар. № _____
Причеп 4 _____ Гар. № _____
Супроводження особи: _____

Робота водія і автомобіля

Операція	число	Час за графіком				Нуль, пробіг, км	Покази спідометра	Час, фактичне число, місяць, год., хв.
		місяць	год.	хв.				
1	2	3	4	5	6	7	8	
Вийзд з гаражу	9	10	11	12	13	14	15	
Повернення в гараж								

Розхід пального, літр

Марка пального	Код марки	Видано	Залишок при		Здано	Коеф. км норм	Час роб., год	
			вийзд	поверн.			спецзбір	двигуна
9	10	11	12	13	14	15	16	17
18		18.05	21.55	31.55				
Заправника			Механіка		Заправника		Диспетчера	

Завдання водію

В час розпорядження	Час прибуття, год., хв.,	Звілки взяти вантаж	Куди доставити вантаж	Найменування вантажу	К-сть їздок	Відстань, км	Перевезено, тн.
18	19	20	21	22	23	24	25

Послідовність виконання завдання

Пункт завантаження, розвантаження і переміщення причепів	№ рейсу	Прибуття			Вибуття			Номери причепів			Номери додаткових товаро-транспортних документів			Найменування вантажів, вантажодержувача	Підпис і печатка вантажодержувача
		Число	год.	хв.	год.	хв.		прибувших	вибувших	порож. пробіг причеп					
26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40	

Всього _____ Здав водій Григорій Р ТТД в кількості _____ шт. Приймав диспетчер Григорій Р

ТАКСУВАННЯ

Особливі відмітки:

Простій на лінії

Причина		Дата, час, число, місяць, год, хв.		Підпис відповідальної особи
найменування	код	початок	закінчення	
41	42	43	44	45

Результати роботи автомобіля і причепа

Розхід пального, (літри)		Час в наряді (годин, хвилин)				в т. ч. авто-мобіля в простой	в т. ч. авто-мобіля в простой	в т. ч. авто-мобіля в простой	в т. ч. авто-мобіля в простой	в т. ч. авто-мобіля в простой	Пробіг (км)		Привезено, (тн)	Викорнано, (ткм)		Зарплата	
		всього									загальний	в т. ч. з вантаж.		код	сума		
		за нормою	фактично	авто-мобіля	причепів												
за нормою	фактично	авто-мобіля	причепів	всього	загальний	авто-мобіля	причепів	авто-мобіля	причепів	всього	в т. ч. на причепі	всього	в т. ч. на причепі	65	66		

Додаток 1
до Порядку надання дозволу на списання
державного майна

ЗАТВЕРДЖУЮ
Генеральний директор ДП «ВО» Карпати»
Втерковський Д.Д.

(підпис)
"26" лютого 2019 р.
М. П.

Відомість про майно, що пропонується до списання

За станом на 01 лютого 2019 р

N з/п	Назва інвент. об'єкта	Рік випуску	Дата введення в експлуатацію	Номер інвентарного об'єкта		Кількість капітальних ремонтів (дата проведення останнього)	Вартість останнього капітального ремонту, грн.	Балансова (первісна) вартість, грн.	Сума нарахованого зносу, грн.	Балансова (залишкова) вартість, грн.
				інвентарний	заводський					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	УМБ заточні верст. мод. 376-2E		01.06.1983	423136				11131,91	11131,91	0,0
Всього:										0,0

Дані про дорогішіні метали:

(Поданоється у разі їх наявності за кожним інвентарним об'єктом)

Головний бухгалтер

Тимків Р.Ю.
(прізвище та ініціали)

Розшифровка					
матеріальних витрат до калькуляції для розрахунку ціни					
на Стовп освітлювальний					
№ п/п	Найменування витрат	один. вим.	норма витрат	ціна, грн	сума, грн
	всього:				2 935,32
	матеріали				
1	труба 100×100×4 - 10	т	0,07500	18 000,00	1 350,00
2	арматурний прокат 16мм	т	0,00711	15 000,00	106,65
3	лист сталевий S16	т	0,02246	17 000,00	381,89
4	лист сталевий S3	т	0,00093	16 000,00	14,88
5	електроди 3мм	кг	2,00	70,00	140,00
6	грунтовка	кг	0,40	37,00	14,80
7	емаль ПФ-15 світло-сіра	кг	1,10	100,00	110,00
8	розчинник	л	1,00	34,00	34,00
	всього матеріалів:				2 152,22
	покупні вироби				
1	прожектор світлодіодний EV-30-504PRO 30Вт 6400P65	шт	2	235,00	470,00
2	колодка трьохконтактна	шт	2	2,50	5,00
3	провід ПВС 3×15	м.п.	19	13,50	256,50
4	наконечник трубчатий з ізоляцією	шт	12	1,50	18,00
5	болт М6×14,58	шт	8	0,75	6,00
6	шайба 6,65Г	шт	8	0,30	2,40
7	гайка М16 DIN 985 оцинкована самоконтр.	шт	4	3,50	14,00
8	шайба М16 плоска збільшена оцинкована	шт	4	2,10	8,40
9	гровер М16 DIN7980	шт	4	0,70	2,80
	всього покупні:				783,10

23/942

"Погоджено"

"Затверджую"
Генеральний директор ДП ВО "Карпати"
Втерковський Д.Д.
" " 2018р.

КАЛЬКУЛЯЦІЯ

(визначення ціни)

на (за) листопад 2018р

Шифр продукції (робіт, послуг)

ИВСТ 752 693.049 радіатор
(повне найменування продукції)

Діюча оптова ціна
Договірна (відпускна) ціна

550,20 грн
660,25 грн

(замовник, договір №, дата укладання)

Шифр рядка	Найменування статей калькуляції	Сума, грн
01	Сировина і матеріали	401,63
02	Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій	
03	Основна заробітна плата виробничих робітників	71,43
04	Відрахування на соціальне страхування	15,71
05	Транспортні витрати	
06	Загальновиробничі витрати	52,86
07	Виробнича собівартість	541,63
08	Адміністративні витрати	8,57
09	Витрати на збут	
10	Прибуток	
11	Оптова ціна	550,20
12	ПДВ	110,04
13	Відпускна ціна	660,25

Калькуляцію склав (склала)