

Міністерство освіти і науки України

Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка»

Навчально-науковий інститут фінансів, економіки, управління та права

Кафедра фінансів, банківського бізнесу та оподаткування

**ОБЛІК, АНАЛІЗ Й АУДИТ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО
ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

(за матеріалами приватного акціонерного товариства
“Полтавський турбомеханічний завод”)

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

Ступінь вищої освіти «Бакалавр»

401-ЕО

18150

КР

Розробила студентка групи 401-ЕО

Тибирца Ю. Б.

Керівник кваліфікаційної роботи

Дмитренко А. В.

Рецензент: головний бухгалтер АТ

“Полтавський турбомеханічний завод”

Зоря М. О.

Засвідчую, що в цій роботі немає
запозичень із праць інших авторів без
відповідних посилань

Тибирца Ю. Б.

Підтверджую достовірність даних,
використаних у роботі

Дмитренко А. В.

Допустити до захисту

Завідувач кафедри

Птащенко Л.О.

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1 Економічна характеристика підприємства	5
1.1. Загальна характеристика підприємства	5
1.2. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві	11
1.3. Аналіз основних економічних показників АТ «Полтавський турбомеханічний завод»	20
РОЗДІЛ 2 Облік витрат на виробництво продукції на підприємстві	31
2.1. Обліку витрат на виробництво продукції: сутність, завдання та їх класифікація	31
2.2. Документальне оформлення витрат на виробництво продукції .	39
2.3. Синтетичний та аналітичний облік витрат на виробництво продукції	48
2.4. Автоматизація обліку витрат на виробництво продукції на підприємстві	55
РОЗДІЛ 3 Аудит витрат на виробництво продукції на підприємстві	63
3.1 Сутність, завдання, види та методи проведення аудиту витрат виробництва	63
3.2 Методика проведення аудиту витрат на виробництво продукції .	70
3.3 Узагальнення результатів проведення аудиту витрат на виробництво продукції на підприємстві	81
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ	89
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ	91
ДОДАТКИ	98

				401-ЕО	18150	КР	
	П. І. Б.	Підпис	Дата				
Розроб.	Тибирца Ю. Б.			Облік, аналіз й аудит витрат на виробництво продукції на підприємстві (за матеріалами приватного акціонерного товариства «Полтавський турбомеханічний завод»)	Стадія	Арк.	Акрушів
Перевір.	Дмитренко А. В.				2	90	
Н. контр.	Дмитренко А. В.				Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка» кафедра фінансів, банківського бізнесу та оподаткування		
Затверд.	Птащенко Л.О.						

ВСТУП

Виробництво є одним із головних процесів господарської діяльності підприємства. Процес виробництва становить, з одного боку, процес виробничого використання засобів, предметів праці та праці, а з іншої - отримання готової продукції (робіт, послуг).

Головною метою обліку виробництва є вчасне, достовірне та правильне відтворення фактичного розміру та складу витрат й контроль за застосування всіх типів виробничих ресурсів, а також обсягу виготовленої продукції (робіт, послуг) в натуральних та грошових вимірювачах.

Витрати, які мають змістовне місце в процесі створення виробничої собівартості продукції та узгоджені ціни, займають змістовне місце у дослідженнях напрямків завищення прибутковості та дохідності виробництва. Не має єдиного підходу до вибору методу обліку витрат не повністю є доцільним за новітніми вимогами системи управління.

Однак, незалежно від значних наукових досліджень, проблема групування витрат за певними видами виробництва у підприємстві лишається невизначеною.

Сутність досліджуваної теми розкривається у підручниках та посібниках наступних авторів: Бутинець Ф. Ф., Великий Ю. М., Верига Ю. М., Чорна М. В., Смірнова П. В., Бугріменко Р. М. та інші науковці.

Метою створення дипломної роботи є розгляд проблематичних питань з обліку та аудиту витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) та калькулювання собівартості продукції, та розробка шляхів їх покращення.

Для здобуття мети необхідно вирішити такі питання:

- провести загальну характеристику діяльності підприємства;
- розглянути організаційну структуру досліджуваного підприємства;
- проаналізувати стан бухгалтерського обліку;
- вивчити нормативно-правову базу бухгалтерського обліку;
- розкрити сутність та методи ведення обліку витрат на виробництво продукції та проведення їх аналізу ;

- дослідити облік витрат на виробництво продукції на підприємстві АТ «Полтавський турбомеханічний завод»;
 - розглянути методика проведення аудиту на досліджуваному підприємстві.
- Об'єктом дослідження є АТ «Полтавський турбомеханічний завод».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних питань, зв'язаних з обліком, аналізом та аудитом утворення витрат на виробництво продукції (робіт, послуг).

Теоретичною та методологічною підставою розгляду було положення економічної теорії, Закони України та інші нормативно-правові документи органів державної влади України з обліку витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) і виходу продукції в умовах удосконалення економічної діяльності.

Для підсумування інформації, що відтворює головні погляди обліку, аналізу та аудиту витрат на виробництво, у дипломній роботі було використано рисунки, таблиці та графіки, у основу яких були покладені техніко-економічні показники.

Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій.

У першому розділі була висвітлена економічна характеристика та відтворена організаційна структура управління підприємства АТ «Полтавський турбомеханічний завод» та зроблені відповідні висновки.

У другому розділі висвітлена тема організації бухгалтерського обліку на підприємстві, документальне оформлення витрат на виробництво продукції, а також автоматизація бухгалтерського обліку витрат на виробництво продукції.

У третьому розділі наведено методика проведення аудиту витрат на виробництво продукції, різновид висновків аудиторів, та досліджено проведений аудит на підприємстві АТ «Полтавський турбомеханічний завод».

Висновки і пропозиції мають підсумковий матеріал кваліфікаційної роботи та пропозиції щодо поліпшення діяльності АТ «Полтавський турбомеханічний завод».

РОЗДІЛ 1 ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Загальна характеристика підприємства

Приватне акціонерне товариство «Полтавський турбомеханічний завод» (далі – АТ «Полтавський турбомеханічний завод») є юридичною особою. Діє відповідно до положень Господарського кодексу України, Цивільного кодексу України та інших нормативно-правових актів.

АТ «Полтавський турбомеханічний завод» є першим серед заводів. У 1889 році купчиха Матель Єфраїмівна Полякова заснувала чавуноливарний завод біля Полтавської міської станції Києво-Полтавської залізниці. Нинішній Полтавський турбомеханічний завод продовжує його провід.

У ньому працювали десять робітників і така ж кількість підлітків.

Виготовляли запчастини, ремонтували сільськогосподарську техніку, вітряки, військову техніку. Капітал створював робочі місця і за притаманними йому економічними законами намагалися з обладнання вичавити все можливе.

У 1919 році завод був оголошений народним. На базі заводу був створений новий вагонний цех для ремонту та відновлення військової техніки – возів, похідних кухонь. Майстерня працювала на передові потреби України.

Із часом усі майстерні Губозбора, включно із заводом Полякової, були реорганізовані в артіль «Механік» безробітних, де ремонтували сільськогосподарську техніку, обладнання, робили ліжка.

У 1924 році на спільній нараді представників міської партії, Губраднаргоспу та профспілки металургів було вирішено побудувати на території колишнього заводу Полякової великий машинобудівний завод. Комітет профспілки слюсарів визначив базовий артіль «Механік». Робітники цих артілей склали основу промислового підприємства, яке було названо «Колектив безробітних». Наступного року майже усі майстерні міста, у тому числі й завод «Сетал» також, ремонтували панчішних та в'язальні машини.

У 1941 році під час Другої Вітчизняної війни все обладнання і всі машини були об'єднані в один завод з виробництва військової продукції під номером 306.

Уся діяльність заводу підпорядковувалася оборонному завданню, виконувала накази з фронту. Швидко було освоєно виробництво оборонної продукції – магнето, повітряних насосів, масляних фільтрів.

У 1946 році на базі Комітету національної оборони цех було перетворено на завод «488». Того ж року за рішенням союзного уряду завод «488» підпорядковувався Наркомату Радянського Союзу.

У 1948 році завод почав випускати дванадцять типів лопаток турбін, дев'ять типів редукторів, інжекторів, масляних фільтрів, а наступного року став лідером в опануванні масового виробництва повітряних вимикачів у Радянському Союзі.

У 1960-х роках завод передали Міністерству енергетики та електрифікації СРСР. У результаті, значно зросло виробництво енергетичних запчастин, розроблено декілька проектів компресорних установок та компресорних станцій. Із 1966 по 1970 роках будував парові турбіни. Наказом Міністерства енергетики та електрифікації України № 55 від 1994 року підприємство стало відкритим акціонерним товариством «Полтавський турбомеханічний завод».

У 2010 році перетворений на публічне товариство, а з 26 квітня 2017 року, згідно з Договором № 2 публічне акціонерне товариство перетворено на приватне акціонерне товариство «Полтавський турбомеханічний завод», яке ми знаємо і зараз.

АТ «Полтавський турбомеханічний завод» (ідентифікаційний код юридичної особи – 00110792), щодо всіх майнових та особистих немайнових прав та обов'язків внаслідок державної реєстрації Статуту Приватного акціонерного товариства «Полтавського турбомеханічного заводу» в новій редакції.

Установчим документом АТ «Полтавський турбомеханічний завод» є його Статут за рішенням Загальних зборів Товариства, проведених уповноваженими Загальними зборами Товариства особами або головою та секретарем Загальних зборів.

АТ «Полтавський турбомеханічний завод» є юридичною особою, яка започаткована відповідно до чинного законодавства України без лімітування строку діяльності, має суверенний баланс, круглу печатку та кутовий штамп із своїм найменуванням, фірмові бланки, має емблему для товарів та послуг,

промислові зразки та інші помітні засоби засвідчені товариства, має право створювати поточні, валютні, депозитні та інші рахунки в банківських установах.

АТ «Полтавський турбомеханічний завод» створене з метою здійснення підприємницької діяльності для одержання прибутку в інтересах акціонерів Товариства, максимізації добробуту акціонерів у вигляді зростання ринкової вартості акцій Товариства, а також отримання акціонерами дивідендів.

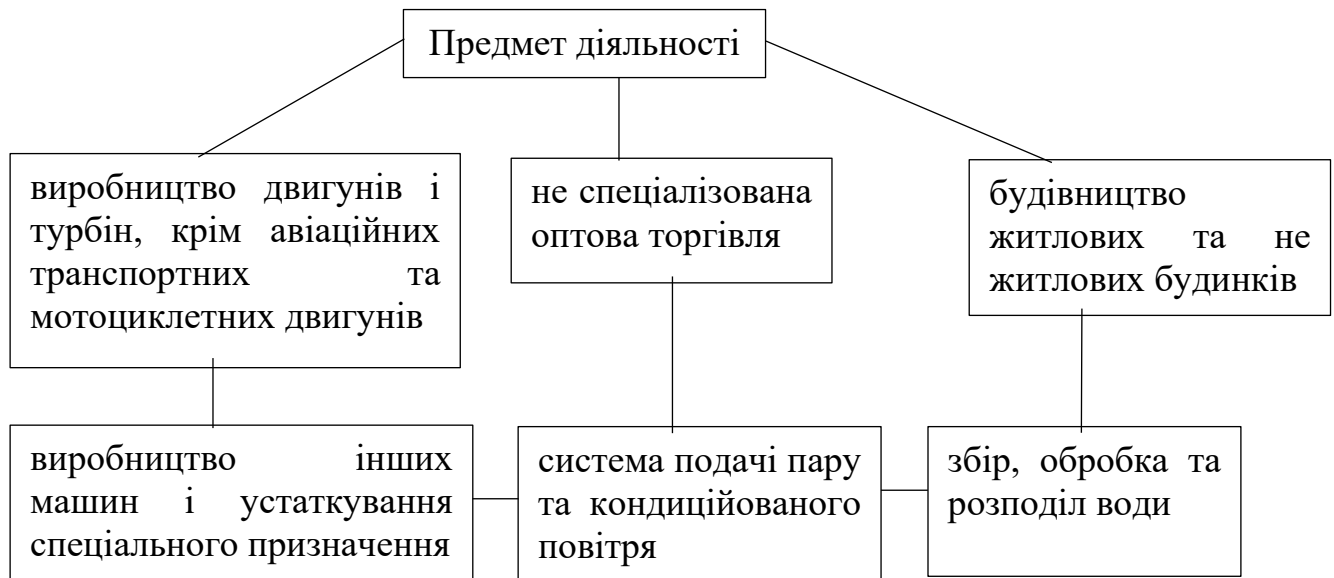


Рисунок 1.1- Предмет діяльності АТ «Полтавський турбомеханічний завод»

Крім того, станом на 2021 рік АТ «Полтавський турбомеханічний завод» має 24 ліцензії.

АТ «Полтавський турбомеханічний завод» обслуговує відділення №1 банку АТ «Пумб», в якому відкрито рахунки: один у національній валюті та один у іноземній валюті. Тобто має змішану національну незалежність капіталу.

Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу АТ «Полтавський турбомеханічний завод» станом на 31.12.2021 складає 382 осіб, позаштатні працівники відсутні. Фонд оплати праці складає 86396 тис. грн., що на 14,82% більше відповідного показника за попередній 2020 рік.

АТ «Полтавський турбомеханічний завод» складається з виробничих підприємств, які розташовані за адресою: м. Полтава, вул. Зінківська, 6 та Полтавська обл., с. Затурине, вул. Старокотилевська, 2.

Основним продуктом виробництва є різноманітні компресора.

Компресор – це складний прилад, основне завдання якого стискати повітря або газу. Їх інша назва – резервуар стислого повітря. Стисле повітря споживається пневматичним знаряддям або може використовуватися на пряму з компресора за допомогою гумової труби для подавання повітря або газів.

Зараз компресорні конструкції використовуються, як вдома, так і на великих підприємствах. У будь-якому випадку приладдя з різноманітним пристроєм та технічними характеристиками.

Приклади використання компресорного обладнання:

- будинок. Компресор низького тиску можна підключити до повітродувки або пневматичному гайковерту, виконувати за допомогою нього піскоструйні роботи, накачувати шини, тощо;
- СТО. Станції обслуговування авто використовують стисле повітря для продувки деталей, підкачка шин й очищення механізмів;
- стоматологія. У клініках стоматологічного профілю компресори потрібні, щоб забезпечити повітрям пневматичні бормашины;
- підприємства. Є велика кількість пневматичного інструменту, які не будуть працювати без великої кількості стислого повітря;
- професійні компресори високого тиску з великою споживаною потужністю використовують і у виробничих галузях: фармацевтичній, продовольчій, будівельній, нафтогазовій промисловості, металургічному та машинобудівному виробництві. Такі пристрої мають назву промисловими компресорами.

Усім цим процесом керують певні органи управління.

Одним із органів управління АТ «Полтавського турбомеханічного заводу» є Наглядова Рада, яка представляє інтереси акціонерів, контролює діяльність виконавчого органу Товариства.

Вищим органом Товариства є Загальні збори учасниками яких є індивіди, які приєднані до списку акціонерів, які мають переваги на таку участь, або їх наділені повноваженнями представники. До Загальних зборів належать:

- Наглядова рада;
- Виконавчий орган (одноосібний) – генеральний директор;
- Ревізійна комісія.

До Наглядової ради входять 6 осіб, включаючи Голову Наглядової ради (Члени Наглядової ради – 4 чоловіка, Голова Наглядової ради – 2 чоловіка).

Виконавчий орган (одноосібний) – генеральний директор.

До Ревізійної комісії входять 5 осіб, які обираються Загальними зборами з числа фізичних осіб, що мають повну дієздатність, терміном на 3 роки (Члени ревізійної комісії – 3 чоловіка, Голова ревізійної комісії – 2 чоловіка).

Повна структура управління АТ «Полтавський турбомеханічний завод» складається з:

1. Директора, у свою чергу йому підпорядковуються:

- фінансовий директор;
- начальник кадрів;
- технічний директор;
- начальник складу;
- головний інженер;
- начальник охорони праці;
- директор з виробництва;
- начальник відділу моніторингу;
- директор з якості;
- начальник юридичного відділу;
- начальник служби безпеки.

Кожному начальнику та директорові підпорядковуються певні відділи, усе це відображено на рисунку 1.2.

Організаційна структура управління - це добре налагоджена сукупність взаємозалежних часток, що перебувають між собою у міцних взаємовідносинах, які забезпечують їх функціонування і піднесення як одного цілого.

Відповідність між компонентами системами управління, що обумовлюють тип організаційної системи управління підприємствам, відмежовують на:

- лінійна – це така будова, між частками якої присутні лише одноканальні взаємозв'язки;
- функціональна – розподіл функцій управління між відокремленими ланками апарату управління;

Структура АТ «Полтавський турбомеханічний завод»

«Затверджую»
Директор
АТ «Полтавський турбомеханічний
завод
Кирик Г. В.

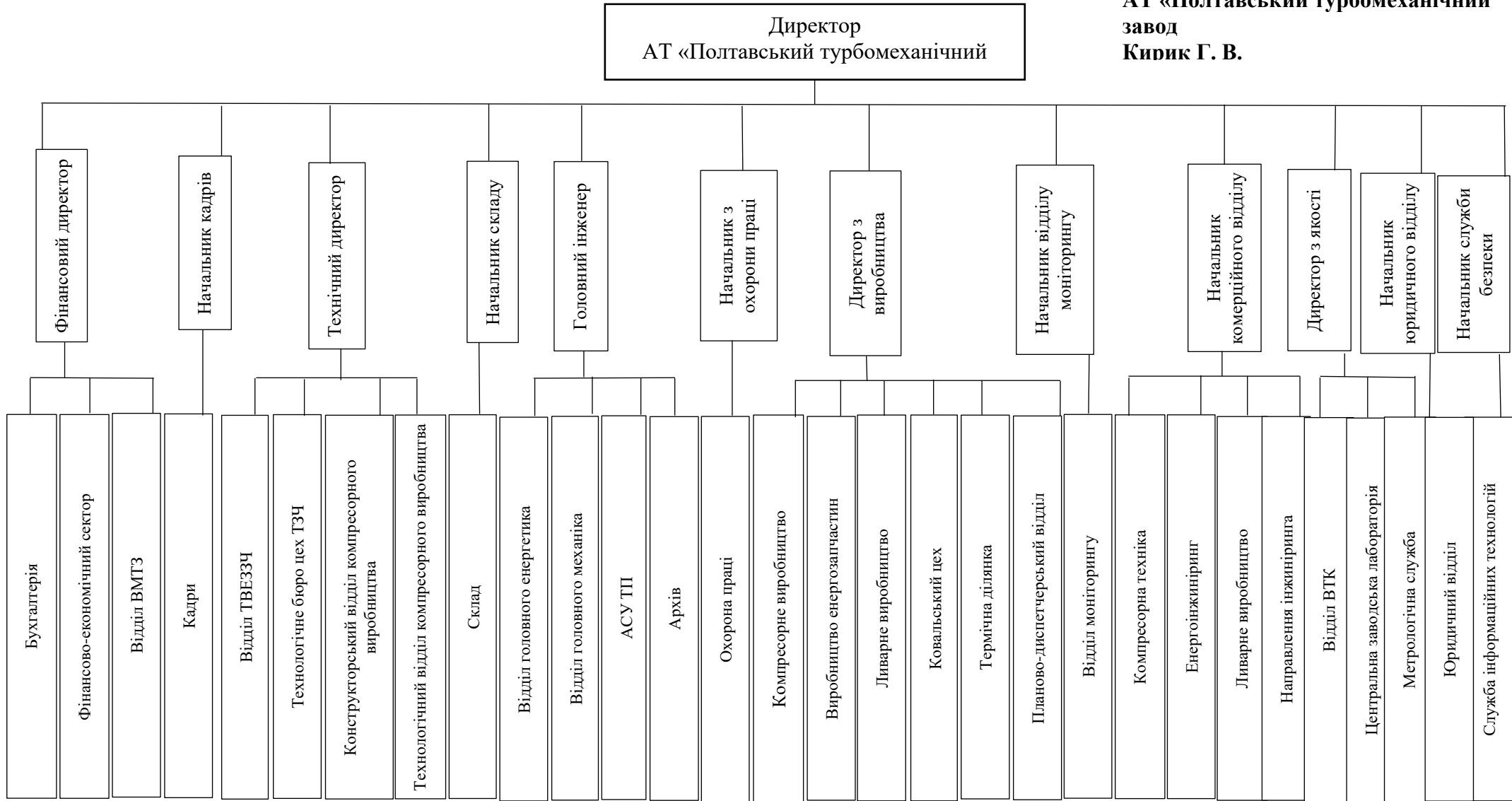


Рисунок 1.2 – Структура управління АТ «Полтавський турбомеханічний завод»

- лінійно-функціональна опирається на поділ прав та відповідальності за завданням управління і ухвалення рішень по вертикалі;
- дивізійна спирається на більш глибокий поділ управлінської праці;
- матрична поряд із лінійними керівниками підприємства й розумним апаратом управління генерують ще й тимчасові предметно-соціалізовані ланки – проектні групи.

На досліджуваному підприємстві структура управління є лінійною. На АТ «Полтавський турбомеханічний завод» має генерального директора, якому підкорюються лінійні керівники, яким підкорюються виконавці.

Переваги вживання лінійної організаційної структури управління:

- між підрозділами узаконені зрозумілі та елементарні зв'язки;
- згуртованість і зрозумілість розпорядництва;
- узгодженість дій виконавців;
- підвищення відповідальності керівника за підсумки діяльності провадженого підрозділу;
- результативність у прийнятті рішень;
- одержання виконавцями зв'язаних між собою розпоряджень і задач, забезпечених ресурсами;
- персональна відповідальність керівника за остаточні результати діяльності свого підрозділу.

Недоліки даної організаційної структури управління:

- керівник має бути компетентним;
- чимало інформації, великий потік документації, висока контактність з підлеглими, вищими та прилеглими організаціями;
- ріст числа рівнів управління при зростанні розмірів організації;
- недостатність спеціалістів з окремих призначень управління;
- обмежена ініціативність у робітників на нижчих рівнях.

1.2 Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

Згідно зі статтею Закону №996 організація бухгалтерського обліку на підприємстві є відповідальністю його власника. Власник несе відповідальність за:

- організацію бухгалтерського обліку;
- гарантування відображення фактів створення всіх господарських операцій в первинних документах;
- зберігання та перетворення документів, реєстрів обліку протягом утвердженого терміну, але щонайменше трьох років.

Сама структура бухгалтерія Товариства АТ «Полтавський турбомеханічний завод» сформований з: головного бухгалтера; заступника головного бухгалтера; двох провідних бухгалтерів; бухгалтера I категорії та трьох звичайних бухгалтерів. Детально це можна розглянути на Рисунку 1.3.

На гарантування реалізації пункту 4 статті 8 Закону України «Про бухгалтерський облік» встановлено з 2016 року на Підприємстві таку форму організації бухгалтерського обліку:

- бухгалтерський облік втілюється бухгалтерією на чолі з Головним бухгалтером;
- посада Головного бухгалтера включається до штатного розкладу Підприємства.

Головний бухгалтер несе персональну відповідальність перед керівником підприємства, згідно з переліком питань, перерахованих у посадових інструкціях і в цій Процедурі.

Із касиром створюється договір про абсолютну матеріальну відповідальність за утримання всіх прийнятих ним цінностей.

Відповідальність інших працівників, які ведуть облік, налаштовується посадовими інструкціями, що схвалюється директором підприємства.

Облікова політика Підприємства обумовлює набір професійних положень, основ, вимог, правил і практик, що застосовуються на Підприємстві при підготовці і створенні фінансової звітності.

У випадку змін норм чинного законодавства щодо питань, які призначені цим Положенням, привілеї мають норми законодавства. У такому разі у Положенні необхідно внести певні зміни.

Облікова політика Підприємства розповсюджується на всіх співробітників Підприємства, діяльність яких прямо або опосередковано зв'язані з бухгалтерським обліком і фінансовою звітністю.



Рисунок 1.3 - Схема організаційної структури управління бухгалтерії

Головний бухгалтер:

- гарантує додержання вимог, передбачених Законом України «Про бухгалтерський облік», зокрема пункт 7 стаття 8, та іншими законодавчими та нормативними документами з питань організації і ведення бухгалтерського та податкового обліку;
- створює ведення податкового обліку, правдивість і придатність створення і подання податкової звітності.

Керівники фінансових та бухгалтерських підрозділів створює ведення обліку в межах своїх посадових інструкцій.

Також завданням головного бухгалтера за посадовою інструкцією є:

- гарантія на закриття звітного періоду;
- гарантія на проведення інвентаризацій (щомісячно) за допомогою терміналу збору даних; не запланованих та річних інвентаризацій основних засобів, товарно-матеріальних цінностей; обчислень;
- створення у затвержені терміни фінансової та статистичної звітності та завчасне її надання у відповідності з вимогами законодавства та внутрішніми вимогами;

- складання та подання Декларацій (річних та уточнених) по оренді землі та земельному податку;
- складання та подання Декларацій (річних та уточнених) по податку з нерухомості;
- складання та подання Декларацій щомісячних по радіочастотам;
- складання та подання щоквартальних Декларацій по податку з прибутку (та уточнених);
- складання заявок на перерахування в бюджет податків та контроль за своєчасністю їх перерахування;
- формування облікової політики;
- забезпечення повноти та якості ведення бухгалтерського обліку співробітниками бухгалтерії;
- участь у проведенні економічного аналізу господарсько-фінансової діяльності за даними бухгалтерського обліку;
- підписання документів на реалізацію готової продукції, товарно-матеріальних цінностей та інше, підписання довіреностей на придбання товарно-матеріальних цінностей, підписання різних довідок з заробітної плати та інше, актів звірки, актів виконаних робіт, інших документів підприємства;
- оформлення реєстрів на оплату, інше.

Заступник головного бухгалтера:

- підготовка наказів на проведення інвентаризацій;
- зведення результатів інвентаризації;
- аналіз рахунку 644 «Податковий кредит» в розрізі кожного контрагента;
- проведення реєстрації авансів в податковому обліку;
- підготовка інформації для списання простроченої заборгованості дебіторської та кредиторської;
- списання з рахунку 383 «Резерв сумнівних боргів»;
- виконання розпоряджень та доручень головного бухгалтера.

Провідний бухгалтер з виробництва:

- рознесення та обробка актів про брак;

- формування відомостей по витратам, оборотно-сальдових відомостей і відомостей незавершеного виробництва;
- аналіз заказів незавершеного виробництва по цехам;
- складання річної звітності 1-підприємство;
- проведення та оформлення результатів інвентаризації;
- виконання завдань та доручень головного бухгалтера.

Бухгалтер з основних засобів, нематеріальних активів, капітальних інвестицій, випуску і реалізації готової продукції:

- бухгалтерський та аналітичний облік по рахунках 10 «Основні засоби», 12 «Нематеріальні активи», 15 «Капітальні інвестиції» в відповідності зі Стандартам бухгалтерського обліку та Інструкції по використанню плану рахунків;
- відображає на рахунках бухгалтерського обліку операції, зв'язані з рухом інвестицій, основних засобів та нематеріальних активів;
- приймає участь проведенні інвентаризацій основних засобів та складає інвентаризаційні відомості;
- веде облік реалізації готової продукції;
- веде аналітичний та бухгалтерський облік по рахунках 361, 362 «Розрахунки з покупцями» в розрізі контрагентів та договорів;
- готує звіти по результатам роботи по запиту безпосереднього керівника;
- підготовка та здача квартальної та річної статистичної звітності 2-Інвестиції, 9-ЗЕЗ, 11-ОЗ та підготовка податкової звітності Додатки до декларації на прибуток АМ та Р-1;
- здійснює прийняття авансових звітів від підзвітних осіб, слідкую за своєчасністю представлення звітів та правильністю їх оформлення, аналітичний облік розрахунків з підзвітними особами;
- ведення касових операцій з відображенням їх в регістрах бухгалтерського обліку в програмі 1С-8 Підприємство;
- здійснює списання ПММ з автомобілів на витрати виробництва;
- складає квартальний звіт по експорту (імпорту) послуг, а також звіт про придбання (продаж) товарів для забезпечення життєдіяльності транспортних засобів, потреб пасажирів та членів екіпажу.

Провідний бухгалтер з податку на додану вартість:

- виписка та реєстрація податкових накладних в ЄРПН;
- ведення обліку ПДВ, його звірка;
- складання декларації з ПДВ, звіту по пільгам;
- виписка довіреностей;
- участь в інвентаризації;
- виконання завдань та поручень головного бухгалтера.

Бухгалтер з ливарного виробництва:

- списання ТМЦ з складів та комор ливарного виробництва;
- проведення, участь та оформлення результатів інвентаризації і ливарному виробництві;

Бухгалтер I категорії з заробітної платі:

- розрахунок заробітної плати: заповнення і розрахунок заробітної плати по підприємству; відображення заробітної плати підприємства в регламентному звіті; нарахування та відображення резерву відпусток; нарахування та відображення резерву відпусток по звільненим працівникам; надання податкової соціальної пільги;
- нарахування лікарняних листів; заповнення відрядної оплати з оперативних нарядів; нарахування доплати за заміщення; введення премій, додаткових виплат; утримання із заробітної плати; виконавчі листи та аліменти; квартплата, гуртожиток, мобільний зв'язок, позика, послуги зв'язку; розрахунки при звільненні працівників;
- виконання завдань та доручень головного бухгалтера та заступника директора по економіці та фінансам.

Бухгалтер з виробничих запасів на складах та актів виконаних робіт:

- акти виконаних робіт по послугам, їх проведення в автоматизованій програмі, робота з контрагентами по телефону;
- виписка довіреностей та звіти по виконанню довіреностей;

На даному Підприємстві АТ «Полтавський турбомеханічний завод» автоматизована форма бухгалтерського обліку, при чому придбані (створені) нематеріальні активи зараховуються на баланс за первісною вартістю, яка включає всі витрати, пов'язані з придбанням (створенням), доставкою, установкою,

введенням їх в експлуатацію. Бухгалтерський облік нематеріальних активів ведеться згідно з П(С)БО № 8. Для нарахування амортизації використовують прямолінійний метод.

Основні засоби відтворюється у фінансовій звітності за первісною вартістю. Нарахування амортизації прямолінійним методом, який передбачає рівновеликий поділ вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів. Під вартістю, яка амортизується маються на увазі первісна вартість або переоцінена вартість об'єкта за вирахуванням його ліквідаційної вартості.

Нарахування амортизації прямим методом:

$$РА = ВА / \text{Строк корисного використання} \quad (1.1)$$

$$МА = РА / 12 \quad (1.2)$$

де РА – річна сума амортизація;

ВА – вартість, що амортизується;

МА – місячна сума амортизації.

Первісна вартість – це історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених для придбання (створення) необоротних активів [10].

Відновлювальна (переоцінена) вартість – це вартість відтворення об'єктів у теперішніх умовах за цінами, що діють у даний час, тобто вартість необоротних активів після їх переоцінки.

$$ПВ_1 = ПВ_0 \cdot I_{\text{переоцінки}} \quad (1.3)$$

де $I_{\text{переоцінки}} = СВ/ЗВ$ – індекс переоцінки;

ПВ₀ – вартість до переоцінки;

ПВ₁ – вартість після переоцінки;

СВ – справедлива вартість.

Ліквідаційна вартість – це сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство/установа очікує отримати від реалізації/ліквідації необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання/експлуатації, за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем/ліквідацією. Термін корисного використання об'єктів нерухомості – понад 20 років. Фінансові інвестиції обліковуються за собівартістю.

Первісна вартість запасів Товариства визначається відповідно до П(С)БО № 9 «Запаси» - при вибутті запасів Товариство застосовує метод середньозваженої вартості.

Середньозваженої собівартості - передбачає розрахунок середньозваженої собівартості CB_c , виходячи із середніх цін,

$$CB_c = C_c \cdot K_B \quad (1.4)$$

де K_B – кількість витрачених запасів;

C_c – середня ціна запасів

$$C_c = \frac{C_{п.м.} + C_M}{K_{п.м.} + K_M} \quad (1.5)$$

де $C_{п.м.}$ і $K_{п.м.}$ – собівартість та кількість запасів на початок місяця;

C_M і K_M – собівартість та кількість запасів, що надійшли протягом місяця.

Поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, послуги включається до підсумку балансу за чистою реалізованою вартістю.

Резерв сумнівних боргів визначається виходячи з аналізу платоспроможності окремих дебіторів.

Виплати за роботи, виконані працівниками, обліковуються згідно з П(С)БО № 26 «Виплати працівникам».

Облік витрат на виробництво здійснюється згідно П(С)БО № 16 «Витрати».

Дохід формується на дату відтворення продукції, а оцінюється згідно з вимогами П(С)БО № 15 «Доходи».

Корегування помилок і змін у фінансових звітах у попередніх періодах реалізується способом виправлення сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітнього року, відповідно до П(С)БО № 6.

Підприємство формує фінансову та статистичну звітність, а саме:

1. Фінансова звітність:

- Баланс (Звіт про фінансовий стан);
- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід);
- Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом);
- Звіт про власний капітал.

2. Статистична звітність:

- Звіт із праці;
- Структурне спостереження підприємства.

Фінансова звітність формується за усіма нормами Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», у свою чергу статистична звітність формується за усіма вимогами Закону України «Про державну статистику».

Звітним періодом для формування фінансової звітності є календарний рік. Баланс підприємства формується на кінець вирішального дня звітнього періоду. Максимальна дата подання це 28 лютого року, що настає за звітним роком.

Квартальний Звіт із праці подається не пізніше 7 числа місяця, наступного за звітним періодом.

Структурне спостереження підприємства формується, як і фінансова звітність протягом календарного року та надається не пізніше 28 лютого, що настає за звітним роком.

Отже, АТ «Полтавський турбомеханічний завод» має автоматизовану форму бухгалтерського обліку. Звітність формується за певними до неї нормативно-правовими документами та вчасно.

1.3 Аналіз основних економічних показників АТ «Полтавський турбомеханічний завод»

Економічний аналіз це є наука, що вивчає економіку підприємства, а також економіку в цілому, і є системою спеціальних знань для дослідження господарської діяльності.

Результативність діяльності підприємства проявляється через ряд економічних показників, які в узагальненому вигляді відображають результати діяльності та потенціал економічного розвитку суб'єкта господарювання.

Економічний аналіз виступає невід'ємним елементом діяльності підприємства, оскільки дозволяє провести оцінку його функціонуванням, спрогнозувати подальший розвиток, виявити резерви підвищення виробництва, ефективності діяльності підприємства в цілому, а також є базою для прийняття оптимальних управлінських рішень.

За допомогою економічного аналізу розробляється стратегія розвитку підприємства, обґрунтовується вибір оптимальних варіантів управлінських рішень, здійснюється контроль за їх здійсненням, оцінюються результати діяльності підприємства, виявляються причини недоліків і наявні резерви.

Процес діяльності усіх структурних підрозділів підприємства, служб, цехів, дільниць, бригад і окремих робочих місць називається техніко-економічним аналізом. Для його складання, потрібні планово-нормативні дані, матеріали оперативного бухгалтерського обліку, поза облікові дані.

Для аналізу ефективності діяльності підприємства необхідно розрахувати такі показники господарської діяльності, як: активи, зобов'язання, власний капітал, доходи і витрати, показники рентабельності, трудові показники, показники майнового стану, показники ділової активності, показники ліквідності та показники фінансової стійкості. Аналіз здійснюється на основі фінансових та статистичних звітів 2020 – 2021 років у таблиці 1.1.

Основні показники фінансово-господарської діяльності АТ «Полтавський турбомеханічний завод» за 2020 – 2021 роки
назва підприємства *останні два роки*

№	Показники	Одиниці виміру	Джерела інформації, розрахунок	1-ий рік	2-ий рік	Відхилення	
						абсолютне 2-го від 1-го р., тис. грн.	темп зростання 2-го від 1-го р., %
1	2	3	4	5	6	7	8
1. АКТИВИ							
1.1	Активи всього	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1300, гр.4	490 444	658 293	167 849	34,2
1.2	Необоротні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1095	122 844	180 819	57 975	47,2
1.2.1	Нематеріальні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1000	114	131	17	14,9
1.2.2	Незавершені капітальні інвестиції	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1005	56 632	102 691	46 059	81,2
1.2.3	Основні засоби	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1010	65 216	77 188	11 972	18,4
1.2.4	Довгострокові біологічні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1020	-	-	-	-
1.2.5	Фінансові інвестиції	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1030+1035	1	1	0	0
1.2.6	Інші необоротні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1040+1045+1090	536	476	- 60	-11,2
1.3	Оборотні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1195	366 566	476 440	109 874	30
1.3.1	Запаси	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1100+1110+1115	94 079	88 179	-5 900	-6,3
1.3.2	Дебіторська заборгованість	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1125+1130+1135+1136+1145+1155+1120	266 368	333 650	67 282	25,3
1.3.3	Грошові кошти і їх еквіваленти	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1160+1165	1 431	35 331	33 900	у 25 р.

1	2	3	4	5	6	7	8
1.3.4	Інші оборотні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1190+1170	4 688	19 280	14 592	у 4 р.
2. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ							
2.1	Зобов'язання всього	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1595+1695+1700	217 926	371 413	153 487	70,4
2.2	Довгострокові зобов'язання	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1595	19	14	- 5	-26,3
2.3	Поточні зобов'язання	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1695	217 907	371 399	153 492	70,4
2.3.1	Короткострокові кредити	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1600	114 879	75 775	- 39 104	-34
2.3.2	Кредиторська заборгованість за товари	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1615+1605	31 636	52 784	21 148	66,8
2.3.3	Кредиторська заборгованість за розрахунками	тис. грн.	2.3-2.3.1-2.3.2-2.3.4	71 392	242 840	211 448	у 3 р.
2.3.4	Доходи майбутніх періодів	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1665	-	-	-	-
2.3.5	Забезпечення витрат і платежів	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1520+1525+1660	21 776	22 667	891	4,1
3. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ							
3.1	Власний капітал – усього	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1495	272 518	286 880	14 362	5,3
3.2	Зареєстрований (пайовий) капітал	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1400	1 470	1 470	0	0
3.3	Додатковий капітал	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1410	54 241	54 241	0	0
3.4	Резервний капітал	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1415	427	427	0	0
3.5	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1420	216 380	230 742	14 362	6,6
3.6	Неоплачений капітал	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1425	-	-	-	-

1	2	3	4	5	6	7	8
4. ДОХОДИ І ВИТРАТИ							
4.1	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	тис. грн.	Ф.2, ряд.2000, гр.3	347 381	348 547	1 166	0,34
4.2	Собівартість реалізованої продукції	тис. грн.	Ф.2, ряд 2050, гр.3	208 025	207 474	- 551	-0,3
4.3	Валовий прибуток (збиток)	тис. грн.	Ф.2, ряд 2090 (2095), гр.3	139 356	139 907	551	0,4
4.4	Прибуток (збиток) від операційної діяльності	тис. грн.	Ф.2, ряд 2190 (2195), гр. 3	58 090	56 551	- 1 539	-2,6
4.5	Прибуток (збиток) до оподаткування	тис. грн.	Ф 2, ряд 2290 (2295), гр. 3	45 241	43 702	- 1 539	-3,4
4.6	Чистий прибуток (збиток)	тис. грн.	Ф.2, ряд 2350 (2355), гр.3	37 117	35 867	- 1 250	-3,4
5. ПОКАЗНИКИ РЕНТАБЕЛЬНОСТІ							
5.1	Рентабельність продажу	%	4.3/4.1*100%	40,12	40,14	0,02	0,05
5.2	Середня вартість активів	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1300 (гр.3+гр.4)/2	443 646	573 668	130 022	29,3
5.3	Рентабельність активів	%	4.6/5.2*100%	8,37	6,25	- 2,12	-25,3
5.4	Середній розмір власного капіталу	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1495(гр.3+гр.4)/2	254 423,5	280 327	25 903,5	10,2
5.5	Рентабельність власного капіталу	%	4.6/5.4*100%	14,59	12,79	- 1,8	-12,3
5.6	Середній розмір оборотного капіталу	тис. грн.	Ф.1, ряд 1495+1500+1510+1515-1095 (гр. 3+ гр. 4) / 2	145 733	128 495,5	- 17 237,5	-11,8
5.7	Рентабельність оборотного капіталу	%	4.6 / 5.6 * 100	25,47	27,91	2,44	9,6

1	2	3	4	5	6	7	8
6. ТРУДОВІ ПОКАЗНИКИ							
6.1	Обсяг реалізованої продукції	тис. грн.	Ф.1-підприємн, р.3, гр. 2	347 648,8	348 757,1	1 108,3	0,3
6.2	Середньооблікова кількість працівників	Осіб	Ф.1-підприємн, р.6, р. 600	450	382	- 68	-15,1
6.3	Продуктивність праці одного працівника	тис. грн./особу	6.1/6.2	772,55	912,98	140,43	18,2
6.4	Фонд оплати праці усіх працівників	тис. грн.	Ф.1-ПВ, р.3, ряд. 5010	75 245	86 396	11 151	14,8
6.5	Фонд робочого часу	люд-год	Ф.1-підприємн, р.6, р. 601	788 260	644 898	- 143 362	-18,2
6.6	Рівень оплати праці за 1 люд-год	тис. грн/люд-год	6.4/6.5	0,095	0,134	0,039	41,1
6.7	Середня заробітна плата 1-го працівника	тис. грн.	6.4/6.2	160,54	226,17	65,63	40,9
7. ПОКАЗНИКИ МАЙНОВОГО СТАНУ							
7.1	Первісна вартість основних засобів на кінець року	тис. грн.	Ф.5, ряд 260, гр.14	169 293	170 294	1001	0,6
7.2	Коефіцієнт придатності основних засобів на кінець року	-	1.2.3 / 7.1	0,385	0,453	0,068	X
7.3	Вартість введених в дію основних засобів	тис. грн.	Ф. 5, ряд 260, гр.5	11 345	22 174	10 829	95,5
7.4	Коефіцієнт оновлення основних засобів	-	7.3/7.1	0,067	0,13	0,063	X
8. ПОКАЗНИКИ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ							
8.1	Капітальні інвестиції за рік	тис. грн.	Ф. 5, ряд 340	56 632	102 691	46 059	81,3
8.2	Фінансові інвестиції за рік	тис. грн.	Ф 5, ряд 420	-	-	-	-

1	2	3	4	5	6	7	8
9. ПОКАЗНИКИ ДІЛОВОЇ АКТИВНОСТІ							
9.1	Середній розмір дебіторської заборгованості	тис. грн.	Ф.1, ряд 1120+1125+1130 +1135+1136+1140+1145+1155 (гр. 3+ гр. 4) / 2	224 450	518 519,5	294 069,5	у 2 р.
9.2	Оборотність дебіторської заборгованості	Оборот	4.1 / 9.1	1,548	0,67	-0,878	-56,7
9.3	Середній розмір кредиторської заборгованості	тис. грн.	Ф.1, ряд 1600+1605+1615+ 1620+ 1625+ 1630+1635+ 1640+1645+1690 (гр3+гр4)/2	174 994	271 119,5	96 125,5	54,9
9.4	Оборотність кредиторської заборгованості	оборот	4.2 / 9.3	1,189	0,765	-0,424	-35,7
9.5	Середній розмір запасів	тис. грн.	Ф.1, ряд 1100+1110 (гр.3+гр. 4)/2	100 412,5	91 129	-9 283,5	-9,2
9.6	Оборотність запасів	оборот	4.2 / 9.5	2,072	2,277	0,205	9,9
9.7	Середній період інкасації	дні	365 / 9.2	235,8	544,8	309	у 2 р.
9.8	Середній період розрахунків з кредиторами	дні	365 / 9.4	306,98	477,12	170,14	55,4
9.9	Середній строк зберігання запасів	дні	365 / 9.6	176,16	160,3	-15,86	-9
9.10	Період обороту грошових коштів	дні	9.7 – 9.8 +9.9	104,98	227,98	123	у 2 р.
10. ГРОШОВІ ПОТОКИ							
10.1	Чистий грошовий потік від операційної діяльності	тис. грн.	Ф 3, ряд 3195	- 1 613	- 35 244	- 33 631	у 21,85 р.
10.2	Чистий грошовий потік від інвестиційної діяльності	тис. грн.	Ф 3, ряд 3295	-15 153	- 16 843	- 1 690	11,2
0.3	Чистий грошовий потік від фінансової діяльності	тис. грн.	Ф 3, ряд 3395	27 337	40 735	13 398	49
10.4	Збільшення (зменшення) грошових коштів	тис. грн.	Ф 3, ряд 3400	10 571	- 11 352	- 21 923	X
10.1	Чистий грошовий потік від операційної діяльності	тис. грн.	Ф 3, ряд 3195	- 1 613	- 35 244	- 33 631	у 21,85 р.

1	2	3	4	5	6	7	8
10.2	Чистий грошовий потік від інвестиційної діяльності	тис. грн.	Ф 3, ряд 3295	-15 153	- 16 843	- 1 690	11,2
0.3	Чистий грошовий потік від фінансової діяльності	тис. грн.	Ф 3, ряд 3395	27 337	40 735	13 398	49
10.4	Збільшення (зменшення) грошових коштів	тис. грн.	Ф 3, ряд 3400	10 571	- 11 352	- 21 923	X
11. ПОКАЗНИКИ ЛІКВІДНОСТІ							
11.1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,2-0,3	1.3.3 / 2.3	0,007	0,095	0,088	X
11.2	Коефіцієнт термінової ліквідності	0,7-0,8	(1.3.2+1.3.3) / 2.3	1,229	0,993	-0,236	X
11.3	Коефіцієнт загальної ліквідності	2,0-2,5	1.3 / 2.3	1,68	1,283	-0,397	X
11.4	Коефіцієнт мобільності активів	≥ 0,5	1.3 / 1.1	0,75	0,72	-0,03	X
11.5	Коефіцієнт співвідношення активів	> 1	1.3 / 1.2	2,98	2,63	-0,35	X
12. ПОКАЗНИКИ ФІНАНСОВОЇ СТІЙКОСТІ							
12.1	Коефіцієнт економічної незалежності (автономії)	≥ 0,5	3.1 / (3.1 + 2.1)	0,56	0,41	-0,15	X
12.2	Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	≤ 0,5	2.1 / (3.1 +2.1)	0,44	0,56	0,12	X
12.3	Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів	> 0,5	(1.3 – 2.1) / 1.3	0,41	0,22	-0,19	X
12.4	Коефіцієнт маневрування	≥0,5	(1.3 – 2.1) / 3.1	0,55	0,37	-0,18	X
12.5	Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у валюті балансу	0,3-0,5	1.2.3 / 1.1	0,13	0,099	-0,031	X
12.6	Коефіцієнт інвестування	-	3.1/1.2.3	4,18	3,72	-0,46	X
12.7	Коефіцієнт фінансової стійкості	-	(3.1+2.2)/(3.1+2.1)	0,56	0,44	-0,12	X

Поглянувши на розрахунки основних економічних показників діяльності АТ «Полтавський турбомеханічний завод» за 2020 – 2021 роки, можна зробити такі висновки.

Необоротні активи за досліджувані роки на даному підприємстві зросли на 57 975 тис. грн. (47,2%), з них основні засоби зросли на 11 972 тис. грн. (18,4%). При збільшенні основних засобів покращується виробнича міцність, що є позитивним на даному підприємстві.

Після аналізу активів, можна побачити, що найбільшу питому вагу на підприємстві займають інші необоротні активи, а саме: у 2021 році порівняно з 2020 роком зросла на 14 592 тис. грн. (темп росту у 4 рази).

Динаміка вартості запасів АТ «Полтавського турбомеханічного заводу» є не дуже позитивною так, як характеризується спаданням, аж на 59 000 тис. грн. (темп спаду 6,3%).

Грошові кошти та їх еквіваленти у даному підприємстві на кінець 2021 року склали 35 331 тис. грн., що у 25 разів більше ніж у 2020 році.

Після розрахунків зобов'язань, можна зробити такі висновки, що дане підприємство має найбільший темп зростання у кредиторській заборгованості за розрахунками у 3 рази (у 2021 році відбулося зростання показника, аж на 211 448 тис. грн., якщо порівнювати з 2020 роком). Підприємство повинно прийняти відповідні рішення щодо своєчасного погашення даної заборгованості.

Не дуже позитивним є те, що є невелике зменшення: прибутку від операційної діяльності, прибутку до оподаткування та чистий прибуток.

Чистий дохід (виручка від реалізації продукції) у 2021 році порівняно з 2020 роком збільшився на 1 166 тис. грн., при чому темп зростання складає 0,34 %.

Собівартість реалізованої продукції зменшилася у 2021 році на 551 тис. грн. порівняно з 2020 роком.

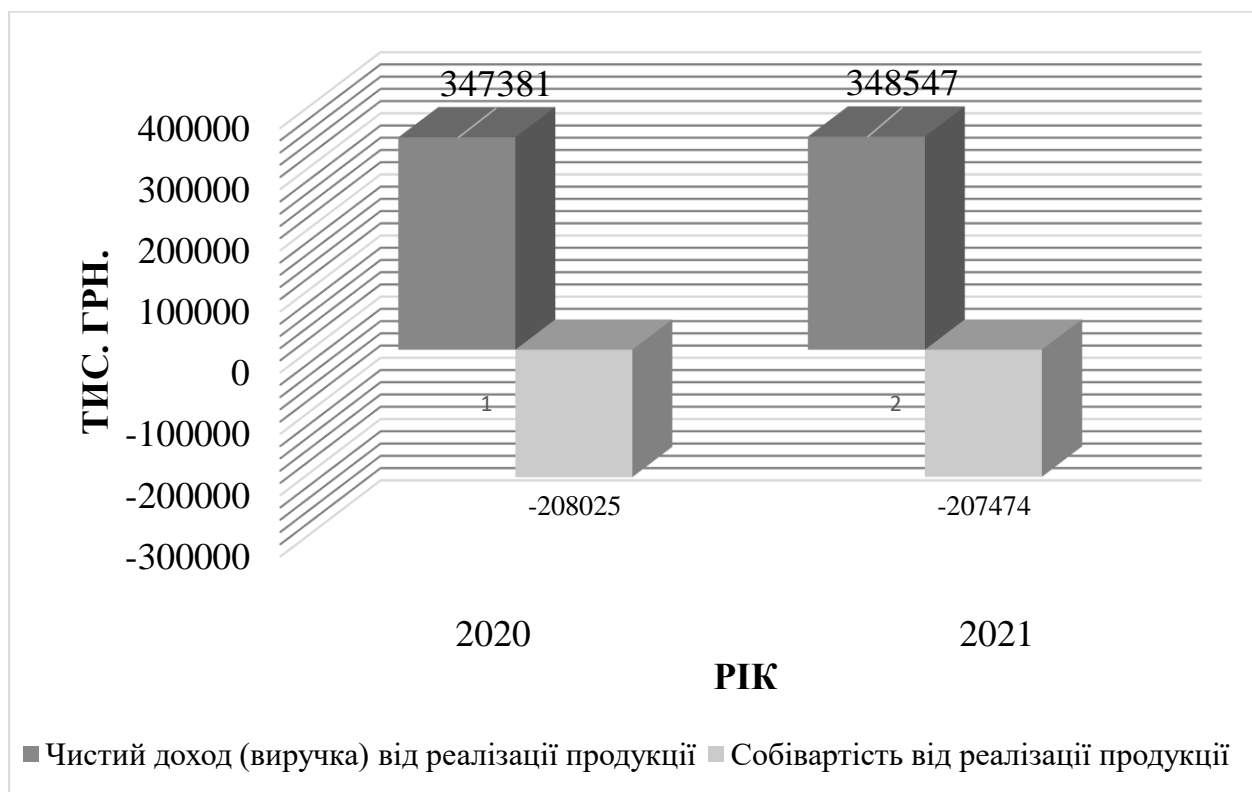


Рисунок 1.3 - Динаміка чистого прибутку та собівартості реалізованої продукції підприємства за 2020 – 2021 роки.

Рентабельність це один з найголовніших вартісних показників ефективності виробництва, який показує те, на скільки високий рівень віддачі активів та ступінь використання капіталу у процесі виробництва.

Рентабельність продажу показує дохідність від операційної діяльності. Зробивши розрахунок показників рентабельності даного підприємства, встановлено не зовсім рівномірну динаміку. рентабельність продажу у 2021 році збільшилася на 0,05 %, порівняно з попереднім роком.

Коефіцієнт рентабельності активів показує рівень прибутку, який створюється усіма активами на підприємстві, що перебувають у його використанні згідно з балансом.

Рентабельність активів протягом звітного року зросла на 29,3 %, порівняно з 2020 роком.

Коефіцієнт рентабельності власного капіталу досліджуваного підприємства має негативну динаміку. Він зменшується, у 2021 році на 12,3% менше ніж попереднього року.

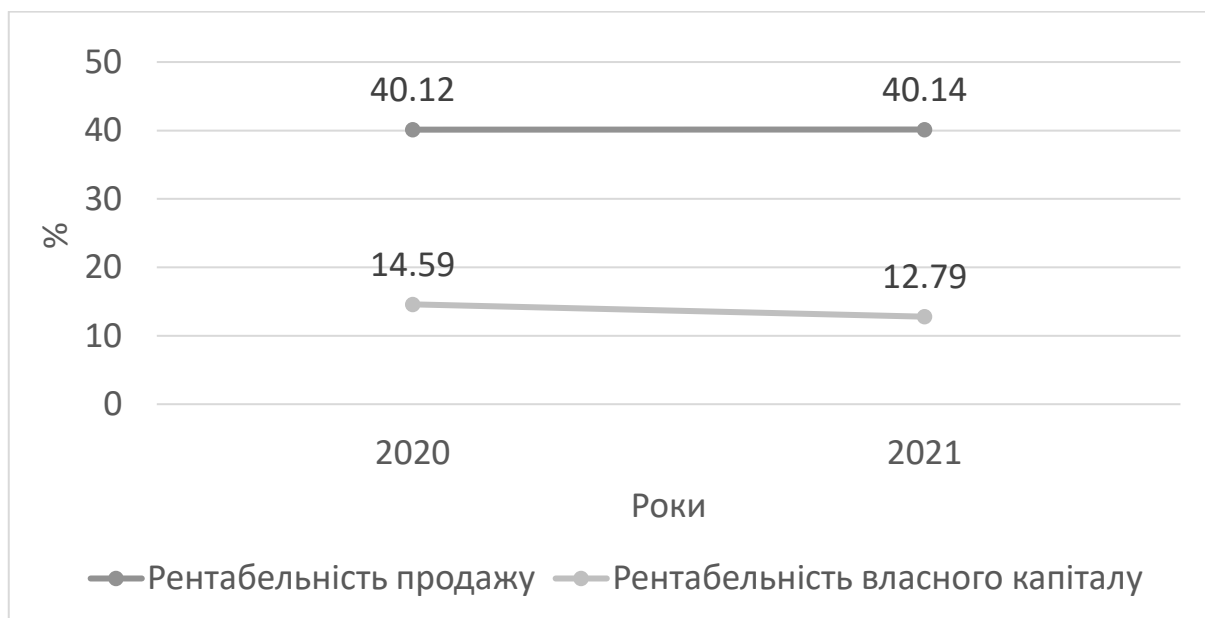


Рисунок 1.4 - Динаміка рентабельності підприємства за 2020 – 2021 роки

Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості показує, скільки обортів за рік зробили кошти, які були вкладені у розрахунки.

Оборотність дебіторської заборгованості на АТ «Полтавський турбомеханічний завод» зменшилася на 0,878 обороти.

Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості вказує на розмір комерційного кредиту, наданого певному підприємству. Зростання коефіцієнту показує зростання швидкості погашення кредиту, зниження – ріст покупок кредитів. На даному підприємстві відбувся ріст покупок кредитів на 0,424 обороти.

Коефіцієнт оборотності запасів показує скільки оборотів зробили запаси на даному підприємстві за звітний період. Завищення свідчить про зниження виробничих запасів і незавершеного виробництва або про збільшення попиту на готову продукцію та навпаки.

У нашому випадку на підприємстві відбулося збільшення на 0,205 оборотів.

У короткостроковій перспективі критеріями оцінки фінансового стану підприємства є його ліквідність і платоспроможність. Ліквідність – це можливість швидко переводити активи в готівку без істотних втрат його вартості. Чим менший час, необхідний для перетворення окремого виду активів, тим вища його ліквідність.

Деякі показники ліквідності та фінансової стійкості даного підприємства протягом 2020 – 2021 років знаходяться не в межах норм, а саме: коефіцієнт абсолютної ліквідності, коефіцієнт термінової ліквідності та коефіцієнт загальної ліквідності.

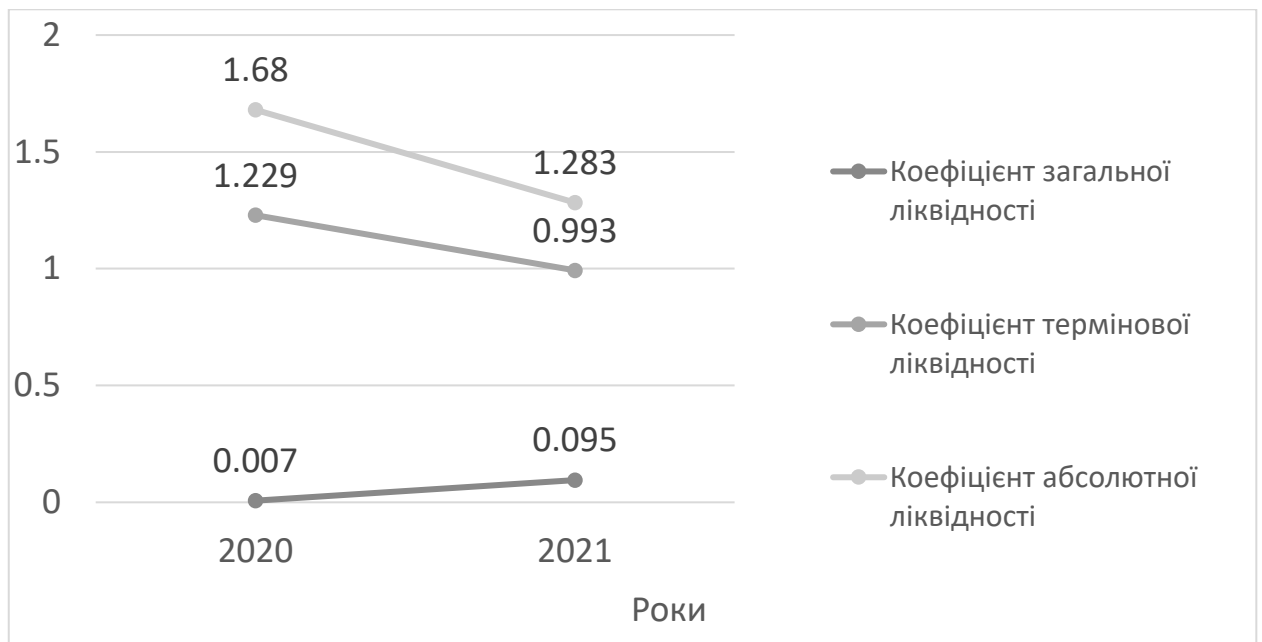


Рисунок 1.5 - Динаміка показників ліквідності підприємства за 2020 – 2021 роки

Отже, розрахувавши основні економічні показники діяльності АТ «Полтавський турбомеханічний завод» протягом 2020 – 2021 років встановлено, що не ліквідне та не є фінансово стійким.

РОЗДІЛ 2 ОБЛІК ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1 Облік витрат на виробництво продукції: сутність, завдання та їх класифікація

Витрати – це зниження економічних інтересів у вигляді зниження активів або зростання зобов'язань, що спричиняє зниження власного капіталу (за винятком зниження капіталу за рахунок його реквізування або розподілення власниками).

Витрати, що являють собою собівартість продукції (робіт, послуг), різняться не тільки за своїм складом, а й за значенням у створенні продукції (виконанні робіт, наданні послуг).

Крім того, одну частину витрат прямо приєднують до собівартості певних видів готових виробів, а іншу частину (у зв'язку з виробництвом декількох видів продукції) – не прямо.

Ці та інші особливості спричиняють потребу впорядкувати витрати на виробництво продукції за конкретними ознаками для правильної організації виробничого обліку та обчислення собівартості продукції (робіт, послуг).

Витрати на виробництво продукції – це комплекс усіх використаних ресурсів на виробництво того чи іншого продукту.

Для результативної організації обліку та точного визначення собівартості виробництва продукції (робіт, послуг) доцільно використовувати класифікацію витрат за такими ознаками:

1. За центрами відповідальності (місцем виникнення витрат): витрати виробництва, цеху, дільниці, технологічного переділу, служби тощо.
2. За видами продукції, робіт, послуг: витрати на вироби, типові представники виробів, групи однорідних виробів, деталі, вузли, замовлення, процеси тощо.
3. За відношенням витрат до процесу виробництва: основні, накладні.
4. За способами віднесення на собівартість продукції (робіт, послуг): прямі, непрямі.
5. За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат: змінні, постійні.
6. За єдністю складу (однорідністю) витрат: одноелементні, комплексні.

7. За цілісністю витрачання: ефективні (продуктивні), неефективні (непродуктивні).

8. За відношенням до собівартості продукції (робіт, послуг): витрати на продукцію, витрати періоду.

9. За періодами визначення (часом виникнення): витрати поточні, майбутніх періодів та майбутні витрати.

10. За можливістю здійснення контролю за витратами: контрольовані, неконтрольовані.

11. За видами витрат (економічним змістом): витрати за економічними елементами, витрати за статтями калькуляції.

Класифікація за місцем виникнення витрат групують за цехами, дільницями, службами та іншими структурними підрозділами підприємства, тобто за центрами відповідальності, які розрізняють у самостійні об'єкти обліку. Облік за центрами відповідальності «прив'язує» облік витрат до організаційної структури підприємства.

Залежно від характеру та функцій реалізованих процесів виробництво підрозділяють на:

- основне виробництво – цехи дільниці, що беруть на пряму участь у випуску продукції (робіт, послуг), для виготовлення якої призначено підприємство;
- допоміжні виробництва – виробництва, рекомендовані для обслуговування основного виробництва інструментом, приладдям, запасами частинами для ремонту обладнання, різними видами енергії, транспортними та іншими роботами і послугами (інструментальні та ремонтні цехи, транспортні підрозділи, лабораторії тощо). У складі допоміжного виробництва готуються і обліковують також підсобні виробництва (за винятком підсобного сільського господарства) – лісопильне, цегельне тощо;
- непромислові виробництва та господарства – непромисловий транспорт, житлово-комунальне господарство та об'єкти соціально-культурного функціонування, підсобні сільськогосподарські підприємства та інші структурні підрозділи, які не використовуються у виробництві.

Поділ витрат за видами виробництва допомагає окреслити собівартість послуг допоміжних виробництв і зв'язати їх з собівартістю певних видів продукції (робіт, послуг) основного виробництва.

Місця виникнення (цехи, дільниці) є предметом аналітичного обліку витрат на виробництво за елементами витрат і статтями калькуляції.

Номенклатуру місць виникнення витрат виявляють на певний період і схвалюють наказом керівника підприємства про організацію бухгалтерського обліку. Виявлення такої номенклатури допомагає вже на первісному етапі бухгалтерського обліку класифікувати витрати, що утворюються у підрозділах підприємства, і гарантувати узгоджений поділ завданих витрат на одиницю продукції, потрібний для прямого калькулювання собівартості.

Класифікація за видами продукції, робіт, послуг опирається на тому, що усі витрати, які пов'язані з собівартістю певних видів продукції (робіт, послуг), групують за типами (серіями, групами) виробів або за певними виробничими замовленнями. З її допомогою формулюють економічну вигідність виробництва певних видів продукції (робіт, послуг).

Класифікація за відношенням витрат до процесу виробництва. Щодо процесу виробництва або за техніко-економічним призначенням витрати підрозділяють на основні та накладні. Основним є витрат, зв'язані напряму з технологічними процесами виробництва. Накладні витрати викликані управлінням та обслуговуванням виробництва. Наприклад, заробітна плата основних робітників виробництва напряму зв'язана з технологічними процесами виробництва продукції. А ось заробітна плата допоміжних працівників та апарату управління цеху зв'язана тільки з обслуговуванням виробництва і його управлінням. Тому першу групу витрат зараховують до основних, а другу – до накладних.

Класифікація за способом зарахування на собівартість стосується способів зарахування витрат на собівартість продукції (робіт, послуг) витрати бувають прямі та непрямі. Прямими є витрати, що зв'язані з виробництвом певних видів продукції або реалізацією певних робіт і можуть бути зараховані на їх собівартість напряму, без поділу, за даними первинних документів. У більшості галузей промисловості такими витратами є, наприклад, витрати сировини, основних матеріалів, покупних виробів і напівфабрикатів, основної заробітної плати робітників, зайнятих у

виробництві тощо. Непрямими вважають витрати, які зв'язані з виробництвом декількох видів продукції (робіт, послуг) і тому мають бути відповідним чином поділені за допомогою спеціальних методів. Сюди відносяться загальновиробничі витрати.

Відзначені витрати накопичують на збірно-розподільному рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», а потім під'єднуються до собівартості певних виробів за допомогою спеціальних рахунків. Вибір бази поділу визначається особливостями організації та технології виробництва і налаштовуються підприємством самостійно в наказі про облікову політику. Налаштована база не повинна змінюватися протягом усього фінансового року.

Поділ витрат на прямі та непрямі має відносний характер. Одні й ті самі види витрат для одного підприємства можуть бути прямими, а іншого непрямими. Певною мірою такий поділ спричинений особливостями технологічного процесу та організацією виробництва. Наприклад, у галузях добувної промисловості, на підприємствах, що виготовляють електричну та теплову енергію, усі витрати на виробництво є прямими. У тих же галузях промисловості, в яких з вихідної сировини і в одному технологічному процесі виготовляють кілька видів продукції, навіть витрати сировини та основних матеріалів вимагають непрямого розподілу.

Поділ витрат на прямі та непрямі не потрібно прирівнювати з поділом їх на основні та накладні. Адже часто основні витрати виходячи з певних умов доводиться поділяти непрямим шляхом, а деякі накладні витрати зв'язують з собівартістю продукції за прямою ознакою.

Класифікація за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат, за нею витрати розділяють на змінні та постійні. Змінними є витрати, безмежний розмір яких змінюється (росте або спадає) дивлячись на зміни обсягу виробництва. Наприклад, витрати сировини та матеріалів. При зростанні обсягів виробництва підприємства зростає потреба в сировині та матеріалах, що застосовуються у цьому виробництві. А отже, збільшуються і витрати на них. І навпаки – зниження обсягів виробництва спричиняє зниження обсягів витрачання сировини і матеріалів. У такій залежності опиняються також витрати технологічного палива та енергії, відрядна заробітна плата праці робітників виробництва, єдиний внесок на

загальнообов'язкове державне соціальне страхування, що нараховується на неї, тощо.

Змінна схема зростання обсягу виробництва рівняється зростанню витрат, а зниження обсягу виробництва рівняється зниженню витрат, але ця схема не є завжди підходящою. Частина змінних витрат може збільшитися в меншій мірі, ніж обсяг виробництва через те, що зі зростанням обсягу виробництва з'являються підходящі умови для кращого споживання основних засобів, палива, матеріалів, завищення продуктивності продукції тощо. Тому доцільніше назвати цю групу витрат умовно-змінною.

Постійні витрати – це протиполюс для змінних витрат. Їх абсолютна величина при змінах обсягу випуску продукції (робіт, послуг) суттєво не змінюється. Характерними представниками постійних витрат є витрати на зберігання апарату управління цехами, витрати на опалення та освітлення приміщень, амортизаційні відрахування (за винятком випадку, коли амортизація розраховується виробничим методом) тощо. Проте в поодиноких випадках зі збільшенням випуску продукції (робіт, послуг) ці витрати можуть доволі не суттєво зрости, але, оскільки це зростання буває не суттєвим, на нього не варто звертати уваги і умовно вважати такі витрати постійними. При збільшенні виробництва постійні витрати є основним фактором зниження собівартості, оскільки вони лишаються відносно незмінними за абсолютною величиною і, відповідно, їх величина знижується з обчислення на одиницю продукції (робіт, послуг). Змінні витрати в загальній ситуації збільшуються у невідхильній залежності від збільшення виробництва, але обчислені на одиницю продукції (робіт, послуг) є постійною величиною. Перелік і склад змінних та постійних загальновиробничих витрат підприємства виявляють самостійно і відтворюють у наказі про облікову політику.

Класифікація за єдністю складу витрат розподіляють на одноелементні та комплексні. Одноелементні витрати є рівномірними за економічним змістом, тобто створюються з одного елемента витрат. До них відносять, наприклад, витрати на сировину та матеріали, заробітна плата, витрати палива, енергії тощо. У свою чергу, комплексні витрати створюються з різноманітних за економічним змістом елементів. Прикладом таких витрат є загальновиробничі витрати, до складу яких

відносять заробітну плату цехового персоналу, матеріали, вжиті на господарські потреби цеху, амортизація будівлі цеху тощо.

Класифікація за доцільністю витрачання вирізняють ефективні та неефективні витрати. Ефективні витрати – це дієві витрати, визначені технологією та організацією виробництва. На відміну від них, неефективні витрати – це витрати недієвого характеру, у результаті яких не будуть отримані доходи, оскільки не буде вироблено продукт. Такі витрати необов'язкові і виникають за наслідком окремих помилок організації виробництва, недотримання технології тощо. Неефективні витрати – це витрати у виробництві. Такими, зокрема, є витрати від браку, простої, нестачі і витрати від понівечення товарно-матеріальних цінностей тощо. Неухильність виокремлення неефективних витрат аргументована тим, щоб не допустити проникнення витрат у планування та нормування, а понаднормативних витрат – у виробничу собівартість.

Класифікація за відношенням до собівартості продукції (робіт, послуг) поділяє витрати на продукцію та витрати періоду. Витрати на продукцію є витратами, що зв'язані з виробництвом продукції (робіт, послуг) та установлюють собівартість виробленої продукції (робіт, послуг) згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». А ось витрати періоду таких «успадкованих» зв'язків з виробничою собівартістю не мають. Вони не входять до виробничої собівартості і є витратами того періоду, в якому були створені. До них стосуються витрати на управління підприємством (адміністративні), на збут продукції та інші операційні витрати, а також нерозподілені постійні загальновиробничі витрати та понаднормативні виробничі витрати.

Залежно від часу виникнення і віднесення на собівартість продукції (робіт, послуг) витрати розподіляють на поточні витрати, витрати на майбутніх періодів і майбутні витрати. Поточні витрати – це витрати на виробництво поточного звітного періоду, що мають бути віднесені до собівартості продукції (робіт, послуг), створеної протягом цього звітного періоду. Витрати майбутніх періодів є витратами, які створені в поточному звітному періоді, але підпорядковуються віднесенню до складу собівартості продукції (робіт, послуги), що випускають в наступних звітних періодах. Як приклад витрати майбутніх періодів можна найменувати авансові платежі з орендної плати, з передплати періодичних видань

тощо. Майбутні витрати – це характерне «дзеркальне відтворення» витрат майбутніх періодів. До них включають витрати, які в поточному звітному періоді ще не виготовлені, але для достовірного утворення фактичної собівартості продукції (робіт, послуг) підлягають приєднанню до витрат виробництва за поточний звітний період у плановому розмірі. Яскравий приклад майбутніх витрат – забезпечений на оплату відпусток. Такий поділ витрат створюється для найбільш повного та рівномірного відтворення в собівартості всіх витрат.

Класифікація за можливістю здійснення контролю за витратами. За даною ознакою витрати розподіляються на контрольовані та неконтрольовані. Розмежовуються вони таким чином. Контрольовані витрати мають перевірятися робітниками підприємства. Витрати, що не капітулюються такому контролю, сприймаються неконтрольованими.

Класифікація за економічним змістом. За даною ознакою витрати формуються за економічними елементами (що і яку кількість витрачено на виробництво) і за статтями калькуляції (на що були витрачені). Поелементне формування витрат вказує, яку кількість вироблено тих чи інших типів витрат (матеріальних, грошових) у цілому на підприємстві за конкретний період часу без поділу їх на окремі види продукції та інші загальновиробничі потреби. При цьому не має значення, де вони були створені і на виробництво якого певного виробу спожиті.

Класифікація витрат за статтями калькуляції показує цільове призначення витрат і їх взаємозв'язок з технологічним процесом. Економічним елементам необхідно сприймати первинний однорідний вид витрат на виробництво, який на рівні підприємства ніяк не можна поділити на складові частини.

Є п'ять економічних елементів, це: матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; інші операційні витрати [4].

Групування витрат за економічними елементами є основою для планування оборотних коштів підприємства, бо дає змогу проаналізувати, що використано за поточний звітний період. Проте, одним тільки формуванням за економічними елементами не обійтись, бо воно не надає відповіді на такі необхідні запитання: яка мета та призначення таких витрат; чи є ті або інші витрати раціональними; який взаємозв'язок між витратами та одержаними підсумками, а також зв'язок витрат з

обсягом виробництва. Крім того, відзначена класифікація не дає зробити контроль та аналіз витрат за цільовим призначенням у процесі виробництва, розрахувати собівартість певних видів продукції, установити розмір створених витрат певних структурних підрозділів підприємств. У зв'язку з цим з'являється потреба групувати витрати на виробництво ще й за статтями калькуляції, за якими розраховується собівартість продукції.

Калькуляційною статтею прийнято йменувати конкретний вид витрат, що являють собою собівартість як певних видів, так і всієї продукції загалом. На основі формування витрат за статтями калькуляції обчислюють собівартість готових виробів, напівфабрикатів, певних технологічних вузлів і деталей, а також розраховують витрати за місцям їх створення (цехи тощо). Підприємство самостійно створює перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) з урахуванням своєї галузевої приналежності, продукції, що випускається, технологічного процесу та способу планування витрат на підприємстві. Свій вибір підприємство відтворює на наказі про облікову політику, наприклад, сировина і матеріали; основна заробітна плата працівникам з виробництва; додаткова заробітна плата працівникам з виробництва; транспортно-заготівельні витрати тощо.

Залежно від незвичайності техніки, технології та організації виробництва, а також питомої ваги певних видів витрат у собівартості продукції (робіт, послуг) підприємства може сполучити деякі статті калькулювання в одну. З урахуванням тих самих незвичайностей можна, навпаки, виокремити з однієї типової статті кілька статей калькуляції. Підприємства, що вживають напівфабрикатний варіант калькулювання собівартості, можуть виокремити напівфабрикати власного виробництва в однойменну статтю.

Отже, основним завданням аналізу витрат на виробництво продукції є визначення динаміки показників собівартості та факторів її зміни; оцінка собівартості одиниці продукції; оцінка структури витрат, її динаміки; вивчення собівартості за статтями та елементами витрат; виявлення резервів зниження витрат на виробництво продукції. На підприємстві АТ «Полтавський турбомеханічний завод» витрати виникають в цехах та дільницях; характер та призначення процесів виробництва основне й допоміжне; підприємство розподіляє

продукцію (роботи, послуги) за типами (серіями); відношення витрат до процесу виробництва на підприємстві основне та накладне; витрати є прямими; підприємство не розподіляє витрати на змінні та постійні; за єдністю складу витрат розподіляють на одноелементні та комплексні; використовують лише ефективні витрати; відношення до собівартості продукції складається з витрат на продукцію та витрат періоду; за часом виникнення і віднесення до собівартості витрати лише поточні; усі витрати повністю контрольовані та групуються за статтями витрат.

2.2 Документальне оформлення витрат на виробництво продукції

Первинні документи є дуже важливими для діяльності кожного підприємства.

Первинні документи – це документи створені у письмовій або електронній формі, які містять відомість про господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення.

Метою складання первинних документів є зареєструвати факти господарської діяльності.

Первинні документи витрат на виробництво продукції залежить від самих витрат на виробництво:

1. Прямі матеріальні витрати (витрати на сировину, основні та допоміжні матеріали, покупні напівфабрикати, енергія та інші матеріальні ресурси, використані безпосередньо у процесі виробництва продукції, якщо вони можуть бути безпосередньо віднесені на конкретний об'єкт витрат):

- лімітно-забірні картки;
- накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів;
- акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів;
- відомість випуску малоцінних та швидкозношуваних предметів у виробництво;
- відомість випуску з виробництва готової продукції.

2. Прямі витрати з оплати праці (заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим виготовленням продукції, виконання робіт або надання послуг, якщо вони можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат):

- розрахунково-платіжна відомість працівника;
 - таблиць обліку використання робочого часу.
3. Амортизація виробничих основних засобів і нематеріальних активів:
- відомість нарахування амортизації;
 - розрахунок амортизації основних засобів.
4. Загальновиробничі витрати (непрямі витрати, які можуть бути пов'язані з виробництвом):
- розрахунок розподілу загальновиробничих витрат;
 - відомість розподілу виробничих витрат.
5. Інші прямі витрати (усі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, оренду землі і паїв тощо):
- акт виконаних робіт;
 - авансовий звіт про використання коштів.

На досліджуваному підприємстві АТ «Полтавський турбомеханічний завод» первинні документи є підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій, для фіксування фактів здійснення господарських операцій. Первинні документи складаються під час здійснення господарських операцій, а якщо це неможливо, то після її закінчення. На підставі складених первинних документів, складаються зведені облікові документи.

Первинні та зведені документи складаються на машинних носіях, тобто комп'ютерах, ноутбуках і мають обов'язкові реквізити:

- назва документу (форми);
- дата і місце складання;
- назву підприємства, від імені якого складено документ (як зазначено у реєстраційних та уставних документах);
- зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;
- посади осіб, відповідальних за створення господарської операції і достовірності її оформлення;
- індивідуальний підпис або інші дані, що допомагають ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції;

Усі дані, які є у прийнятих до обліку первинних документах, упорядковуються на визначених рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку методом подвоєного запису. Операції в іноземній валюті теж відтворюються у валюті розрахунків та платежів усіх іноземних валют порізно.

Дані на аналітичних рахунках ідентичні відповідно до рахунків синтетичного обліку на перше число кожного місяця.

У всіх регістрах бухгалтерського обліку є назва, проміжок часу реєстрації господарських операцій, прізвища і підписи або інші дані, що допомагають ідентифікувати осіб, які брали участь у їх створенні.

Господарські операції відтворені в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були створені.

При створенні та утриманні первинних документів і регістрів бухгалтерського обліку на машинних носіях інформації, підприємство на вимогу контролюючих або судових органів та своїх контрагентів, з свій рахунок створює копії даних документів на паперовому носії та затверджуються відповідним чином.

Для додання юридичної чинності і переконливості документам на машинних носіях керуються ДСТУ 6.10.4.-84 Уніфіковані системи документації. Дають юридичну чинність документам на машинних носіях та роздруківках, складеними засобом розрахункової техніки. Головні положення, згідно з якими підприємство – автор документа на машинному носії складає реєстр кодів, відповідних для створення господарських операцій у вигляді пароллю чи іншим способом автоматизації, що допомагає водночас уподібнити осіб, що дозволить і створить господарську операцію.

Також підприємство використовує всіх певних заходів для уникнення несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах і регістрах бухгалтерського обліку та гарантує їх вільне утримання протягом певного строку.

Первинні документи передаються до бухгалтерської служби кінцевою датою, відповідальні особи зауважені у Графіку документообігу (Ф-02/6.1-30-01).

Усю відповідальність за невчасне подання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку, а також неправильність відтворення у даних несуть особи, які створюють та підписували ці документи.

Дане підприємство вживає усі вище зауважені первинні документи, крім Відомості випуску малоцінних та швидкозношуваних документів у виробництво.

АТ «Полтавський турбомеханічний завод» використовує лімітно-забірну картку для оформлення відпуску матеріалів, що регулярно витрачаються при створенні продукції, а також для поточного контролю за дотриманням створених обмежень відпуску матеріалів на виробничі потреби та є стверджувальним документом для списання матеріальних цінностей зі складу.

Створює її відділ поставки або планомірний відділ на одне або декілька найменувань матеріалів (номенклатурних номерів) у двох екземплярах. Один екземпляр до початку місяця надається цеху – покупцю матеріалів, другий – складу або кладовому цеху. Вихід матеріалів у виробництво створюється складом при наданні делегатом цеху свого екземпляру лімітно-забірної картки. Комірник указує в обох екземплярах дату та обсяг відпущених матеріалів, після чого формулює залишок обмеження за кожним номенклатурним номером матеріалів. У лімітно-забірній картці цеху ставить свій підпис комір, а у лімітно-забірній картці складу – представник цеху.

Для того, щоб зменшити кількість первинних документів, там де це доречно дане підприємство створює відпуск матеріалів прямо в картках складського обліку. У цьому випадку видаткові документи на відпуск матеріалів не створюють, а саме операція виникає на основі лімітних карток, які випускають в одному екземплярі та не мають характеру бухгалтерських документів. Ліміт відпуску можна відзначити і в самій картці. Делегат цеху при одержанні матеріалів відтворює підпис особисто в картках складського обліку, а в лімітно-забірній картці відтворює підпис комірник.

За допомогою лімітно-забірної картки проводиться облік матеріалів, що не вживалися у виробництві (повернені). У зв'язку з цим, решта допоміжних документів не створюється.

Понадлімітний відпуск матеріалів та заміна одних видів матеріалів іншими допускають тільки з дозволу керівника підприємства, головного інженера або осіб, ними на те уповноважених.

При цьому виписують акт-вимогу (форма № М – 10).

Заміна обмеження створюється тими ж особами, яким надано право його встановлення.

Відпуск матеріальних цінностей виникає з тих складів, які зазначені в лімітно-забірній картці. Комірник зазначає в лімітно-забірній картці дату та обсяг відпущеного матеріалу, після чого зазначає решту обмежень з кожного номенклатурного номера матеріалів. Здача складом лімітно-забірних карток в бухгалтерію створюється після вживання обмеження.

Бланк лімітно-забірної картки з частковим складанням реквізитів може бути не легко за допомогою засобів розрахункової техніки.

Лімітно-забірна картка призначена:

- форма № М – 8 – для багатократного відпуску одного номенклатурного номера матеріалів на один місяць;
- форма № М – 9 – для чотирьохкратного випуску обмежених матеріалів, що відносяться на один вид витрат (заявка на один місяць та на усілякі види витрат (заявок). В останньому випадку оформлюється графа «Кореспондуючий рахунок»).
- форма № М – 28 – для відпуску матеріалів на будівельні об'єкти проводяться протягом усього періоду будівництва і утримуються у виконавця робіт. Водночас створюються щомісячна лімітно-забірна картка за формою № М – 28а, що утримуються на складі. При відпуску матеріалів зі складу комірник ставить підпис в лімітно-забірній картці № М – 28а.

Наприкінці місяця виконавець робіт за підсумками інвентаризації оформлює графу 14 форми № М – 28. Жива витрата матеріалів за місяць зумовлюються шляхом підрахунку по кожному рядку (за відрахуванням повернення та остачі на об'єкті на кінець місяця).

Складені лімітно-забірні картки об'єднано з первинними документами надають до матеріального звіту та комірник з виробником подає до бухгалтерії. У бухгалтерії, згідно зі звітом складу порівнюється достовірність списання матеріалів

на виробництво за окремими об'єктами та ділянками в цілому і одночасно зумовлюють дані про витрату матеріалів у лімітно-забірній картці форми № М – 28 з початку будівництва окремого об'єкта. Лімітно-забірні картки з незавершених (що переходять на подвільший місяць) об'єктів повертаються виконавцю робіт.

Форма № М – 28 – для обліку відпуску матеріалів будівельним об'єктам з основного складу чи складу ділянки. Лімітно-забірна картка виписується на певний об'єкт окремо на один місяць.

Накладну вимогу на відпуск матеріалів підприємство вживає для обліку матеріальних цінностей в центрі підприємства та їх відпуску господарствам свого підприємства, що знаходяться за межами його території, а також сторонніми організаціями.

Ця накладна створюється у двох екземплярах і повинна мати підпис головного бухгалтера або уповноваженої на те особи.

У випадку відпуску матеріалів виробництвом свого підприємства один екземпляр надається отримувачам (цеху), другий – складу, який надалі подається до бухгалтерії.

Під час внутрішнього переміщення матеріалів накладну-вимогу створює матеріально відповідальна особа складу або цеху, що надає цінність. Один екземпляр служить складу або цеху, що надає, началом для списання цінностей, а другий – склад або цех, що одержує для оприбуткування цінності.

При відпуску матеріальних цінностей господарствам свого підприємства, що знаходяться за межами його території, або стороннім організаціям накладну-вимогу складають на базі договорів, нарядів й інших певних документів. Перший екземпляр надають складу як базу для відпуску матеріалів, другий – отримувачеві матеріалів. При відпуску матеріалів самостійним вивозом накладну-вимогу, яку підписав отримувач, комірник надає в бухгалтерію для витягу розрахунково-платіжних документів, якщо матеріали відпускалися із майбутньою оплатою.

Акт-вимога на заміну матеріалів на підприємстві застосовується для обліку відпуску матеріалів понад утвердженого обмеження або при заміні матеріалів і є базою для списання матеріалів зі складу.

Акт-вимога складається на один вид матеріалів та його багатократний відпуск у межах обмеження у двох екземплярах: один екземпляр для отримувача (цеху), другий – для складу.

Комірник зазначає в обох екземплярах акту-вимоги дату та обсяг відпущеного матеріалу, після чого обумовлює остачу.

У акті-вимозі отримувача (цеху) ставить підпис завідувач складом (комірник), в акті-вимозі складу – представник отримувача (цеху).

Віддають акт-вимогу до бухгалтерії або на обробку засобами розрахункової техніки створюються після надання всього обсягу матеріалу, що потребується.

Підсумок даних АТ «Полтавський турбомеханічний завод» про нараховану суму оплати праці за усіма працівниками окремо створюється в розрахунково-платіжних відомостях працівника (форма № П-6), в яких зазначають нарахування за видами оплати та утримання.

Відомість складають на усіх окремо працівників, де вписують його прізвище, ім'я та по батькові, стать, табельний номер, ідентифікаційний номер, професію, посаду, обсяг відпрацьованих днів (годин).

Далі зазначається період, за який створюється розрахунково-платіжна відомість працівника та оформлюються дані про обсяги нарахованих та одержаних гривень за видами виплат (фонд основної заробітної плати; фонд додаткової заробітної плати, інші заохочувальні та відшкодувальні виплати; інші виплати, що не стосуються фонду оплати праці; вклади до загальнообов'язкового державного соціального страхування).

У частині "Нараховано за видами виплат" відтворюють нарахування за фондом головної і додаткової заробітної плати, а також зауважують другі заохочувальні і відшкодувальні виплати та виплати, що не стосуються фонду оплати праці.

У частині "Утримано" зазначають зберігання попередньо наданого авансу, вклади до пенсійного та других соціальних фондів, податку з доходів фізичних осіб, профспілкових вкладів, утримання тощо, а також відраховують суму, яка підпорядкована виплаті.

Розрахунково-платіжна відомість є документом бухгалтерського створення і на практиці повинна буди підписана бухгалтером-виконавцем обчислення заробітної плати і головним бухгалтером, який створює контроль за достовірність нарахувань.

Підпис начальника цеху також потрібен для контролю за достовірністю нарахування заробітної плати усім окремо працівникам, аналізу і контролю фонду заробітної плати цеху.

Створення таблиць обліку робочого часу на досліджуваному підприємстві є сенсом для нарахування заробітної плати працівникам, які знаходяться у трудових відносинах з організацією. Також таблиць є основним джерелом відомостей для оформлення багатьох форм державних статистичних пильнувань. Утім, порядок створення й оформлення таблиць обліку використання робочого часу законодавчо не унормовано. Нині одним нормативним актом, який прямо має відношення до таблиць обліку використання робочого часу, є наказ Держкомстату України від 05.12.2008 № 489 (далі — Наказ № 489), яким ухвалено та введено в дію з 1 січня 2009 року типову форму № П-5 «Табель обліку використання робочого часу». Наказом № 489 обумовлено, що форма № П-5 має повчальний характер і створюється з мінімальної частини показників, потрібних для оформлення форм державних статистичних пильнувань; за необхідності до форми може бути додано інші показники, потрібні для обліку робочого часу в організації. Отже, на підставі типової форми № П-5 в кожній організації має бути створена та ухвалена власна форма таблиць, яка враховуватиме специфіку роботи організації. Утім, узгодження лише форми таблиць є замало. Організація також має обумовити порядок ведення й складання таблиць обліку робочого часу, терміни і порядок їх надання бухгалтерській службі організації. Підсумувати це на практиці можна шляхом створення й ухвалення певного внутрішнього нормативного акта організації, наприклад, Положення про табельний облік або Положення про облік використання робочого часу (далі — Положення).

Поручати проведення обліку робочого часу слід лише особам, які мають можливість систематичного контролю за наявністю працівників на роботі. Це зароджене тим, що таблиць має відтворювати фактичне вживання робочого часу, а не «планове» (тобто «заплановане» графіками роботи, наказами про відпустки, відрядження або «дозволене» листками непрацездатності, довідками тощо). Особами, які мають перспективу систематично контролю за наявністю працівників на роботі, як правило, є керівники структурних підрозділів або їхні заступники. У великих організаціях функцію створення таблиць переважно здійснюють

табельники. Часто ці працівники включаються до складу кадрової служби, але порядок їх роботи, робочі місця обумовлюються так, щоб вони мали перспективу контролювати прихід/вибуття «контрольованих» працівників: на роботу чи з роботи, на перерву або з перерви. Часто функцію зі створення табелів зобов'язують на одного з працівників кадрової служби (інспектора з кадрів, менеджера з персоналу, начальника відділу кадрів тощо). Але ця варіація підходяща лише у таких випадках: організація має маленький обсяг персоналу і всі працівники сконцентровані в одному приміщенні, що дає перспективу «табельнику» весь час контролювати дотримання працівниками трудової дисципліни; в організації утверджено систему щоденного «інформування» про присутність/відсутність працівників на робочих місцях, запізнення, завчасне залишення роботи (наприклад, відповідна інформація, завіреним індивідуальним підписом керівника підрозділу, щоденно надається особі, відповідальній за облік застосування робочого часу, або при створенні табелів застосовуються відомості, одержані з системи електронного обліку приходу/вибутті працівників). В інших випадках кадровику доволі складно контролювати наявність працівників на робочих місцях, а отже, доволі вірогідні похибки в табелях, і відповідно, в нарахуванні заробітної плати. Систему присвоєння та застосування табельних номерів усі організації опрацьовує самостійно і фіксує в Положенні. Табельні номери можуть, наприклад, сходитися з порядковими номерами в Журналі реєстрації прийнятих працівників чи виражатися за системою, опрацьованою за іншими положеннями. Частково організації як табельні номери застосовують ідентифікаційні номери осіб, але варто відзначити, що табельними номерами, які формуються з великого обсягу цифр, дуже складно використовувати. Також, за необхідності, у Положенні можна визначити порядок заміни табельного номера у разі перерахування працівника на іншу посаду або до іншого структурного підрозділу. Положення про облік застосування робочого часу має затверджуватися з іншими внутрішніми актами організації. Норми, які упорядковано Положенням, не мусять заперечувати чинному законодавству та повинні затверджуватися з нормами всіх інших внутрішніх нормативних актів організації. Приклад, якщо Положенням завдання з проведення та створення табелів покладаються на потрібних робітників, то про це має бути вказано в їх посадових (робочих) інструкціях. Якщо в Положенні

обумовлено винятковий порядок обліку робочого часу потрібних категорій робітників, то в посадових інструкціях цих робітників має бути зазначено відповідний порядок організації їхньої праці, робочого часу, звітності тощо. Типову форму № П-5 необхідно пристосувати під потреби організації Типову форму таблицю № П-5, ухвалену Наказом № 489, доречно виправити помилки відповідно до потреб організації. Для організації, де структурні підрозділи або робітники конкретних категорій працюють за різними режимами та графіками, можна ухвалити кілька варіантів таблиць. У цьому випадку необхідно провести для кожного виду таблиць особистий індекс, а в Положенні обумовити, який саме таблиць має застосовувати кожен структурний підрозділ. Затвердження Положення про облік застосування робочого часу Положення та форму (форми) таблиць доречно ухвалювати наказом керівника організації. У цьому наказі також потрібно обумовити строки введення Положення в дію, порядок ознайомлення з Положенням осіб, відповідальних за проведення обліку застосованого робочого часу.

2.3 Синтетичний та аналітичний облік витрат на виробництво продукції на підприємстві

Аналітичний облік витрат на виробництво продукції ведеться за видами виробництв (основні, допоміжні, обслуговуючі), за підрозділами, цехами, ділянками тощо, за статтями витрат і видами або групами продукції.

У синтетичному обліку прямі виробничі витрати збираються за кредитом рахунку 23 «Виробництво» з кредиту різних рахунків на основі даних аналітичного обліку і первинних документів. Синтетичний облік непрямих виробничих витрат ведуть на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати».

Рахунок 23 «Виробництво» є активним. За дебетом збираються витрати виробництва, а за кредитом відображається списання завершені виробництвом продукції (робіт, послуг) за фактичною виробничою собівартістю.

За класифікацією витрат можна відобразити витрати у такому плані рахунків на відповідних синтетичних рахунках:

- 23 «Виробництво»;

- 91 «Загальновиробничі витрати»;
- 92 «Адміністративні витрати»;
- 93 «Витрати на збут».

Кореспонденція рахунків за видами витрат виробництва

Таблиця 2.1

Прямі матеріальні витрати	Прямі витрати на оплату праці	Інші прямі витрати	Фактична виробнича собівартість завершені виробництвом продукції	Вартість виконаних робіт та послуг
1	2	3	4	5
Дебет 23 «Виробництво»	Дебет 23 «Виробництво»	Дебет 23 «Виробництво»	Дебет 26 «Готова продукція»	Дебет 90 «Собівартість реалізації»
Кредит 20 «Виробничі запаси»	Кредит 66 «Розрахунки з оплати праці»	Кредит 65 «Розрахунки за страхування»	Кредит 23 «Виробництво»	Кредит 23 «Виробництво»
Кредит 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»		Кредит 13 «Знос необоротних активів» тощо.		

До адміністративних витрат входять такі загальногосподарські витрати, цілеспрямовані на послуги та правління підприємством:

- суспільні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на ведення річних зборів, представницькі витрати тощо);
- витрати на службові відрядження і збереження апарату керування підприємством та іншого загальногосподарського особового складу;
- витрати на збереження основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського застосування (операційна оренда,

страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);

- доплата за професійне обслуговування (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);
- витрати на зв'язок (поштові, телефонні, факс тощо);
- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського застосування;
- витрати на вирішення суперечок у судових органах;
- податки, збори та інші заплановані законодавством неухильні платежі (крім податків, зборів та неухильних платежів, що входять до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);
- плата за розрахунково-касові послуги та інші обслуговування банків;
- інші витрати загальногосподарського призначення.

Облік адміністративних витрат проводиться окремо, їх сума неспроможна вплинути на собівартість готової продукції (робіт, послуг). Сума нагромаджених на рахунку 92 «Адміністративні витрати» витрат списується в завершення звітнього періоду на всеосяжний фінансовий результат та виявляти своє відтворення у Звіті про фінансові результати (форма № 2).

Щодо вказаних вище витрат, то усі вони списуються на витрати виробництва продукції (робіт, послуг).

Зокрема, витрати на збут мають витрати, зв'язані з виготовлення (збутом) товарів (, робіт, послуг), а саме витрат на:

- на пакувальні матеріали для запакування готової продукції на складах готової продукції;
- на відновлення тари;
- на оплату праці та комісійні доплати торговцям, торговим агентам, експедиторам готової продукції;
- на оголошення та маркетинг;
- на відрядження робітників, активних збутом;
- на збереження основних засобів, інших нематеріальних оборотних активів, зв'язаних зі збутом продукції (операційна оренда, комунальні послуги, зв'язані з помешканням, де перебуває готова продукція);

- на захист, перевезення, експедиційні та інші послуги, зв'язані з поставкою продукції продукції;
- на ремонт та підтримувальне обслуговування реалізованої готової продукції;
- інші витрати, зв'язані зі збутом продукції.

Облік витрат на збут проводяться на рахунку 93 «Витрати на збут». За дебетом – нагромадження витрати, за кредитом – списується собівартість. Між типами продукції розкладаються домірно розміри виробництва, або відповідно до узгодженої бази поділу (основна заробітна плата, прями витрати).

Під загальновиробничими витратами розуміють витрати за послуги для виробництва й керування роботою цехів та інших підрозділів основних та допоміжних виробництв. Вони складаються з:

- витрат на керування виробництвом (оплата праці апарату керування цехами, дільницями тощо);
- витрат на соціальні заходи і медичного страхування апарату керування цехами, дільницями;
- витрат на службові відрядження працівників цехів, дільниць тощо;
- амортизацій основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення;
- амортизація нематеріальних активів загальновиробничої (цехової, дільничої, лінійної) ролі;
- витрат на збереження, використання і ремонт, страхування, операційну оренду основних витрат;
- інших необоротних активів загальновиробничої ролі;
- витрат на поліпшення технології і організації виробництва (оплата праці і відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих поліпшенням технології та організації виробництва, поліпшенням рівня якості продукції, завищення її стабільності, тривалості, інших експлуатаційних характеристик у виробничій процедурі);
- витрат матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг, сторонніх організацій тощо;
- витрат на опалення, освітлення, водопостачання, водовідвід та інше збереження виробничих приміщень;

- витрат на обслуговування виробничих процедур (оплата праці робітників пов'язаних із загальним виробництвом; відрахування на соціальні заходи; медичне страхування робітників апарату керування виробництвом; витрати на стровення технологічного контролю за виробничими процедурами й якістю продукції, робіт, послуг);
- витрат на захист праці, техніку безпеки та захист навколишнього середовища та інше.

Синтетичний облік зауважених витрат проводиться на збірно-розподільчому рахунку 91 «Загальновиробничі витрати».

Аналітичний облік загальновиробничих витрат проводиться по всіх цехах, окремо за затвердженою номенклатурою.

Загальновиробничі витрати розділяються на постійні і перемінні.

До перемінних загальновиробничих витрат на послуги й керування виробництвом (цехів, дільниці), які перемінюються прямо (або практично прямо) відповідно до змін обсягу діяльності. Такі витрати по завершенню місяця списуються з кредиту 91 «Загальновиробничі витрати» на дебет рахунку 23 «Виробництво».

До постійних загальновиробничих витрат стосуються витрати на послуги й керування виробництвом, які лишаються незмінними (або практично незмінними) при зміні обсягу діяльності. Такі витрати поділяються між витратами на виробництво та собівартістю виготовленої продукції (робіт, послуг) згідно з методикою, що прогнозує перенесення до складу витрат звітнього періоду постійних накладних загальновиробничих витрат, виникаючи з нормальної потужності.

Відмінність між сумою постійних загальновиробничих витрат і їх сумою, розрахованою з урахуванням нормальної виробничої потужності, підпорядковує включенню до собівартості виготовленої готової продукції. Поділена сума загальновиробничих витрат списується з кредиту рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» на дебет рахунків:

- 23 «Виробництво» (в сумі, що включається до витрат виробництва);
- 90 «Собівартість реалізованої продукції» (в сумі, що включається до собівартості виготовленої продукції).

Загальновиробничі витрати, списані за рахунок виробництва, розділяються між певними об'єктами витрат (видами продукції, що створюється, роботами, послугами) належно до бази поділу.

Усі витрати виробництва відображаються на рахунку 23 «Виробництво». Залежно від своєрідності галузі діяльності підприємства у складі цього рахунка створюються субрахунки в розрізі типів виробництва – основного та допоміжних. Для досліджуваного підприємства АТ «Полтавський турбомеханічний завод» створені такі субрахунки:

- 231 «Основне виробництво»;
- 232 «Допоміжне виробництво».

Не дивлячись на такі надзвичайності схеми обліку витрат виробництва є основною для усіх типів виробництва та діяльності.

За дебетом рахунка 23 «Виробництво» у розрізі певних статей збільшуються витрати. Стандартом 16 «Витрати» прогнозовано класифікування витрат за певними економічними елементами:

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

До складу матеріальних витрат входить вартість списаних на виробництво:

- сировини і основні матеріали;
- купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів;
- палива та енергії;
- будівельних матеріалів;
- запасних частин;
- тари і тарних матеріалів;
- допоміжних та інших матеріалів.

До складу витрат на оплату праці входять заробітна плата за окладом і тарифами, премії та заохочення, компенсаційні виплати, оплата відпусток та іншого відпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці.

До складу відрахувань на соціальні заходи входять відрахування на пенсійне забезпечення, соціальне страхування, страхові внески на випадок безробіття та інші соціальні заходи, зв'язані у один соціальний внесок.

До складу елемента «Амортизація» входить сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів.

До інших операційних витрат входять витрати операційної діяльності, які не були включені до складу згаданих вище витрат, зокрема, витрати на відрядження, на обслуговування зв'язку, на виплату матеріальної допомоги, виплата за розрахунково-касове обслуговування тощо.

Тому, за дебетом рахунка 23 «Виробництво» по приведених статтях в розрізі відкритих аналітичних рахунків накопичуються витрати, що включають фактичну собівартість продукту виробництва. Аналітичні рахунки в складі рахунку 23 «Виробництво» створюються за типами продукції, послуг, здійснюваних робіт.

За кредитом рахунка 23 «Виробництво» проводиться прихід готової продукції в оцінці за планомірною оцінкою (собівартістю).

Отже, схема обліку за рахунком 23 «Виробництво» така. На основі первинних документів з обліку праці (табелів, облікових листів тощо); витрат матеріальних цінностей (накладних, актів на списання); інших витрат (обчислення амортизації, карток розрахунків страхових платежів тощо) відтворюються витрати за дебетом певних аналітичних рахунків у реєстрі аналітичного обліку (виробничому звіті, відомості). Водночас за кредитом цих же рахунків відтворюється прихід продукції на основі певних первинних документів (накладних, актів на оприбуткування тощо). У завершальному підсумку на рахунку 23 «Виробництво» накопичується інформація про групові виробничі витрати та обсяг вибутої продукції, за підсумками якої можна обумовити (контролювати) виробничу собівартість.

Сальдо на рахунку 23 вказує на суму витрат незавершеного виробництва. Це висвітлює неприривність процесу виробництва, тому «Проведені витрат, не покриті виходом продукції» є витратами незавершеного виробництва і переводяться на наступний місяць.

Кореспонденція рахунків виробництва на АТ «Полтавський турбомеханічний завод»

Таблиця 2.2

№ п.п.	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Нараховано знос (амортизацію) основних засобів, що застосовуються у виробництві	232	131
2	Передача виробничих запасів зі складу у виробництво.	231 232	20 20
3	Нарахування резерву на оплату відпусток: - робітникам зайнятим у виробництві; - іншим робітникам зайнятим у виробництві.	232 91	471 471
4	Списано на витрати виробництва вартість обслуговування власного виробництва на загальновиробничу мету	91 91	231 232
5	Нараховано заробітну плату робітникам, зайнятим на виробництві	231	661
6	Списано частку загальновиробничих витрат на витрати основного виробництва	91	231

Отже, досліджуване підприємство «АТ «Полтавський турбомеханічний завод» використовує схему обліку витрат використовуючи 9 клас рахунків та рахунок 23 «Виробництво». Також підприємство дотримується усіх вимог П(С)БО 16 «Витрати» для обліку витрат.

2.4 Автоматизація обліку витрат на виробництво продукції на підприємстві

Усі бухгалтери розуміють, що бухгалтерський облік потрібно автоматизувати, тому що без автоматизації бухгалтерського обліку нереальна

автоматизація керування діяльністю підприємства. Автоматизація процесу виробництва необхідна покрити весь облік фактичних виробничих витрат за статтями та елементами, як у розрізі центрів зобов'язань, так і по підприємству загалом.

Умовою поведінки автоматизованого робочого місця бухгалтера обліку витрат на виробництво є складання на машинних носіях потрібної вихідної інформації, що з'являється при вирішенні завдань з обліку необоротних активів, виробничих запасів, заробітної плати, фінансово – розрахункових операцій, обліку готової продукції та її реалізації. Уся ця інформація має бути репрезентована у вигляді однієї цілої бази даних бухгалтерських записів належно до вимог автоматизованого робочого місця бухгалтера з обліку витрат на виробництво.

Для проведення обліку на досліджуваному підприємстві необхідно використовувати певне програмне забезпечення. Це всеосяжні програми масового призначення для автоматизації бухгалтерського і податкового обліку, яка складається з підготовки невідкличної звітності. Застосовуючи ці програми дозволено обліковувати виробничі процеси, розпочинаючи з моменту закупівлі сировини для випуску вже готової продукції. При цьому виробничі операції автоматично відтворюватимуться як у бухгалтерському, так і в податковому обліку. Упродовж місяця витрати, зв'язані з виробничою діяльністю підприємства, відтворюються на рахунках обліку витрат. Головним привілеєм таких систем є те, що синтетичні рахунки витрат опираються на трьох або п'яти ступенях. Це дає перспективу трактувати виробничі витрати за статтями й об'єктами, що допомагає зробити повне розподілення непрямих витрат та ухилення арифметичних похибок під час створення такого поділу. За рахунок запровадження цієї комп'ютерної програми можна здобути плив у частині: наскрізного і своєчасного оперативно – виробничого планування й обліку виробництва, що допомагає на 20–30% зменшити витрати прямо в центрах відповідальності; ухилення необлікованих нестач матеріальних цінностей на 3–5%; зменшення неаргументованої видачі абсолютної продукції за рахунок зменшення загальновиробничих та адміністративних запасів у виробничі підрозділи на 10–15%; зниження виробничої та абсолютної собівартості витрат на 3–5%. Господарські операції, зв'язані зі списанням матеріалів на виробництво, оприбуткуванням зернових культур

розрахунком їх собівартості та відпускної ціни, відтворення в обліку за допомогою, що залежний від довідника “Номенклатура”, охоплюється перелік матеріалів і затрат, необхідних для виробництва. Остаточний розрахунок собівартості продукції, виробленої підприємством, реалізується автоматично шляхом документа “Закриття місяця”. Цей документ веде велику частину планових операцій у бухгалтерському та податковому обліку. Причому усі планові операції зазначаються лише один раз на місяць для бухгалтерського обліку та раз на квартал для податкового обліку. Для виробництва такими плановими операціями є: виправлення фактичної вартості номенклатури; обчислення і виправлення собівартості продукції; переоцінка вартості запасів; утворення остачі незавершеного виробництва (для податкового обліку). Упродовж місяця продукції проводяться за регламентованою собівартістю, а по завершенню місяця обчислюється її фактична собівартість. При обчисленні фактичної собівартості відпущеної продукції автоматично утворюються записи на відмінність планової та фактичної собівартості готової продукції і напівфабрикатів, розділяються прямі та непрямі витрати за підрозділами.

Залежно від особливості виробництва на підприємстві при відділенні загальновиробничих витрат використовують усілякі бази розподілу. База розподілу витрат відтворюється у реєстрі відомостей “Методи розподілу непрямих витрат організацій”. У даній колонці обирається один із 4-х способів поділу: розмір випуску – охоплюється розмір відпущеної в звітному періоді продукції; планомірна собівартість – застосовується планомірна вартість відпущеної продукції; оплата праці – береться сума витрат за статтями з видом “Оплата праці”; матеріальні витрати – потрібною є сума витрат за статтями з видом “Матеріальні витрати”.

Якщо для загальновиробничих витрат необхідно застосувати загальний спосіб поділу, в цьому випадку не зауважується рахунок витрат, підрозділ та стаття витрат. Також можна застосувати загальний спосіб поділу всіх витрат, що накопичуються на одному рахунку.

Заплановані звіти рекомендовані для зовнішніх користувачів. Запланованим звітом, що містить інформацію за рахунком 23 “Виробництво”, є форма № 1 “Баланс” та № 50–с. –г. “Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств”. Шаблонні звіти є частиною типового

окреслення та допускає одержання бухгалтерських результатів в розрізі рахунків, видів валют та видів “Субконто”.

Отже, автоматизація обліку господарської діяльності є надзвичайно необхідною при теперішньому розвитку комп’ютерних технологій. Проведення автоматизованого обліку виробництва продукції надасть перспективу глибше дослідити зв’язок обсягів виробництва та витрат на виробництво від чинників зовнішнього і внутрішнього середовища.

Мета обліку витрат на виробництво інформаційно зв’язані із прилеглими ділянками обліку і підсистемами інформаційної системи підприємства. Тільки невелика в обсязі вихідна інформація утворюється за допомогою первинних документів.

Процедура обліку витрат на виробництво створюється у вигляді конкретної схеми робочих місць, яка відображає взаємозв’язок різних робітників при реалізації облікових функцій. У цю схему мусять включати робочі місця всіх робітників, функціональну відповідальність, яка певною мірою зв’язані з проведенням бухгалтерського обліку. До них включені не тільки особи, які створюють документування, систематизацію й підсумування інформації, не тільки особи, які застосовують цю інформацію при здійсненні функцій бухгалтерського обліку і управління, а й технічний персонал, який забезпечує опрацювання документів, їх архівування, відтворення тощо. На робочих місцях бухгалтерських робітників увесь комплекс робіт зв’язаний із виконання завдань бухгалтерського обліку, водночас як для іншого персоналу функції, зв’язані з бухгалтерським обліком, не є головними і займають лише певну частину робочого часу. Тому організація автоматизованого робочого місця для таких категорій персоналу доречна лише за умов здійснення на автоматизованому робочому місці їхніх головних функцій. Найбільш правильним є поділ автоматизованого робочого місця бухгалтера з обліку витрат на виробництво на три категорії.

Автоматизоване робоче місце бухгалтера обліку витрат на виробництво І категорії рекомендовано для утворення і підготовки первинної інформації, що утворюється прямо на місцях створення інформації. Автоматизоване робоче місце бухгалтера виконує завдання обліку витрат на виробництво, яке відповідає окремим підрозділам і дозволяє організувати систематичне і завчасне виявлення

похибок від нормальних умов, проводити оперативний облік і створювати внутрішній аудит. На автоматизованому робочому місці бухгалтера II категорії перевіряється інформація, отримана з автоматизованого робочого місця бухгалтера I категорії, вирішуються планові і запитні задачі з обліку витрат на виробництво загалом по підприємству. Автоматизоване робоче місце бухгалтера III категорії призначено для аналізу роботи структурних підрозділів і підприємства загалом, підсумування зведених даних витрат на виробництво, створення оперативного контролю за застосування трудових, матеріальних ресурсів і грошових коштів, організації внутрішнього аудиту.

На автоматизованому робочому місці бухгалтера з обліку витрат на виробництво I категорії втілюються такі роботи:

- утворення нормативно-довідкової інформації;
- проведення та перевірка первинних документів;
- обчислення нормативної собівартості готової продукції (видів послуг, товарів), нормативної собівартості бракованої продукції;
- утворення даних, одержаних з інших амортизованих робочих місць бухгалтера і від інформаційної системи, про фактичну витрату виробничих запасів та за другими прямими витратами;
- групування витрат за статтями;
- поділ витрат за об'єктами обліку;
- зумовлення витрат за місце створення витрат.

На автоматизованому робочому місці бухгалтера I категорії утворюється і відтворюється така вихідна інформація:

- відомість похибок від норм фактичних витрат на виробництво;
- відомість аналітичного обліку загальновиробничих витрат;
- зразок аналізу загальновиробничих витрат.

Для перевірки за доречністю і змістовністю поділу загально – виробничих і адміністративних витрат на автоматизовані робочі місця бухгалтерів II категорії утворюється “Відомість загальновиробничих і адміністративних витрат” (якщо така відомість відображена в інформаційній системі).

Бухгалтер аналізує і перевіряє витрати коштів, веде звіряння з плановими показниками як у кількісному, так і у вартісному вираженні.

Бухгалтер, аналізуючи собівартість, знаходять похибки, рекомендують певні заходи щодо доцільного застосування матеріальних, трудових ресурсів та грошових коштів. Дана відомість відтворює не тільки завершальні підсумки, а й проміжні дані.

Керівники підприємства, маючи таку, інформацію, ефективно робить потрібні виправлення виробничої діяльності з метою одержання найбільшого ефекту за допомогою зменшення витрат на виробництво.

На автоматизованому робочому місці бухгалтера з обліку витрат на виробництво II категорії здійснюються такі роботи:

- поділ витрат за об'єктами обліку загалом за всім підприємством;
- закриття рахунків;
- утворення реєстрів аналітичного обліку за рахунками;
- калькулювання собівартості продукції;
- обчислення фактичної собівартості готової продукції, робіт і послуг;
- аудит витрат на виробництво загалом за усім підприємством.

На автоматизованому робочому місці бухгалтера за обліком витрат на виробництво III категорії обмірковують такі завдання:

- аналіз похибок фактичних витрат від поточних норм, істинність віднесення витрат на певні вироби, замовлення, види послуг тощо, знаходження причин і винуватців похибок;
- створення звітності на рівні підприємства;
- моделювання витрат на виробництво;
- аудит господарської діяльності підприємства;
- виготовлення й ухвалення управлінських рішень з зібрання внутрішніх резервів.

У інформаційній системі автоматизація обліку побудована таким чином. У системі виконано два головних методи списання прямих витрат на виробництво (матеріалів, комплектуючих тощо):

- списання за нормами;
- списання без норм.

Для списання без норм застосовують документи “Акт списання” та “Акт виконаних робіт”. При цьому контрагентом є особливий елемент довідника

“Контрагенти” – виробництво, в картці якого рахунки відтворюють рахунок витрат на виробництво. Бухгалтерський запис в документі списання необхідно списувати товарно-матеріальні цінності з кредиту рахунка товарно-матеріальних цінностей (рахунок з карток товарно-матеріальних цінностей) в дебет рахунка 23 “Виробництво” (константа “Основне виробництво” або рахунок з картки контрагента “Виробництво”). Оприбуткування готової продукції втілюється в наслідок документа “Прибуткова накладна” з застосуванням того самого контрагента “Виробництво”. Проводка в документі оприбуткування необхідно здійснювати оприбуткування готової продукції (рахунок товарно-матеріальних цінностей в картках номенклатури готової продукції) з кредиту рахунка 23 “Виробництво”. Для доцільного чергового утворення документів з виконання готової продукції необхідно зазначити в картках товарно-матеріальних цінностей готової продукції значення ПДВ як “Основна ставка ПДВ”. При утворенні прибуткових документів розраховуватиметься сума ПДВ за рядками. Проте в господарській операції документа має бути відсутня проводка з ПДВ. У такому разі ПДВ не застосовуватиметься і матиме інформативний зміст.

Документ “Акт виконаних робіт” (меню –“Журнали документів” – “Акти виконаних робіт” – “Введення нового”) застосовується при виконанні послуг іншим організаціям або населенню та при списуванні оборотних активів, потрібних для надання послуг (списання прямих витрат на виробництво).

Отже, становлення ринкових відносин в нашій державі визначає важливість поліпшення господарський механізм і особливо управління економічними процесами на підприємствах і зв’язаних незалежно від форм власності. Значне місце в системі управління підрозділами економіки – підприємством і їх підрозділами завідує бухгалтерський облік господарської діяльності.

Для звершення своєї головної мети – максимізації прибутку усі підприємства мусять виконати витрати грошових, матеріальних та трудових ресурсів. Під витратами розуміють обсяг використаних потрібних для виконання підприємницької господарської діяльності виробничих ресурсів. Методологічні принципи утворення інформації про витрати в бухгалтерському обліку вказані в П(С)БО 16 “Витрати”.

Сучасний підхід до розподілу витрат, що утворюють собівартість з'явився після утвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. У нинішніх умовах підприємства відходять від обумовлення цехової, виробничої і абсолютної собівартості, а обчислюють два види собівартості: виробнича собівартість продукції, собівартість реалізованої продукції.

На підприємствах з метою економії витрат потрібно було б замість журналу відтворювати фактичні витрати сировини і основних матеріалів в особливих накопичувальних документах, які можна було б додати в якості первинних документів до звітів про рух сировини і матеріалів, що перебувають під записом у майстра (бригадира, технолога). Було б доречним відтворити фактичні вихід готових виробів за усі зміни окремо, і не стільки як засіб контролю за утриманням цінностей, скільки для того, щоб мати інформацію про підсумки застосування сировини і основних матеріалів.

Більше уваги на досліджуваному підприємстві слід було б присвятити обліку і поділу непрямих витрат. Варто було б провести облік витрат на збереження й експлуатацію машин і обладнання в підрозділах підприємства. Доречно було б відтворити в спеціальних журналах фактичну завантаженість деяких апаратів і устаткування з ним щоб можна було оцінити рівень продуктивності їх застосування. Крім цього це дало б змогу більш безсумнівно і правильно обумовити фактичну участь певних видів устаткування в виробництві певних видів виробів, таким чином більш правильно розподілити витрати на зберігання і експлуатацію машин і механізмів в розрізі видів виробів.

Урегулювання цих та інших питань поліпшення первинного обліку є вкрай необхідним для забезпечення продуктивнішого функціонування підприємства.

РОЗДІЛ 3 АУДИТ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1 Аудит витрат виробництва: сутність, завдання, види

Аудит витрат на виробництво є основним і, у той же час, проблематичним елементом аудиторської перевірки. Одним з провідних показників праці абиякого підприємства є випуск продукції та її собівартість. Остаточний показник вимагає багато факторів, на які аудитор має зосередитися.

Він є неухильною частиною контролю за кількістю витрат, достовірністю, змістовністю, своєчасністю їх відтворення в облікових регістрах та фінансовій звітності підприємства.

У літературі зустрічаються різноманітні міркування авторів на визначення мети аудиту витрат на виробництво та калькулювання собівартості. Мета аудиту усіх операцій з обліку витрат підприємства і виробничих витрат, скажімо, уміщає в собі ствердження достовірності інформації первинних документів щодо зібрання й списання витрат, змістовності, й своєчасності відтворення первинних даних у зведених документах і облікових регістрах, правильності відтворення обліку витрат і його доречне прийняття в обліковій політиці, чинному податковому та іншому законодавству, положенню (стандарту) бухгалтерського обліку, достовірності відображення витрат в звітності суб'єкта, що господарює.

Завдання аудиту виробничих витрат як перевірку обґрунтованості формування та правильності обліку витрат виробництва, від яких залежить рівень достовірності кінцевого фінансового результату від реалізації проведеної продукції (куплених товарів) [20].

Відповідно до вимог Міжнародного стандарту аудиту 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» метою аудиту виробничих витрат є виявлення вільних міркувань аудитора щодо правильності призначення та поділу витрат на виробництво, змістовності та своєчасності відтворення їх в обліку та звітності.

Основними завданнями аудиту витрат на виробництво є:

- встановлення змістовності документального оформлення нагромадження і списання витрат;

- контроль змістовності ведення обліку фактичних витрат і майбутнього їхнього приєднання до собівартості продукції (робіт, послуг) згідно з прийнятим на підприємстві способом обліку витрат і калькулювання;
- ухвалення змістовності фіксованого в наказі про облікову політику та вжитого способу поділу непрямих витрат;
- контроль змістовності й аргументовності планування величини прямих витрат, що містяться в собівартість продукції (робіт, послуг);
- дослідження змістовності нагромадження, поділу і списання загальновиробничих витрат;
- дослідження змістовності нагромадження і списання витрат фінансової інвестиційної і надзвичайної діяльності;
- докази правдивості, дійсності і змістовності відтворення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з обліку витрат на виробництво;
- характеристика становища синтетичного й аналітичного обліку витрат на виробництво;
- контроль змістовності, точності і дійсності відтворення даних про витрати в звітності.

Предметом аудиту операцій по обліку витрат на виробництво продукції є господарські процедур і дій, з'єднані з нагромадженням і списанням витрат на виробництво, а також відношення, що з'являються при цьому у середині підприємства і за його межами.

Виходячи із завдань, які необхідно досягти аудиторів при дослідженні операцій, формуються об'єкти аудиту:

1. Елементи облікової політики:

- первинні документи з обліку витрат;
- список осіб, що мають право підписувати документи;
- об'єкти обліку витрат і об'єкти калькулювання;
- склад виробничої собівартості;
- метод обліку витрат і калькулювання;
- склад постійних і змінних загальновиробничих витрат;
- розмір нормальної виробничої потужності;
- порядок і база розподілу загальновиробничих витрат;

- порядок оцінки залишків незавершеного виробництва.

2. Операції з обліку:

- витрати на виробництво продукції, виконання робіт, надання послуг;
- витрати за елементами;
- собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг);
- інші витрати.

3. Записи в регістрах обліку і звітності.

4. Інформація про порушення порядку ведення бухгалтерського обліку, нестачі, зловживання, що знайшли підтвердження в актах ревізій, перевірок, висновках аудиторів, постановках правоохоронних органів тощо.

Для того, щоб провести потрібно певна нормативна база документів.

Для виявлення переліку нормативних документів, які використовуються в аудиті витрат, потрібно скористатися характеристиками показника «собівартість» і його «розуміння».

Собівартість – це відображений в грошовому вираженні розмір ресурсів, вжитих із підходящою метою. Це формулювання включає три вагомих положення:

- витрати характеризуються споживанням ресурсів; частками витрат при виробництві продукції є чисельність використаних матеріалів, число відпрацьованих людино-годин та чисельність супротивних вичерпаних ресурсів. Собівартість характеризує, кількість і якість ресурсів, які було спожито;
- кількість спожитих ресурсів до собівартості включають у грошовому показнику;
- характеристика собівартості постійно пов'язують з певною метою. В нашому випадку метою є виробництво продукції, де неодмінно потрібно визначити кількість витрат на виробництво спожитих ресурсів у грошовому вираженні.

При формуванні правильності показників обліку використаних ресурсів у ході виробництва використовують нормативні документи.

Провідним нормативним документом є Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості та відповідні Методичні рекомендації з інших галузей.

Своєрідність складу витрат за правилами Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» є те, що такі витрати, як, наприклад, витрати пально-мастильних матеріалів на допоміжний легковий автотранспорт, витрати на платіж добових понад установлені норми тощо, об'єднані з виробничою діяльністю підприємства, включені до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг). У податковому обліку такі витрати, як відомо, до складу валових витрат у цілковитому об'ємі не входять.

Витратами йменуються ті з них, які або знижують активи (наприклад, витрати сировини, матеріалів тощо), або підвищують зобов'язання (наприклад, нарахована заробітна плата, ціна послуг з операційних наймань тощо). Ще однією з передмових характеристики витрат є відтворення їх у бухгалтерському обліку водночас з доходами, для одержання яких реалізуються ці витрати [4].

Для формування витрат потрібна їх правильна оцінка.

Такі витрати, як амортизація, формуються шляхом постійного поділу їх оцінки між належними періодами, але при цьому об'єкт амортизації мусить гарантувати одержання економічних вигод, він мусить "працювати".

Матеріальні витрати, зв'язані з вибуттям запасів (витрати сировини, матеріалів, палива тощо на виробництва продукції), визначаються за одним із рекомендованих способів:

- ідентифікованої собівартості;
- середньозваженої собівартості;
- собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- нормативних затрат;
- ціни продажу.

Витрати, які ніяк не зв'язані прямо з доходами певного періоду (наприклад, витрати від знецінення запасів, заборгованості, характеризовані безвихідними, характеризовані економічні санкції тощо у формі № 2 відтворюються у тому звітному періоді, у якому вони мали місце [4].

До виробничої собівартості виробленої продукції (робіт, послуг) входять витрати на матеріали, оплату праці й інші прямі витрати безпосередньо можна віднести на конкретний вид продукції (робіт, послуг) або вид діяльності [4].

Загальновиробничі витрати розділяють на змінні (які стосуються обсягу виробництва) і постійні (сума яких не стосується обсягу виробництва). Перелік і склад змінних і постійних загально-виробничих витрат підприємства формують вільно (з відтворення їх в обліковій політиці), поділ загальновиробничих витрат на змінні й постійні, у тому числі на розподілені й нерозподілені постійні Здійснюється згідно Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» і додатком № 1 до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку [4].

Не усі витрати формуються і відтворюються у формі № 2. До таких витрат стосуються, зокрема:

- попередня оплата оцінених запасів, робіт, послуг (у податковому обліку визначені витрати входять до складу валових витрат);
- плата за договорами комісії, агентськими угодами на користь комітента, принципала та інші витрати, зазначені у вищезгаданому пункті [4].

Згідно з нормами Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» і Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати» до собівартості продукції (робіт, послуг) загальногосподарські витрати не включаються, як не включаються витрати, зв'язані зі збутом продукції, та інші операційні витрати. Тобто витрати у формі № 2 тепер чітко розподілені на:

- витрати, пов'язані із собівартістю продукції (товарів, робіт, послуг) (рядок 2050, форми № 2);
- адміністративні витрати (рядок 2130, форми № 2);
- витрати на збут (рядок 2150, форми № 2);
- інші операційні витрати (рядок 2180, форми № 2).

Пунктом 11 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» визначено, що собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) містить в собі:

- виробничої собівартості реалізованої у звітному періоді продукції (робіт, послуг);
- нерозподілених постійних загальновиробничих витрат;
- наднормативних виробничих витрат.

Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, крім положень по зарахування витрат, за класифікаційними ознаками формують:

- способи обліку витрат і калькулювання виробничої собівартості продукції;
- облік у допоміжних (підсобних) виробництвах, цехах, калькулювання продукції (робіт, послуг) допоміжних підприємств і списання даної продукції (робіт, послуг) на виробництво допоміжної продукції;
- облік незавершеного виробництва;
- витрати, що не підпорядковані собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);
- організація формування ціни та рентабельності виробництва продукції.

Окремо в Рекомендаціях наведені:

- номенклатура статей витрат на утримання та експлуатацію оснащення;
- номенклатура статей загальновиробничих витрат;
- обчислення поділу загальновиробничих витрат;
- перелік супутньої продукції в деяких сферах промисловості;
- зведений кошторис витрат на виробництво продукції (робіт, послуг);
- перелік провідних калькуляційних одиниць;
- калькуляційні одиниці для цехів допоміжних виробництв;
- зразки Відомості зведеного обліку витрат на виробництво, калькуляції виробленої продукції (виробничої) та калькуляції відпускної ціни.

Положення, сформовані у Рекомендаціях, є неухильними для виконання суб'єктами господарювання.

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій характеризує, на яких рахунках підсумовується інформація про витрати.

Для відтворення у розділі три Звіту про фінансовий результати, форми № 2 операційних витрати за елементами підприємства використовують рядки :

- матеріальні витрати (рядок 2500);
- витрати на оплату праці (рядок 2505);
- відрахування на соціальні заходи (рядок 2510);
- амортизація (рядок 2515);

- інші операційні витрати (рядок 2520).

Решта витрат, які не обліковані на рахунках 80 – 84, у цьому розділі Звіту не відтворюються і мають бути одразу списані на рахунки 9 класу. Підприємства, які вживають для обліку витрат лише рахунки 8 класу, ці витрати відтворюють за дебетом рахунку 85 «Інші затрати». Малі підприємства і підприємства, які не ведуть комерційної діяльності, для обліку витрат має використовуватися лише рахунки 8 класу. У майбутньому витрати перегруповуються за видами діяльності [13].

За дебетом рахунка 23 «Виробництво» у кореспонденції з кредитом 80 – 84 відтворюються прямі витрати (матеріальні, на оплату праці й зв'язані з ними відрахування, на амортизацію та інші).

За дебетом рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» у кореспонденції з кредитом рахунків 80 – 84 відтворюються витрати на керування виробництвом.

Відповідно до проведеного поділу частка загальновиробничих накладних витрат щомісяця (щоквартально) списується з кредиту 91 «Загальновиробничі витрати» у дебет рахунку 23 «Виробництво» (субрахунок «Витрати основного виробництва»), а частка на витрати періоду, тобто включаються до собівартості реалізованої продукції і списується в дебет рахунка 90 «Собівартість реалізації».

Фактична виробнича собівартість готової продукції, обробка якої закінчена, яка пройшла перевірку, приймання, комплектацію згідно з умовами договорів із замовником і відповідає технічним вимогами і стандартам, з кредиту рахунка 23 «Виробництво» списується в дебет рахунка 26 «Готова продукція».

Рахунки 91 «Загальновиробничі витрати», 26 «Готова продукція» торговельними підприємствами не вживаються. Відповідно до Інструкції з організації інкасації коштів та перевезення валютних цінностей банків в Україні торговельні підприємства на рахунку 23 «Виробництво» відтворюють усі витрати на реалізація діяльності з продажу товарів. Проте рахунок 23 «Виробництво» торговельні підприємства маже і не використовувати, а фактичну собівартість реалізованих товарів списувати в дебет рахунку 90 «Собівартість реалізації» з кредиту рахунку 80 «Матеріальні витрати».

Ці плани аудитор вживає у ході реалізації аудиту витрат на виробництво продукції (робіт, послуг).

Отже, завданням аудиту витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) є перевірка правильності формування документації та обліку витрат на виробництво продукції (робіт, послуг), пов'язані з кінцевим фінансовим результатом від реалізації продукції. Оскільки підприємство АТ «Полтавський турбомеханічний завод» є середнім, то аудит на даному підприємстві проводиться раз в рік, за усіма правилами та законами.

3.2 Методика проведення аудиту витрат на виробництво продукції

Оскільки витрати поділяються на прямі та непрямі, то відповідно і аудит також проводиться за прямими і непрямими витратами окремо.

Непрямі витрати (загальновиробничі витрати) – це такі витрати, які містять зв'язок із декількома об'єктами калькуляції та не можуть прямо бути приєднані до собівартості жодного з цих предметів.

Під час здійснення аудиту загальновиробничих витрат досліджують хід та факти, висвітлюють у документах і пов'язані з виробничою діяльністю підприємця. Матеріальна сфера вивчення включає інформацію, за підтримки якої аудитор реконструює цикл взаємозалежності фактів виробничої діяльності. Дослідження не звужується вивченням бухгалтерської документації, оскільки обсяг висвітлення господарських операцій чимало просторіші.

Процес аудиту загальновиробничих витрат можна розділити на декілька частин: загальні процеси та ретельний аналіз із вмісту загальновиробничих витрат.

Загальновиробничий процес має такі методи перевірки загальновиробничих витрат, які мають всеосяжний вплив на оцінку безпомилкового ведення обліку та поділу загальновиробничих витрат, правильності висвітлення їх у первинних документах та облікових регістрах.

Модель такого процесу починають з одержання словесної розмови з працівниками клієнтури відомостей про створення обліку загальновиробничих витрат на даному підприємстві. Із такої розмови аудитор може одержати інформацію про способи обліку загальновиробничих витрат, рахунки бухгалтерського обліку і злагоженість зарахування на них загальновиробничих витрат, організованість обліку і списання загальновиробничих витрат, облікові регістри з відтворення

загальновиробничих витрат, поділ відповідальності між робітниками бухгалтерії підприємства, що відтворюють рахунки витрат, процес ревізії низки загальновиробничих витрат (іншими словами володіють максимальною питомою вагою в загальному предметі витрат).

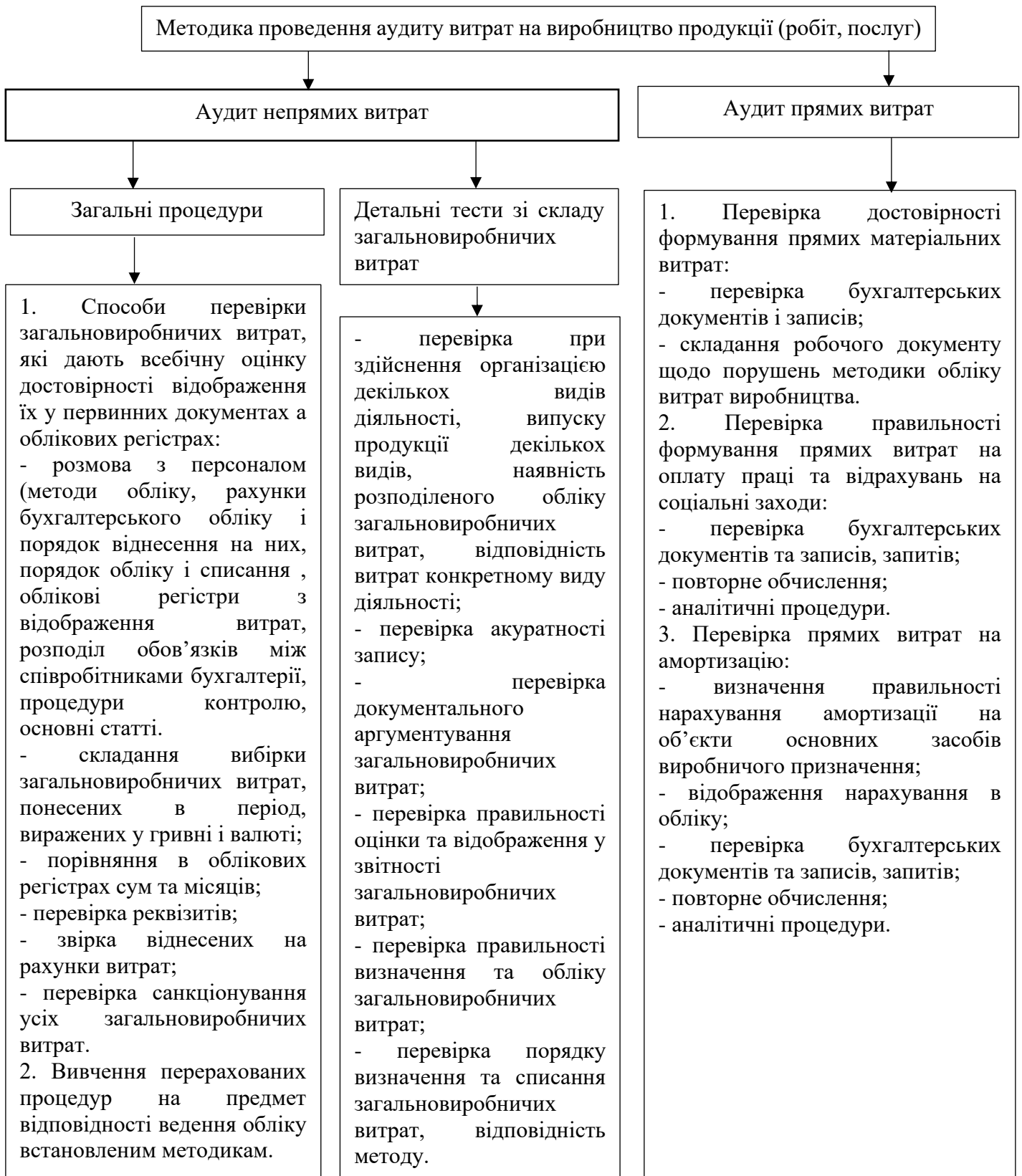


Рисунок 3.1 – Методика проведення аудиту витрат на виробництво продукції (робіт, послуг).

Але при розмові є великий ризик одержати не цілковиту чи особливо відхилену інформацію, після цього аудитор має перейти до іншого процесу одержання облікових реєстрів, які мають записи за усіма господарськими операціями; контроль відповідності формування підсумків і віднесення усієї інформації до Головної книги.

Переглянувши облікові реєстри та господарські операції в них, аудитор створює вибірку загальновиробничих витрат, внесених у періоді, з приєднанням до неї небувалих сум, відображених у гривнях і валюті, рідкісних операцій і кількох часток маленьких сум. Після чого, аудитор має звірити відображені в обліковому реєстрі сум і місяця, до якого вони стосуються, з первинними документами – рахунками, договорами, банківськими виписами, товарно-транспортними накладними та інші.

Потрібним є також контроль існування у документах усіх потрібних реквізитів: назва документу, дата створення, зміст господарської операції, її вимірники в натуральному і грошовому значенні, назва посадовців та їх особисті підписи. За ним слідує контроль віднесення загальновиробничих витрат до того періоду, у якому вони дійсно створені (тобто до періоду, до якого стосуються зв'язана з ними діяльність), шляхом зіставлення даних первинних документів бухгалтерськими записами. Потім необхідно перевірити віднесення загальновиробничих витрат на певні рахунки.

Черговим етапом загальних процесів є контроль санкціонування усіх загальновиробничих витрат шляхом дослідження внутрішніх документів підприємства за підписом генерального директора, фінансового директора або решти уповноважених осіб, регламентуючими політику організації за визначенням витрат. І кінцевий загальний процесів на предмет відповідності ведення обліку замовником встановленим методикам.

Після загальних процесів аудиту загальновиробничих витрат, аудитор починає інший блок процесів – докладні тести зі складу загальновиробничих витрат. По-перше аудитор проводить контроль при реалізованій організації кількох видів діяльності, випуску продукції кількох видів, існування розподільного обліку

загальновиробничих витрат і доцільність загальновиробничих витрат певному виду діяльності.

Потім реалізують контроль охайності записів (існування неочікуваних арифметичних й інших похибок. Особливу увагу аудиторів потрібно приділити контролю неординарним операціям, проводкам з неправильною кореспонденцією рахунків. Ці проведення потрібно перевіряти сумлінно, вимагати документи на підставі яких створювалися такі операції, адже за такими операціями можна приховати шахрайство. після цього процесу йде контроль документального аргументування загальновиробничих витрат.

Після чого необхідно здійснити перевірку законності оцінки та відтворення у звітності загальновиробничих витрат (форма № 2 та примітки до фінансової звітності), а також законності та аргументованості приєднання до загальновиробничих витрат. Кінцевими процесами докладних тестів зі складу загальновиробничих витрат є контроль законності характеристики й обліку загальновиробничих витрат та контроль порядку формування та списання загальновиробничих витрат, доцільність способу, вибраному в обліковій політиці, черговість його використання. Підсумком контролю загальновиробничих витрат формують у робочих документах.

У свою чергу, прямі витрат – це витрати, які зв'язані на пряму з виробництвом і повинні бути віднесені на певний продукт і поділені на підставі техніко-економічних обчислень.

Перевірка правильності складання прямих матеріальних витрат полягає у характеристиці законності віднесення витрат до прямих матеріальних, законності оцінки виробничих запасів, доцільності способу оцінки обраній обліковій політиці, законності створених норм витрат сировини, списання браку і витрат у межах норм тощо. Тут правильніше вжити такі аудиторські процеси по суті як контроль бухгалтерських документів і записів (потрібно проконтролювати такі документи, як наказ про облікову політику, накладні, накладні-вимоги на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, розрахунки бухгалтерії тощо), запити (роз'яснення бухгалтера), повторні розрахунки (сум оцінки виробничих запасів, ціна їх списання тощо), аналітичні процеси (при аналізі викривлення від діючої методики обліку прямих матеріальних витрат, для надання рекомендацій та висловлення незалежної

аудиторської думки). За підсумками перевірки створюється робочий документ щодо неправомірних дій методики обліку витрат на виробництво, що дає можливість сформулювати суму переоцінки (дооцінки) витрат на сировину та величину відхилення прямих витрат на виробництво усіх видів продукції.

При ретельному вивченні правильності визначення прямих витрат на оплату праці та відрахувань на соціальні заходи аудиторю потрібно звірити розмір фактично виконаних робіт (на підставі первинних документів) з нормами та розцінками, звірити розцінки з тарифними ставками відрядників за належними розрядами робіт і кількість годин потребується для їх виконання (за даними тарифно-кваліфікаційного довідника). Відповідно, є використані такі аудиторські процеси по суті: ретельне вивчення бухгалтерських документів та записів (табелі обліку робочого часу, наряд на відрядну роботу, рапорт на відпустку, обчислення ЄСВ, платіжні доручення тощо), запит (роз'яснення бухгалтера, робітників підприємства), вторинне розрахування (сум нарахованої заробітної плати, відпускних, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування тощо), раціональний процес (під час аналізу викривлень на соціальні заходи, для надання рекомендацій та пояснень незалежної аудиторської думки).

Ретельне вивчення прямих витрат на амортизацію базується на формуванні правильності нарахування амортизації на об'єкти основних засобів виробничої ролі та відтворення його в обліку. При цьому правильно застосовувати такі аудиторські процеси по суті: ретельне вивчення бухгалтерських документів та записів (обчислення бухгалтерії щодо сум нарахованої амортизації, акт введення в експлуатацію основних засобів та інші, аналіз рахунка 13 «Знос (амортизація) необоротних активів тощо), запит (роз'яснення бухгалтера), вторинний розрахунок (сум нарахованого зносу), раціональний процес (під час аналізу викривлень від діючої методики обліку прямих витрат на амортизацію основних засобів виробничої ролі та для надання рекомендацій та визначення аудиторського висновку).

Відповідно до міжнародних стандартів аудиту аудиторські процедури – це певний порядок та черговість дій аудитора для одержання потрібних аудиторських доказів.

План аудиту витрат на виробництво (робіт, послуг) включає в себе:

- ретельне вивчення існуючих наказів (розпоряджень): про проведення інвентаризації та оцінки незавершеного виробництва; про прийняття на підприємстві методів поділу загально-виробничих витрат за об'єктами калькулювання; про призначення осіб, відповідальних за збереженість матеріальних цінностей, відпущених у виробництво; про повну матеріальну відповідальність за особам, відповідальними за збереженість цінностей у виробничих підрозділах;
- дослідження і розгляд організації: виробництва, технологічного процесу; ведення аналітичного обліку витрат на виробництві;
- дослідження безпомилковості: поділу і списання частини загальновиробничих витрат, які включаються до виробничої собівартості; групування витрат за місцями їх появи (виробництв, цех, дільниця, робоче місце); обліку витрат майбутніх періодів і своєчасності їх списання на витрати виробництва; списання нерозподілених загальновиробничих витрат; обліку напівфабрикатів особистого виробництва; оприбуткування готової продукції в натуральних показниках; поділу витрат між готовою продукцією та незавершеним виробництвом; ведення обліку витрат допоміжних виробництв;
- ретельне вивчення безпомилковості: оформлення первинних документів; оцінки і списання зворотних відходів, супутньої продукції та документального оформлення браку у виробництві й законності списання витрат від браку;
- ретельне вивчення відповідальності: записів аналітичного й синтетичного обліку на рахунку 23 «Виробництво» записом у Головній книзі, звітності; нормативним документам: поділу непрямих витрат між окремими об'єктами обліку витрат; поділу виробничої собівартості між окремими видами продукції; поділу витрат, які являють собою виробничу собівартість (крім вартості сировини) між витратами на переробку особистої та замовленої сировини;
- розгляд законності: віднесення до загальновиробничих витрат та їх поділу; внесення до складу витрат на виробництво продукції, реалізованих

суб'єктом господарювання й доречності внесення витрат до складу собівартості продукції (робіт, послуг);

- підсумування викривлень, визначених при дослідженні основних засобів, виробничих запасів, обчислень оплати праці і характеристика їх впливу на собівартість продукції;
- дослідження: підсумків проведення інвентаризації незавершеного виробництва та відтворення в бухгалтерському обліку; показника «Нормальна потужність» та аргументування вибору одиниці «Нормальної потужності»; порядку обчислення понаднормових виробничих витрат;
- формування пакету документів, які передаються іншим аудиторам для подальшого аналізу й обробки; складання аудиторського звіту і подання його спільно з робочою документацією керівнику групи.

При проведенні контролю витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) аудитору потрібно пам'ятати, що інформація, яку надає розділ й «Елементи операційних витрат» звіту за формою № 2 «Звіт про фінансовий результат» і інформація про витрати виробництва за рахунком 23 «Виробництво» не є одним й тим самим.

Після встановлення кількості виробництв у суб'єкта господарювання, необхідно переглянути, чи ведеться аналітичний облік за видами виробництв, за підрозділами й центрами витрат та / чи відповідають залишки й обороти синтетичного обліку відповідним сумам за аналітичними рахунками.

Аудитор одержує аудиторські докази шляхом використання однієї або декількох визначених процесів:

- ретельне вивчення;
- спостереження;
- допити й аргументування;
- обчислення;
- раціональні процеси.

У таке дослідження включається ретельне вивчення бухгалтерських регістрів, документів з витратами виробництва. Дослідження бухгалтерських регістрів та документів допомагає знайти аудиторські докази різноманітних рівнів

надійності відповідно до їх характеру, джерела отримання й продуктивності засобів внутрішньої ревізії підприємства.

Існує три провідні категорії документальних аудиторських доказів, що містять для аудитора різний рівень надійності, відносять:

- документальні аудиторські докази, які створені і утримуються у трьох осіб;
- документальні аудиторські докази, які створені третіми особам й утримуються на підприємстві;
- документальні аудиторські докази, які створені і утримуються на підприємстві.

Процес огляду полягає в нагляді за операціями та процедурами, які створюються іншими особами.

Опитування складається з перевірки арифметичної правильності первинних документів витрат на виробництво і реєстрів обліку або в самостійному проведенні підрахунків.

Раціональні процеси включають в себе аналіз основних показників і співвідношень, поєднавши результати дослідження викривлень і взаємозв'язків, що заперечує іншим даним, які пов'язані з витратами на виробництво, або викривлення від очікуваних показників.

Щоб отримати аудиторські докази залежно від змісту об'єктів аудиту та вимог їх перевірки, вживають загальнонаукові та спеціальні методи документального і фактичного контролю.

Зміст документів аудитор досліджує суцільним або вибіркоким прийомом.

За умов отримання аудиторських доказів перевіряється зміст операцій, при цьому аудитор визначає їх правомірність, правильність та придатність.

Правомірність операцій визначається тоді, коли її зміст не заперечує чинному законодавстві, постановам уряду, положенням та інструкціям підходящих органів управління.

Правильність операцій характеризується їх цілеспрямованістю на виконання доручень, які стоять перед підприємством за умов дотримання правомірності.

Слід вказати, що операція може буди правомірною, але не правильною, і навпаки.

Придатність господарської операції визначається під час формального та арифметичного вивчення документів.

Провідними методами фактичного контролю, які використовуються з метою отримання аудиторських доказів, є: інвентаризація, контрольні заміри, експертна оцінка, спостереження на місцях, контрольний запуск сировини і матеріалів на виробництво та інше.

Інвентаризація – методичний спосіб контролю фактичного стану підконтрольних об'єктів, реалізований з метою забезпечення утримання цінностей і доцільного вживання їх у фінансово-господарській діяльності. Під час інвентаризації визначено існування (фактична) майна приводиться у належність з даними поточного обліку. Таким чином, на основі порівняння фактичних даних за об'єктами контролю з підходящими даними бухгалтерського обліку виявляється стан витрат на виробництво. Документи, які відтворюють підсумки інвентаризації, є доказом фактичного стану цінностей на окрему дату, підтвердженого підписами членів інвентаризаційної комісії і матеріально відповідальних осіб. Таким чином, під час інвентаризації аудитор отримує докази відповідно до дійсності активів і пасивів, які досліджуються.

Контрольні заміри робіт – метод фактичного контролю, що використовуються у ході дослідження виконаних робіт та проведення фактичного контролю розмірів виробництва і послуг. За допомогою цього способу аудитор вивчає точність звітних даних щодо виконання будівельних, монтажних і ремонтних робіт з метою одержання аудиторського доказу про цілісність відтворення в обліку розміру та вартості робіт.

У ході процедури аудиту для одержання доказу точності створення проектно-кошторисної та іншої технічної документації або для уточнення якості готової продукції і виконання робіт використовується як аудиторський доказ.

З метою одержання доказів про точність використання норм витрат на виробництво сировини і матеріалів аудитор використовує метод контрольного запуску сировини і матеріалів на виробництво. Для цього притягуються спеціалісти-технологи. Підсумки контрольного запуску оформляються актом, де неодмінно вказується, хто проводив перевірку (склад комісії, прізвища робітників, які брали участь у запуску); назва, кількісна та якісна характеристика сировини або

основних матеріалів, направлених на перетворення; вихід продукції чи напівфабрикатів за нормативним обчисленням; фактичний випуск; назва та розмір одержаних і безповоротних відходів.

У ході аудиту для одержання аудиторських доказів широко вживаються такі провідні методи документального контролю, як зустрічне дослідження документальних даних, техніко-економічні рахунки, нормативна перевірка тощо.

Це є дуже важка та велика за обсягом робота, але вона дає можливість перевірити точність ведення обліку в цілому по підприємстві.

Підготовчим етапом проведення аудиту витрат на виробництво є планування, потрібно визначити загальну тактику аудиту, у якій потрібно визначити обсяг, час і напрям аудиту. Аудитор повинен розробити план аудиту з описом формування, часу та обсягу запланованих вторинних аудиторських процедур на рівні міркувань та інших запланованих аудиторських процедур, які необхідно зробити для додержання умов міжнародних стандартів аудиту у ході виконання задач. [МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності»]

Одночасно з усім цим зміст загального плану аудиту може змінюватися в залежності від розміру та специфіки діяльності, складності дослідження методики, використаних аудитором. Під час створення загального плану аудиторської перевірки пропонується аргументувати на первинних знаннях про економічний суб'єкт, а також на підсумок проведених аналітичних процесів.

Ретельно вивчивши точність формування собівартості продукції аудитор має вивчити облікову політику з метою характеристики аргументації вибору способу обліку витрат і калькулювання, різновид зведеного обліку, порядку відтворення на рахунках витрат та способів поділу загальновиробничих витрат; належність групування витрат за місцями їх створення (виробництво, цех, дільниця, робоче місце) точність оцінки незавершеного виробництва, поділу витрат між готовою продукцією та незавершеним виробництвом; ведення синтетичного й аналітичного обліку витрат на виробництво; повторний розрахунок показників собівартості за даними зведеного обліку; ведення обліку витрат додаткового виробництва; створення бухгалтерських записів з обліку витрат а виробництво; належність записів аналітичного і синтетичного обліку за рахунками витрат записам в облікових регістрах, Головній книзі, звітності.

Перед дослідженням потрібно дізнатися про організацію і технологічні особливості виробництва, види продукції, що випускаються, ресурси, що споживаються підприємством.

Під організаційними особливостями потрібно розуміти стадій руху технологічної процедури від отримання сировини та матеріалів зі складу до відпущення на склад готової продукції після руху відділу технічної перевірки.

Під час цього аудитор досліджує документальне оформлення руху сировини, напівфабрикатів з одного цеху до другого, як створюється дослідження за утриманням і доцільним користуванням сировини. Технологічні якості підпорядковані виду устаткування, яке користується, наскільки це устаткування нагромаджене роботою – яка використана потужність. Необхідно звернути увагу на доцільність використання норм на списання сировини та матеріалів.

Необхідно пам'ятати, що при великій кількості технологій ці норми стосуються від виду устаткування. Також потрібно дослідити доречність існуючого устаткування тому, яке відтворене у бухгалтерському обліку.

Шляхом спостереження аудитор має дослідити час користування устаткуванням протягом доби. Дослідженням витрачання електроенергії за лічильниками обчислювальним шляхом можна приладнати, скільки устаткування працювало фактично і порівняти отримані дані з даними обліку.

Таким чином можна дослідити правильність даних про користування устаткуванням. Якщо при дослідженні з'ясується, що за обчисленням устаткування користувалося у дві зміни, а за даними обліку – у одну, це вказує на існування грубих порушень і потребуватиме від аудитора використання підходящих заходів:

- отримати роз'яснення від начальника цеху й енергетика клієнта;
- створити опитування робітників.

Якщо в аудитора з'явилися такі сумніви, він повинен зібрати докази, які безпосередньо аргументували б або спростували цю інформацію.

При вивченні технологічних якостей потрібно порівняти технологію, якою користується підприємство, і технології, якими користується певна галузь, звіривши ці характеристики: потужність; енергозатрати (потрібно зорієнтуватися

на енергозбереженні технології); норми витрачання сировини; відсоток відходів тощо.

На стадії ознайомлення аудитор має приладнати провідні типи продукції, що випускаються підприємством, її якість, супутню продукцію, її застосування.

Аудит витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) створюється після аудиту основних засобів, виробничих запасів, обчислень з оплати праці тощо, що здійснює відбиток на організацію аудиту інформації цієї під сукупності. При здійсненні аудиту витрат на виробництво вживається уся інформація про знайдені суттєві похибки при дослідженні попередніх розділів, аналізується, розглядається в сукупності щодо об'єктів калькуляції.

Отже, на досліджуваному підприємстві АТ «Полтавський турбомеханічний завод» робить аудит бізнес-процес категорії «Виробництво», не виділяючи окремо витрати на виробництво продукції (робіт, послуг).

3.3 Узагальнення результатів проведення аудиту витрат на виробництво продукції на підприємстві

Підсумовування результатів аудиту є основним засобом оцінювання того, чи є реальні дані, знайдені аудитором, аргументуванням, що фінансові звіти презентовані відповідним чином за всіма суттєвими аспектами і належно до загальноприйнятих положень бухгалтерського фінансового обліку та фінансової звітності.

Аудитор має бути певний, що пункти завершального документу або в сукупності не має суттєвих відхилень фінансової звітності. Однак, якщо це все-таки станеться, то фінансова звітність повинна бути переглянута підприємством або аудитор має дати відносний та негативний висновок. Аудитор і підприємство можуть домовитися стосовно того, що негативний висновок не треба створювати. Знайдені відхилення можуть відбитися на аудиторській оцінці результатів дослідження. Але аудитор має взяти до уваги ту обставину, чи є повідомлення невірних відомостей результатом відхилень або зловживань. Оскільки кінцеві є навмисними, їх значимість виходить за межі грошового ефекту і аудитор має взяти до уваги це під час оцінювання результатів дослідження.

Для підсумування результатів аудиту потрібно їх упорядкувати та розкласифікувати за однорідними ознаками. Для цього створюють часткові акти перевірок, однорідні факти відхилень відтворюють у нагромаджених відомостях, аналітичних таблицях, обчисленнях, схемах тощо.

Суб'єкти підприємницької діяльності (замовники) приваблені у знаходженні недоліків у фінансово-господарській діяльності, виключені та попереджені (профілактиці) їх. Але, коли аудитор невпевнений у можливості підприємства подовжити своє функціонування, він має показати значення змін у фінансовій звітності, які б могли бути реалізовані. Якщо невпевненість дуже велика, то аудитор має відступити від викладення своєї думки або створити звіт про незгоду. Коли облікова інформація не є відповідною до даних фінансової звітності, аудитор відтворює це в аудиторському звіті. Звіти аудитора повинні бути стислими, аргументованими, злагоджений і доступний. Адміністрація підприємства-замовника повинна надати аудитору відповідь до всіх зазначених у звіті відхилень і заходів щодо їх виправлення. При цьому звіти можуть бути вжитий до створення аудиторських висновків за підсумками зробленої перевірки фінансово-господарської діяльності.

Аудитор має зробити процедуру перевірки для одержання підтверджень того, що всі наступні дії до дати підписання аудиторського висновку, які повинні були потрапити у звітність, завчасно знайдені й проаналізовані. Аудитор повинен зробити процедуру розкриття наступних подій, які могли подіяти на бухгалтерський баланс.

Аудитор не має нести відповідальність за реалізацію процедур перевірки або створення запиту щодо фінансової звітності після дати підписання висновку. Однак, коли після дати підписання висновку і до офіційного публікування фінансової звітності аудитору стає відомо про факт, який може сильно позначитися на фінансову звітність підприємства, він має обумовити для себе, чи потрібно зробити зміни у фінансовій звітності й аудиторський висновок, а також розглянути це запитання з керівництвом підприємства та діяти стосовно ситуації, що сталася.

Кінцевий етап аудиту охоплює підсумування і реалізацію результатів аудиту. На цьому етапі аудиту необхідно згрупувати знайдені відхилення, створити нагромажені відомості відхилень, аналітичні таблиці, обчислення, графіки,

узагальнити та відтворити результати перевірки в аудиторському висновку. Підсумування результатів аудиту служить основним засобом оцінювання того, чи є фактичні дані, перевірені аудитором, аргументом, що фінансові звіти надані певним чином за всіма суттєвими аспектами і відповідно до загальноприйнятих положеннями бухгалтерського фінансового обліку та фінансової звітності. Після створення потрібних процесів і одержання потрібної інформації, аудитор створює висновок про потенційність постійної діяльності підприємства і зміст висновку не перевертається.

Підсумки аудиторської перевірки відтворюються в аудиторському звіті. Аудиторський звіт включає відомість про стан обліку, внутрішнього контролю, достатність і правдивість фінансової звітності. Через те, що зміст аудиторського звіту підпорядкований конкретним обставинам та наслідкам перевірки, він створюється за довільною формою. Аудиторський звіт створюється лише для замовника і може бути оприлюднений лише за його дозволом. Аудитор оформлює звіт за наслідками аудиторської перевірки, який містить загальну (вступну), аналітичну і підсумкову частини: у вступній частині показано місце і дату створення звіту, назву аудиторської організації та її адресу, номер і дату видачі Сертифіката та Свідоцтво про приєднання до реєстру суб'єкта аудиторської діяльності, період, за який реалізується перевірка, склад облікової та звітної документації, посилання на Закон і положення (стандарти) бухгалтерського обліку, Національні стандарти аудиту, якими керувався аудитор. У аналітичній частині аудиторського звіту приводяться підсумки перевірки бухгалтерського обліку і фінансової звітності, стану внутрішнього контролю, метод перевірки (суцільний, вибірковий), факти відхилень законодавчих, інших нормативно-правових актів і створених правил ведення бухгалтерського фінансового обліку і створення фінансової звітності.

У звіті за наслідками аудиторської перевірки потрібна у неухильному порядку розміщуватися така інформація, як: період часу, до якого стосуються документація підприємства, яка була досліджена під час аудиту; настанова про те, які бухгалтерські документи були досліджені суцільним способом, а які вибірково та на підставі яких принципів робилася аудиторська вибірка; перелік

ремарок, похибок. При цьому в неухильному порядку необхідно вказати, які з приведених ремарок є суттєвими, а які ні.

Звіт за наслідками аудиторської перевірки обліку витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) має чотири розділи: перевірка елементів облікової політики в частині витрат та порядку їх дотримання; перевірка системи обліку витрат за складом витрат суб'єкту господарювання; перевірка записів у первинних документах, облікових регістрах і звітності; перевірка інформації про відхилення у веденні обліку, нестачі, зловживання, які знайшли документальне аргументування в актах попередніх ревізій, перевірок.

У звіті за наслідками аудиторської перевірки підсумки аудиту групуються за напрямками: господарські операції з обліку витрат на виробництво продукції (робіт, послуг), які відтворюються за певними діючими законодавством та внутрішніми положеннями підприємства; господарські операції з обліку витрат, які мають двоїстий характер (з точки зору аудитора, підприємства, законодавства); господарські операції з обліку витрат на виробництво, які відтворені не правильно та з порушенням чинних положень.

Аудиторська перевірка завершується кінцевим висновком із заключенням. Аудитор створює висновок про те, чи відповідає інформація, відтворена у фінансовій звітності щодо витрат і собівартості реалізованої продукції, у всіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок обліку, підготовки і подання фінансових звітів. Щоб створити неупереджену думку щодо інформації про витрати суб'єкта господарювання, випуск продукції та її собівартість, аудитору потрібно: отримати аргументовану гарантію того, що інформація в бухгалтерській документації та інших джерелах даних із питань перевірки правдива і повна; зробити висновки чи вірно відображена в обліку і звітності певна інформація.

Аудитор у безумовно позитивному висновку вказує, що:

- облік витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) відповідає чинним умовам діючого законодавства та внутрішнім принципам і розпорядженням;
- первинна інформація згідно з витратами на виробництво правильно відтворюється обліковцями підприємства;

- остатки й обороти за витратними рахунками надають правильне та фактичне уявлення про стан речей на підприємстві;
- звітна інформація про витрати на виробництво правильно відтворює їх величину;
- первинний, аналітичний, синтетичний облік та звітність згідно з витратами на виробництво продукції (робіт, послуг) відповідає умовами законодавства.

Якщо існують певні причини, за допомогою яких аудитор не зможе віддати безумовно позитивний висновок, розглядаються такі причини, які дають можливість зазначити певний тип підсумкового документу у певній ситуації.

Причини сумнівів: обмеження в обсязі аудиторської роботи згідно з тим, що аудитор не може одержати всю необхідну інформацію та пояснення (наприклад, через незадовільний стан обліку витрат на виробництво продукції), не має можливості зробити всі необхідні аудиторські процедури (через лімітований час); ситуаційні обставини, сумніви у достовірності висновку щодо ситуації (дискусійна ситуація у обліку витрат на виробництво продукції, багатоваріантність управлінського або технологічного рішення).

Причини незгоди: неприйнятність системи або методів обліку витрат; несхожість суджень стосовно відповідності фактів або сум фінансової звітності даним обліку витрат; незгода з повнотою та методом відтворення фактів в обліку витрат і звітності; несумісність створення або оформлення операцій з обліку витрат на виробництво законодавству та іншим вимогам.

Аудитор в умовно позитивному висновку вказує, щоб

- облік витрат не відповідає чинним вимогам діючого законодавства та внутрішнім принципам і вимогам, але така невідповідність має лімітований вплив на стан обліку у цілому;
- первинна інформація відповідно до витрат на виробництво не правильно відтворюється суттєво не перекоксує загальну оцінку системи обліку витрат;
- звітна інформація про витрати не доступно відтворює їх розмір, але має не значний рівень викривлень, тому не є суттєвим з точки зору користувачів інформації про облік витрат на виробництво.

У всіх випадках, коли аудитор створює висновок, який різниться від позитивного, він має надати опис усіх суттєвих причин його невпевненості й

незгоди. Відмова від висновку з'являється у разі сумнівів чи звуження розміру перевірки, які настільки ґрунтовні, що аудитор не може дійти висновку про фінансові документи загалом. Аудитор неухильно вказує, з яких причин висновок не може бути створений.

Якщо аудитор не погоджується дати аудиторський висновок, він каже про неможливість на підставі наведених підтверджень створити висновок про фінансову звітність підприємства. Ці причини потрібно коротко навести в певному розділі висновку до того розділу, де аудитор створює негативний висновок або дає відмову від надання аудиторського висновку. У цьому ж розділі можуть бути детальніше аргументовані моменти негативного характеру або надати посилання на додаток до аудиторського висновку, де надано опис цих моментів.

Щодо досліджуваного підприємства АТ «Полтавський турбомеханічний завод», воно проводить аудит лише за бізнес-процесами категорії «Виробництво». У звіті про результати даного аудиту, висвітлено підготовку до аудиту; адміністративно-організаційну структуру; аналіз бізнес-процесів категорії «Виробництво»; підсумки і рекомендації з удосконалення бізнес-процесів категорії «Виробництво» та суміжних бізнес-процесів та підсумки.

У рамках підготовки до проведення аудиту було узгоджено список бізнес-процесів категорії «Виробництво», взяті у перевірку:

- планування виробництва;
- управління та контроль виробничого процесу;
- підготовка до виробництва;
- випробовування для продукції;
- збереження продукції.

Для складання плану проведення аудиту на підприємстві, відділу стандартизації, сертифікації, якості та метрології була представлено документація регламентуюча порядок виконання робіт вказаних служб заводу у рамках аудиторських бізнес-процесів.

Після того, як аудитор отримав увесь пакет документів, він був підготовлений та відправлений на підприємство для узгодження проекту Плану аудита. Після отримання, якого на підприємстві за зазначеною датою був відправлений кінцевий варіант плану аудита, за допомогою якого буде проводитися

аудит у такому порядку: збереження продукції; випробування для продукції; планування виробництва та управління і контроль виробничого процесу; підготовка до виробництва та закінчення аудиту. При чому, деякі підрозділи були не попереджені про те, що на підприємстві проводиться аудит бізнес-процесів категорії «Виробництво», а саме: Складське господарство та відділ технічного контролю. У цих підрозділах план аудиту був відсутній, що призвело до втрати часу на пояснення керівникам, даних підрозділів, цілей та причин його проведення, а також на пошук потрібних документів. Також це спричинило відсутність самого керівника при аудиту, через не попередження про сам аудит.

Для проведення аудиту була надана діюча на момент проведення аудиту організаційна структура управління даного підприємства.

На дному підприємстві було виділено три категорії бізнес-процесів «Виробництва». За кожним із напрямлень визначена організаційна структура, яка здійснює управління бізнес-процесами категорії «Виробництво»:

- серійне виробництво: підготовка до виробництва відбувається у відділі головного технолога; планування виробництва та управління і контроль виробничого процесу відбувається у планово-економічному відділі та планово-диспетчерському відділі; випробування продукції відбувається у відділі технічного контролю, а збереження продукції у складському господарстві (у структурі служби логістики);
- виробництво енергозапчастин: підготовка відбувається у технічному відділі енергозапчастин; планування виробництва та управління і контроль виробничого процесу відбувається у планово-економічному відділі енергозапчастин та планово-диспетчерському відділі; випробування продукції відбуваються у відділі технічного контролю, а збереження продукції у складському господарстві (у структурі служби логістики);
- ливарне виробництво: підготовка до виробництва відбувається у відділі головного металурга; планування виробництва та управління і контроль виробничого процесу відбувається, як і у серійному виробництві в планово-економічному відділі та планово-диспетчерському відділі; випробування продукції та збереження відбувається, як і у попередніх напрямленнях відділі

технічного контролю та складському господарстві (у структурі служби логістики).

При проведенні аудиту в підрозділах, які були в списку плану перевірки, було виявлено невідповідності, які мають відношення до бізнес-процесів категорії «Виробництво».

Був поведений повний аналіз бізнес-процесів категорії «Виробництво» по кожному окремо: аналіз бізнес-процесу «Підготовка виробництва», аналіз бізнес-процесу «Планування виробництва» та «Управління та контроль виробничого процесу», аналіз бізнес-процесу «Випробування для продукції», аналіз бізнес-процесу «Збереження продукції» та аналіз суміжних з виробництвом бізнес-процесів. У кожному аналізі були вказані всі проведені процеси та процедури проведення аудиту; відхилення та невідповідності; зроблені висновки, щодо кожної категорії та внесені корективи, разом з попередженнями.

Якщо говорити про висновок усього аудиту, то він є умовно-позитивний, бо за результатами аудиту було виявлено, що функціонування процесу «Виробництво» не є задовільним тому, що бізнес-процеси, які є у складі («Планування», «Проектування», «Підготовки виробництва» та «Постачання») не синхронізовані, що призводить до простоїв та невиконанню планів виробництва.

Частина процедур та регламентів не виконується через невміння та незнання їх персоналу.

Деякі процедури та регламенти виконані тише частково: не вказані важливі деталі процесів, не визначена відповідальність та вимоги до їх результатів, граничні терміни виконання операції, що знижує ефективність системи управління виробництвом.

Отже, за результатами аудиту бізнес-процесів «Виробництво», можна зробити такі висновки, що дане підприємство має не дуже високу ефективність через деякі фактори. Для того, щоб ефективність стала вищою, необхідно визначити цілі процесів, розробити карти процесів, визначити порядок та методики розрахунків, а також ключові показники ефективності, закріпити відповідність за кожен функцію процесу, синхронізувати процеси, пов'язати їх між собою, навчити персонал, запровадити моніторинг.

ВИСНОВКИ

1. У кваліфікаційній роботі проведено аналіз історичного розвитку досліджуваного підприємства АТ «Полтавський турбомеханічний завод», яка починалася ще з 1889 року і продовжується до сьогодні. Дослідили, що предметом діяльності є виробництво двигунів і турбін, крім авіаційних, транспортних та мотоциклетних; не спеціалізована оптова торгівля; будівництво житлових та не житлових будинків; виробництво інших машин і устаткування спеціального призначення; системи подачі пару та кондиційованого повітря; збір, обробка та розподіл води. Визначили, що основним продуктом виробництва є компресори. А також розглянули організаційну структуру управління досліджуваного підприємства, яка є лінійною.

За структурою бухгалтерії досліджено, що на підприємстві є головний бухгалтер, заступник головного бухгалтера та підпорядковані їм бухгалтери. Визначено, що нематеріальні активи зараховуються на баланс за первісною вартістю. Основні засоби відтворюються у фінансовій звітності, також за первісною вартістю. Нарахування амортизації відбувається за прямолінійним методом. Поточна дебіторська заборгованість відображається у балансі за чистою реалізованою вартістю. Усе підпорядковане положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Розрахували основні економічні показники діяльності досліджуваного підприємства та визначити, що воно не фінансово стійке та не ліквідне.

Розглянуто сутність, завдання та класифікація обліку витрат на виробництво продукції на підприємстві АТ «Полтавський турбомеханічний завод» та визначено, що витрати на досліджуваному підприємстві виникають в цехах та дільницях; характер та призначення процесів виробництва основний та допоміжний, продукція розподіляється за серіями, відношення витрат до процесу основне та накладне, витрати є прямими та не розподіляються на змінні та постійні, за єдністю складу витрат розподіляють на одноелементні та комплексні, використовують лише ефективні витрати, за собівартістю розділяють на витрати за продукцію та витрати періоду, за часом виникнення і віднесення до собівартості є

тільки поточні та усі витрати повністю контрольовані та згруповані за статтями витрат.

Досліджено, що підприємство використовує усі необхідні за нормами документи для здійснення господарських операцій витрат на виробництво продукції, окрім Відомості випуску малоцінних та швидкозношуваних предметів у виробництво. Визначено, що АТ «Полтавський турбомеханічний завод», має повністю автоматизований облік витрат на виробництво продукції (робіт, послуг).

Було розкрито тему аудиту на підприємстві. Досліджуване підприємство є середнім, тому за всіма правилами та нормами проводить аудит кожного року. Аудит проводиться не окремо за витратами на виробництво продукції (робіт, послуг), а загалом проводиться аудит бізнес-процесів категорії «Виробництво». За результатами проведеного аудиту було знайдено відхилення, за якими було складено умовно-позитивний аудиторський висновок, бо помилки були не суттєвими та не вплинули на фінансову звітність.

2. За результатами дослідження пропонується виділити постійні та змінні витрати, для того, щоб більш детально можна було проаналізувати усі витрати на виробництво продукції(робіт, послуг). Впровадити моніторинг результативності процесів, забезпечити ідентифікацію ризиків та управління ризиками за кожним процесом. Впровадити моніторинг результативності процесів, забезпечити ідентифікацію ризиків та управління ризиками за кожним процесом окремо, періодичний перегляд бізнес-процесів та актуалізацію регламентів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Конституція України : Закон України від 28.06.96 р. №254к/96-ВР / Верховна Рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 1996. №30. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 26.04.22).
2. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.10 р. №2755-VI / Верховна Рада України. *Відомість Верховної Ради України*. 2011. №13-14, №15-16, № 17.URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 26.04.22).
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.99 р. №996-XIV / Верховна Рада України. *Відомість Верховної Ради України*.1999. №40.URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 26.04.22).
4. Витрати : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку від 31.12.99 р. №z0027-00 / Міністерство фінансів України. *Наказ Міністерства фінансів України*. 1999. №318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 26.04.22).
5. Дохід : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку від 29.11.99 р. №z0860-99 / Міністерство фінансів України. *Наказ Міністерства фінансів України*. 1999. №290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення: 26.04.22).
6. Загальні вимоги до фінансової звітності : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку від 07.02.13 р. №z0336-13 / Міністерство фінансів України. *Наказ Міністерства фінансів України*. 2013. №73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Tex> (дата звернення: 26.04.22).
7. Запаси : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку від 20.10.99 р. №z0751-99 / Міністерство фінансів України. *Наказ Міністерства фінансів України*. 1999. №246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення: 26.04.22).
8. З бухгалтерського обліку запасів : Методичні рекомендації від 10.01.07 р. №v0002201-07 / Міністерство фінансів України. *Наказ Міністерства фінансів*

- України. 2007. №2. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text> (дата звернення: 26.04.22).
9. З бухгалтерського обліку податку на додану вартість : Інструкція від 07.07.97 р. №z0284-97 / Міністерство фінансів України. *Наказ Міністерства фінансів України*. 1997. №141. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0284-97#Text> (дата звернення: 26.04.22).
10. Основні засоби : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку від 27.04.00 р. №z0288-00 / Міністерство фінансів України. *Наказ Міністерства фінансів України*. 2000. №92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення: 26.04.22).
11. Податок на прибуток : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку від 28.12.00 р. №z0047-01 / Міністерство фінансів України. *Наказ Міністерства фінансів України*. 2000. №353. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text> (дата звернення: 26.04.22).
12. Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Положення від 24.05.95 р. №z0168-95 / Міністерство фінансів України. *Наказ Міністерства фінансів України*. 1995. №88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення: 26.04.22).
13. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій України : Інструкція від 30.12.99 р. № z0893-99 / Міністерство фінансів України. *Наказ Міністерства фінансів України*. 1999. №291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 26.04.22).
14. Щодо заповнення форм фінансової звітності : Методичні рекомендації від 28 березня 2013 р. №v0433201-13 / Міністерство фінансів України. *Наказ Міністерства фінансів України*. 2013. №433. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text> (дата звернення: 26.04.22).
15. Щодо облікової політики підприємства : Методичні рекомендації від 27.06.13 р. №v0635201-13 / Міністерство фінансів України. *Наказ Міністерства фінансів України*. 2013. №635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text> (дата звернення: 26.04.22).
16. Атамас П. Й. Управлінський облік : навчальний посібник / П. Й. Атамас. Київ: Центр навчальної літератури, 2009. С.440.

17. Атамас П. Й. Фінансовий облік : навчальний посібник / П. Й. Атамас. Київ : Центр учбової літератури, 2019. С.356
18. Бабич В.В., Сагова С.В. Фінансовий облік (облік активів): навчальний посібник / В. В. Бабич, С. В. Сагова. Київ : КНЕУ, 2006. С. 282.
19. Бруховський Р. Ф. Бухгалтерський облік : підручник / Р. Ф. Бруховський. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. С.480.
20. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладах / Ф. Ф. Бутинець. Житомир: Рута, 2010. С.608.
21. Великий Ю. М. Управління витратами підприємства : монографія / Ю. М. Великий. Харків : ІНЖЕК, 2018. С.469.
22. Верига Ю. А. Автоматизація складання звітності : навч.-метод. посібник / Ю. А. Верига. Полтава : ПУЕТ, 2012. С.98.
23. Верига Ю. А. Фінансовий облік : навчальний посібник / Ю. А. Верига. Київ : ЦУЛ, 2019. С.438.
24. Гетьман О. О. Економічна діагностика : навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів / О. О. Гетьман. Київ : ЦНЛ, 2015. С. 165.
25. Голобородько А. Ю. , Гусєва О.Ю., Легомінова С.В. Цифрова економіка: підручник / А. Ю. Голобородько, О. Ю. Гусєва, С. В. Легомінова. Київ: Міленіум. 2020. 400с.
26. Карпенко Є. А. Фінансовий облік : навч.-метод. посібник / Є. А. Карпенко. Полтава : ПУЕТ, 2016. С.34
27. Косата І. А. Бухгалтерський облік : методичний посібник для забезпечення практичних знань / І. А. Косата. Харків : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2016. С.320-324.
28. Кузьмін Є. О. Управління витратами на підприємствах : навчальний посібник / Є. О. Кузьмін. Львів : НУЛП, 2014. С. 244.
29. Смоляр Л. Г. Облік і аудит / Л. Г. Смоляр та ін. Київ : Ліра, 2016. С. 618.
30. Скрипник М. І. Особливості калькулювання собівартості продукції з використання «директ-косту». *Міжнародний збірник праць*. 2016. №1 (16). С.263-272.

31. Сльозко Т. М. Бухгалтерський облік в умовах інституційних перетворень. Київ : ЦУЛ, 2016.
32. Статистичне моделювання та прогнозування економічних процесів / О. Ю. Гусева та ін. Київ : Державний університет телекомунікацій. Навчально-науковий інститут менеджменту та підприємництва, 2020.
33. Партин Г. О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій : монографія / Г. О. Патрин. Київ : УБС НБУ, 2017. С. 219.
34. Полянська А. С. Управління витратами у системі логістичних рішень підприємства / А. С. Полянська. Львів : НУЛП, 2017. С. 565 – 570.
35. Прохар Н. В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики : монографія / Н. В. Прохар. Полтава : ПУЕТ, 2015. С. 257.
36. Чорна М. В., Смірнова П. В., Бугріменко Р. М. Управління витратами : навчальний посібник / М. В. Чорна, П. В. Смірнова, Р. М. Бугріменко. Харків, 2017. С. 166.
37. Шваб Л. І. Економіка підприємства : навчальний посібник / Л. І. Шваб. Київ : Каравела, 2014. С. 568.
38. Школьник І. О. Фінансовий менеджмент : навчальний посібник / І. О. Школьник. Суми : Університетська книга, 2018. С. 427.
39. Адаменко Т. М. Управління затратами підприємства: розуміння з позиції процесу підходу. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2019. № 3, Т. 1. С. 198 – 202.
40. Алексєєва А. В., Васильєва В. Г. Сучасні методи управління витратами на підприємстві. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2018. № 5 (17). С. 90-94.
41. Баранова А. О. Аудит: навчальний посібник / А. О. Баранова. Харків, 2017. С. 246.
42. Білоусова І. Проблеми обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції в промисловості. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2019. № 4. С. 3 – 10.

43. Бондаренко Н. М., Устименко А. К. Собівартість продукції: економічна сутність та їх види. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. № 11, 2015. С. 51 – 54.
44. Бурлан С. А. Організація і методика аудиту: навчальний посібник / С. А. Бурлан. Видавництво ЧНУ імені Петра Могили, 2018. С. 272.
45. Вороня Н. Класифікація витрат на виробництво. *Податки та бухгалтерський облік*. 2016. № 32.
46. Голобородько А. Ю., Воскобоева О.В. Класифікація інформаційних логістичних потоків процесно-системного підходу управління підприємством в умовах цифровізації економічних процесів. *Економіка. Менеджмент. Бізнес*. 2019. № 4(30), С. 47-53.
47. Гайдаєнко О. М. Стратегічний аналіз: навчальний посібник / О. М. Гайдаєнко. Одеса, 2010. С. 324.
48. Гамова О. В. Проведення аудиту витрат на виробництво: теоретичні аспекти. *Економічний вісник Донбасу*. 2014. С. 22.
49. Голобородько А. Ю., Легомінова С.В. Електронні гроші як нова форма фінансово-економічних відносин в умовах цифровізації економіки та суспільства. *Економіка: реалії часу*. 2020. №4 (50).
50. Даньківа Й. Я. Облік, аналіз, аудит, звітність та оподаткування в умовах глобалізації економіки: монографія / Й. Я. Данькова. Ужгород, 2018. С. 300.
51. Дерій В. А. Економічні показники витрат підприємства та собівартості продукції в обліку, статистиці й аналізі. *Облік і фінанси*. 2015. № 2. С. 15-21.
52. Дробязко С. І. Методичні основи управління витратами підприємства. *Академічний огляд*. 2019. № 1. С. 55 – 60.
53. Долюк А. В. Витрати на оплату праці як економічне поняття та об'єкт бухгалтерського обліку. *Вісник Житомирського державного технічного університету*. 2013. С. 14.
54. Жадан В.В. Шляхом робітничої честі, 2004. с. 172.
55. Кальєніна Н. Етапи розробки системи управління витратами. *Держава та регіон*. 2017. № 6. С. 92 – 94.

56. Коба О. В., Миронова Ю. Ю. Витрати підприємства та їх класифікація для потреб управління й економіки аналізу. *Причорноморські економічні студії*. 2016. № 4. С. 99-103.
57. Корнієнко М. Д. Концептуальні основи управління витратами суб'єктів господарювання в умовах удосконалення ринкових відносин. *Актуальні проблеми економіки*. 2018. № 9. С. 126 – 133.
58. Краєва Я. В. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. *Держава та регіон. Серія «Економіка та підприємництво»*. 2017. № 5. С. 168 – 171.
59. Лагун М. І. Теоретична характеристика основних методичних аспектів проведення аналізу фінансового стану. *Формування ринкових відносин України*. 2017. № 3. С. 33 – 37.
60. Міценко Н. І. Собівартість як економічна категорія та її місце серед витрат підприємства. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2016. № 19 (4). С. 129 – 132.
61. Мокієнко Т. В. Управління витратами у системі стратегічного менеджменту підприємства. *Вісник Полтавської державної аграрної академії*. 2019. № 2. С. 205 – 207.
62. Найдьонов О. Контроль і регулювання витрат підприємства. *Держава і регіон*. 2016. № 1. С. 238 – 241.
63. 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.
64. Онищенко О. В., Крикуненко А. С., Куренна О. О. Методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2017. № 34. С. 153 – 157.
65. Павлова С. І. Метод таргет-костингу як прогресивний метод цільового стратегічного управління витратами. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2016. № 10. С. 56- 58.
66. Петрик О. А. Аудит: підручник / О. А. Петрик. Київ, 2015. С. 498.
67. Петришина Н. С. Класифікація витрат. *Наука й економіка*. 2014. № 3. С. 60-63.

- 68.Портна О. В. Аналіз господарської діяльності: навчальний посібник / О. В. Портна. Київ, 2015. С. 312.
69. Свистун Л. А. Удосконалення системи управління витратами підприємства в умовах нестабільної економіки. *Економіка і регіон*. 2017. № 4. С. 59-62.
70. Скоропад І. С. Механізм управління витратами підприємства. *Науковий вісник НЛЕУ України*. 2019. № 20.10. С. 229 – 232.
71. Слободняк Ю. Б. Внутрішній аудит: навчальний посібник / Ю. Б. Слободняк. Суми, 2018. С. 248.
72. Товстоп'ят Ю. Склад і класифікація витрат, що включаються до собівартості продукції. *Податковий кодекс*. 2014. № 22.
73. Хмелевська А. В. Облікова систематизація витрат підприємства. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2014. № 3. С. 197-200.
74. Шаповал Т. С., Міокова М. Ю. Менеджмент витрат як один із напрямів забезпечення росту прибутку. *Економіка АПК*. 2019. № 6. С. 23- 29.
75. Шандова Н. Використання собівартості для прийняття управлінських рішень. *Фінанси України*. 2018. № 1. С. 92 – 101.
76. Шипулін В. О. Оцінка конкурентних позицій підприємства на ринку. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2018. № 4, Т. 2. С. 99-102.
77. Шумило О. Ю. Шляхи вдосконалення аналізу та оцінки операційних, фінансових та інших витрат на підприємство. *Економіка. Фінанси. Право*. 2018. № 3. С. 25 – 29.
78. Ясінська А. І. Місце стратегічного управління витратами у системі стратегічного менеджменту підприємства. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2016. № 17.6. С. 238 – 246.
79. Барабаш К. А. Удосконалення методології Бухгалтерського обліку готової продукції. *Облік, аналіз та аудит: виклики інституціональної економіки: тези доповідей Міжнародної наук.-практ. конф.*, м. Луцьк, 2014. С. 21-24.
80. Бондарчук В. В. Засоби виробництва: економічні поняття та їх місце в системі бухгалтерського обліку. *Нові концепції розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в умовах економічних змін: матеріали та тези виступів ІХ міжнар. наук. конф.*, Житомир : ЖДТУ, 2010. С. 297 – 300.