

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра бухгалтерського обліку

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«ОБЛІК ВИТРАТ В УПРАВЛІННІ ОПЕРАЦІЙНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА ОПТОВОЇ ТОРГІВЛІ»

Студентки 2 курсу, 3-м групи,
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»,
спеціалізації «Облік,
оподаткування та оцінювання
в бізнесі»

Агатіної Юлії Олегівни

Науковий керівник
кандидат економічних наук,
доцент

Муковіз Василь
Степанович

Гарант освітньо-професійної
програми доктор економічних
наук

Бенько Микола
Миколайович

Київський національний торговельно-економічний університет

Факультет обліку, аудиту та інформаційних систем

Кафедра обліку та оподаткування

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»,

Спеціалізація «Облік, оподаткування та оцінювання в бізнесі»

Затверджую

Зав. кафедри _____ О.В. Фоміна

«___» _____ 201_р.

Завдання**на випускн кваліфікаційну роботу студентки**Агатіна Юлія Олегівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема випускної кваліфікаційної роботи «Облік витрат в управлінні операційною діяльністю підприємства оптової торгівлі»

Затверджена наказом ректора від «18» січня 2019 р. №139

2. Строк здачі студентом закінченої роботи 15 листопада 2019 року

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи

Метою роботи є дослідження теоретичних аспектів обліку витрат в управлінні операційною діяльністю підприємства оптової торгівлі розробка практичних рекомендацій щодо їх удосконалення.

Об'єктом дослідження є процес формування витрат на діючому підприємстві СП ТОВ «РІФ-1», м. Київ.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методологічних та практичних питань обліку операційних витрат діяльності в системі управління оптовим підприємством торгівлі.

4. Консультанти по роботі із зазначенням розділів, за якими здійснюється консультування:

Розділ	Консультант (прізвище, ініціали)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
Вступ, розділ 1	Муковіз В.С		
розділ 2	Муковіз В.С		
розділ 3	Муковіз В.С		
Висновки, література, додатки	Муковіз В.С		

5. Зміст випускної кваліфікаційної роботи (перелік питань за кожним

розділом)

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ.....

1.1. Економічна сутність, визнання, оцінка та класифікація витрат операційної діяльності в системі управління підприємством

1.2 Концептуальні засади обліку витрат в управлінні операційною діяльністю підприємства оптової торгівлі

Висновки за розділом 1

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ СП ТОВ «РІФ-1» м. Київ

2.1. Фінансовий облік витрат операційної діяльності підприємства.....

2.2. Управлінський облік витрат операційної діяльності в системі прийняття рішень на підприємстві

2.3. Звітність підприємства щодо витрат операційної діяльністю в системі управління підприємством

Висновки за розділом 2

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ СП ТОВ «РІФ-1»

3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку витрат операційною діяльністю в системі управління підприємством

3.2. Удосконалення обліку витрат операційною діяльністю в системі управління підприємством за умов застосування інформаційних систем і технологій

Висновки за розділом 3

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

6. Календарний план виконання роботи

№ пор.	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		За планом	Фактично
1	2	3	4
1	Наукова стаття	12.09.2019	12.09.2019
2	1 розділ	28.06.2019	28.06.2019
3	2 розділ	06.09.2019	06.09.2019
4	Попередній розгляд двох розділів	25.09.2019	25.09.2019
5	3 розділ	25.10.2019	25.10.2019
6	Попередній захист роботи	12.11.2019	12.11.2019
7	Подання завершеної роботи на кафедру	15.11.2019	15.11.2019

7. Дата видачі завдання «11» лютого 2019 р.

8. Керівник випускної кваліфікаційної роботи _____ Муковіз В.С.

9. Гарант освітньої програми _____ Бенько М.М.

10. Завдання прийняла до виконання студентка _____ Агатіна Ю.О.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ.....	5
1.1. Економічна сутність, визнання, оцінка та класифікація витрат операційної діяльності в системі управління підприємством.....	5
1.3 Концептуальні засади обліку витрат в управлінні операційною діяльністю підприємства оптової торгівлі.....	17
Висновки за розділом 1.....	20
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ СП ТОВ «РІФ-1».....	21
2.1. Фінансовий облік витрат операційної діяльності підприємства.....	21
2.2. Управлінський облік витрат операційної діяльності в системі прийняття рішень на підприємстві.....	26
2.3. Звітність підприємства щодо витрат операційної діяльності в системі управління підприємством.....	35
Висновки за розділом 2.....	36
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ СП ТОВ «РІФ-1».....	37
3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку витрат операційною діяльністю в системі управління підприємством.....	37
3.2. Удосконалення обліку витрат операційною діяльністю в системі управління підприємством за умов застосування інформаційних систем і технологій.....	44.
Висновки за розділом 3.....	46
ВИСНОВКИ.....	47
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	49
ДОДАТКИ.....	56

ВСТУП

Актуальність теми випускної кваліфікаційної роботи полягає в тому, що витрати є важливим показником, що впливає на ефективність діяльності підприємств оптової торгівлі. Від того, на якому рівні здійснюється їх облік, багато в чому буде залежати кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства, оскільки витрати безпосередньо впливають на розмір прибутку. Таким чином, від ефективного управління витратами залежить конкурентоспроможність і прибутковість діяльності підприємства.

Огляд літературних джерел показав, що дослідженням проблем обліку витрат в управлінні операційною діяльністю підприємства оптової торгівлі займалися науковці як Алексєєва А.В., О.А., Бенько М.М., Бланк І.А., Бутинець Ф.Ф., Вакуленко Р.Я., Василевська Н.Є., Веренич О.Г., Власова О.Є., Головіна Д.В., Лозинський Д.Л., Мазаракі А.А., Нападовська Л.В., Уманців Г.В., Фоміна О.В., Хорнгрен Ч.Т., Шаповалова А.П., Швець В.Г. та інші. Проте питання обліку витрат в управлінні операційною діяльністю підприємства оптової торгівлі потребують подальшого дослідження, оскільки існуюча система обліку зокрема в оптовій торгівлі, не задовольняє всіх цілей управління і не сприяє повною мірою оптимізації рівня витрат.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних аспектів обліку витрат в управлінні операційною діяльністю підприємства оптової торгівлі розробка практичних рекомендацій щодо їх удосконалення.

Мета випускної кваліфікаційної роботи зумовила вибір та вирішення наступних основних завдань:

- уточнити економічну сутність, визнання, оцінку та класифікацію витрат операційної діяльності в системі управління підприємством;
- розкрити концептуальні засади обліку витрат в управлінні операційною діяльністю підприємства оптової торгівлі;
- оцінити сучасний стан фінансового обліку витрат діяльності в системі управління підприємством;

- проаналізувати процес формування управлінського обліку витрат операційної діяльності в системі прийняття рішень на підприємстві;
- розкрити основні складові фінансової звітності підприємства щодо витрат операційної діяльності в системі управління підприємством
- запропонувати напрями і заходи удосконалення обліку витрат операційною діяльністю в системі управління підприємством;
- дати пропозиції щодо удосконалення організації обліку витрат діяльності в системі управління підприємством при застосуванні сучасних інформаційних систем;

Предметом дослідження випускної кваліфікаційної роботи є сукупність теоретичних, методологічних та практичних питань обліку операційних витрат діяльності в системі управління оптовим підприємством торгівлі.

Об'єктом дослідження є процес формування витрат на діючому підприємстві СП ТОВ «РІФ-1», м. Київ.

Гіпотеза випускної кваліфікаційної роботи полягає у припущенні, що за допомогою дослідження системи обліку операційних витрат діяльності в системі управління оптовим підприємством торгівлі можна розробити рекомендації для прийняття ефективних управлінських рішень.

Методи дослідження В процесі дослідження застосовувалися такі методичні прийоми: порівняння – для порівняння звітних показників з даними попередніх періодів; балансовий – для визначення співвідношень, пропорцій двох груп взаємозалежних і урівноважених економічних показників, результати яких повинні бути тотожними; деталізації – розкладанні загальних показників на складові; статистичний – для виявлення значення одного з показників за відомими значеннями інших.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативні документи України, праці вітчизняних і закордонних вчених з обліку операційних витрат діяльності в системі управління підприємством торгівлі, спеціалізовані періодичні видання; первинні документи, облікові реєстри та форми звітності СП ТОВ «РІФ-1», м. Київ.

Практичне значення отриманих результатів полягає у розробці пропозицій, які спрямовані на вдосконалення методики та організації обліку операційних витрат діяльності в системі управління підприємством оптової торгівлі.

Апробація результатів дослідження. Результати випускної кваліфікаційної роботи були оприлюднені у статті яка опублікована у збірнику наукових статей КНТЕУ «Облік і оподаткування в підприємстві» 2019 р.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

1.1 Економічна сутність, визнання, оцінка та класифікація витрат операційної діяльності в системі управління підприємством оптової торгівлі

В наукових джерелах та нормативно-правових актах можна помітити наявність різних точок зору щодо сутності витрат, що обумовлено різними підходами у поглядах на їх економічну природу і господарський процес зокрема. Це дає можливість зробити висновок, про два підходи (управлінський та бухгалтерський підхід), щодо тлумачення витрат. (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Методичні підходи до трактування поняття «витрати»

Підходи до трактування	Автори	Тлумачення
1	2	3
Управлінський	І. А. Бланк	Виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових і інших видів ресурсів на виробництво продукції.
	А. М.Турило, О. П. Гузенко	Вартісне вираження абсолютної величини застосовано-спожитих ресурсів, необхідних для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства і досягнення ним поставленої мети.
	Ю. С. Цал-Цалко	Сукупні витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції становлять витрати господарської діяльності суб'єктів підприємництва
Бухгалтерський	НП(С)БО 1	Зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)
	П(С)БО 16	Або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені
	Ф.Ф. Бутинець	Зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)
	Л.В. Нападівська	Зовнішні потоки (споживання) ресурсів, які необхідні для створення надходжень

Джерело: на основі [1,62,73,39,50,69]

Відповідно до управлінського підходу, дослідники роблять наголос на грошовому характері витрат та вважають, що вони представляють собою обсяг використаних підприємством ресурсів. При цьому, науковці М. Г. Грицено, О. С. Коцюба, стверджують, що вони можуть застосовуватися для досягнення певних визначених для підприємства цілей та мети діяльності. А от дослідники М.Турило, О. П. Гузенко відмічають, що витрати здійснюються на момент придбання товарів або послуг, тобто виникнення витрат відповідно до управлінського підходу можна назвати момент реального споживання ресурсів, виконаних робіт чи послуг, який супроводжується зазвичай відтоком коштів із підприємства [15, 62]

Щодо бухгалтерського підходу, то він більше зосереджений на виявленні економічних наслідків здійснення витрат після закінчення виробничого процесу, тобто бухгалтерські витрати виникають тоді коли документально оформляється факт зменшення активів або збільшення зобов'язань.

Проаналізувавши існуючі погляди щодо визначення сутності витрат, можемо сказати, що на нашу думку, більш доцільно трактувати витрати з точки зору бухгалтерського обліку – як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань внаслідок здійснення господарської діяльності підприємства, які призводять до зменшення власного капіталу. Такий підхід є більш необхідним в практичному застосуванні, він допомагає визначати фактичну суму здійснених витрат за певний період, а отже сприяє більш достовірному їх відображенню та обліку.

Оскільки витрати є об'єктом бухгалтерського обліку, вони відображаються у фінансовій звітності для визначення фінансового результату діяльності підприємства. Відповідно до П(С)БО, за умови, що оцінка витрат може бути достовірно визначена, витрати відображаються у Звіті про фінансові результати в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками). Витрати відображаються у звіті про фінансові результати, якщо економічні вигоди не відповідають або перестають

відповідати такому стану, за якого вони визнаються активами підприємства. Згорання доходів і витрат не дозволяється, крім випадків, передбачених відповідними положеннями (стандартами).

Важливою складовою методології обліку витрат є класифікація витрат за різними ознаками залежно від поставлених цілей функціонування підприємства в сучасних умовах.

Залежно від цілей, для яких використовують інформацію про витрати, їх можна класифікувати за такими напрямками (табл.1.2).

Таблиця 1.2

Напрями класифікації витрат підприємства

№	Напрями класифікації	Класифікаційна ознака	Види витрат
1	2	3	4
1.	Витрати для визначення собівартості продукції і отриманого прибутку, оцінки запасів.	1. За впливом на фінансові результати.	Вхідні (невичерпні) - це збільшення зобов'язань або зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу у майбутніх періодах. Спожиті (вичерпні) - це збільшення зобов'язань або зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу у звітному періоді.
		2. За способом віднесення на собівартість продукції.	Прямі - це ті, які безпосередньо пов'язані з процесом виробництва або реалізації продукції підприємством..
			Непрямі - пов'язані з роботою підприємства чи його підрозділом загалом, або з виробництвом декількох видів продукції, їх не можна безпосередньо віднести на собівартість конкретного виду продукції.
		3. За відношенням до технологічного процесу.	Основні - це сукупність прямих витрат на виробництво продукції.
			Накладні - це витрати, які пов'язані з управлінням та обслуговуванням виробництва.
		2.	Витрати для прийняття управлінських рішень і планування.
Змінні - це затрати, загальна сума яких змінюється пропорційно зміні обсягів виробництва.			
2. Залежно від впливу на прийняття рішень.	Релевантні - затрати, які залежать від прийняття управлінських рішень.		
	Нерелевантні - це затрати підприємства незалежно від прийняття управлінського рішення.		
3. Для оцінювання різних альтернативних варіантів рішень.	Дійсні (реальні) - це витрати, які вимагають сплати грошей або витрачання інших активів. Ці витрати відображаються в бухгалтерських регістрах в міру їх виникнення. Можливі (уявні) - це вигода, яка втрачається, коли вибір одного напрямку дії вимагає відмовитись від альтернативного рішення.		

продовження табл. 1.6

1	2	3	4
		4. За способом визначення собівартості додаткової одиниці продукції.	Маржинальні (граничні) - це затрати на виготовлення кожної подальшої одиниці продукції. Середні - витрати на одиницю продукції, що випускається.
3.	Витрати для здійснення процесу контролювання і регулювання.	1. За ступенем контролю і регулювання.	Контрольовані (регульовані) - це затрати, які управлінці на підприємстві можуть контролювати або суттєво впливати на них. Неконтрольовані (нерегульовані) - це затрати, на які управлінці підприємства не можуть впливати і не можуть контролювати їх.

Джерело; на основі [64-66].

Класифікація витрат торговельного підприємства відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» представлена на рис. 1.1.

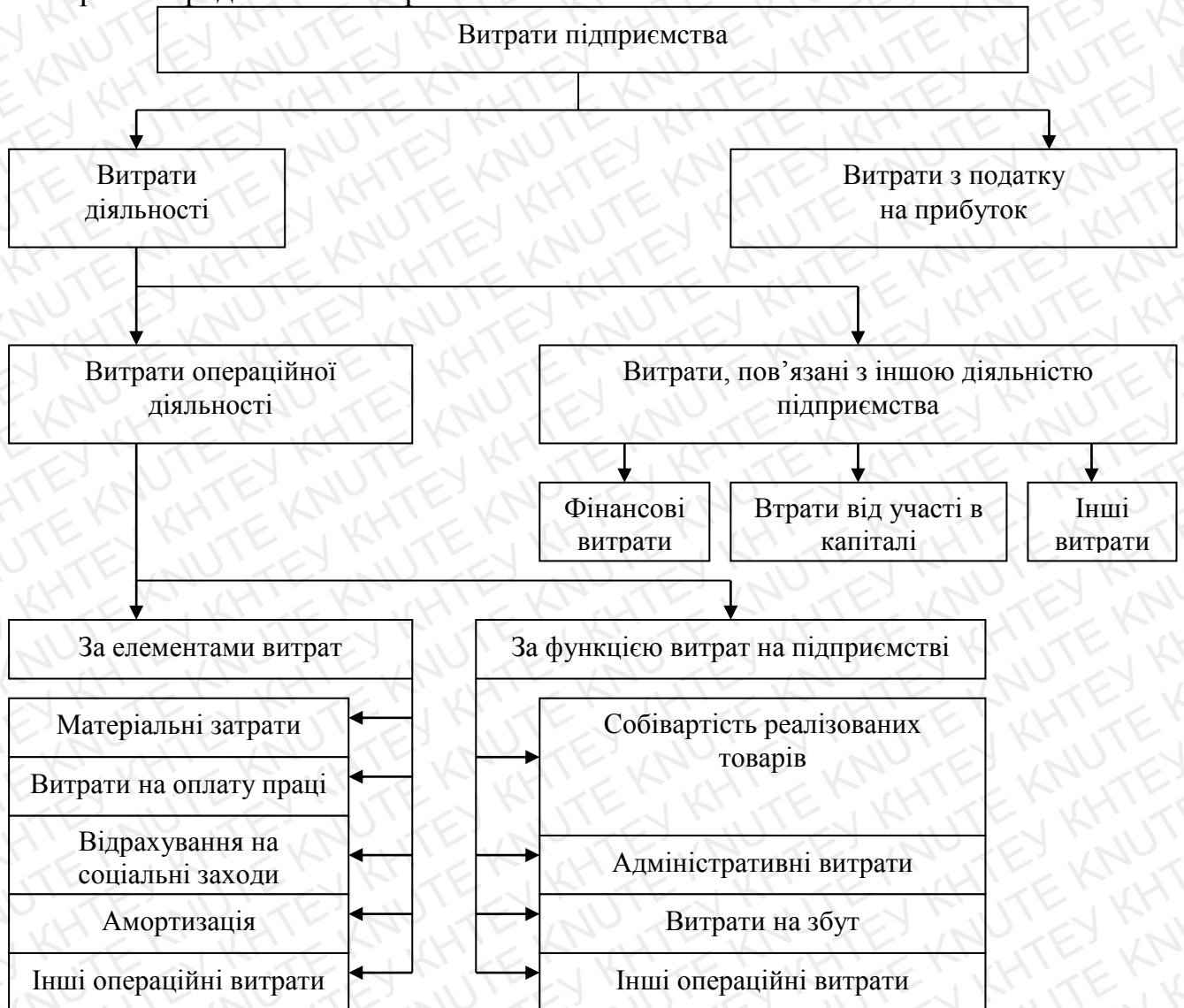


Рис. 1.1. Класифікація витрат торговельного підприємства

Джерело; на основі [37,45]

Отже операційні витрати підприємства згідно із П(С)БО 16 «Витрати» за елементами поділяються на матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати. За функцією витрат, вони поділяються на собівартість реалізованих товарів, адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

При дослідженні класифікації витрат операційної діяльності, наведеної в Податковому кодексі України [49], виявлено що вона відрізняється від правил фінансового обліку (табл.1.3).

Таблиця 1.3

Класифікація витрат в податкових розрахунках та фінансовому обліку

П(С)БО 16 «Витрати»	Податковий кодекс
Витрати операційної діяльності	
собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	собівартість виготовлених реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та інші витрати беруться для визначення об'єкта оподаткування з урахуванням пунктів 138.2, 138.11, пунктів 140.2-140.5 статті 140, статей 142 і 143 Податкового кодексу, які визначають особливості формування витрат платника податку
адміністративні витрати	
витрати на збут	
інші операційні витрати	
	адміністративні витрати
	витрати на збут
	інші операційні витрати
	фінансові витрати
	інші витрати звичайної діяльності

Джерело; на основі [37,49,50]

На основі проведеного аналізу класифікації витрат нами було згруповано класифікаційні ознаки відповідно до потреб обліку витрат торговельних підприємств (табл. 1.4). В її основу покладено деталізована класифікація витрат, розроблена за принципом «Різні витрати для різних цілей». Таке групування витрат забезпечує прийняття рішень при наявності альтернатив, наприклад, вирішити питання щодо ціноутворення у нестандартних ситуаціях, розрахувати критичний обсяг діяльності, вибрати для виробництва (або реалізації) найбільш прибутковий продукт, витрати для бізнесу найоптимальнішого партнера.

Таблиця 1.4

Узагальнена класифікація витрат за цільовим призначенням

Мета класифікації	Ознака класифікації	Класифікаційні угруповання	
1	2	3	
1. Для потреб фінансового обліку.	1. За ступенем вичерпання економічних вигод.	Невичерпні (неспожиті)	
		Вичерпні (спожиті)	
	2. За стадіями торговельного процесу.	Витрати на товарозабезпечення	
		Витрати обігу (витрати на зберігання та збут товарів)	
	3. За видами діяльності.	Витрати від операційної діяльності	
		Витрати від фінансової діяльності	
		Витрати від інвестиційної діяльності	
	4. Для визначення вартості запасів.	Витрати на товарозабезпечення (собівартість товарів та інші витрати на товарозабезпечення)	
		Витрати обігу: витрати на зберігання товарів, на збут та адміністративні витрати	
	5. За простими елементами процесу праці.	Витрати засобів праці	
		Витрати предметів праці	
		Витрати живої праці	
	6. За елементами.	Матеріальні витрати	
		Витрати на оплату праці	
		Відрахування на соціальні заходи	
		Витрати на амортизацію	
		Роботи і послуги зі сторони	
		Податки, збори та інші обов'язкові платежі	
	2. Для потреб управлінського обліку.	1. За способом включення до собівартості.	Прямі
			Непрямі
2. За впливом на управлінські рішення.		Релевантні	
		Нерелевантні	
3. За терміном планування.		Довгострокові	
		Короткострокові	
4. За відношенням до товарообороту.		Змінні	
		Постійні	
		Змішані	
5. За можливістю зміни витрат управлінським рішенням.		Безповоротні	
		Поворотні	
6. За віддачею затрачених ресурсів.		Корисні	
		Некорисні	
7. За можливістю нормування.		Нормовані	
	Ненормовані		
8. За елементами торговельного процесу.	Витрати на товарозабезпечення (собівартість товарів та інші витрати на товарозабезпечення)		
	Витрати обігу: витрати на зберігання товарів, на збут та адміністративні витрати		

1	2	3
	9. За центрами відповідальності.	У розрізі центрів витрат
	10. За товарними групами.	У розрізі товарних витрат
	11. За статтями.	Номенклатура статей собівартості реалізованих товарів
		Номенклатура статей інших витрат на товарозабезпечення
		Номенклатура витрат на зберігання товарів
		Номенклатура статей витрат на збут
		Номенклатура статей адміністративних витрат
Неконтрольовані		

Джерело; на основі [49, 50, 65.]

Наведена у таблиці класифікація торговельних витрат враховує всі вимоги для формування системи обліку витрат на підприємствах торгівлі, на відміну від існуючих групувань витрат, вона сприятиме глибшому розумінню призначення та функціональної ролі в управлінні діяльністю підприємства різних видів витрат, надаючи можливість розглядати ці витрати з позицій системного підходу для їх цілісного розуміння.

Узагальнивши результати аналізу, можна дійти висновку, що поняття витрат тісно пов'язане із сукупністю та порядком поєднання прав і обов'язків, які виникають між людьми, що володіють і/або користуються і/або розпоряджаються тими ресурсами, визнання яких підприємствами та економікою і формує в головах людей розуміння про категорію «витрати». При цьому, існує два підходи до тлумачення витрат: управлінський та бухгалтерський підходи. Вивчення та аналіз літературних джерел дозволяє стверджувати, що кожен автор наголошує на певних нюансах терміна, залишаючи поза увагою інші. Намагання ввести у визначення всі аспекти, що супроводжують цю категорію, для практичних цілей управління витратами не потрібне. Оскільки класифікація витрат за кожною окремою ознакою має різну мету використання, то в процесі управління витратами повинні спільно використовуватися різні класифікації витрат залежно від різних ситуацій і цілей. Детальний аналіз величини, структури та групування витрат за відповідними класифікаційними ознаками полегшує їх управління та дає можливість пошуку резервів зниження витрат. При вивченні класифікації витрат

виявлена значна кількість ознак класифікації. Для удосконалення - об'єднано класифікаційні ознаки для характеристики витрат.

Узагальнення матеріалу дозволяє сформулювати наступні пропозиції:

- порядок визнання витрат регулюється нормативними документами, зокрема П(С)БО 16, який не містить питання оцінки витрат. У П(С)БО відсутні спеціальні, викладені в окремо узятому стандарті, правила відносно оцінки витрат організації, але стандарти указують на деякі особливості оцінки витрат.
- метою уніфікації класифікації витрат, стандарти, що регламентують облік витрат, мають бути переглянуті і містити лише чітко визначені принципи класифікації витрат, які дозволяти б підприємствам самостійно формувати відповідний склад та статті витрат у відповідності до специфіки діяльності.
- метою отримання повної та доречної інформації про витрати діяльності торговельних підприємств, в наказі про облікову політику необхідно розробляти індивідуальну специфічну систему класифікації витрат діяльності.

1.2. Концептуальні засади обліку витрат в управлінні операційною діяльністю підприємства оптової торгівлі

Система бухгалтерського обліку за витратами в сучасних підприємствах не може повноцінно існувати без належного їхнього нормативно-правового забезпечення. Таке забезпечення перебуває в процесі постійних змін, які супроводжуються політичними, економічними, інтеграційними, соціальними та іншими чинниками. До основних видів нормативно-правового забезпечення обліку витрат підприємств варто відносити: Закони України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», «Про державну контрольно-ревізійну службу», «Про аудиторську діяльність», «Про державну податкову службу України»; Укази Президента України; постанови і рішення Кабінету Міністрів України; накази, постанови, розпорядження, листи, роз'яснення міністерств та відомств; П(С)БО 9 «Запаси» (в частині списання запасів на витрати виробництва), 15 «Дохід», 16 «Витрати», 18 «Будівельні контракти», 30 «Біологічні активи»; 31 «Фінансові витрати», 33 «Витрати на розвідку запасів

корисних копалин» (а для підприємств, що розмістили цінні папери на фондовому ринку і повинні публічно представляти свою річну фінансову звітність - М(С)ФЗ 2 «Запаси»; 9 «Витрати на дослідження і розробки», 11 «Будівельні контракти», 18 «Дохід», 23 «Витрати позики»); кодекси України (податковий, бюджетний, господарський, цивільний, про адміністративні правопорушення, Законів про працю тощо); методичні рекомендації з планування та обліку витрат і калькулювання собівартості (за видами економічної діяльності: у промисловості, в сільськогосподарських підприємствах, будівельно-монтажних робіт, на транспорті, в торгівельній діяльності, житлово-комунального господарства, проектних робіт тощо); вказівки, інструкції, положення; плани рахунків бухгалтерського обліку (національний, галузеві, спрощений, робочі); наказ про облікову політику підприємства; графіки документообігу, графіки виконання обліково-звітних та контрольних-ревізійних робіт і т.д.

Проведемо критичний аналіз нормативної бази. Характеристика діючої нормативно-правової бази з обліку витрат діяльності узагальнена в додатку М.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначає П(С)БО 16 «Витрати».

Згідно із НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», «витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками)» [39].

Фактично П(С)БО 16 «Витрати» забезпечує необхідність розкриття витрат у фінансовій звітності, проте не забезпечує потреби керівництва в інформації для забезпечення ефективного управління підприємством.

Методичними рекомендаціями з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності поточні витрати підприємства торгівлі визначаються як «грошове відбиття витрат живої та уречевленої праці на здійснення поточної торговельно-виробничої діяльності підприємства, що за натурально-речовим складом становлять спожиту частину матеріальних,

нематеріальних, трудових та фінансових ресурсів» [37]. У пункті 2 Методичних рекомендацій зазначається, що до складу витрат торговельної діяльності належать витрати підприємств, що здійснюють таку діяльність, які виникають у процесі руху товарів, а також витрати закладів ресторанного господарства, що пов'язані з випуском і реалізацією продукції власного виробництва.

Податкові аспекти витрат торговельних підприємств регулюються Податковим кодексом України (ПКУ) [49].

Таким чином, законодавчо-нормативні акти виділяють наступні поняття: «поточні витрати», «витрати обігу», «операційні витрати». Згідно із методичними рекомендаціями, операційні витрати належать до складу витрат обігу. П(С)БО 16 «Витрати» включає до свого складу витрати обігу у торговельних організаціях, за винятком адміністративних витрат, інших операційних витрат і фінансових витрат до складу витрат на збут. У НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» поняття «витрат обігу» як такого немає взагалі.

Отже, при дослідженні нормативної бази виявлена відсутність чіткості у визначенні чинним нормативним законодавством окремих категорій, пов'язаних з обліком окремих витрат. Виявлено, що в сучасних умовах господарювання неможливо жорстко регламентувати склад усіх витрат. Тому стандарти, які регламентують облік витрат, мають містити лише чітко визначені принципи класифікації витрат, які дозволяли б підприємствам самостійно формувати склад та статті витрат.

Огляд спеціальної літератури з питань обліку, контролю та аналізу витрат діяльності на торговельних підприємствах узагальнено в додатку Н, за даними якої можна зазначити, що є цілий ряд авторів, які висвітлювали проблеми оцінки та обліку витрат.

Дослідження спеціальної літератури дозволило виділити такі основні проблемні аспекти в обліку витрат діяльності [64-67]: уніфікація термінології в обліку; оцінка витрат; удосконалення класифікації витрат.

Проведений аналіз визнання витрат, їх складу та визначення собівартості вироблених і реалізованих товарів, виконаних робіт і наданих послуг, свідчить,

що норми Податкового кодексу, не відповідають принципам та правилам національних положень стандартів бухгалтерського обліку та порушують їх. З метою уникнення даної невідповідності потрібно надати чіткості у визначенні чинним нормативним законодавством окремих категорій, пов'язаних з обліком конкретних витрат. Це стосується адміністративних витрат, витрат маркетингово-збутової діяльності та ін.

На сьогодні існує багато класифікацій витрат за різними ознаками, що зустрічається в економічній літературі. В основі класифікації витрат лежить принцип: різні витрати – для різних цілей, тобто ціль, з якою здійснюють класифікацію, визначає її методику і склад окремих груп витрат.

Можна зробити висновок, що значна частина науковців дотримується класифікації, запропонованої К. Друрі, за якою всі зібрані затрати розподіляються за трьома напрямками обліку: для калькулювання і оцінки собівартості продукції; для планування і прийняття управлінських рішень; для здійснення процесу контролю і регулювання.

В процесі дослідження виявлено, що основною проблемою обліку витрат операційної діяльності торговельних підприємства в Україні є проблема повноти та своєчасності їх відображення у системі обліку; проблема відповідності витрат чинному законодавству з обліку й меті та завданням самого підприємства.

Висновки до розділу 1

Дослідження проблем обліку витрат операційної діяльності дозволило сформулювати наступні висновки.

1. При дослідженні сутності витрат, виявлено наявність термінологічних проблем, що вимагає ретельного розгляду науковцями та практиками сутності використовуваних словосполучень з терміном «витрати», оскільки неузгодженість термінів призводить до негативних наслідків і плутанини не лише в дослідженнях і їх результатах, але у практиці господарювання

2. Виявлена значна кількість ознак, що використовуються для класифікації витрат.

Доведено, що категорійно-понятійний апарат бухгалтерського обліку є важливою складовою його теорії й методології, виступає одним із інструментів регулювання практики бухгалтерського обліку через вживання термінів у відповідних нормативних актах. Вважаємо, що удосконалення бухгалтерської термінології слід проводити шляхом її стандартизації.

3. Проведений аналіз визнання витрат, їх складу та визначення собівартості реалізованих товарів, виконаних робіт і наданих послуг, свідчить, що норми Податкового кодексу, не відповідають принципам та правилам національних положень стандартів бухгалтерського обліку та порушують їх. З метою уникнення даної невідповідності потрібно надати чіткості у визначенні чинним нормативним законодавством окремих категорій, пов'язаних з обліком конкретних витрат. Це стосується адміністративних витрат, витрат маркетингово-збутової діяльності та ін.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ СП ТОВ «РІФ-1»

2.1. Фінансовий облік витрат операційної діяльності підприємства

Фінансовий облік витрат СП ТОВ «РІФ-1», м. Київ забезпечує реєстрацію фактів господарської діяльності стосовно формування та списання витрат операційної діяльності.

Основними завданнями фінансового обліку витрат операційної діяльності оптового підприємства СП ТОВ «РІФ-1» є: своєчасне, повне і достовірне відображення цих витрат; точний і правильний розрахунок собівартості продукції, робіт, послуг; забезпечення контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Основою для формування облікової інформації на СП ТОВ «РІФ-1» первинні документи є перелік яких подано в табл. 2.1.

Розглянемо спочатку організацію документообороту за операціями із визнання та списання собівартості реалізованих товарів на СП ТОВ «РІФ-1».

Реалізація товарів відбувається через торговельний зал (роздрібна торгівля) та зі складу (оптова торгівля). Розглянемо більш детально оптовий продаж товарів. Відпуск товарів зі складу – заключна стадія технологічного процесу. Він передбачає виконання наступних основних операцій: приймання замовлення; оформлення продажу; відбір товарів з місць зберігання; підготовка до відпуску; відправлення покупцям.

Таблиця 2.1

Первинні документи щодо операцій, пов'язаних з формуванням витрат СП ТОВ «РІФ-1»

Шифр та назва рахунка	Документи
1	2
90 «Собівартість реалізації»	Розрахунок бухгалтерії, довідка бухгалтерії
92 «Адміністративні витрати»	Звіт про використання коштів, наданих у підзвіт чи у відрядження, акт виконаних робіт, ВКО, накладна, рахунок, посвідчення про відрядження, розрахунок бухгалтерії, довідка бухгалтерії, виписка банку

продовження таблиці 2.1

1	2
93 «Витрати на збут»	Звіт про використання коштів, наданих у підзвіт чи у відрядження, акт виконаних робіт, ВКО, накладна, рахунок, посвідчення про відрядження, розрахунок бухгалтерії, довідка бухгалтерії
94 «Інші операційні витрати»	Звіт про використання коштів, наданих у підзвіт чи у відрядження, акт виконаних робіт, ВКО, накладна, рахунок, посвідчення про відрядження, розрахунок бухгалтерії, довідка бухгалтерії, акт відремонтованих об'єктів, акт уцінки, порівняльна відомість, акт інвентаризації, інвентаризаційний опис
95 «Фінансові витрати»	ВКО, виписка банку, довідка бухгалтерії, розрахунок бухгалтерії
96 «Втрати від участі в капіталі»	Довідка бухгалтерії, розрахунок бухгалтерії
97 «Інші витрати»	Акт на списання необоротних активів, виписка банку, ВКО, акт уцінки, акт інвентаризації, порівняльна відомість, інвентаризаційний опис
98 «Податок на прибуток»	Розрахунок бухгалтерії, довідка бухгалтерії

Джерело: власна розробка

Комплектування у відповідності до замовлення товарів з місць зберігання здійснюється на підставі рахунку-фактури. На підприємстві СП ТОВ «РІФ-1» формування замовлення здійснюється комплектуванням індивідуального (для одного покупця) або комплексного (для декількох покупців) характеру.

Дослідивши документопотік за операціями із формування операційних витрат, нами сформована оперограма, наведена в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Оперограма документопотоку за операціями із формування та списання операційних витрат на СП ТОВ «РІФ-1»

Операції	Первинний документ	Відповідальний	Контроль
1	2	3	4
Формування пакету первинних документів, які є підставою для визнання матеріальних витрат у складі операційних витрат	Акт на списання ТМЦ, Активимоги на заміну (додатковий відпуск) матеріалів	ПБ	ЗГБ
Складання довідки бухгалтерії про визнання операційних витрат в частині матеріальних витрат	Довідка бухгалтерії	ПБ	ЗГБ
Формування пакету первинних документів, які є підставою для визнання витрат на оплату праці та соціальні заходи у складі операційних витрат	Табель обліку використання робочого часу (ф. № П-14), Розрахункова відомість	ПБ	ЗГБ

1	2	3	4
Складання довідки бухгалтерії про визнання операційних витрат в частині витрат на оплату праці та соціальні заходи	Довідка бухгалтерії	ПБ	ЗГБ
Формування пакету первинних документів, які є підставою для визнання амортизаційних нарахувань у складі операційних витрат	Розрахунок амортизації	ПБ	ЗГБ
Складання довідки бухгалтерії про визнання операційних витрат в частині амортизаційних нарахувань	Довідка бухгалтерії	ПБ	ЗГБ
Формування пакету первинних документів, які є підставою для визнання інших витрат у складі операційних витрат	Акт виконаних робіт	ПБ	ЗГБ
Складання довідки бухгалтерії про визнання операційних витрат в частині інших витрат	Довідка бухгалтерії	ПБ	ЗГБ
Складання розрахунку бухгалтерії про списання операційних витрат	Розрахунок бухгалтерії	ПБ	ЗГБ
Передача документів для здійснення планового контролю за правильністю розрахунків та відображенням в обліку операційних витрат	Розрахунок бухгалтерії з доданими первинними документами	ПБ	ЗГБ
Здійснення планового контролю за правильністю розрахунків та відображенням в обліку операційних витрат	Довідка здійснення планового контролю	ЗГБ	ГБ
Відображення інформації у формах звітності	Ф. 2-м «Звіт про фінансові результати»	ЗГБ	ГБ

Джерело: власна розробка

Розшифровка до табл. 2.2: ГБ - головний бухгалтер; ЗГБ - заступник головного бухгалтера; ПБ - провідний бухгалтер.

Таким чином, сформована нами оперограма містить етапи формування пакетів документів для визнання операційних витрат за елементами і складання внутрішніх бухгалтерських документів (бухгалтерських довідок) та етапи контролю за формуванням даних про обсяги визнаних операційних витрат і перенесення даних у фінансову звітність.

Графік документообігу - це затверджений порядок обробки інформації, що зазначена в первинних документах, який регламентує строки складання, надання та обробки первинних документів; визначає перелік документів, час їх просування та обробки, посадових осіб, відповідальних за складання документів, порядок передачі документів по інстанціях для обробки, строк надходження документів до бухгалтерії від комірників, майстрів тощо, термін обробки і проходження

документів всередині облікового відділу і завершення всіх робіт за звітний період до складання бухгалтерського балансу та звітності. Шлях, який повинен пройти той чи інший документ, залежить від змісту останнього і визначається при складанні графіку документообігу.

Отже, можна вказати на те, що основними документами, що стосуються обліку витрат операційної діяльності, на підприємстві СП ТОВ «РІФ-1» являються типові форми первинних документів за елементами витрат (типові форми з обліку ТМЦ, типові форми з обліку витрат на оплату праці та соціальні заходи, витрати на амортизацію, інші витрати).

Основні бухгалтерські проводки з обліку реалізації товарів наведено в табл.

2.3.

Таблиця 2.3

Кореспонденція рахунків з відображення операцій СП ТОВ «РІФ-1»

№ пор	Зміст операції	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків, яку застосовує підприємство		
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Сума
1	Відображена собівартість реалізації товарів	902	281	902	281	12371,4
2	Списана собівартість реалізації товарів	791	902	791	902	12371,4

Джерело: власна розробка

Основні проводки обліку адміністративних витрат на СП ТОВ «РІФ-1» в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Кореспонденція рахунків з відображення операцій СП ТОВ «РІФ-1», з формування та списання адміністративних витрат

№ пор	Зміст операції	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків, яку застосовує підприємство		
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Сума
1	2	3	4	5	6	7
1.	Нарахована орендна плата	92	685	925	685	8600,00
2.	Списана орендна плата	791	92	791	925	8600,00
3.	Нараховані послуги зв'язку (без ПДВ)	92	685	925	685	546,72
4.	Списані поштово-телеграфні витрати	791	92	791	926	546,72

продовження таблиці 2.4.

1	2	3	4	5	6	7
5.	Нараховано транспортний податок за 2017 р.	92	641	925	641	212,00
6.	Нараховано податок за забруднення навколишнього середовища	92	641	925	641	14,28
7.	Списані витрати за нарахованими податками та обов'язковими платежами	791	92	791	927	285,78
8.	Нарахована амортизація за 1 квартал	92	131	924	131	4555,01
9.	Списані адміністративні витрати	791	92	791	924	4555,01
10.	Списані послуги із заправки картриджу (без ПДВ)	92	685	925	685	32,50
11.	Списані послуги по охороні (без ПДВ)	92	685	925	685	444,28
12.	Списані МШП	92	22	925	222	5310,97
13.	Списані інші адміністративні витрати	791	92	791	928	7399,27
14.	Нарахована заробітна плата адміністрації	92	661	922	661	6900,00
15.	Нараховано ЄСВ	92	651	923	651	2228,70
16.	Списані адміністративні витрати з оплати праці	791	92	791 791	922 923	6900,00 2228,7

Джерело: власна розробка

Таким чином, методика обліку адміністративних витрат із використанням субрахунків за розробленим робочим планом рахунків містить більш логічне групування витрат, із зазначенням елементів витрат.

Основні бухгалтерські проводки по рахунку 93 «Витрати на збут» СП ТОВ «РІФ-1» наведені в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Кореспонденція рахунків з відображення операцій СП ТОВ «РІФ-1», з формування та списання витрат на збут

№ пор	Зміст операції	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків, яку застосовує підприємство		
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Сума
1.	Списані рекламні послуги	93	685	93	685	1875,23
2.	Списані витрати на збут	791	93	791	93	1875,23

Джерело: власна розробка

Основні бухгалтерські проводки по рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» СП ТОВ «РІФ-1» наведені в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Кореспонденція рахунків з відображення операцій СП ТОВ «РІФ-1» з формування та списання інших операційних витрат

№ пор	Зміст операції	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків, яку застосовує підприємство		
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Сума
1.	2	3	4	5	6	7
2.	Сплачені фінансові санкції	948	311	948	311	1053,69
3.	Списано на витрати комісію банку з придбання валюти на МВРУ	949	333	949	333	1 326,30
4.	Списано різницю між курсами НБУ і МВРУ	945	333	945	333	392,54

Джерело: власна розробка

СП ТОВ «РІФ-1», є платником податків на загальній системі оподаткування, тобто сплачує податок на прибуток. Витрати за податком на прибуток обліковуються на рахунку класу 9 «Витрати діяльності» - 98 «Податок на прибуток», а саме на субрахунку 981 «Податки на прибутки від звичайної діяльності». Основні бухгалтерські проводки при оподаткуванні прибутку підприємства наведені в табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Кореспонденція рахунків за операціями оподаткування прибутку на СП ТОВ «РІФ-1»

№ пор	Зміст операції	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків, яку застосовує підприємство		
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Сума
1.	Нараховано податок на прибуток	98	641	981	641	463900
2.	Списані витрати за податком на прибуток	791	98	791	981	463900

Джерело: власна розробка

Як видно із приведених прикладів щодо кореспонденції рахунків, на підприємстві СП ТОВ «РІФ-1» дотримується методологію ведення фінансового обліку витрат операційної діяльності.

2.2. Управлінський облік витрат операційної діяльності в системі прийняття рішень на підприємстві

Сучасні підприємства сфери обігу повинні щоденно отримувати інформацію про хід постачальницько-збутових процесів, темпи виконання планів, розвиток певних процесів. Такою системою є управлінський облік, який поєднує в собі компоненти обліку, аналізу, нормування, планування, контролю та забезпечує прийняття ефективних управлінських рішень.

Створенню інформаційної основи для організації належного контролю за торговельними витратами у системі оптової торгівлі сприятиме визначення центрів відповідальності за витратами (центрів фінансової відповідальності – ЦФВ) та закріплення за ними персональної відповідальності керівників цих центрів. Делегування повноважень ЦФВ потребує належно організованої системи складання й подання внутрішньої звітності кожним центром. Застосовують для оцінки діяльності ЦФВ, залежатиме від їхніх типів або статусу (центр витрат – ЦВ; центр прибутку – ЦП), а також від характеру управлінських рішень, прийнятих на різних етапах торговельного процесу.

Результатом дослідження питання бюджетування й аналізу витрат для управлінських цілей стали рекомендації щодо складання та закріплення за кожним ЦФВ фінансових і операційних бюджетів (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

Характеристика бюджетів за центрами фінансової відповідальності

Центри фінансової відповідальності	Тип центру	Бюджет, який складають за ЦФВ
1. Відділи магазинів	ЦВ	Собівартості реалізованих товарів
2. Магазины	ЦВ	Витрат на зберігання товарів і витрат на збут
3. Товарознавець	ЦВ	Витрат на товарозабезпечення
4. Функціональні підрозділи апарату управління (бухгалтерія, відділи: кадрів, фінансовий, економічний, юридичний, технічний; правління)	ЦВ	Адміністративних витрат
5. Головний бухгалтер	ЦП	Фінансових результатів

Джерело: власна розробка

Метод бюджетування, як спосіб контролю передбачає співставлення витрат з актуалізованим (запланованою з врахуванням змін) кошторисом витрат і результатів. Він передбачає співставлення бюджетних кошторисів за різними напрямками діяльності та у цілому по підрозділу.

Іншим об'єктом управлінського обліку є результати, які також обліковуються за місцями виникнення витрат, носіями витрат та центрами відповідальності.

У процесі співставлення витрат та результатів різних об'єктів обліку визначається ефективність господарських процесів, зв'язків, діяльності та відносин як підприємства в цілому, так і окремих його підрозділів.

У зв'язку з тим, що управлінський контроль включає людський чинник, то при створенні різних типів центрів відповідальності на СП ТОВ «РІФ-1» враховують ряд суб'єктивних аспектів — мотивацію, поведінку учасників, стимули, потреби, тощо.

Для уникнення конфліктних ситуацій на СП ТОВ «РІФ-1» поділ на центри відповідальності відповідають наступним основним вимогам: центри відповідальності пов'язані з торговельною та організаційною структурою підприємства; кожен центр очолює менеджер; в кожному центрі є показник для виміру обсягу діяльності та база для розподілу витрат; для кожного менеджера центру відповідальності чітко розподілено сферу повноважень і відповідальності (менеджер відповідає тільки за ті показники, які він може контролювати); менеджер кожного центру відповідальності має доступ до внутрішньої звітності, що пов'язана з результатами діяльності його відділу.

Послідовність формування управлінської звітності на СП ТОВ «РІФ-1» здійснюється наступним чином (рис. 2.2).

На СП ТОВ «РІФ-1», плановий період становить місяць. Однак з метою оперативного контролю керівник центру відповідальності може встановити інші періоди, оскільки він повинний виявляти та аналізувати відхилення від плану до включення їх до звіту вищому керівництву, а також визначати причини таких

відхилень, встановлювати винуватців та приймати заходи по запобіганню подібних явищ в наступному періоді.

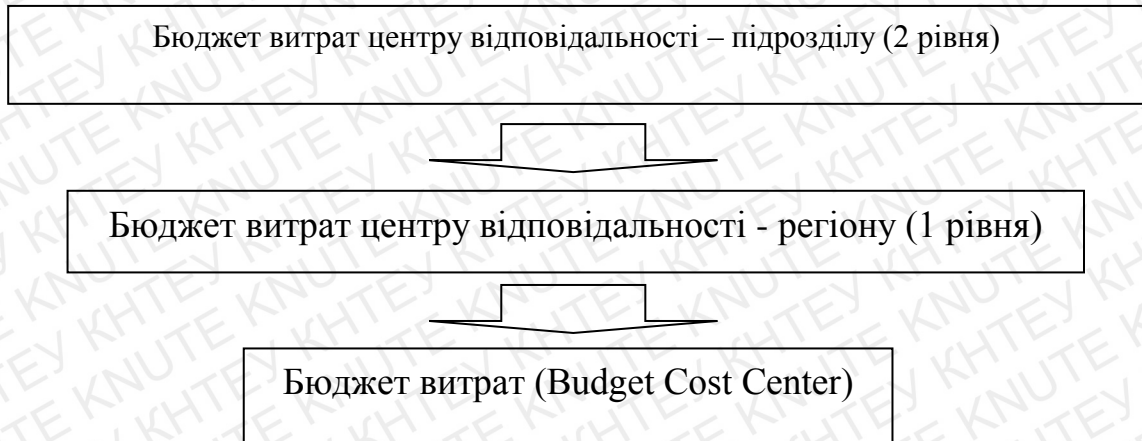


Рис. 2.1. Формування управлінської звітності на СП ТОВ «РІФ-1»

Джерело: власна розробка

Так, наприклад, звітність по продажам складається ще й щотижнево.

Звітність по продажам містить планові показники, фактичні, відхилення фактичних даних від планових. Звіт містить дані в розрізі кожної номенклатурної групи. Складається звіт керівником фінансового відділу за активною участю керівників інших відділів, оскільки причини відхилень можуть бути наслідком діяльності різних підрозділів (Відділу продажу, Маркетингу, Комерційного). Приклад звіту з продажу за тиждень наведено на рис. 2.2.

	Actual YTD	Budget 2011 YTD	Actual - Budget 2011 YTD	Actual - Budget 2011 Monthly variance	Comments
SALES	58 124	48 723	9 401	2 253	
Products:					
Actovegin	19 891	19 364	528	711	Overdelivery in September due to some forms were out of stock in previous months
Ceraxon	8 167	6 570	1 597	62	High level of the sales due to the launch of new forms.
Concor	3 818	3 116	702	38	High level of promoactivities.
Cardiomagnyl	9 783	6 349	3 434	650	High level of sales is the impact of TV advertising.
Curosurf	585	1 012	-428	48	There are a variances due to unpredictable character of the Hospital purchases
Glucophage	1 412	879	533	69	High level of promoactivities.
Ketican	328	26	302	46	High level of promoactivities.
Pantoprazole	1 668	914	753	95	There are high figures of sales due to favourable competitive situation and high level of promoactivities.
Tysabri		303	-303	-39	No purchases
Nasivin	2 300	1 682	619	271	Seasonal deviation
Xeto	1 831	1 460	372	120	High level of promoactivities.

Рис. 2.2. Звіт з продажу у розрізі номенклатурних груп СП ТОВ «РІФ-1»

Джерело: із екрана програми 1 С

Всі відхилення пояснюються керівниками центрів відповідальності. Звіт з витрат складається з двох частин – даних за звітний місяць та даних за період з наростаючим підсумком з початку року.

Для оптимізації управлінського обліку витрат торговельного підприємства проведемо постановку задачі обліку.

Постановка задачі обліку витрат торговельного підприємства СП ТОВ «РІФ-1».

1. Визначення проблемної системи.

У системі обліку витрати операційної діяльності СП ТОВ «РІФ-1» поділяються на такі види: собівартість реалізованих товарів; адміністративні витрати; інші операційні витрати; витрати на податок на прибуток.

Облікові ціни на ресурси підприємства змінюються залежно від кон'юнктури ринку і також впливають на рівень фактичних витрат підприємства.

Суми податків, зборів та інших обов'язкових платежів включаються у розрахунок за ставками, визначеними згідно з чинним законодавством.

2. Описова модель.

У процесі здійснення торговельної діяльності використовуються матеріальні ресурси, праця, послуги сторонніх підприємств, установ і організацій. У результаті цього виникають операційні витрати, що формують собівартість реалізованих товарів та інших операційних витрат.

З урахуванням діючих цін та встановлених норм розраховуються нормативні витрати операційної діяльності.

Аналіз відхилень за кількістю відпрацьованих проводиться щодо відхилень за активністю та ефективністю. Відхилення за ставкою заробітної плати - це добуток різниці між нормативною та фактичною ставкою заробітної плати на фактичну кількість відпрацьованих годин. Відхилення за продуктивністю праці - це добуток різниці між нормативною та фактичною кількістю відпрацьованих годин на нормативну ставку заробітної плати.

Відхилення інших операційних витрат (адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат) має місце внаслідок зміни кількості їх

витрачання або ефективності використання (при зміні обсягу реалізації товарів). Для аналізу відхилень операційних затрат необхідно попередньо розбити їх на постійні і змінні.

Відхилення постійних операційних затрат визначається як різниця між кошторисними (плановими) та фактичними постійними операційними затратами.

Важливою умовою проведення аналізу відхилень є його своєчасність: чим оперативніша інформація, тим більша ймовірність, що вона буде використана для прийняття випереджуючого рішення. Так, аналіз відхилень за ціною матеріалів доцільно здійснювати на дату їх закупівлі, а аналіз за кількістю - в момент видачі на потреби підприємства.

Суттєвість відхилень затрат є основною умовою проведення їх аналізу: якщо відхилення несуттєве, подальший аналіз не проводиться. Ступінь суттєвості визначає підприємство.

3. Математична модель.

Обсяг витрат торговельного підприємства протягом періоду розраховується як сума усіх видів витрат:

$$\text{ВД пер.} = \text{CB} + \text{AB} + \text{B3} + \text{IOB} + \text{ВПП}, \quad (2.1)$$

де ВД пер. – обсяг витрат торговельного підприємства за звітний період; СВ – собівартість реалізованих товарів за звітний період; АВ – адміністративні витрати; ВЗ – витрати на збут за звітний період; IOB - інші операційні витрати за звітний період; ВПП – витрати на податок на прибуток за звітний період.

Собівартість реалізованих товарів (СВ) за звітний період розраховується за формулою:

$$\text{CB} = \sum V_{idgn}^b, \quad (2.2)$$

де вартість t-го товару, що відпущена зі складу d-го числа по g-му документу n-му покупцеві (V_{idgn}) розраховується за формулою:

$$V_{idgn}^b = V_{idgn}^k * \Pi_t, \quad (2.3)$$

де V_{idgn}^b - кількість t-го товару, що відпущена зі складу d-го числа по g-му документу n-му покупцеві

Адміністративні витрати (АВ) за звітний період визначаються за формулою:

$$AB = MB + BOП + BCЗ + A + IOB, \quad (2.4)$$

де MB – матеріальні витрати, використані для потреб адміністрації за звітний період; BOП – витрати на оплату праці адміністративного персоналу за звітний період; BCЗ – відрахування на соціальні заходи по ФОП адміністративного персоналу за звітний період; A – амортизаційні відрахування за звітний період; IOB – інші операційні витрати за звітний період.

Витрати на збут (BЗ) за звітний період визначаються за формулою:

$$BЗ = MB + BOП + BCЗ, \quad (2.5)$$

де MB – матеріальні витрати, використані в збутовій діяльності за звітний період; BOП – витрати на оплату праці збутового персоналу за звітний період; BCЗ – відрахування ЄСВ по ФОП збутового персоналу за звітний період.

Оскільки на підприємстві не ведеться управлінський облік ми не можемо визначити на практичних матеріалах наступні ключові питання, які постають перед управлінським персоналом: чи мали місце перевитрати; чи досягли запланованого прибутку.

2.3. Узагальнення інформації про витрати діяльності у фінансовій звітності

На СП ТОВ «РІФ-1» головним бухгалтером складається спрощена фінансова звітність.

Напрямки відображення інформації про витрати СП ТОВ «РІФ-1», м. Київ наведені на рис. 2.3.

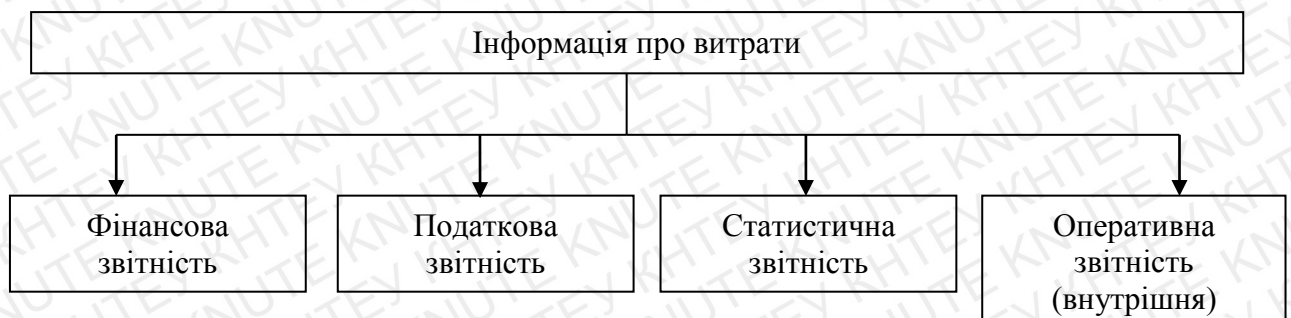


Рис. 2.3. Відображення інформації про витрати у звітності підприємства СП ТОВ «РІФ-1»

Джерело: власна розробка

За даними рис. 2.3, інформація про витрати підприємства СП ТОВ «РІФ-1» відображається у різних видах звітності.

Бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період, називають фінансовою звітністю. Метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.

Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Проміжна (місячна, квартальна) звітність, яка охоплює певний період, складається наростаючим підсумком з початку звітного року. Баланс підприємства складається за станом на кінець останнього дня кварталу (року).

Малі підприємства, зокрема СП ТОВ «РІФ-1» (табл. 2.11), представляють спрощену звітність, уніфікований склад і порядок заповнення якої викладені в П(С)БО 25 (форма 1-м, форма 2-м і відповідні розшифрування) [49].

Таблиця 2.11

Призначення основних компонентів фінансової звітності

Компоненти фінансової звітності	Зміст	Використання інформації
Баланс	Наявність економічних ресурсів, які контролюються підприємством на дату балансу	Оцінка структури ресурсів підприємства, їх ліквідності та платоспроможності підприємства: - прогнозування майбутніх потреб у позиках; - оцінка та прогнозування змін в економічних ресурсах, які підприємство, ймовірно контролюватиме в майбутньому
Звіт про фінансові результати	Доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства за звітний період	Оцінка та прогноз: - прибутковості діяльності підприємства; - структури доходів та витрат

Джерело: на основі []

Для формування показників даних для відображення у звітності необхідно здійснити обробку та підготовку інформації в такій послідовності: організація

системи складання звітності в межах підприємства; інвентаризація майна і фінансових зобов'язань; звірка підсумків аналітичного і синтетичного обліку; виправлення в бухгалтерському обліку помилок, виявлених у ході підготовки звіту; закриття рахунків з обліку доходів і витрат; безпосереднє складання звітності; затвердження звітності; надання звітності до відповідних органів і т.д.

Статтю наводять у фінансовій звітності, якщо вона відповідає таким критеріям: існує ймовірність одержання в майбутньому економічної вигоди; стаття вірогідно визначена; є істотною. Якщо на певний момент стаття не відповідає критеріям визнання, то вона може бути визнана пізніше в результаті здійснення відповідних подій.

П(С)БО 25 установлює зміст і форму Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва в складі Балансу (форма № 1-м) і Звіту про фінансові результати (форма № 2-м) та порядок заповнення його статей.

Таблиця 2.12

Узагальнення інформації про витрати Звіту про фінансові результати ф. 2-м

Стаття	Код рядка	Інформаційна база	
		Зміст	Код рахунку
1	2	3	4
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	показується виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів, визначена відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» від 31.12.99 № 318	К-т 90
Інші операційні витрати	2180	наводяться адміністративні витрати, витрати на збут, а також собівартість реалізованих оборотних активів (крім готової продукції, товарів і фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття; відрахування на створення резерву сумнівних боргів і сума списаних безнадійних боргів; втрати від знецінення виробничих запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; відрахування для забезпечення відшкодування наступних операційних витрат; інші витрати, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства. У цій статті також відображається належна до сплати за звітний період відповідно до законодавства сума податків і зборів.	К-т 92, 93, 94

Продовження таблиці 2.12

Інші витрати	2270	відображаються: витрати на сплату процентів та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями; втрати від участі в капіталі; собівартість реалізації фінансових інвестицій; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; інші витрати, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.	К-т 95, 96, 97
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285		
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	відображається різниця між чистими доходами та витратами підприємства	
Податок на прибуток	2300	відображається сума податку на прибуток, яка визначається в розмірі податку на прибуток за звітний період	К-т 98
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	відображається чистий прибуток або чистий збиток - різниця між сумою фінансового результату до оподаткування і сумою витрат з податку на прибуток	

Джерело: власна розробка

Інформація про витрати за економічними елементами не розкривається у «Звіті про фінансові результати» (форма № 2-м).

За правильність наведених у звітності даних несуть відповідальність керівник та бухгалтер, а при відсутності на підприємстві бухгалтерської служби - спеціаліст, який веде облік. Вони підписують кожну звітну форму.

З метою забезпечення доступності, гласності та відкритості для зацікавлених користувачів (бірж, покупців, постачальників, інвесторів та ін.) річна фінансова звітність підприємств є відкритою для опублікування, крім випадків, передбачених законодавством, а її достовірність підтверджує аудиторська організація.

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36] виділяє чотири якісні характеристики фінансової звітності, які вимагають, щоб інформація, яка відображається у фінансовій звітності була: зрозумілою й розрахованою на однозначне тлумачення її користувачами за умови, що вони мають достатні знання й зацікавлені у сприйнятті цієї інформації; доречною, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає можливість своєчасно оцінити минулі,

теперішні й майбутні події, підтвердити й скоректувати їх оцінки, виконані в минулому; достовірною, тобто не містити помилок й викривлень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності; порівнюваною або зіставною, що передбачає можливість користувачам порівнювати фінансові звіти підприємства за різні періоди та звіти різних підприємств між собою.

Якісні характеристики фінансової звітності, згідно з Концептуальною основою МСФЗ, є рисами притаманними звітам, завдяки яким інформація, викладена у фінансовій звітності, стає корисною для користувачів. Тобто, якісні характеристики фінансової звітності можна вважати вимогами до інформації, яку надають фінансові звіти українських підприємств.

Міжнародні стандарти поділяють принципи складання фінансової звітності на 2 групи: основні припущення та якісні характеристики фінансової звітності.

Основні припущення складаються з 2 базових припущень - обліку за методом нарахування та безперервності діяльності підприємства.

Потрібно звернути увагу на принципи, якими користуються під час складання звітності в іноземних компаніях. Ці принципи діляться на такі групи: якісні характеристики інформації, тобто основні вимоги до якості підготовленої інформації; припущення стосовно складання звітності; власне основні принципи (методи) обліку та звітності; вимоги до складання звітності; та інші принципи.

Для оптимізації формування звітної інформації рекомендовано використовувати систематизовану інформацію про формування оновленої форми звіту про фінансові результати.

Висновки до розділу 2

Основними завданнями фінансового обліку витрат операційної діяльності оптового підприємства СП ТОВ «РІФ-1» є: своєчасне, повне і достовірне відображення цих витрат; точний і правильний розрахунок собівартості продукції, робіт, послуг; забезпечення контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Основними документами, що стосуються обліку витрат, на підприємстві СП ТОВ «РІФ-1» являються типові форми первинних документів за елементами витрат (типові форми з обліку ТМЦ, типові форми з обліку витрат на оплату праці та соціальні заходи, витрати на амортизацію, інші витрати).

Створенню інформаційної основи для організації управлінського обліку за витратами у системі оптової торгівлі сприятиме визначення центрів відповідальності за витратами (центрів фінансової відповідальності – ЦФВ) та закріплення за ними персональної відповідальності керівників цих центрів. Делегування повноважень ЦФВ потребує належно організованої системи складання й подання внутрішньої звітності кожним центром. Застосовують для оцінки діяльності ЦФВ, залежатиме від їхніх типів або статусу (центр витрат – ЦВ; центр прибутку – ЦП), а також від характеру управлінських рішень, прийнятих на різних етапах торговельного процесу. Результатом дослідження питання бюджетування й аналізу витрат для управлінських цілей стали рекомендації щодо складання та закріплення за кожним ЦФВ фінансових і операційних бюджетів

Для формування показників даних для відображення у звітності необхідно здійснити обробку та підготовку інформації в такій послідовності: організація системи складання звітності в межах підприємства; інвентаризація майна і фінансових зобов'язань; звірка підсумків аналітичного і синтетичного обліку; виправлення в бухгалтерському обліку помилок, виявлених у ході підготовки звіту; закриття рахунків з обліку доходів і витрат; безпосереднє складання звітності; затвердження звітності; надання звітності до відповідних органів і т.д.

Основною проблемою процесу управління витратами на підприємстві є відсутність управлінського обліку на підприємстві. Для оптимізації управлінського обліку витрат торговельного підприємства ТОВ ВКП «ЕСКО» проведена постановка задачі обліку витрат.

При розробці пропозиції щодо удосконалення фінансової звітності в частині витрат проведено узагальнення інформації про витрати в оновленій формі Звіту про фінансові результати ф. 2-м.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ СП ТОВ «РІФ-1»

3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку витрат операційною діяльністю в системі управління підприємством

На нашу думку, інформація з обліку витрат операційної діяльності торговельного підприємства потребує певних змін, які необхідно спрямувати на підвищення інформативності, а саме: обов'язково впровадити позначку часу складання документу та підпису відповідальної особи для посилення контролю; обов'язково впровадити наскрізну нумерацію первинних документів за видами.

На кожному етапі основні об'єкти організації облікового процесу такі: облікові номенклатури; носії облікових номенклатур; рух носіїв; технологія облікового процесу забезпечення останнього.

Організація первинного обліку починається з вивчення складу облікових номенклатур (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Рекомендований перелік облікових номенклатур первинного обліку витрат операційної діяльності СП ТОВ «РІФ-1» на етапі первинного обліку

Характеристика даних для обліку	Використання облікових даних	У вираженні		У яких носіях інформації з'являються вперше
		натуральному	вартісному	
1	2	3	4	5
Собівартість реалізованих товарів	Визнання собівартості реалізованих товарів	+	+	Товарно-транспортна накладна
Матеріальні витрати	Визнання матеріальних витрат	+	+	Видаткова накладна
Витрати на оплату праці	Визнання витрат на оплату праці	-	+	Розрахунково-платіжна відомість
Витрати на соціальні заходи	Визнання витрат на соціальні заходи	-	+	Розрахунково-платіжна відомість (П-6)
Амортизація	Визнання амортизаційних відрахувань у складі витрат	-	+	Розрахунок амортизації основних засобів (ОЗ-14)

Джерело: власна розробка

Таким чином, на етапі первинного обліку витрат торговельного підприємства використовується велика кількість первинних документів, в яких міститься правове обґрунтування визнання витрат діяльності.

Перелік облікових номенклатур поточного обліку витрат операційної діяльності підприємства наведено в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

**Рекомендований перелік облікових номенклатур поточного обліку витрат
СП ТОВ «РІФ-1»**

Характеристика даних для обліку	Використання облікових даних	У вираженні		У яких носіях інформації фіксуються
		нату- ральному	вартісно му	
Визнання витрат	Для обліку витрат на рахунках класу 9 «Витрати діяльності»	-	грн.	Довідка бухгалтерії, Розрахунок бухгалтерії
Списання витрат	Для обліку витрат на рахунках класу 9 «Витрати діяльності»	-	грн.	Довідка бухгалтерії, Розрахунок бухгалтерії

Джерело: власна розробка

Специфіка діяльності досліджуваного підприємства впливає на формування робочого плану рахунків.

З огляду на трансформацію форм звітності, яку використовує досліджуване підприємство в табл. 3.3 систематизовано інформацію щодо відповідності робочого плану рахунків та рядків форми 2-м «Звіт про фінансові результати».

Таблиця 3.3

**Робочий план рахунків
з обліку витрат торговельного підприємства СП ТОВ «РІФ-1»**

№ пор	Синтетичний рахунок за планом рахунків		Субрахунок		Номер статті Звіту про фінансові результати	
	шифр	назва	шифр	назва	(форма № 2- м) до змін	(форма № 2-м) після змін (з I кварталу 2014 року)
1	2	3	4	5	6	7

продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5	6	7
1	90	Собівартість реалізації	902	Собівартість реалізованих товарів	140	2050
2	92	Адміністративні витрати	921	Матеріальні витрати адміністративного призначення	090	2180
			922	Витрати на оплату праці адміністративного персоналу	100	
			923	Відрахування на соціальні заходи на оплату праці адміністративного персоналу	110	
			924	Амортизація основних засобів адміністративного призначення	120	
			925	Інші адміністративні витрати	130	
3	93	Витрати на збут	93	Витрати на збут	130	2180
4	94	Інші витрати операційної діяльності	945	Втрати від операційної курсової різниці	130	2180
			948	Визнані штрафи, пені, неустойки		
			9494	Витрати від негативної різниці між ринковим курсом придбаної іноземної валюти та курсом НБУ		
5	98	Податок на прибуток	981	Витрати з податку на прибуток	170	2300

Джерело: власна розробка

Від рівня собівартості продукції при інших незмінних умовах залежить рівень прибутку. Собівартість реалізованих товарів визначається згідно з П(С)БО 9 «Запаси». Адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати не включаються до складу виробничої собівартості готової та реалізованої продукції, а тому інформація про такі витрати узагальнюється на рахунках обліку витрат звітного періоду - 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Основні бухгалтерські проводки з обліку реалізації товарів наведено в табл.

3.5.

Таблиця 3.5

**Кореспонденція рахунків з відображення операцій СП ТОВ «РІФ-1»
собівартості реалізованих товарів**

№ пор	Зміст операції	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків, яку застосовує підприємство		
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Сума
1	Відображена собівартість реалізації товарів	902	281	902	281	12371,4

Джерело: власна розробка

На підставі дослідження теоретичних аспектів, нормативно-правової бази та специфіки торговельної діяльності СП ТОВ «РІФ-1»: розроблено облікові номенклатури для оптимізації первинного обліку витрат та рекомендований робочий план рахунків, призначенням якого є деталізація облікової інформації за наявністю та обсягами витрат в розрізі основних напрямків визнання, що дозволить формувати інформацію необхідну для прийняття оптимальних управлінських рішень торговельного підприємства.

3.2. Удосконалення обліку витрат діяльності в системі управління підприємством при застосуванні сучасних інформаційних систем

Найбільш суттєвим кроком у вдосконаленні бухгалтерського обліку є, впровадження спеціалізованих комп'ютерних облікових програм.

Задачі АРМБ обліку витрат зв'язані між собою через єдину базу даних (рис. 3.1) за допомогою використання (передачі) бухгалтерської інформації із синтетичних рахунків обліку, формованим автоматично в процесі рішення задач.

Цільова функція обліку витрат торговельного підприємства, що полягає у виявленні й усуненні недоліків організації торгівлі і матеріально-технічного забезпечення, спрямована на максимальну економію матеріальних і трудових витрат і на підвищення продуктивності праці.

Вхідною інформацією для рішення задач обліку витрат є інформація, сформована із суміжних АРМБ і з інформаційної системи підприємства.

Первинним документом при вирішенні задач обліку витрат є бухгалтерська довідка. Бухгалтерська довідка необхідна для документального відображення записів.

При застосуванні моделі доповнення до господарських операцій найголовнішою складовою частиною інформаційної бази системи обробки облікових даних є масив господарської інформації (у вигляді операцій). В програмах цього типу центральним є поняття господарської інформації, а документи, які формуються в системі, трактуються як вихідні форми, побудова яких проводиться автоматично або за запитом після введення даних про операцію.

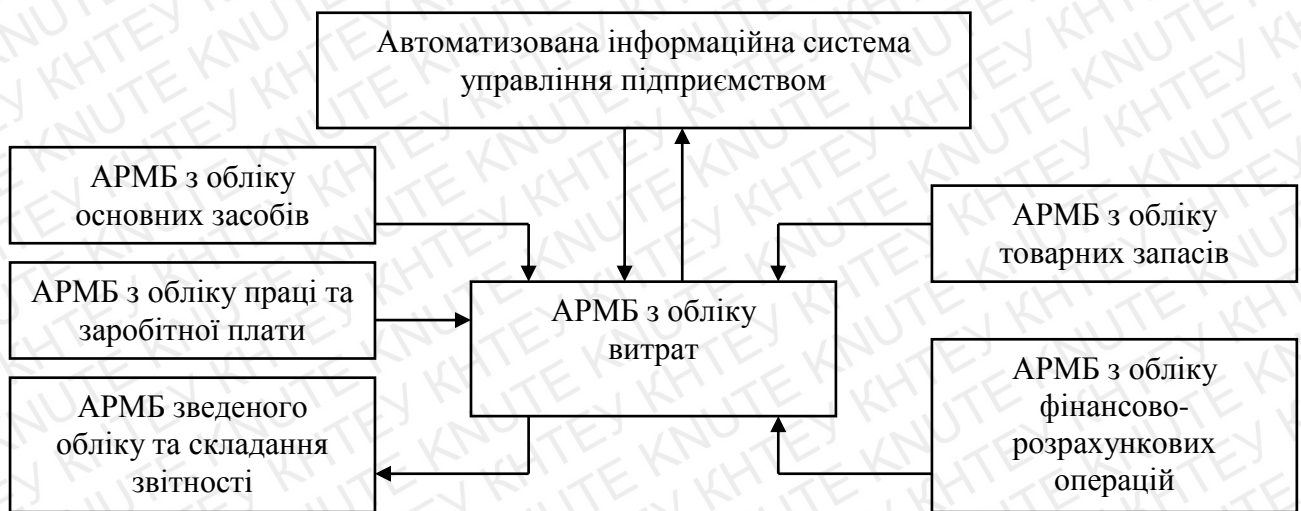


Рис. 3.1. Інформаційні взаємозв'язки АРМБ з обліку витрат

Джерело: власна розробка

При застосуванні моделі доповнення до господарських операцій найголовнішою складовою частиною інформаційної бази системи обробки облікових даних є масив господарської інформації (у вигляді операцій). В програмах цього типу центральним є поняття господарської інформації, а документи, які формуються в системі, трактуються як вихідні форми, побудова яких проводиться автоматично або за запитом після введення даних про операцію.

Комп'ютерні технології дозволяють використати електронний варіант картотек – бази даних.

Для того щоб автоматизована система могла сприймати зовнішню інформацію, на етапі впровадження системи, як правило, проводиться кодування. Розроблено та застосовується багато різноманітних систем та правил кодування

(коди номенклатури товарів, інвентарні номери об'єктів, бухгалтерські проводки господарських операцій тощо).

Комп'ютеризація вносить зміни також і до інших елементів методу бухгалтерського обліку, наприклад до інвентаризації. Так, наприклад, майже повністю можна комп'ютеризувати процес інвентаризації товарів, використовуючи кодування товарів. Треба відмітити при цьому, що традиційні прийоми інвентаризації – перерахування, зважування, перемірювання, контрольний обмір не втрачають своє значення і при комп'ютеризованій системі обліку, оскільки навіть при комп'ютерній формі обліку неможливо повністю уникнути помилок.

Значні можливості комп'ютеризація бухгалтерського обліку надає для застосування різних оцінок, тобто відображення активів підприємства з погляду різних користувачів, для різних ситуацій: ліквідації, продажу, подальшого використання тощо. При застосуванні комп'ютерних програм обліку значно полегшується відображення активів підприємства у звітності.

Особливо велике значення щодо підвищення ефективності праці бухгалтера має застосування комп'ютерної системи обліку витрат.

В комп'ютерній бухгалтерії через розширені можливості аналітичного обліку можлива побудова багаторівневих розрізів статей витрат, необхідних для потреб управління, а також облік витрат за центрами відповідальності. Така схема калькуляції дозволяє отримати наступну інформацію: витрати певного виду ресурсів по конкретному підрозділу; витрати за видами та групами товарів; витрати по підрозділах; витрати за видами витрат або за групами витрат.

Особливу зручність надає використання комп'ютерних систем обліку при побудові робочого плану рахунків. При застосуванні комп'ютерних систем бухгалтерського обліку відпадає необхідність у обмеженні кількості показників, які містяться в системі бухгалтерського обліку.

Результати вирішення задач обліку витрат торговельного підприємства на ЕОМ одержують наступні вихідні документи (табл. 3.6).

Застосування комп'ютерних систем обліку дозволяє багаторазово перегрупувати дані, записані на електронних носіях. Виникає можливість в межах одного синтетичного рахунку одержати декілька різних груп аналітичних рахунків, які відображають первинну інформацію з різних боків. В кожній групі аналітичних рахунків інформація групується та узагальнюється в інтересах управління за певною ознакою. Значно підвищується інформаційна ємність системи рахунків та можливості детальнішого та глибшого аналізу інформації.

Таблиця 3.6

Перелік і опис вихідних документів для задачі «Облік витрат торговельного підприємства»

Найменування машинограм	Періодичність видачі	Призначення інформації
Оборотно-сальдова відомість	На вимогу	Для звірення облікових даних із звітністю МВО
Аналіз рахунку в розрізі субконто	На вимогу	Для звірення облікових даних із звітністю МВО

Джерело: власна розробка

Єдність інформаційної бази та повний автоматизований технологічний процес забезпечується за рахунок одноразового введення інформації.

На підприємстві СП ТОВ «РІФ-1» використовується програма 1С: Підприємство 7.7. Розглянемо порядок впровадження розрахунків з постачальниками в програмі 1С: Підприємство 8.2 як можливий напрямок вдосконалення облікової роботи.

Версія 1С:Підприємство 8.3 - це принципово нова архітектура платформи версії 8 з повністю зміненим інтерфейсом, нова архітектура розділяє функціональність між клієнтською частиною та сервером. Змінений механізм встановлення, запуску та поновлення платформи, конфігурації платформи. Завдяки механізму розвитку кластеру серверів тепер немає жодних обмежень на масштаб та швидкість роботи нової платформи.

В режимі керованої програми використовується новий дизайн інтерфейсу, що орієнтований на комфортну та ефективну роботу.

Розглянемо порядок заповнення параметрів облікової політики бухгалтерського обліку в програмі.

У вікні, що відкриється необхідно заповнити параметри облікової політики бухгалтерського обліку (рис. 3.2).

В даному діалоговому вікні інформацію про параметри облікової політики поділено на такі складові: бухгалтерський та податковий облік, виробництво, податок на прибуток та оформлення податкових накладних. У закладці, що визначає параметри бухгалтерського та податкового обліку пропонується обрати варіанти за такими основними показниками: спосіб оцінки вартості ТМЦ при списанні, спосіб оцінки товарів в роздрібу, клас обліку витрат. Після заповнення усіх пропорованих показників для збереження даних про облікову політику та закриття форми «Учетная политика организаций» натискаємо Ок.

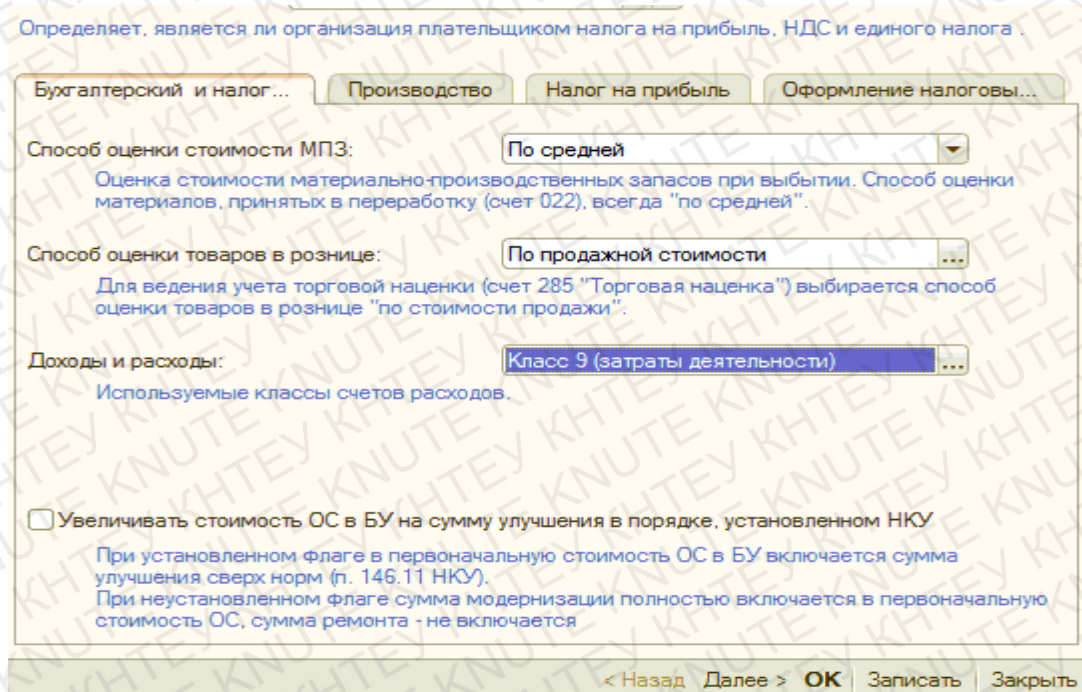


Рис. 3.2. Діалогове вікно «Учетная политика организаций» закладка «Бухгалтерский и налоговый учет»

Джерело: із екрана ІС: Підприємство 8.2

Операції, які уведенні у програму будь-яким способом (через документи чи вручну), відображаються в журналі операцій в меню «Операции» — «Журнал операцій».

В нижній частині журналу операцій відображаються проводки, включені у виділену операцію. Для того, щоб в документах чи журналах відображалися дані податкового обліку необхідно натиснути кнопку «Показать/скрыть данные НУ».

В проводці сума бухгалтерського обліку відображається в полі «Сумма», а податкового обліку — в полі «Сумма НУ». Данні бухгалтерського обліку та податкового обліку також доступні до перегляду через спеціалізований журнал: меню «Операции» — «Журнал проводок (бухгалтерский и налоговый учет)».

Для отримання оперативної зведеної інформації в програмі передбачено ряд звітів, зокрема оборотно-сальдова відомість (рис. 3.2), яка сформована за умовними операціями діяльності СП ТОВ «РІФ-1».

Выводимые данные: БУ (данные бухгалтерского учета)						
Счет, Наименование	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
10, Основные средства			12 500,00		12 500,00	
105, Транспортные средства			12 500,00		12 500,00	
42, Дополнительный капитал			12 500,00	12 500,00		
424, Безвозмездно полученные НА			12 500,00	12 500,00		
51, Долгосрочные векселя выданные				1 200,00		1 200,00
511, Долгосрочные векселя, выданные в национальной валюте				1 200,00		1 200,00
65, Расчеты по страхованию				120,64		120,64
655, Расчеты по страхованию имущества				120,64		120,64
68, Расчеты по другим операциям				1 151,33		1 151,33
684, Расчеты по начисленным процентам				1 151,33		1 151,33
74, Другие доходы			12 500,00	12 500,00		
746, Другие доходы от обычной деятельности			12 500,00	12 500,00		
79, Финансовые результаты			2 471,97	12 500,00		10 028,03
792, Результат финансовых операций			2 471,97		2 471,97	
793, Результат другой обычной деятельности				12 500,00		12 500,00
95, Финансовые затраты			2 471,97	2 471,97		
951, Проценты за кредит			521,33	521,33		
952, Другие финансовые затраты			1 950,64	1 950,64		
Итого			42 443,94	42 443,94	12 500,00	12 500,00

Рис. 3.2. Оборотно-сальдова відомість за операціями з іншої звичайної діяльності СП ТОВ «РІФ-1» за січень 2018 р.

Джерело: із екрана 1С: Підприємство 8.2

Звіт «Оборотно-сальдова відомість» містить для кожного рахунку бухгалтерського обліку інформацію про залишки на початок та кінець періоду та оборотах по дебету й кредиту за встановлений період.

Впровадження даної версії програми 1С дозволяє посилити контроль за законністю та економічною ефективністю господарських операцій. Застосування комплексних програмних систем дозволяє радикально поліпшити ситуацію з організації обліку в цілому.

Таким чином, при автоматизації за допомогою інформаційної системи зменшуються обсяги ручної праці, зменшується час на обробку та отримання необхідної інформації, зростає продуктивність роботи працівників облікового апарату.

Аналітичною складовою програми є «Центр антикризисного управління» (рис. 3.3).

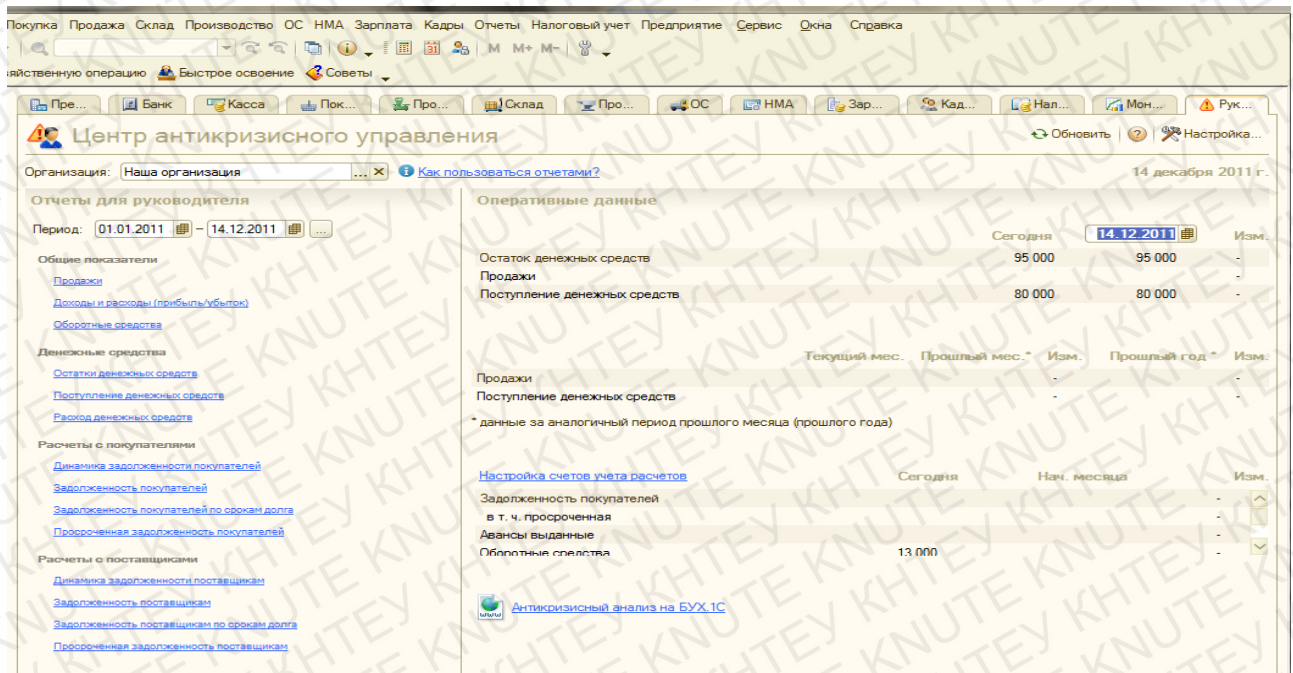


Рис. 3.3. Центр антикризисного управління

Джерело: із екрана 1С: Підприємство 8.2

Будь-який керівник, приймаючи управлінські рішення, ґрунтується на інформації про те, що відбувається в бізнесі. Для прийняття управлінських рішень необхідно отримувати оперативну інформацію. Регулярний контроль фінансових результатів основних видів діяльності організації дозволяє передбачити виникнення несприятливої ситуації і згладити вплив негативних зовнішніх чинників на фінансовий стан підприємства, особливо в умовах кризи.

Для допомоги керівникам при прийнятті управлінських рішень в умовах кризи створені антикризові звіти 1С: Підприємство 8.2.

Розділ Оперативні дані показує зміну показників діяльності. У таблиці відображається залишок грошових коштів на поточну дату, а також продажу та надходження грошових коштів за день. Ці дані наведені в порівнянні з вчорашнім днем. При необхідності керівник може поміняти дату, з якої проводиться

порівняння. У деяких випадках зниження продажів відносно минулого місяця не є критичним, зниження обумовлене сезонним спадом. Виявити такі ситуації допоможе порівняння з аналогічним періодом минулого року.

Отже, на базовому підприємстві можливість автоматизувати облік витрат нерозривно пов'язана з необхідністю створити більш сучасну комп'ютерну систему бухгалтерського обліку для цього рекомендується впровадити 1С: Підприємство 8.2.

Висновки до розділу 3

Дослідження практичних аспектів обліку витрат операційної діяльності проводилося на матеріалах торговельного підприємства СП ТОВ «РІФ-1».

Для оптимізації даного процесу в роботі наведені наступні розробки: Рекомендований перелік облікових номенклатури первинного обліку витрат СП ТОВ «РІФ-1» на етапі первинного обліку; рекомендований перелік облікових номенклатур поточного обліку витрат; сформовано Перелік облікових реєстрів обліку витрат підприємства СП ТОВ «РІФ-1»; сформовано робочий план рахунків з обліку витрат.

Використання засобів автоматизації дозволяє практично повністю вирішити проблему точності та оперативності інформації. Сучасні інформаційні системи дозволяють створити єдину базу даних для фінансового, податкового та управлінського обліку реалізації товарів, її контролю та аналізу. На підприємстві використовується програма «1С: Підприємство 7.7», яка дозволяє повністю автоматизувати процес управління продажами. Для удосконалення обліку товарів на підприємстві розглянемо можливості впровадження програмного продукту «1С:Підприємство 8.2».

ВИСНОВКИ

Результатом випускної кваліфікаційної роботи є теоретичне узагальнення та формування рекомендацій щодо обліку витрат операційної діяльності в системі управління підприємством на прикладі СП ТОВ «РІФ-1» м. Києва. Це дало змогу обґрунтувати наступні висновки.

1. При дослідженні сутності витрат, виявлено наявність термінологічних проблем, що вимагає ретельного розгляду науковцями та практиками сутності використовуваних словосполучень з терміном «витрати», оскільки неузгодженість термінів призводить до невідповідності у практиці господарювання.

2. Проведений аналіз визнання витрат, їх складу та визначення собівартості вироблених і реалізованих товарів, виконаних робіт і наданих послуг, свідчить, що норми Податкового кодексу, не відповідають принципам та правилам національних положень стандартів бухгалтерського обліку та порушують їх. З метою уникнення даної невідповідності потрібно надати чіткості у визначенні чинним нормативним законодавством окремих категорій, пов'язаних з обліком конкретних витрат. Це стосується адміністративних витрат, витрат маркетингово-збутової діяльності та ін.

3. До особливостей господарської діяльності СП ТОВ «РІФ-1», які мають вплив на побудову обліку витрат торговельне підприємство; вид товарообороту - оптовий та роздрібний товарообіг; організація облікового процесу - відсутність наукового підходу; форма організації обліку – бухгалтерія на чолі з головним бухгалтером; форма ведення обліку – автоматизована; рівень автоматизації – використання програми 1С: Управління торгівлею 8.2; аналітична робота – на низькому рівні організації; управлінський облік – не організовано; система оподаткування – загальна.

4. Зазначене є важливим для виявлення напрямів удосконалення обліково-аналітичної діяльності за вектором удосконалення інформаційної підтримки прийняття управлінських рішень.

Дослідження практичних аспектів обліку витрат проводилося на матеріалах на торговельного підприємства СП ТОВ «РІФ-1».

На етапі первинного обліку витрат торговельного підприємства використовується велика кількість первинних документів, в яких міститься правове обґрунтування визнання витрат діяльності. Для контролю та впровадження обробки даних на підставі первинних документів складаються зведені облікові документи. Основними документами, що стосуються обліку витрат, на підприємстві СП ТОВ «РІФ-1», являються типові форми первинних документів за елементами витрат (типові форми з обліку ТМЦ, типові форми з обліку витрат на оплату праці та соціальні заходи, витрати на амортизацію, інші витрати).

5. Основною проблемою процесу управління витратами на підприємстві є відсутність управлінського обліку на підприємстві. Для оптимізації управлінського обліку витрат торговельного підприємства СП ТОВ «РІФ-1» проведена постановка задачі обліку витрат.

6. При розробці пропозиції щодо удосконалення фінансової звітності в частині витрат проведено узагальнення інформації про витрати в формі Звіту про фінансові результати ф. 2-м.

7. Для оптимізації даного процесу в роботі наведені наступні розробки: рекомендований перелік облікових номенклатур первинного обліку витрат СП ТОВ «РІФ-1» на етапі первинного обліку; рекомендований перелік облікових номенклатур поточного обліку витрат; сформовано перелік облікових регістрів обліку витрат підприємства СП ТОВ «РІФ-1»; сформовано робочий план рахунків з обліку витрат.

Використання засобів автоматизації дозволяє практично повністю вирішити проблему точності та оперативності інформації. На підприємстві використовується програма «1С: Підприємство 7.7», яка дозволяє повністю автоматизувати процес управління продажами. Для удосконалення обліку витрат на підприємстві розглянемо можливості впровадження програмного продукту «1С:Підприємство 8.2».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бланк И.А. Торговий менеджмент. – 2-ге вид., [перероб. та доп.]. – К. : Вид-во «Ника-Центр», 2004. – 546 с.
2. Боримська К.П. Бухгалтерський облік в системі забезпечення економічної безпеки підприємства: проблеми методології й організації / К. П. Боримська; М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технол. ун-т. — Житомир : ЖДТУ, 2014. — 623 с.
3. Борисов І. Технологія постановки управлінського обліку в компанії. Основні етапи і нюанси [Електронний ресурс] / І. Борисов, Г. Сухов. – Режим доступу : <http://www.topsbi.ru/default.asp?artID=1343>.
4. Бочуля Т. Учет и информация в системе управления: опыт, поиски, решения : монографія / Т. Бочуля. – Saarbrücken Deutschland : LAP LAMBERT Academic Publishing, 2013. – 269 с.
5. Бухгалтерський облік за видами економічної діяльності : навч. посіб. / [А. Г. Загородній, І. Й. Яремко, Л. М. Пилипенко, А. С. Мороз]; М-во освіти і науки України, Нац. ун-т «Львів. політехніка». — Львів : Вид-во Львів. політехніки, 2014. — 215 с.
6. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. - 9-ме вид., доп. і перероб. - Житомир: ПП «Рута», 2014. - 832 с.
7. Бухгалтерський облік в підприємстві: зб. наук. ст. студ. заоч. Форми навч./ відп. Ред.. В.В. Сопко. – К. : Київ. Нац.. торг.- екон. Ун-т, 2015 – Ч. 2. – 293 с.
8. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / Р. Ф. Бруханський, О. П. Скирпан; М-во освіти і науки України, Терноп. нац. екон. ун-т. — Тернопіль : ТНЕУ, 2014. — 443 с.
9. Витрати в US GAAP [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://gaap.ru>
10. Глухова С. В. Етимологія поняття «витрати» та його сучасні особливості / С. В. Глухова, О. Є. Конаржевська // Вісник Національного

технічного університету «ХПІ». Сер. : Технічний прогрес та ефективність виробництва. - 2013. - № 20. - С. 155-158.

11. Голов С. Ф. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємством упродовж його життєвого цикла / С. Ф. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2016. – № 4. – С. 2–12.

12. Губачова О.М. Облік у зарубіжних країнах : навч. посіб. / О.М. Губачова, С. І. Мельник. – 2-ге вид., перероб та допов. – Київ : Центр навч. літ., 2012. – 400 с.

13. Деньга С. М. Екаунтинг ефективності вкладення капіталу в торговельну сферу. Ч. 3. Організація екаунтингу в умовах мережевих комп'ютерних технологій обробки інформації : монографія / С. М. Деньга. – Полтава : РВВ ПУСКУ, 2008. – 455 с.

14. Діяльність торговельних підприємств у конкурентному середовищі: контрольно-аналітичне забезпечення системи управління : монографія / П. О. Куцик, Л. Г. Медвідь, В. О. Шевчук, Д. О. Хариневич-Яворська. – Чернівці : Технодрук, 2015. – 372 с.

15. Гриценко О. І. Дослідження питання удосконалення обліку витрат операційної діяльності / О. І. Гриценко // Вісник Східноукраїнського національного університету ім. Володимира : науковий журнал. – Луганськ. - 2014. - № 2 (209). - С. 61-66.

16. Діденко С. В. Ретроспектива і сучасність поняття «витрати» як об'єкта управлінського обліку / С. В. Діденко, Ю. І. Матюшина // Економіка і регіон. - 2011. - № 4. - С. 203-207.

17. Дуляба Н.І. Класифікація поточних витрат торговельного підприємства / Н.І. Дуляба // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічна теорія. – 2013. - № 1 (49). – С. 10-15.

18. Єфімчук О. Експорт товарів на умовах повної або часткової передоплати / О. Єфімчук // Все про бухгалтерський облік. – 2015. – № 106. – С. 25–28.

19. Єфімчук О. Експорт товарів із відстроченням платежу / О. Єфімчук // Все про бухгалтерський облік. – 2015. – № 106. – С. 29–31.
20. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.mns.gov.ua/content/laws_kru_buh.html
21. Занора В. О. «Витрати», «видатки», «затрати»: проблеми використання термінів / В. О. Занора // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Сер. : Економічні науки. - 2018. - Вип. 32(1). - С. 140-144.
22. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій»: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0893-99>.
23. Інтеграція бухгалтерського обліку як основа подальшого розвитку його теорії і практики / Н.М. Малюга, О. П. Колумбет : монографія / за заг. ред. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир : Рута, 2015. – 343 с. – С. 304–330.
24. Інтелектуальна власність : навч. посіб. / Г.М. Остапович, О.М. Стороженко, Г.В. Уманців, О.В. Фоміна. – Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – 398 с.
25. Карпенко Н.Г. Особливості обліку експорту товарів/ Н.Г. Карпенко // Економіка і суспільство. – 2017. – №9. – С. 1134-1138
26. Карпенко О.В. Проблеми розробки методологічної бази системи управлінської звітності / О.В. Карпенко, М.О. Любимов. – Режим доступу : <http://dspace.puet.edu.ua/bitstream/123456789/212/1/2.pdf>.
27. Килимнюк П. В. Диверсифікація діяльності підприємства та її моніторинг на основі контролінгу : монографія / П. В. Килимнюк, М. С. Пушкар. – Вінниця : Т. П. Барановська, 2015. – 125 с.
28. Ким Л.И. Стратегический управленческий учет : монографія / Л.И. Ким. – М. : НИЦ ИНФРА-М, 2014. – 202 с.

29. Король С. Я. Управлінська звітність: сутність і алгоритм формування / С. Я. Король // Бізнес інформ. – 2014. – № 7. – С. 325–331.
30. Кудінов Е. О. Механізм управління витратами торговельного підприємства: інституціональний підхід / Е. О. Кудінов // Держава та регіони. Сер.: Економіка та підприємництво. — 2017. — № 3. — С. 81-84.
31. Куцик П.О. Розвиток управлінського обліку: міжнародний контекст і перспективи [Електронний ресурс] / П.О. Куцик : Міжнар. зб. наук. пр. – Вип. 3 (21). – Режим доступу : <file:///C:/Users/User/Downloads/45791-92595-1-PB.pdf>.
32. Мазаракі А.А. Інституціоналізація управлінського обліку / А.А. Мазаракі, О.В. Фоміна // Вісн. Київ. нац. торг.-екон. ун-ту. – 2015. – № 5. – С. 5–15.
33. Мазараки А.А. Торговля: история, цивилизация, мораль / А.А. Мазараки. – Киев : Книга, 2010. – 624 с.
34. Медвідь Л. Г. Удосконалення внутрішнього контролю як складової управління торговельним підприємством / Л. Г. Медвідь, Д. О. Хариневич-Яворська // Наук. вісн. НЛТУ України. – 2015. – Вип. 25.1. – 404 с. – С. 307–314.
35. Мельник І.М. Стратегічні напрями структурно-територіальної організації оптової торгівлі / І.М. Мельник // Торгівля, комерція, підприємництво : зб. наук. пр. ; ред. кол.: В.В. Апопій, П.О. Куцик, В.О. Шевчук та ін. – 2014. – Вип. 16. – 228 с.
36. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства : затв. Наказом М-ва фінансів України 27 черв. 2013 р. № 635.
37. Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності: Наказ Міністерства економіки України від 02.03.2010 р. №226 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.
38. Міжнародні стандарти фінансової звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.minfin.gov.ua
39. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від

07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0391-13>.

40. Наумова Л.М. Бухгалтерський облік : (10 кредитів ECTS, теорія, практика) : [навч. посіб. для студентів вищ. навч. закл.] / Наумова Л. М., Антонова І. А. — Миколаїв : Швець В. Д., 2014. — 463 с.

41. Нормативно-методичне забезпечення бухгалтерського обліку в умовах застосування міжнародних стандартів фінансової звітності / [Л. Г. Ловінська та ін.]; за заг. ред. Л. Г. Ловінської; Держ. навч.-наук. установа «Акад. фін. упр.». — К. : Акад. фін, 2013. — 293 с.

42. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”: наказ Мінфіну України від 07.02.2013 № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

43. Обермейстер А. Расходы в US GAAP [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.gaap.ru/biblio/gaap-ias/compare_rus/023.asp.

44. Облік, аналіз та контроль: методологія, практика / [Башева С. та ін.]; Луцьк. нац. техн. ун-т [та ін.]. — Луцьк : РВВ Луцького НТУ, 2014. — 270 с.

45. Облік і звітність за міжнародними стандартами : навч. посіб. / З. В. Задорожний, В. М. Панасюк, Є. К. Ковальчук, В. Ю. Бродовський; М-во освіти і науки України, Терноп. нац. екон. ун-т.— 2-ге вид. переробл. і допов. — Тернопіль : ТНЕУ, 2014. — 445 с.

46. Пересічанська А. С. Деякі напрями вдосконалення положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» / А. С. Пересічанська // Управління розвитком. - 2014. - № 9. - С. 83-85

47. Пухальська Г. В. Податковий аспект обліку витрат: проблеми та шляхи вирішення / Г. В. Пухальська // Вісн. Хмельниц. нац. ун-ту. Сер.: Економіка. — 2014. — Т. 1, № 3. — С. 178-183.

48. Петришина Н. С. Класифікація витрат / Н. С. Петришина, Н. С. Гончарук // Наука й економіка. — 2014. — № 3. — С. 60-63.

49. План рахунків бухгалтерського обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. №291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0892-99>.

50. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.

51. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. №246 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0246-99>.

52. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. №318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0397-99>.

53. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затверджене наказом Мінфіну України від 25.02.2000р. №39 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0892-99>.

54. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0168-95>.

55. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.99 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

56. Прохар Н.В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики : монографія / Н.В. Прохар, Ю.О. Ночовна. – Полтава : РВВ ПУЕТ, 2014. – 257 с.

57. Пушкар М.С. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація : монографія / М.С. Пушкар, М.Г. Чумаченко. – Тернопіль : ТНЕУ, 2011. – 335 с.

58. Пустова І. В. Методи управління витратами в сучасних умовах: ефективність застосування, переваги та недоліки / І. В. Пустова // Інвестиції: практика та досвід. — 2013. — № 11. — С. 39-42.

59. Пухальська Г. В. Податковий аспект обліку витрат: проблеми та шляхи вирішення / Г. В. Пухальська // Вісн. Хмельниц. нац. ун-ту. Сер.: Економіка. — 2017. — Т. 1, № 3. — С. 178-183.

60. Різник І. В. Розмежування термінів «витрати» та «затрати» для потреб господарювання / І. В. Різник // Управління розвитком. - 2014. - № 9. - С. 85-89

61. Семчук О.Я. Необхідність аналізу та контролю витрат підприємств в сучасних умовах господарювання // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка: Удосконалення обліку, аналізу, аудиту і звітності в сучасних умовах глобалізаційних процесів у світовій економіці. - 2010. - №29 (1). - С. 282-286.

62. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней : учеб. пособие для вузов / Я.В. Соколов. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.

63. Трансформація фінансової звітності за міжнародними стандартами : навч. посіб. / Левицька С. О., Садовська І. Б., Бабіч І. І., Жураковська І. В. — Луцьк : РВВ Луц. НТУ, 2013. — 410 с.

64. Турило А.М. Фінансовий менеджмент (кредитно-модульна система) : [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.] / А. М. Турило, О. П. Гузенко. — Кривий Ріг : КТУ, 2010. — 461 с.

65. Фатенок-Ткачук А.О. Фінансовий облік I, II : навч. посіб. / А. О. Фатенок-Ткачук; Східноєвроп. нац. ун-т ім. Лесі Українки. — Луцьк : Вежа-Друк, 2014. — 535 с.

66. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М. Ф. Огійчук, Л.О. Сколотій, М. І. Беленкова та ін. / За ред. проф. М. Ф. Огійчука. – 7-ме вид., перероб. і допов. – К. : Алерта, 2016. – 1040 с.

67. Фінансовий облік : підруч. / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь [та ін.]. – 4-те вид. [доп. і перероб.]. – Тернопіль : ТНЕУ, 2017. – 451 с.

68. Фінансовий облік: підруч. для студ. вищ. навч. закл./

Л.В. Нападівська, А.В. Алексеева, О.А. Бакурова та ін./ За ред. Л.В. Нападівської. – К.: Київ. нац. торг.-екоп. ун-т, 2013. – 700 с.

69. Фіпансовий облік : підручник / [Я. Д. Крупка та ін.]; М-во освіти і науки України, Терноп. нац. екоп. ун-т.— 3-тє вид., доповн. та переробл. — Тернопіль : ТНЕУ, 2017. — 417 с.

70. Фіпансовий облік 2 : навч. посіб. / Н. М. Ткаченко, О. В. Борович, І. Л. Цюцяк, А. Л. Цюцяк; за заг. ред. Н. М. Ткаченко; М-во освіти і науки України, Нац. ун-т харч. технологій, Івано-Франків. ун-т права ім. Данила Галицького. — К. : Алерта, 2014. — 455 с.

71. Фоміпа О.В. Концепція методу управліпського обліку [Електронний ресурс] / О.В. Фоміпа // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. – № 8. – С. 1187–1190. – Режим доступу : <http://www.global-national.in.ua/archive/8-2015/249>.

72. Форми організації бухгалтерського обліку // Бібліотека бухгалтерського обліку – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://pro-4ot.info/index.php?section=browse&CatID=70&ArtID=203>

73. Хачко К. М. Витрати: їх суть та класифікація в фінансовому і управліпському обліках / К. М. Хачко // Інвестиції: практика та досвід. — Київ, 2014. — № 2. — С. 99-103.

74. Хмелевська А. В. Облікова систематизація витрат підприємства / А. В. Хмелевська // Вісн. Хмельниц. нац. ун-ту. Сер.: Економіка. — 2014. — Т. 1, № 3. — С. 197-200.

75. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства : навч. посіб. /Ю. С. Цал-Цалко. – К.: ЦУЛ, 2002. – 656 с.

76. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=435-15>.

ДОДАТКИ

ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА

«Аналіз фінансового стану підприємства СП ТОВ «РІФ-1».

Для характеристики фінансового стану СП ТОВ «РІФ-1». розглянемо динаміку коефіцієнтів ліквідності, рентабельності, платоспроможності та ділової активності протягом 2014-2018рр.

Таблиця Б.1

Показники ліквідності СП ТОВ «РІФ-1» за 2014-2018рр.

Показник	Норм. значення	Значення показника для підприємства				
		2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,2-0,5	3,161	1,087	0,674	0,766	1,301
Коефіцієнт ліквідності уточнений	0,5-1,0	6,546	3,445	3,295	4,169	2,559
Коефіцієнт ліквідності загальний	1,5-2,0	6,546	3,445	3,328	4,173	2,559

Джерело: складено автором за матеріалами звітності

Для нормального функціонування підприємства коефіцієнт абсолютної ліквідності має знаходитись в рекомендованих межах, які становлять від 0,2 до 0,5. Протягом всього досліджуваного періоду показник перевищує нормативне значення та в 2018 році складає 1,301, тобто 130,1% короткострокових пасивів СП ТОВ «РІФ-1» може одномоментно погасити. Протягом 2016р. показник досягає найнижчих значень (0,674), що свідчить про надлишок грошових коштів на підприємстві. Коефіцієнт ліквідності уточнений також не перебуває в рекомендованих межах (0,5-1) протягом всього досліджуваного періоду. Така ситуація пояснюється тим, що сума ліквідних коштів та очікуваних надходженнями від дебіторів значно перевищує поточні зобов'язання підприємства. Протягом всіх періодів значення коефіцієнта ліквідності уточненого забезпечується величиною дебіторської заборгованості СП ТОВ «РІФ-1»

Середнє значення загального коефіцієнта ліквідності протягом 2014-2018рр. становить 4,01, тобто 4,01 грн. найбільш ліквідних активів підприємства припадає на 1 грн. термінових боргів. В практиці господарювання вважається, що даний показник має коливатись від 1,5 до 2. Таким чином, загальний коефіцієнт ліквідності свідчить про достатність ліквідних активів підприємства.

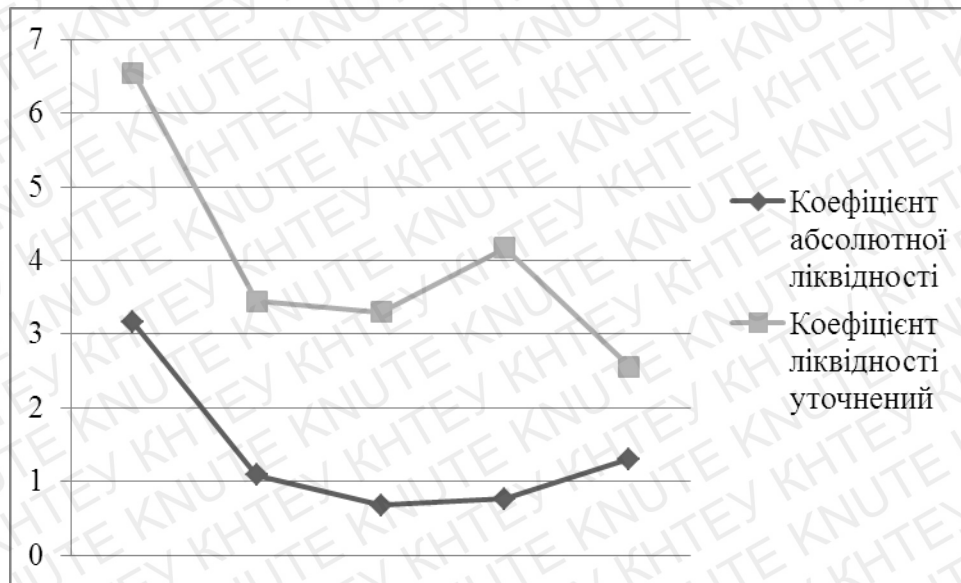


Рис. Б.1. Динаміка показників ліквідності СП ТОВ «РІФ-1» за 2014-2018рр.

Джерело: складено автором за матеріалами звітності

Проведемо аналіз показників рентабельності СП ТОВ «РІФ-1» протягом п'яти останніх років.

Таблиця Б.2

Показники рентабельності СП ТОВ «РІФ-1» за 2014-2018рр.

Показник	Значення показника для підприємства				
	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.
Рентабельність активів (за чистим прибутком)	0,303	0,277	0,519	0,074	0,051
Рентабельність власного капіталу	0,419	0,343	0,649	0,089	0,066
Рентабельність основних засобів	2,585	1,553	1,592	0,201	0,172
Рентабельність реалізованої продукції за прибутком від реалізації	1,859	1,940	1,961	1,586	1,299
Рентабельність реалізованої продукції за чистим прибутком	0,142	0,172	0,357	0,062	0,051
Коефіцієнт рентабельності діяльності	0,076	0,089	0,182	0,039	0,039

Джерело: складено автором за матеріалами звітності

Продовження додатку Б

Проаналізовані показники рентабельності були розраховані на основі чистого доходу (виручки) від реалізації й чистого прибутку. Рентабельність активів найбільшого значення набуває в 2015р. Це можна пояснити тим, що на підприємстві протягом 2016-2018рр. спостерігається збільшення балансової вартості активів (збільшення вартості основних засобів). У 2017-2018рр. відбувалось значне розширення та оновлення обладнання для call-center підприємства (закупівля комп'ютерів та меблів). Враховуючи розраховані значення в динаміці, можна відзначити досить низьку рентабельність активів за чистим прибутком СП ТОВ «РІФ-1». Рентабельність власного капіталу є найменшою у 2018р. і складає 6,6%. Це в 6 разів менше, ніж у 2008р. Причиною низької рентабельності власного капіталу у 2018 році є суттєве зменшення чистого прибутку підприємства. У 2016р. значення показника є найбільшим, оскільки темпи зростання чистого прибутку в цьому році швидші за темпи зростання власного капіталу. Рентабельність продукції набуває найбільшого значення у 2015-2016рр.. Зменшення рентабельності продукції у 2017р. відбулось за рахунок того, що обсяги реалізації продукції зросли швидшими темпами, ніж чистий прибуток підприємства. Маємо, що у 2018р. на 1000 грн. поточних витрат припадає 5,1 грн. чистого прибутку. Рентабельність господарської діяльності набуває свого найнижчого значення у 2016р. Причиною цього є величина чистого прибутку, яка є найбільшою серед аналізованих років.

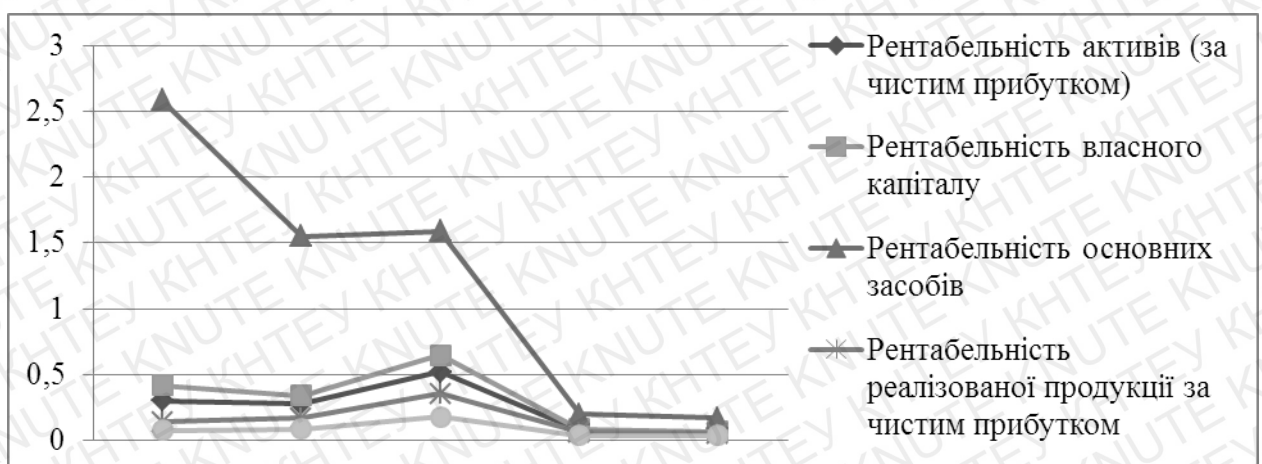


Рис. Б.2. Динаміка показників рентабельності СП ТОВ «РІФ-1» за 2014-2018рр.

Джерело: складено автором за матеріалами звітності

Далі проаналізуємо показники платоспроможності досліджуваного підприємства.

Таблиця Б.3

Показники платоспроможності СП ТОВ «РІФ-1» за 2014-2018рр.

Показник	Норм. значення	Значення показника для підприємства				
		2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.
Коефіцієнт платоспроможності (автономії)	$> 0,5$	0,869	0,768	0,818	0,843	0,708
Коефіцієнт фінансування	< 1 ↓	0,151	0,301	0,223	0,186	0,411
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	$> 0,1$	0,847	0,710	0,699	0,760	0,609
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	> 0 ↑	0,838	0,736	0,518	0,589	0,642

Джерело: складено автором за матеріалами звітності

Аналізуючи дані табл. Б.3 слід відмітити, що протягом досліджуваного періоду всі показники знаходились в межах норми, що свідчить про високу платоспроможність даного підприємства. Окрема варто зазначити, що аналіз коефіцієнту автономії дає можливість зробити висновок про те, що підприємство має можливості виконати зовнішні зобов'язання за рахунок власних активів. Отже, можна вважати, що підприємство не є залежним від позикових коштів.

Таким чином, можна стверджувати що СП ТОВ «РІФ-1» досить суттєво відреагувало на стан розвитку економічної ситуації в Україні протягом 2017-2018рр., що виявляється в зменшенні чистого прибутку підприємства, і як наслідок погіршення рівня досліджуваних показників.

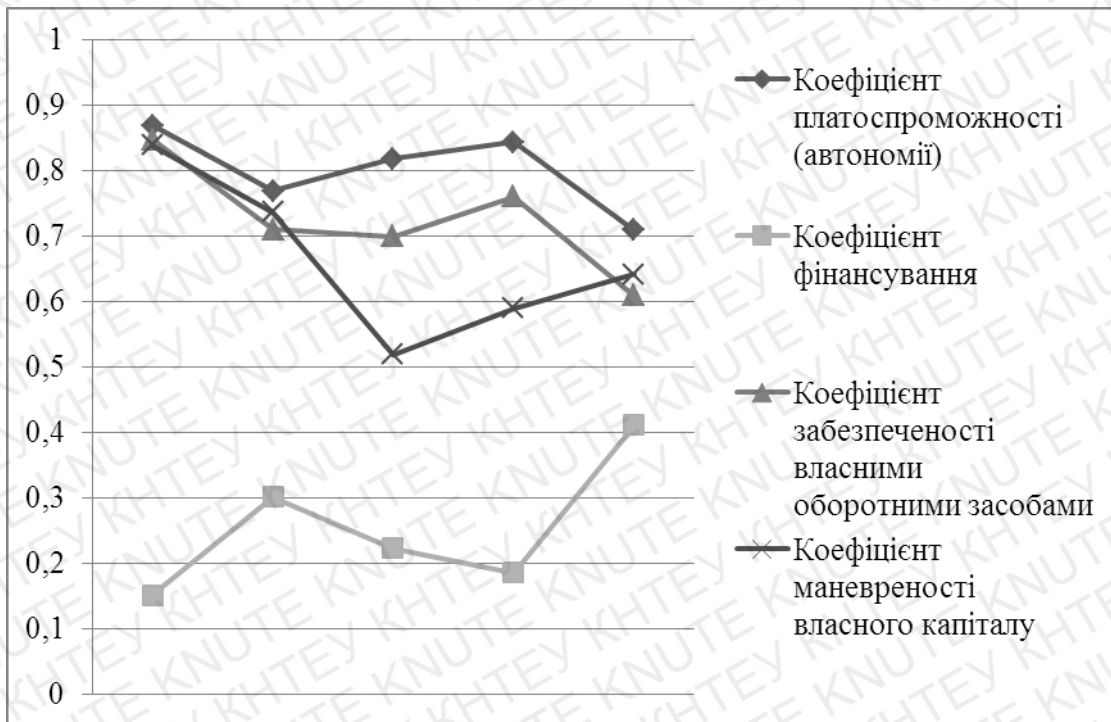


Рис. Б.3. Динаміка показників платоспроможності СП ТОВ «РІФ-1» за 2014-2018рр.

Стабільність фінансового становища підприємства в умовах ринкової економіки зумовлена значною мірою його діловою активністю, яка залежить від широти ринків збуту продукції, її ділової репутації, ступеня виконання плану за основними показниками господарської діяльності, рівня ефективності використання ресурсів і стійкості економічного зростання.

Ділова активність підприємства у фінансовому аспекті проявляється передусім у швидкості обороту його засобів. Аналіз ділової активності полягає в дослідженні рівнів і динаміки різноманітних коефіцієнтів оборотності.

Отже, проаналізуємо показники ділової активності СП ТОВ «РІФ-1».

Аналізуючи дані табл. Б.4, слід відмітити тенденцію до зменшення коефіцієнту оборотності активів, дебіторської та кредиторської заборгованості, основних засобів та власного капіталу, хоча нормативним значенням є тенденція до збільшення даних показників. У 2017-2018рр. це пояснюється значним зменшенням чистого доходу (виручки) від реалізації продукції, робіт, послуг.

Показники ділової активності СП ТОВ «РІФ-1» за 2014-2018рр.

Показник	Значення показника для підприємства				
	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.
Коефіцієнт оборотності активів	3,958	3,113	2,851	1,888	1,302
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	10,326	6,142	5,684	3,731	2,958
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	34,317	16,328	15,451	11,893	6,797
Строк погашення дебіторської заборгованості, днів	34,863	58,613	63,330	96,493	121,685
Строк погашення кредиторської заборгованості, днів	10,490	22,048	23,299	30,269	52,966
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	-	-	372,567	375,304	3585,913
Коефіцієнт оборотності основних засобів	11,494	8,087	5,938	3,562	2,766
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	5,478	3,857	3,561	2,272	1,696

Джерело: складено автором за матеріалами звітності

Строк погашення дебіторської та кредиторської заборгованості також не відповідає нормативному значенню та має тенденцію до збільшення. Це означає, що у 2018 році середній термін інкасації дебіторської та кредиторської заборгованості, тобто період її погашення становить 122 та 53 дні відповідно.

Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів протягом досліджуваного періоду характеризується значним переважанням собівартості продукції (у 2018 році – 12371,4 тис. грн.) над середньорічною вартістю виробничих запасів (у 2018 році – 3,45 тис. грн.).

Таким чином, можна стверджувати, що СП ТОВ «РІФ-1» досить суттєво відреагувало на стан розвитку економічної ситуації в Україні протягом 2017-2018рр., що виявляється в зменшенні чистого прибутку підприємства на 11,54% в 2017 році в порівнянні з 2016 роком і на 19,39% у 2018 році в порівнянні з 2017 роком, і як наслідок погіршення рівня досліджуваних показників.

Додаток 1 до положення
(стандарту) бухгалтерського обліку
підприємств малого бізнесу

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
суб'єкта малого підприємництва

Дата (рік, місяць, число)

Підприємство СП ТОВ «РІФ -1»

за ЄДРПОУ

КОДИ		
2015	01	01
14339624		
8038900000		
120		

Територія _____

за КОАТУУ

Організаційно-правова форма господарювання Товариство з обмеженою відповідальністю

за КОПФГ

Орган державного управління _____

за КОДУ

Вид економічної діяльності Оптова торгівля одягом та взуттям

за КВЕД

Середня кількість працівників _____

Одиниця виміру: тис. грн. з

одним десятковим знаком

Адреса 04073, м. Київ провулок Куренівський 7.

1. Баланс

Форма N 1-мс

Код за ДКУД

1801006

на 31 грудня 2018

р.

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Основні засоби:	1010	1764,0	1508
первісна вартість	1011	3706,9	2916,
знос	1012	(1942,9)	(2497,5)
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	1 764,0	1 508,
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	1005,3	1001,
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	872,9	625,
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	283,1	
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	640,1	445,
Поточна дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1155		
Гроші та їх еквіваленти	1165	304,8	4239,
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195	3 106,2	6 312,
Баланс	1300	4870,2	7821,
Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований капітал	1400		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	4167,1	4668,5
Усього за розділом I	1495	4 167,1	4 668,5
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
	1595		

III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1615	599,2	3018,1
Поточні зобов'язання за розрахунками:			
з бюджетом	1620		94,8
зі страхування	1625	22,0	6,9
з оплати праці	1630	81,9	30,9
Інші поточні зобов'язання	1690		2,0
Усього за розділом III	1695	703,1	3 152,7
Баланс	1900	4870,2	7821,2

Додаток 2 до положення
(стандарту) бухгалтерського обліку
підприємств малого бізнесу

2. Звіт про фінансові результати

за **2018** р.

Форма N 2-мс

Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	14074,8	17942,5
Інші операційні доходи	2120	2039,8	1051,6
Інші доходи	2160		
Разом доходи	2280	16114,6	18994,1
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(12371,4)	(12572,7)
Інші операційні витрати	2180	(3154,2)	(5713,9)
Інші витрати	2165		
Разом витрати	2285	(15525,6)	(18286,6)
Фінансовий результат до оподаткування	2290	619,0	707,5
Податок на прибуток	2300	(117,61)	(134,5)
Чистий прибуток (збиток)	2350	501,4	573,0

Керівник

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Додаток 1 до положення
(стандарту) бухгалтерського обліку
підприємств малого бізнесу

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
суб'єкта малого підприємництва

		Дата (рік, місяць, число)	КОДИ		
Підприємство	<u>СП ТОВ «РІФ -1»</u>	за ЄДРПОУ	2015	01	01
Територія	_____	за КОАТУУ	14339624		
Організаційно-правова форма господарювання	<u>Товариство з обмеженою відповідальністю</u>	за КОПФГ	8038900000		
Орган державного управління	_____	за КОДУ	120		
Вид економічної діяльності	<u>Оптова торгівля одягом та взуттям</u>	за КВЕД			
Середня кількість працівників	_____				
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком	_____				
Адреса	<u>04073, м. Київ провулок Куренівський 7.</u>				

1. Баланс Форма N 1-мс Код за ДКУД **1801006**
на **31 грудня 2017** р.

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Основні засоби:	1010		
залишкова вартість	1030	2037,0	1764,0
первісна вартість	1011	3488,9	3706,9
знос	1012	(1451,9)	(1942,9)
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	2037,0	1764,0
II. Оборотні активи			
Виробничі запаси	1100	1061,7	1005,3
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:	1125		
чиста реалізаційна вартість		613,0	872,9
первісна вартість		613,0	872,9
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	12,9	283,1
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	268,6	640,1
Поточна дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1155		
Гроші та їх еквіваленти в національній валюті	1165	257,7	304,8
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195	2213,9	3106,2
Баланс	1300	4250,9	4870,2
Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			

Зареєстрований капітал	1400		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	3594,1	4167,1
Усього за розділом I	1495	3594,1	4167,1
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595		
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1615	161,7	599,2
Поточні зобов'язання за розрахунками:			
з бюджетом	1620	278,5	
зі страхування	1625		22,0
з оплати праці	1630		81,9
Інші поточні зобов'язання	1690	216,6	
Усього за розділом III	1695	656,8	703,1
Баланс	1900	4250,9	4870,2

Додаток 2 до положення
(стандарту) бухгалтерського обліку
підприємств малого бізнесу

2. Звіт про фінансові результати за 2017 р.

Форма N 2-мс

Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)		21405,4	22252,6
Непрямі податки та інші вирахування з доходу		(3462,9)	(3708,8)
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	17942,5	18543,6
Інші операційні доходи	2120	1051,6	1072,5
Інші доходи	2160		
Разом чисті доходи	2280	18994,1	19616,3
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(12572,7)	(11493,7)
Інші операційні витрати	2180	(5713,9)	(6855,5)
Інші витрати	2165		
Разом витрати	2285	(18286,6)	(18349,2)
Фінансовий результат до оподаткування	2290	707,5	1267,1
Податок на прибуток	2300	(134,5)	(253,4)
Чистий прибуток (збиток)	2350	573,0	1013,7

Керівник

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Додаток 1 до положення
(стандарту) бухгалтерського обліку
підприємств малого бізнесу

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
суб'єкта малого підприємництва

		Дата (рік, місяць, число)	КОДИ		
Підприємство	<u>СП ТОВ «РІФ -1»</u>	за ЄДРПОУ	2015	01	01
Територія	_____	за КОАТУУ	14339624		
Організаційно-правова форма господарювання	<u>Товариство з обмеженою відповідальністю</u>	за КОПФГ	8038900000		
Орган державного управління	_____	за КОДУ	120		
Вид економічної діяльності	<u>Оптова торгівля одягом та взуттям</u>	за КВЕД			
Середня кількість працівників	_____				
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком	_____				
Адреса	<u>04073, м. Київ провулок Куренівський 7.</u>				

1. Баланс Форма N 1-мс Код за ДКУД **1801006**
на **31 грудня 2016** р.

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Основні засоби:	1010		
залишкова вартість	1030	1124,3	2037,0
первісна вартість	1011	2104,7	3488,9
знос	1012	(980,4)	(1451,9)
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	1124,3	2037,0
II. Оборотні активи			
Виробничі запаси	1100	1010,6	1061,7
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:	1125		
чиста реалізаційна вартість		335,4	613,0
первісна вартість		335,4	613,0
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	1,8	12,9
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		268,6
Поточна дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1155		
Гроші та їх еквіваленти в національній валюті	1165	400,5	257,7
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195	1748,3	2213,9
Витрати майбутніх періодів		2,3	
Баланс	1300	2874,9	4250,9
Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4

I. Власний капітал			
Зареєстрований капітал	1400		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	2580,4	3594,1
Усього за розділом I	1495	2580,4	3594,1
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1615	184,9	161,7
Поточні зобов'язання за розрахунками:			
з бюджетом	1620	59,3	278,5
зі страхування	1625		
з оплати праці	1630	29,8	
Інші поточні зобов'язання	1690	20,5	216,6
Усього за розділом III	1695	294,5	656,8
Баланс	1900	2874,9	4250,9

Додаток 2 до положення
(стандарту) бухгалтерського обліку
підприємств малого бізнесу

2. Звіт про фінансові результати за 2016 р.

Форма N 2-мс

Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)		22252,6	12098,2
Непрямі податки та інші вирахування з доходу		(3708,8)	(2016,4)
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	18543,6	10081,8
Інші операційні доходи	2120	1072,5	692,3
Інші доходи	2160		
Разом чисті доходи	2280	19616,3	10774,1
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(11493,7)	(7259,6)
Інші операційні витрати	2180	(6855,5)	(2515,5)
Інші витрати	2165		
Разом витрати	2285	(18349,2)	(9775,1)
Фінансовий результат до оподаткування	2290	1267,1	999,0
Податок на прибуток	2300	(253,4)	(199,8)
Чистий прибуток (збиток)	2350	1013,7	799,2

Керівник

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Додаток 1 до положення
(стандарту) бухгалтерського обліку
підприємств малого бізнесу

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
суб'єкта малого підприємництва

		Дата (рік, місяць, число)	КОДИ		
Підприємство	<u>СП ТОВ «РІФ -1»</u>	за ЄДРПОУ	2015	01	01
Територія	_____	за КОАТУУ	14339624		
Організаційно-правова форма господарювання	<u>Товариство з обмеженою відповідальністю</u>	за КОПФГ	8038900000		
Орган державного управління	_____	за КОДУ	120		
Вид економічної діяльності	<u>Оптова торгівля одягом та взуттям</u>	за КВЕД			
Середня кількість працівників	_____				
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком	_____				
Адреса	<u>04073, м. Київ провулок Куренівський 7.</u>				

1. Баланс Форма N 1-мс Код за ДКУД **1801006**
на **31 грудня 2015** р.

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Основні засоби:	1010		
залишкова вартість	1030	486,7	1124,3
первісна вартість	1011	1377,9	2104,7
знос	1012	(890,3)	(980,4)
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	487,6	1124,3
II. Оборотні активи			
Виробничі запаси	1100	1120,3	1010,6
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:	1125		
чиста реалізаційна вартість		504,3	335,4
первісна вартість		504,3	335,4
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	6,2	1,8
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	20,5	
Поточна дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1155		
Гроші та їх еквіваленти в національній валюті	1165	445,2	400,5
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195	2096,5	1748,3
Витрати майбутніх періодів		1,2	2,3
Баланс	1300	2585,3	2874,9
Пасив			
	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
	1	2	3
I. Власний капітал			
Зареєстрований капітал	1400		

Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	1781,2	2580,4
Усього за розділом I	1495	1781,2	2580,4
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595		
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1615	587,0	184,9
Поточні зобов'язання за розрахунками:			
з бюджетом	1620	168,8	59,3
зі страхування	1625		
з оплати праці	1630	48,3	29,8
Інші поточні зобов'язання	1690		20,5
Усього за розділом III	1695	804,1	294,5
Баланс	1900	2585,3	2874,9

Додаток 2 до положення
(стандарту) бухгалтерського обліку
підприємств малого бізнесу

2. Звіт про фінансові результати

за 2015 р.

Форма N 2-мс

Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)		12098,2	14041,3
Непрямі податки та інші вирахування з доходу		(2016,4)	(2340,2)
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	10081,8	11701,1
Інші операційні доходи	2120	692,3	205,4
Інші доходи	2160		
Разом чисті доходи	2280	10774,1	11906,5
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(7259,6)	(7411,3)
Інші операційні витрати	2180	(2515,5)	(3586,6)
Інші витрати	2165		
Разом витрати	2285	(9775,1)	(10997,9)
Фінансовий результат до оподаткування	2290	999,0	908,6
Податок на прибуток	2300	(199,8)	(209,0)
Чистий прибуток (збиток)	2350	799,2	699,6

Керівник

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Додаток 1 до положення
(стандарту) бухгалтерського обліку
підприємств малого бізнесу

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
суб'єкта малого підприємництва

Підприємство	<u>СП ТОВ «РІФ -1»</u>	за ЄДРПОУ	КОДИ		
Територія	_____	за КОАТУУ	2015	01	01
Організаційно-правова форма господарювання	<u>Товариство з обмеженою відповідальністю</u>	за КОПФГ	14339624		
Орган державного управління	_____	за КОДУ	8038900000		
Вид економічної діяльності	<u>Оптова торгівля одягом та взуттям</u>	за КВЕД	120		
Середня кількість працівників	_____				
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком	_____				
Адреса	<u>04073, м. Київ провулок Куренівський 7.</u>				

1. Баланс Форма N 1-мс Код за ДКУД **1801006**
на **31 грудня 2014** р.

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції		13,6	
Основні засоби:	1010		
залишкова вартість	1030	322,7	486,7
первісна вартість	1011	1006,1	1377,9
знос	1012	(683,4)	(890,3)
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	336,3	487,6
II. Оборотні активи			
Виробничі запаси	1100		1120,3
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:	1125		
чиста реалізаційна вартість		419,8	504,3
первісна вартість		419,8	504,3
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	0,3	6,2
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	685,4	20,5
Поточна дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1155		
Гроші та їх еквіваленти в національній валюті	1165	245,5	445,2
Гроші та їх еквіваленти іноземні валюті		1389,0	
Інші оборотні активи	1190	362,5	
Усього за розділом II	1195	3102,5	2096,5
Витрати майбутніх періодів		2	1,2
Баланс	1300	3440,8	2585,3
Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду

1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований капітал	1400		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	1081,6	1781,2
Усього за розділом I	1495	1081,6	1781,2
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1615	14,3	587,0
Поточні зобов'язання за розрахунками:			
з бюджетом	1620	319,6	168,8
зі страхування	1625		
з оплати праці	1630	7,3	48,3
Інші поточні зобов'язання	1690	1122,2	
Усього за розділом III	1695	1463,4	804,1
Баланс	1900	3440,8	2585,3

Додаток 2 до положення
(стандарту) бухгалтерського обліку
підприємств малого бізнесу

2. Звіт про фінансові результати

за 2014 р.

Форма N 2-мс

Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)		14041,3	14781,1
Непрямі податки та інші вирахування з доходу		(2340,2)	(2319,6)
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	11701,1	12461,5
Інші операційні доходи	2120	205,4	111,1
Інші доходи	2160		
Разом чисті доходи	2280	11906,5	12461,5
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(7411,3)	(5547,6)
Інші операційні витрати	2180	(3586,6)	(6654,1)
Інші витрати	2165		
Разом витрати	2285	(10997,9)	(12201,7)
Фінансовий результат до оподаткування	2290	908,6	370,9
Податок на прибуток	2300	(209,0)	(92,7)
Чистий прибуток (збиток)	2350	699,6	278,2

Керівник

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Додаток Л

Класичні підходи до визначення витрат

Автор	Характеристика витрат
Бруханський Р. Ф.	Витрати виробництва – сукупність затрат живої та уречевленої праці (засобів і предметів праці) на виробництво продукції
Бланк І.А.	Витрати – виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових і інших видів ресурсів на виробництво продукції
Глухова С. В.	Витрати – грошова оцінка матеріальних і трудових ресурсів, що пов'язані з виробництвом та реалізацією продукції, наданням послуг
Бутинець Ф.Ф.	Витратами називаються витрати у виробничому процесі праці й засобів виробництва для виготовлення продукції
	Виробничі витрати – це спожиті у процесі виробництва засоби виробництва, які втілюють у собі минулу працю(сировину , матеріали, амортизацію основних засобів, працю робітників, зайнятих у процесі виробництва)»
А. Сміт	Витрати складаються з витрат власної праці, праці, що купується, сировини та суми доходів
К. Маркс	З точки зору суспільства витрати складаються із витрат живої та втіленої в засоби виробництва праці на виробництво продукції. З точки зору капіталіста витрати – це частина вартості товару, яка відшкодовує ціну витрачених засобів виробництва і ціну витраченої робочої сили; це частина вартості товару, яка повертає лише те, скільки коштує товар самому капіталістові.
Нападовська Л.В.	Витрати – вартісний вираз використаних у процесі діяльності підприємства матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів
Задорожний З.В.	Витрати – грошовий вираз матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, використаних у процесі діяльності з метою отримання економічної вигоди
А. Маршалл	Витрати виробництва включають затрати праці та прибуток
Грабовський Б.Є.	Витрати – грошова оцінка вартості матеріальних, трудових, фінансових, інформаційних та інших видів ресурсів на виробництво і реалізацію продукції за певний період
Бойчук І.М.	Витрати – сукупність матеріальних витрат і живої праці, що показує, скільки виробництво коштує підприємству
Швець В.Г.	витрати виробництва – це виражені в грошовій формі поточні витрати матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів на виробництво продукції»
Дерій В.А.	Витратами доцільно називати повністю або частково використані в процесі господарсько-фінансової діяльності підприємства запаси, необоротні активи, трудові й інтелектуальні ресурси, а також зменшення зобов'язань підприємства перед бюджетом, кредиторами та іншими юридичними і фізичними особами

Характеристика діючої нормативно-правової бази з обліку та контролю витрат діяльності

№ пор	Нормативний документ	Короткий зміст	Використання у обліково-аналітичному (контрольному) процесі
1	2	3	4
1.	Господарський кодекс України від 16.01.2003р. № 436-IV -	Кодекс встановлює відповідно до Конституції України правові основи господарської діяльності (господарювання), яка базується на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності	Опрацювання питання статусу підприємства
2.	Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI	Кодекс регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства	Опрацювання питання податкового обліку витрат підприємства
3.	Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV	регулюються особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні, майновій самостійності їх учасників.	Опрацювання питання статусу підприємства
4.	Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. № 996-XIV	Закон визначає засади бухгалтерського обліку та фінансової звітності на підприємствах України	Опрацювання питання організації обліку та звітності
5.	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій»: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291.	Інструкція містить методику кореспонденції рахунків, зазначених у Плані рахунків	

Продовження додатку М

1	2	3	4
6.	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73	Положення визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.	Опрацювання питання узагальнення інформації про витрати
7.	П(С)БО 11 «Зобов'язання»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. №290.	Положення визначає формування у бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та розкриття її у фінансовій звітності.	Опрацювання питання обліку витрат
8.	П(С)БО 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. №318	Положення визначає загальні методологічні принципи обліку та відображення у звітності витрат підприємств	Опрацювання питання обліку витрат
9.	П(С)БО 26 «Виплати працівникам»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. №601	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності	Опрацювання питання обліку витрат
10.	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88 [59]	Положення визначає порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерської звітності підприємствами, їх об'єднаннями та госпрозрахунковими організаціями (крім банків) незалежно від форм власності	Опрацювання питання організації обліку витрат
11.	План рахунків бухгалтерського обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291 [52]	План рахунків містить перелік кодів та назв рахунків бухгалтерського обліку	Опрацювання питання організації обліку витрат

Джерело: на основі [50-55]

Огляд спеціальної літератури з питань обліку витрат операційної діяльності торговельних підприємств

№ пор	Джерело	Короткий зміст	Використання для удосконалення обліку, аналізу і контролю
1	2	3	4
1.	Бенько М.М. Концепція організації облікового технологічного процесу в торговельному підприємстві /М.М. Бенько. // Агросвіт. - 2011. - № 10. - С.15-17.	В статті обґрунтовано організацію бухгалтерського обліку як процесу	при дослідженні організації обліку витрат
2.	Бенько М.М. Інформаційні системи і технології в бухгалтерському обліку: монографія / М. М. Бенько. Київ. нац. торг.-екон. ун-т. — К. Вид-во Київ. нац. торг.-екон. ун-ту, 2010. — 336 с.	Розкриваються питання щодо розвитку інформаційних технологій бухгалтерського обліку	при дослідженні автоматизації обліку витрат
3.	Бойчук А.А. Проблеми організації автоматизації обліку на підприємствах торгівлі / А.А. Бойчук, В.О. Бойчук. Л.О. Моцна // Наука й економіка. – 2014. - № 2 (34). – С. 56-60.	Розглянуто актуальні питання організації автоматизації обліку на підприємствах торгівлі в Україні. Уточнено значення організації автоматизації обліку в забезпеченні апарату управління інформацією для прийняття управлінських рішень. Розглянуто окремі проблеми організації автоматизації обліку та його технічного забезпечення. Наведено характеристику найпопулярніших програмних продуктів, які використовують підприємства для обліку. Надано пропозиції з удосконалення організації автоматизації обліку з метою покращення інформаційної бази управлінського персоналу підприємства для прийняття обґрунтованих рішень.	при дослідженні автоматизації обліку витрат

Продовження додатку Н

1	2	3	4
4.	Бланк И.А. Торговий менеджмент – 2-ге вид., [перероб. та доп.]. – К : Вид-во «Ника-Центр», 2004. – 546 с.	В главі 8 «Управління поточними витратами» розглядаються питання: склад поточних витрат торгового підприємства, фактори, які впливають на формування поточних витрат та планування поточних витрат	при дослідженні сутності, класифікації та управління витратами
5.	Гриценко О. І. Дослідження питання удосконалення обліку витрат операційної діяльності / О. І. Гриценко // Вісник Східноукраїнського національного університету ім. Володимира науковий журнал. – Луганськ. 2014. - № 2 (209). - С. 61-66.	Розглянуто проблеми та напрями удосконалення відображення в обліку витрат операційної діяльності. Проведено аналіз існуючих поглядів науковців, розглянуті основні фактори формування облікової інформації щодо витрат операційної діяльності в сучасних умовах господарювання	при дослідженні організації обліку витрат
6.	Гуріна, Н. В. Організаційні аспекти аналізу витрат і доходів підприємств / Н. В. Гуріна // Облік і фінанси. — 2013. — № 3. - С. 92-98.	Розглянуто особливості інформаційного забезпечення аналізу витрат і доходів підприємств.	при дослідженні організації аналізу витрат
7.	Дерій В. А. Витрати на збут у системі обліку й аналізу невиробничих витрат / В. А. Дерій // Облік і фінанси. — 2013. — № 4. - С. 20-23.	Розглянуто сутність та місце витрат на збут у системі обліку невиробничих витрат підприємства й обґрунтовано пропозиції щодо підвищення його інформативності.	при дослідженні організації обліку витрат
8.	Дуляба Н.І. Особливості управління витратами торговельного підприємства з метою їх оптимізації та зниження / Н.І. Дуляба, І.В. Золотаревич // Науковий вісник НЛТУ України. 2014. – Вип. 24.5. – С. 239-244.	Досліджено сутність управління витратами та особливості її формування з метою оптимізації витрат та їх зниження. Зокрема, визначено загальнотеоретичні підходи до визначення сутності системи управління витратами. Охарактеризовано напрями оптимізації витрат з урахуванням особливостей організації діяльності торговельних підприємств. Визначено основні шляхи раціонального зниження витрат торговельного підприємства шляхом досягнення їх ефективності. Узагальнено основні шляхи побудови дієвої системи управління витратами торговельного підприємства з метою їх оптимізації та зниження.	при дослідженні управління витратами