

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«ОБЛІК ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ»

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

Смельянової Юлії
Андріївни

Науковий керівник
кандидат економічних наук,
старший викладач

Найдьонова Наталія
Володимирівна

Гарант освітньої програми
доктор економічних наук,
професор

Бенько Микола
Миколайович

Київ 2019

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ	7
1.1. Економічна сутність, класифікація та оцінка витрат на виробництво продукції	7
1.2. Базові положення обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції	11
Висновки за розділом 1	17
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА ТОВ «БРАЗ ЛАЙН»	19
2.1. Організація бухгалтерського обліку витрат на виробництво продукції	19
2.2. Фінансовий облік витрат виробництва і собівартості продукції	24
2.3. Облік витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції в управлінні підприємством	28
Висновки за розділом 2	31
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА ТОВ «БРАЗ ЛАЙН»	33
3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції на ТОВ «БРАЗ ЛАЙН»	33
3.2. Удосконалення обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції в системі управління	38
Висновки за розділом 3	41
ВИСНОВКИ	43
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	46
ДОДАТКИ	58

ВСТУП

На сьогодні питання оптимізації витрат та мінімізації собівартості є надзвичайно важливим для кожної господарської одиниці та держави в цілому. Актуальність даної теми підтверджують і макроекономічні дані з офіційного сайту Державної служби статистики за період 2012 – 2017 рр. (Дод. А). Так, в період економічної кризи 2013 – 2014 рр. витрати на виробництво суттєво знижувалися (по деяким галузям на 43,9% у 2013 р. та на 16,8% у 2014 р.), що було пов'язано зі зниженням купівельної спроможності громадян, скороченням робочих місць та іншими економічно негативними явищами. Це свідчить про те, що показник витрат на виробництво не може бути стабільним, оскільки залежить не лише від внутрішніх результатів діяльності, а й від економічної ситуації країни в цілому. Тому керівництво кожного підприємства повинно мати оперативну, достовірну та повну інформацію стосовно кількості витрат та напрямів їх використання з метою планування рівня прибутку та рентабельності. Показник собівартості продукції має значний вплив на побудову виробничої стратегії та процес ціноутворення. Правильно обрана методика обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості допоможе підприємству здійснювати ефективне управління витратами та приймати оптимальні рішення.

Питанням розвитку теоретичної та практичної частини обліку, особливо в розділі витрат та собівартості, займалися як зарубіжні вчені, такі як, К. Друрі, Ч. Хорнгрен, Х. Гант, Ч. Гаррісон, Г. Емерсон, так і вітчизняні науковці – Л.В. Нападовська, М.Г. Чумаченко, С.Ф. Голов, І.А. Білоусова, Ф.Ф. Бутинець, В.В. Сопко, М.І. Скрипник та ін. Вивчення праць наведених науковців дозволяє ґрунтовно підійти до дослідження сутності поставленого наукового завдання, а також виявити питання, що залишаються невирішеними.

Серед питань, що потребують вирішення є дискусія, пов'язана з питанням понятійних категорій, що стосуються природи та сутності витрат, в тому числі з урахуванням галузевої специфіки. Існуючі проблемні теоретичні та практичні

питання, пов'язані з витратами, що є у фінансовому, управлінському й податковому обліках вимагають оцінки та наукового обґрунтування єдиного концептуального підходу до їх трактування, а також формулювання пропозицій з удосконалення облікового відображення.

Мета випускної кваліфікаційної роботи – дослідження теоретико-методичних основ обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції та розробка практичних рекомендацій щодо їх удосконалення.

Завдання випускної кваліфікаційної роботи:

1. дослідити економічну сутність, класифікацію та оцінку витрат на виробництво продукції;
2. здійснити критичний аналіз базових положення обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції;
3. дослідити організацію бухгалтерського обліку витрат на виробництво продукції;
4. здійснити дослідження фінансового обліку витрат виробництва і собівартості продукції;
5. виявити проблематику обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції в управлінні підприємством;
6. розробити напрями і заходи удосконалення обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції на ТОВ «БРАЗ ЛАЙН»;
7. запропонувати шляхи удосконалення обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції в системі управління.

Об'єктом дослідження є процес обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції.

Предметом дослідження є теоретико-методичні та практичні положення витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції за матеріалами ТОВ «БРАЗ ЛАЙН».

При написанні випускної кваліфікаційної роботи використовувалися такі методи дослідження: абстрагування – для відокремлення другорядних властивостей від істотних; історичний метод – для вивчення реальної історії

витрат в усій багатогранності з урахуванням деталей та виявленні історичних фактів у хронологічній послідовності; аналіз – для розчленування, розкладання витрат та собівартості на складові частини з метою їх всебічного вивчення; системний метод – для розгляду витрат і собівартості як системи, що об'єднує певну множину взаємодіючих елементів в єдине ціле тощо.

Інформаційною базою наукового дослідження послужила первинна документація, реєстри обліку, звітність підприємства ТОВ «БРАЗ ЛАЙН», нормативно-правові акти, статистичні матеріали Державної служби статистики України.

Гіпотеза дослідження базується на припущенні, що належно організований облік витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції сприяє підвищенню ефективності діяльності підприємства, допомагає в ефективному управлінні витратами та прийнятті вірних управлінських рішень.

Наукова новизна полягає у поглибленні теоретичних та удосконаленні теоретико-методичних положень щодо обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції. Основними результатами дослідження, що характеризують наукову новизну, є такі:

удосконалено:

- звіт калькуляції планової собівартості 1 т алюмінієвого профілю без покриття в частині розширення новими графами, які містять градацію по запланованому обсягу випуску продукції відповідно до плану виробництва. Таке вдосконалення дає можливість керівництву прийняти оптимальне рішення щодо обсягу виробництва продукції відповідно до тієї кількості ресурсів, які є в наявності або будуть через певний період;

- бюджети виробничих накладних витрат та собівартості виготовленої продукції, які змусять керівництво кількісно обґрунтовувати свої плани в частині обсягу виробництва і дають змогу усвідомити витрати, пов'язані з виконанням бюджетів. Крім того, порівняння фактичних результатів

із запланованими дає можливість визначити ефективність і результативність діяльності.

набули подальшого розвитку:

- визначення поняття «витрати» через доповнення новою сутнісною характеристикою, що сприятиме більш чіткому розумінню цієї економічної категорії та її значущості в процесі управління підприємством;
- систематизація класифікації витрат виробництва для цілей бухгалтерського обліку ТОВ «БРАЗ ЛАЙН», що сприятиме більш ефективному та оперативному процесу управління та контролю за витратами.

Практична значущість дослідження проблем обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції для ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» полягає у більш точному розподіленні витрат по видах продукції, шляхом створення окремих субрахунків на кожен вид продукції, а саме субрахунку 23.1 «Виробництво металевих виробів» та субрахунку 23.2 «Виробництво меблів», а також аналітичними рахунками відповідно до асортименту продукції. Крім того, було запропоновано відкрити субрахунки до рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» для ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» за складом загальновиробничих витрат.

Апробація результатів дослідження, його основні положення та результати було опубліковано у вигляді наукової статті «Методичні підходи до обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції», загальним обсягом 0,6 друкованих аркушів, в збірнику статей КНТЕУ.

Структура та обсяг роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Повний обсяг роботи становить 142 сторінки комп'ютерного тексту. Основний зміст викладено на 45 сторінках. Робота містить 37 додатків на 85 сторінках. Список використаних джерел включає 98 найменувань на 12 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

1.1. Економічна сутність, класифікація та оцінка витрат на виробництво продукції

Виробництво та реалізація продукції потребують певних витрат. Це можуть бути грошові, матеріальні або трудові витрати. Наразі П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затверджено таке трактування цієї економічної категорії: «витрати - зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)» [54].

Однак, такому трактуванню сутності витрат передували роки спорів та суперечливих поглядів науковців з різних економічних шкіл. Еволюцію становлення поняття витрати було проаналізовано в Додатку Б.

На початку розвитку економічної науки така важлива категорія, як витрати окремо не виділялася. Зокрема, меркантилісти вважали, що виробництво доцільно підтримувати пільгами та субсидіями від держави. Але коли такі виробництва почали занепадати, залишившись без підтримки держави, постало питання в визначенні причини такого різкого занепаду. Тому в подальшому дослідження сфери виробництва вийшло на передній план. Так, фізіократи почали розрізняти елементи витрат, такі як: матеріальні витрати та витрати на оплату праці. На нашу думку найбільший прорив зробили представники маржиналізму, оскільки саме вони зосередили увагу не на сфері виробництва в цілому, а на окремому суб'єкті господарювання. Крім того, маржиналісти усвідомили проблему обмеженості ресурсів і, як наслідок, необхідність управління ними. Саме тому з'являється аналіз граничних величин, який має важливе значення в прийнятті оптимальних рішень з приводу комбінації ресурсів в процесі виробництва продукції. Поступово аналіз діяльності підприємства почав виходити далеко за його межі. Наприклад, інституціоналісти досліджували вплив держави, банків, корпорацій та навіть психологічних та морально-етичних чинників на суб'єкт господарювання. Дуже цікавим є момент запровадження неінституціоналістами поняття «транзакційні витрати», тобто витрати на взаємодію підприємства із зовнішнім середовищем, такі як: моніторинг ринку, пошук партнерів, підписання

контрактів. Це свідчить про визнання суб'єкта господарювання елементом системи, якому необхідно постійно підтримувати зв'язок із зовнішнім світом і витратити на це свої ресурси. Доволі спірною є ступінь втручання держави в функціонування бізнесу. Представники кейнсіанства виступали за цілковите втручання держави в економіку та бізнес, монетаристи вважали, що держава має контролювати лише кількість грошей в обороті, представники неолібералізму навпаки підтримували ідею невтручання держави в економіку та повну свободу бізнесу. На нашу думку прийняття рішення щодо втручання держави залежить від економічної ситуації в конкретній країні, тому що позиція кейнсіанців допомогла США подолати Велику депресію, але виявилася неефективною у післякризовий період.

До визначення поняття «витрати» використовуються різні підходи, які було розкрито у Додатку В. Проаналізувавши трактування цієї економічної категорії різними науковцями, стає очевидно, що немає єдиного підходу до визначення поняття «витрати». Це пояснюється тим, що, по-перше, кожен вчений досліджує витрати з певною метою і ця мета завжди різна і стосується різних сфер діяльності підприємства, а по-друге, відповідно до заданої мети до витрат включаються різні категорії, тому алгоритм обчислення витрати ніколи не буде однаковий. Наприклад Ф.Ф. Бутинець трактував поняття «витрати» наступним чином: «це спожиті ресурси або гроші, які необхідно заплатити за товари, роботи і послуги» [10]. Інше визначення наводить Л.В. Нападовська: «затрати – є зменшенням економічних вигод протягом звітного періоду, або збільшення зобов'язань підприємства, що призводить до зменшення капіталу» [52].

Однак, на нашу думку, якщо узагальнити усі розглянуті трактування поняття «витрати», то його можна виразити так: витрати – це ресурси в грошовому вимірнику, які були використані в процесі господарської діяльності підприємства, що потребують обліку та управління з метою ефективного їх використання та прийняття оптимальних управлінських рішень.

До трактування поняття «витрати на виробництво» також використовуються різні підходи. Наприклад, в «Економічній енциклопедії» зазначено, що «витрати виробництва – спожиті в процесі виробництва продукту виробничі фонди підприємства» [21, с. 203]. На нашу думку ширше розглядає це поняття С.В. Мочерний, а саме як «витрати на придбання основних чинників виробництва: робочої сили, засобів виробництва (засобів і предметів праці, в тому числі - землі) та інших для виготовлення продукції протягом певного періоду» [50, с. 130].

Для ефективної організації обліку витрати підприємства класифікують за різними видами ознак. Чим складнішу господарську діяльність веде підприємство, тим ширша буде класифікація його витрат. В Додатку Г відображена значна кількість варіантів, за якими можна класифікувати витрати. Наприклад, С.Ф. Голов зазначає, що до витрат за критерієм прийняття рішень відносяться наступні види витрат: релевантні та нерелевантні; постійні та змінні; маржинальні та середні; дійсні та альтернативні витрати [14, с. 59]. Нападовська Л.В. до цього критерію відносила тільки релевантні та нерелевантні витрати [53, с. 85-100]. Натомість, Л.В. Нападовська виділяє аж чотирнадцять ознак класифікації витрат, а С.Ф. Голов всього три. Очевидно, що варіантів класифікації витрат може бути безліч. Все залежить від потреб підприємства. Отже, єдиної та ідеальної класифікації витрат не існує, тому що метою класифікації є таке упорядкування витрат, яке б дозволило їм вирішувати завдання, які переслідує підприємство. Тому ми абсолютно згодні з принципом: «різні ознаки класифікації – для різних цілей». Навіть якщо розглядати традиційний підхід до класифікації затрат, який затверджений П(С)БО 16, то можна зробити висновок, що він не дозволяє вирішити значну низку важливих завдань у системі управління. Наприклад, традиційний підхід до класифікації витрат не може врахувати специфіку діяльності кожного підприємства. Він не містить класифікацію витрат за видами (основне та допоміжне виробництво), сферами (матеріально-технічне постачання, виробництво, реалізація) та функціями (розробка нових технологій, маркетинг,

управління) діяльності. Крім того, відсутнє групування витрат залежно від галузевих особливостей та процесів (добування, переробка, доробка), організації виробництва (безцехова, цехова), за ступенем готовності (незавершене виробництво, напівфабрикат, готова продукція). Отже, враховуючи вищезазначене, можна дійти висновку, що перед кожним підприємством стоїть задача створити власну класифікацію своїх витрат з урахуванням особливостей процесу виробництва, специфіки продукції та інших факторів. Запропонована нами класифікація витрат виробництва для цілей бухгалтерського обліку ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» наведена в Додатку Д.

Норми визнання та оцінка витрат регламентуються в основному П(С)БО 16 «Витрати», а також окремими П(С)БО, перелік яких наведений в Додатку Е. Відповідно до П(С)БО 16 витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань. Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

Не визнаються витратами й не включаються до звіту про фінансові результати:

- Платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;
- Попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
- Погашення одержаних позик;
- Інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають визначенню витрат звітного періоду;
- Витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку;
- Балансова вартість валюти [64].

Отже, здійснивши аналіз сутності та класифікації витрат, ми запропонували нове трактування цієї економічної категорії. Також було виявлено складність в створенні єдиної класифікації витрат, оскільки існує безліч ознак, за якими можна згрупувати витрати, тому суб'єкти господарювання мають зробити це самостійно, враховуючі свої потреби. А при визнанні та оцінці витрат підприємства повинні керуватися нормами, які містяться в окремих положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, зокрема П(С)БО 16 «Витрати». Як раз в подальшому будуть виявлені спільні та відмінні риси в національних та міжнародних стандартах бухгалтерського обліку в частині витрат, повнота та адаптованість нормативної бази до реалій ведення обліку. Крім того, нами будуть досліджені проблеми, які виникають на виробничих підприємствах з широкою номенклатурою в процесі обліку та оцінки витрат виробництва та собівартості продукції.

1.2. Базові положення обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції

Повноцінне функціонування системи обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції неможливе без наявності належного нормативно-правового забезпечення.

Система обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості формується на основі таких видів нормативно-правового забезпечення:

- Кодекси України (Податковий, Бюджетний, Господарський, Цивільний, про адміністративні правопорушення, про працю);
- Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;
- Укази Президента України;
- постанови і рішення Кабінету Міністрів України;
- накази, постанови, розпорядження, листи, роз'яснення міністерств та відомств;

- П(С)БО 9 «Запаси», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 26 «Виплати працівникам», П(С)БО 18 «Будівельні контракти», П(С)БО 30 «Біологічні активи», П(С)БО 31 «Фінансові витрати», П(С)БО 33 «Витрати на розвідку запасів корисних копалин», МСБО 2 «Запаси», МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 23 «Витрати на позики»;

- методичні рекомендації з формування собівартості (за видами економічної діяльності: перевезення на транспорті, видавнича та поліграфічна продукція; кіновиробництво; лісові ресурси; будівельно-монтажні роботи; сільське господарство; промисловість);

- план рахунків бухгалтерського обліку та інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку;

- наказ про облікову політику, графіки документообігу і т.д.

Відповідно до наведеного переліку в Додатку Ж було досліджено зміст конкретних нормативно-правових документів, які регулюють облік витрат на виробництво.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. В частині витрат цей Закон надає тлумачення цієї економічної категорії, а також встановлює принцип нарахування, який полягає в необхідності відображення доходів і витрат в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів [65].

Процес зближення вітчизняного бухгалтерського обліку з міжнародними стандартами обліку та фінансової звітності триває вже не одне десятиріччя. Його початком вважається 23.05.1992 р., коли Указом Президента України «Про перехід України до загальноприйнятої у міжнародній практиці системи обліку та статистики» було затверджено Державну програму входження до міжнародної системи обліку і статистики. Наступним кроком стало затвердження Кабінетом Міністрів України Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів. Однак,

процес адаптації національних стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних все ще триває. Цей факт є ще більш очевидним в ході порівняння П(С)БО та МСБО в частині витрат, яке було здійснено в Додатку 3.

П(С)БО 16 «Витрати» було розроблено відповідно до стандартів міжнародного призначення. Основними ознаками порівняння міжнародних та національних стандартів є: визначення терміну витрат, класифікація та групування витрат, елементи витрат, визнання витрат та оцінка витрат. Поняття витрат, визнання, склад та оцінка витрат розкривається в окремих положеннях МСБО 1 «Подання фінансової звітності», у МСБО 2 «Запаси», МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 23 «Витрати на позики», МСБО 38 «Нематеріальні активи», Концептуальних основах складання та подання фінансових звітів та ін. В Україні методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та розкриття такої інформації у фінансовій звітності регулює П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (в частині визначення терміну) та деякі інші.

Порівнявши трактування такої економічної категорії, як «витрати» у стандартах національного та міжнародного призначення, слід зазначити, що вони майже однакові. Тобто, у Концептуальних основах складання та подання фінансових звітів витратами визнаються зменшення економічних вигод за весь обліковий період, які перебувають у вигляді амортизації активів чи їх вибутті, або взагалі у вигляді виниклих зобов'язань, результатом чого виступає зменшення власного капіталу, окрім випадків, пов'язаних із зменшенням виплат учасникам. Аналогічне трактування простежується в національних стандартах.

Хоча окремих стандарт, який би регламентував склад та принципи визнання виробничих витрат, відсутній, натомість, існує МСБО 2 «Запаси» [48], який містить правила обліку витрат та визначення собівартості виробництва продукції, називаючи такі процеси «переробкою запасів» (на те, що продукція належить до запасів, вказує п. 8 стандарту).

Зважаючи на це, ми вважаємо доцільним здійснити порівняння МСБО 2 «Запаси» та П(С)БО 9 «Запаси» в Додатку І.

П. 12 МСБО 2 «Запаси» визначає, що витрати на переробку запасів охоплюють витрати, прямо пов'язані з одиницями виробництва, та передбачає систематичний розподіл постійних та змінних виробничих накладних витрат, що виникають при переробці матеріалів у готову продукцію. Постійні виробничі накладні витрати – це ті непрямі витрати на виробництво, які залишаються порівняно незмінними незалежно від обсягу виробництва, такі як амортизація, утримання будівель і обладнання заводу, а також витрати на управління та адміністративні витрати заводу [48]. Змінні виробничі накладні витрати – це такі непрямі витрати на виробництво, які змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно обсягу виробництва. Крім того, до накладних виробничих витрат на переробку запасів цей стандарт дозволяє віднести частину адміністративних витрат, що пов'язана з продукцією, що виробляється. Цей принцип діє і щодо витрат на збут. Вітчизняний П(С)БО 16 «Витрати» забороняє включати до собівартості продукції зазначені витрати, у той час як у МСБО 2 «Запаси» прямі витрати на доставку продукції можуть бути включені до собівартості продукції.

Частина загальновиробничих витрат у вітчизняних стандартах збігається з накладними витратами у МСБО 2 «Запаси». Однак інша частина витрат, які у вітчизняному законодавстві належать до прямих, у міжнародних стандартах є накладними. У П(С)БО накладні виробничі витрати або загальновиробничі витрати включають тільки витрати з управління виробництвом та на виконання допоміжних функцій. П(С)БО 16 «Витрати» містить конкретний перелік витрат, що включаються до загальновиробничих. Натомість, МСБО 2 «Запаси» формулює правило, яке визначає непрямі виробничі витрати і принцип їх розподілу. В МСБО перелік накладних витрат визначається цим правилом, а не детальними інструкціями, як в П(С)БО. Це свідчить про те, що частина накладних виробничих витрат за міжнародними стандартами не включена до списку загальновиробничих за національним П(С)БО.

Тобто П(С)БО 16 «Витрати» не містить переліку непрямих виробничих витрат, окрім перелічених загальновиробничих витрат. Також частина витрат, яка має бути віднесена до непрямих постійних виробничих витрат, віднесена правилами стандарту до прямих витрат. Ця різниця є суттєвою порівняно з правилами МСБО. Вона є очевидною і у визначенні «інших прямих витрат» П(С)БО 16 «Витрати», де вимога економічної доцільності при віднесенні до конкретного об'єкта витрат навіть не згадується. Такі відмінності можуть призвести до того, що при калькулюванні однієї і тієї ж продукції за кожним із стандартів, її собівартість буде різною. Більш того, собівартість, розрахована відповідно до П(С)БО, буде вищою, ніж та, що розрахована за правилами МСБО.

До того ж, п. 15 МСБО 2 «Запаси» передбачає включення до складу собівартості продукції, крім прямих та накладних виробничих витрат, і інші витрати, якщо вони були понесені для приведення запасів в теперішній стан. До таких витрат можна віднести невикористані накладні витрати або витрати на проектування продукції для конкретних клієнтів. П(С)БО 16 «Витрати», у свою чергу, таких випадків не дозволяє [48].

Згідно із МСБО 2 «Запаси», до собівартості продукції не включаються витрати, що перевищують встановлені нормативи, витрати на зберігання продукції та частина адміністративних витрат, яку неможливо пов'язати з виробництвом продукції, а також непрямі витрати на збут. Натомість, П(С)БО 16 «Витрати» не включає до собівартості продукції адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати. Схожі до норм п. 15 МСБО 2 «Запаси» обмеження містяться в п. 14 П(С)БО 9 «Запаси», який не дозволяє включати до первісної вартості запасів понаднормові нестачі і втрати запасів, витрати на збут та загальногосподарські витрати. Однак, є наступні нюанси:

- поняття «понаднормові відходи матеріалів» (за МСБО) і «понаднормові нестачі запасів» (за П(С)БО) мають різну економічну сутність;

- наднормативні виробничі витрати, які відрізняються від матеріальних, у МСБО 2 «Запаси» не включаються до собівартості продукції, а у національному стандарті 16 «Витрати» належать до собівартості реалізації;
- адміністративні витрати за правилами П(С)БО не включаються до собівартості продукції взагалі, а за МСБО проходять «випробування економічної доцільності» [59].

Важливою умовою при удосконаленні діючих національних стандартів є конкретизація певних понять та термінів, зближення діючих стандартів обліку витрат з податковим законодавством, розробка єдиного підходу до оцінки, обліку, визнання та відображення витрат суб'єктів господарювання.

Дослідивши методичні рекомендації з формування собівартості у різних галузях, можна виділити наступні поради. За методичними рекомендаціями для транспортних підприємств в обліку та калькулюванні фактичної собівартості перевезень перевага надається нормативному методу, стандарт-костінгу, позамовному методу або простому підрахунку витрат. В методичних рекомендаціях для видавничих та поліграфічних підприємств вибір методу обліку залежить від обсягу виробництва, кількості замовлень, номенклатури продукції тощо. Наприклад, за невеликої кількості замовлень або продукції рекомендовано застосовувати позамовний метод. Для поліграфічних підприємств з широкою номенклатурою продукції та великими обсягами доцільне використання попроцесного методу обліку витрат. Але перевага надається одночасному використанню цих двох методів щодо різних видів витрат із застосуванням елементів нормативного методу. Методичні рекомендації у кінтовиробництві основним методом обліку витрат називають позамовно-передільний метод, що пояснюється чотирьохрівневим технологічним процесом. Щодо підприємств, які належать до сфери управління Державного агентства лісових ресурсів України, методичними рекомендаціями затверджено використання однопредільного (простого) методу із застосуванням елементів нормативного методу.

План рахунків бухгалтерського обліку та інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення інформації про витрати підприємства передбачає клас 8 «Витрати за елементами» та клас 9 «Витрати діяльності». Зокрема, на рахунках класу 8 ведеться облік витрат за економічними елементами, а на рахунках класу 9 узагальнюється інформація про витрати операційної, інвестиційної, фінансової діяльності та витрати на запобігання надзвичайним подіям і ліквідацію їх наслідків. Для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції призначений рахунок 23 «Виробництво» [24].

Зробивши критичний огляд наукових статей по темі дослідження за останні п'ять років в Додатку К, ми дійшли висновку, що тема обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції є добре дослідженою як вітчизняними, так і зарубіжними науковцями. Однак, незважаючи на значну кількість праць, наукова робота продовжується, зокрема, в частині тлумачення поняття «витрати», класифікації витрат, методичних підходів до обліку витрат. Актуальними є також порівняння вітчизняного обліку із закордонним досвідом та формування рекомендацій щодо впровадження позитивних аспектів закордонного обліку в практичну діяльність українських підприємств. Крім того, не припиняються пошуки найбільш адаптованих методів обліку витрат до кожної галузі промисловості, які підприємства могли б сміливо застосовувати на практиці.

Висновки за розділом 1

Здійснивши аналіз наукових підходів до еволюції становлення трактування сутності поняття запропоновано визначати витрати як ресурси в грошовому вимірнику, які були використані в процесі господарської діяльності підприємства, що потребують обліку та управління з метою ефективного їх використання та прийняття оптимальних управлінських рішень. Розкриттю внутрішньої сутності витрат та підвищенню рівня функціонування облікової

системи сприятиме розроблена нами класифікація витрат виробництва.

Вивчивши нормативно-правову базу та порівнявши національні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, можна зазначити, що основні положення, які визначають методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства розкриваються у Концептуальних основах складання та подання фінансових звітів та МСБО; певні положення П(С)БО 16 «Витрати» та П(С)БО 9 «Запаси» повністю збігаються з МСБО; в деяких ситуаціях П(С)БО 16 «Витрати» містить вимоги, які не виділені окремо в міжнародних стандартах, але знаходяться в їх межах; разом з тим, певні положення, які відображені в МСБО, абсолютно відсутні в національних П(С)БО. Аналіз змісту національних П(С)БО вказує на необхідність їх адаптації до змін, які відбуваються в економіці країни. Через те, що МСБО постійно оновлюються, усе частіше спостерігаються розбіжності між ними й П(С)БО. Однак, згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» П(С)БО не можуть суперечити міжнародним стандартам, тому у майбутньому варто очікувати коригування стандартів щодо обліку та оцінки витрат.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «БРАЗ ЛАЙН»

2.1. Організація бухгалтерського обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції

Досліджуване підприємство ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» за організаційно-правовою формою є корпоративним підприємством, а саме господарським товариством з обмеженою відповідальністю. Товариство є платником податку на прибуток на загальних підставах. Свою діяльність підприємство розпочало у 2015 році. Основним видом діяльності є «Оптова торгівля іншими товарами господарського призначення» (код КВЕД 46.49), крім того, до інших видів діяльності підприємства належать:

- Виробництво меблів для офісів і підприємств торгівлі (код КВЕД 31.01).
- Виробництво інших меблів (код КВЕД 31.09).
- Виробництво інших готових металевих виробів, н. в. і. у. (код КВЕД 25.99).
- Оптова торгівля меблями, килимами й освітлювальним приладдям (код КВЕД 46.47).
- Оптова торгівля іншими проміжними продуктами (код КВЕД 46.76).
- Діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії, надання послуг технічного консультування в цих сферах (код КВЕД 71.12).

Аналіз техніко-економічних показників діяльності ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» наведено в Додатку А та Додатку М.

ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» є одночасно як торговим, так і виробничим підприємством. А це означає, що мають місце витрати на виробництво продукції та витрати на збут. Щоб переконатися у цьому необхідно розглянути організаційну структуру досліджуваного підприємства, яка наведена в Додатку

Л. Оскільки існують три виробничі підрозділи і відділ мережевих та роздрібних продажів, то можна зробити висновок, що виробничі та збутові витрати дійсно наявні. Крім того, організаційна структура управління має лінійний тип, тобто за кожним підрозділом закріплений його безпосередній керівник, який в свою чергу підпорядковується вищому органу. Такий тип організації є одним з найпростіших, але ефективним для малих та середніх підприємств. Його перевагами є: налагодження простих та чітких зв'язків між підрозділами, узгодженість у розпорядженнях та прийнятті рішень, оперативність у вирішенні проблем, повна відповідальність лінійного керівника за результати діяльності свого підрозділу. Однак, по мірі розширення виробництва лінійний тип організації управління буде все менше відповідати його вимогам, оскільки з'явиться необхідність у більш вузьких спеціалістах, документообіг між підрозділами буде лише зростати. Тому якщо ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» планує розширювати свою діяльність, нарощувати темпи виробництва продукції, ми рекомендуємо переглянути свою організаційну структуру і звернути увагу на лінійно-функціональний тип організаційної структури управління.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно з дотриманням вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» обирає форми його організації. Документом, який затверджує форму організації бухгалтерського обліку на підприємстві, є його облікова політика. Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Розробляється облікова політика самостійно підприємством і закріплюється наказом, підписаним керівником підприємства [51, с. 39]. Розглянувши облікову політику ТОВ «БРАЗ ЛАЙН», наведену в Додатку Н, ми зрозуміли основні моменти організації бухгалтерського обліку на підприємстві, зокрема: існування бухгалтерії як окремого підрозділу на чолі із головним бухгалтером, використання програми 1С для ведення бухгалтерського обліку, використання прямолінійного методу амортизації, ведення обліку витрат з використанням 9 класу рахунків Плану рахунків

бухгалтерського обліку і т. д. В додатку 1 до Наказу про облікову політику затверджено перелік і склад статей виробничих витрат. Зокрема, до складу загальновиробничих витрат відносять перелік статей, регламентований п. 15 П(С)БО 16 «Витрати». Базою розподілу загальновиробничих витрат обсяг діяльності.

Згідно з обліковою політикою на ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» застосовується нормативний метод калькулювання собівартості. Характеристика цього та інших методів обліку витрат наведена в Додатку П. Суть нормативного обліку витрат полягає у нормуванні всіх витрат, складанні кошторису витрат за виробами, організації обліку з виділенням нормативних витрат і відхилень фактичних витрат від нормативних, калькулюванні фактичної собівартості за статтями калькуляції, яка визначається як алгебраїчна сума нормативних витрат і відхилень фактичних витрат від нормативних.

Важливою передумовою ефективного функціонування нормативного методу обліку витрат і калькулювання собівартості продукції є наявність норм споживання ресурсів і облікових цін на ці ресурси у процесі діяльності підприємства. В Додатку Р наведено норми споживання матеріалів на виготовлення 1 т алюмінієвого профілю основним виробництвом, які затверджені на ТОВ «БРАЗ ЛАЙН». Зазначені нормативні витрати були визначені підприємством на основі даних минулих періодів. Ще існує підхід щодо розроблення норм шляхом розрахунків та експериментів за участі конструкторських, технологічних та інших підрозділів. Однак такий підхід є надзвичайно трудомістким, тому досліджуване підприємство не обрало його при визначенні нормативів.

Важливим елементом нормативного методу обліку витрат на виробництво є попередньо складена ще до початку звітнього періоду нормативна калькуляція. Вона застосовується для оцінки вартості виготовленої продукції, незавершеного виробництва, браку у виробництві, а також для планування та контролю. Нормативна калькуляція складається на всі види

продукції, яку заплановано до випуску. Для розробки нормативних калькуляції використовуються такі основні джерела інформації та вихідні дані:

- нормативні картки, які містять норми споживання всіх видів ресурсів для виготовлення одиниці продукції;
- тарифні довідники, що включають ціни на виробничі ресурси, які споживаються;
- методики розрахунку собівартості [53, с. 389].

Необхідність обліку змін норм пов'язана з динамічними процесами, що відбуваються у зовнішньому та внутрішньому середовищах. Планові зміни норм пов'язані зі здійсненням запланованих організаційно-технічних заходів (заміна обладнання, використання нових технологій, підвищення кваліфікації працівників) або виявленою невідповідністю існуючих норм поточному організаційному та технологічному рівню виробництва. Непланові зміни норм здійснюються у випадку непередбачених обставин, пов'язаних з відсутністю сировини, заміною або відсутністю виробничого обладнання. Такі зміни запроваджують до моменту усунення причин цих змін.

У разі зміни норм відбувається зміна планової собівартості продукції, а тому виникає необхідність у складанні звіту калькуляції планової собівартості продукції. Тому якщо на ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» змінився склад статей калькуляції внаслідок зміни технології виробництва або змінилися ціни на матеріали, складається оновлений звіт калькуляції планової собівартості продукції. Приклад такого звіту наведено в Додатку Р.1. Зазвичай, зміни в нормах затверджують на початку місяця, але це правило не є обов'язковим, тому такі нововведення можуть впроваджуватися по мірі необхідності. Щодо звіту калькуляції фактичної собівартості продукції, то ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» формує такий звіт в кінці кожного місяця по кожному виду продукції. Розрахунок фактичної собівартості конкретного виду алюмінієвого профілю подано у вигляді звіту в Додатку Р.2.

До особливостей нормативного методу також належить ведення рахунку 29 «Випуск продукції (робіт, послуг)», за дебетом якого відображається готова

продукція за фактичною собівартістю, а за кредитом готова продукція списується за нормативною собівартістю. Кінцеве сальдо за цим рахунком означає наявність відхилень, які списуються на собівартість реалізованої продукції, а далі на фінансовий результат. Окрім списання наявних відхилень, важливим моментом є їх документальне оформлення. Відхилення від норм оформлюють спеціальними документами, які відрізнялися б від інших, з метою зосередження уваги керівництва на наявності відхилень. Якщо відхилення від норм є суттєвим і пов'язане зі зміною в технології виробництва, приймається рішення про зміну норм, яке теж потребує документального оформлення. Перевагами нормативного методу є здійснення оперативного контролю ще на стадії виробництва, а також можливість виявлення відхилень за центрами відповідальності. До недоліків слід віднести проблематичність правильного визначення норм та допущення таких помилок, як невчасне виявлення відхилень та, відповідно, неповне їх документування.

Документування господарських операцій на ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» здійснюється з використанням стандартизованих форм, однак є форми та звіти управлінського обліку, розроблені безпосередньо підприємством. Обліковий процес на ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» можна розподілити на чотири етапи:

I етап – формування первинної облікової інформації, яка задокументована на паперових носіях;

II етап – опрацювання первинних документів, контроль та оцінка витрат, шляхом відображення первинної інформації на рахунках бухгалтерського обліку та складання реєстрів аналітичного обліку;

III етап – узагальнення аналітичної інформації, закриття бухгалтерських рахунків, складання реєстрів синтетичного обліку;

IV етап – підготовка регламентованої законодавчо податкової, статистичної, фінансової (баланс (звіт про фінансовий стан), звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід), звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал та примітки до річної фінансової звітності (Дод. Р.3, Р.4, Р.5, Р.6, Р.7, Р.8, Р.9)) та управлінської звітності.

В цілому, до організації бухгалтерського обліку витрат на виробництво продукції ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» немає особливих зауважень, окрім недостатньо детальної облікової політики в частині витрат, яка потребує певних коригувань та уточнень. Також є ймовірність застосування надто складного методу калькулювання собівартості продукції, оскільки визначення норм на основі результатів попередньої діяльності може призвести до викривлень в підрахунку собівартості продукції.

2.2. Фінансовий облік витрат виробництва і собівартості продукції

Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) складає вагомую частину у складі операційних витрат підприємства. До собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) включається виробнича собівартість продукції (робіт, послуг), реалізованої протягом звітного періоду, нерозподілені постійні загальновиробничі витрати та понаднормові витрати. Виробнича собівартість продукції (робіт, послуг) складається з прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, інших прямих витрат, змінних загальновиробничих витрат та постійних розподілених загальновиробничих витрат. До собівартості не відносяться такі витрати операційної діяльності, як адміністративні, витрати на збут, інші операційні витрати [64].

Для обліку витрат Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачені рахунки класів 8 «Витрати за елементами» та 9 «Витрати діяльності». За дебетом рахунків відображається накопичення витрат, а за кредитом — списання, тобто всі рахунки витрат є активними.

Для обліку витрат за елементами використовують такі рахунки:

- 80 «Матеріальні витрати»;
- 81 «Витрати на оплату праці»;
- 82 «Відрахування на соціальні заходи»;
- 83 «Амортизація»;
- 84 «Інші операційні витрати»;

– 85 «Інші витрати» [24].

Серед наведеного переліку рахунків відсутній рахунок, на якому акумулювалася б собівартість реалізованої продукції. І дійсно собівартість не включається до елементів витрат і не відображається на рахунках 8 класу.

Згідно Інструкції по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку рахунки 8 класу призначені для узагальнення інформації про витрати підприємства протягом звітного періоду та мають кожного місяця закриватися в кореспонденції з дебетом рахунків: 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші операційні витрати». Рахунки 9 класу застосовуються для узагальнення інформації про витрати операційної, інвестиційної, фінансової діяльності. Рахунки цього класу у кінці звітного року або щомісяця списуються на дебет рахунку 79 «Фінансові результати» [24].

Облік витрат за рахунками 9 класу є обов'язковим для всіх підприємств за винятком суб'єктів малого підприємництва та організацій, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності. Такі підприємства та організації можуть використовувати тільки рахунки класу 8. Всі інші підприємства можуть самостійно обрати та затвердити Наказом про облікову політику один із двох можливих варіантів обліку витрат:

1. з використанням тільки рахунків 9 класу;
2. з використанням рахунків 8 класу і 9 класу.

На ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» п. 8 Наказу про облікову політику на підприємстві було затверджено використання тільки рахунків 9 класу для обліку витрат.

Інформація про собівартість реалізованої продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг узагальнюється на рахунку 90 «Собівартість реалізації», який має такі субрахунки: 901 «Собівартість реалізованої готової продукції», 902 «Собівартість реалізованих товарів», 903 «Собівартість реалізованих робіт та послуг», 904 «Страхові виплати». За дебетом субрахунку 901 відображають фактичну собівартість реалізованої готової продукції, яка визначається згідно

П(С)БО 16 «Витрати», за кредитом – списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати».

Згідно Плану рахунків накопичення інформації про витрати, які включаються до виробничої собівартості продукції, відбувається на рахунках 23 «Виробництво» та 91 «Загальновиробничі витрати». Рахунок 23 «Виробництво» призначений для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції. Облік на цьому рахунку ведеться за видами виробництв, статей витрат і видами або групами продукції, що виробляється, або за підрозділами підприємства та центрами витрат і відповідальності [24]. На ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» облік на 23 рахунку ведеться за видами виробництв: основним та допоміжним.

Безпосередньо на дебет рахунка 23 «Виробництво» відносять:

- прямі матеріальні витрати (вартість сировини та матеріалів, які прямо відносяться до продукції, що виробляється; вартість купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які були використані на об'єкт витрат). Ця операція оформлюється накладною-вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, наведеною в додатку У. Цей документ містить перелік переміщених матеріальних цінностей, їх кількість та ціну. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, що виникають у процесі виробництва;
- прямі витрати на оплату праці (заробітна плата та інші види виплат працівникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт чи наданні послуг, які можна безпосередньо віднести на об'єкт витрат);
- інші прямі витрати (всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені на об'єкт витрат, наприклад, відрахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, амортизація, витрати від браку);
- розподілені загальновиробничі витрати [24].

Кореспонденцію рахунків за дебетом рахунку 23 «Виробництво» наведено в Додатку С. За кредитом рахунку 23 «Виробництво» фактичну собівартість готової продукції списують на відповідний рахунок:

Дебет 26 «Готова продукція»

Кредит 23 «Виробництво».

Ця операція оформлюється накладною на передачу готової продукції, наведеною в Додатку Т. В цьому документі зазначається перелік готової продукції та її кількість, яка переміщається з виробництва на склад. Облік виробничих накладних витрат на організацію виробництва та управління цехами, дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного й допоміжного виробництва, а також витрати на утримання та експлуатацію машин і устаткування ведеться на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». За дебетом рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» відображається сума визнаних витрат, за кредитом – щомісячне, за відповідним розподілом, списання на рахунки 23 «Виробництво» та 90 «Собівартість реалізації».

Аналітичний облік ведеться за місцями виникнення, центрами і статтями (видами) витрат [41].

До складу загальновиробничих витрат відносять та відображають в обліку:

- витрати на управління виробництвом (оплата праці керуючих цехами, дільницями; відрахування на соціальне страхування керуючих виробничими підрозділами; витрати на оплату службових відряджень працівників виробничих підрозділів);
- амортизацію машин та обладнання загальновиробничого призначення;
- амортизацію нематеріальних активів загальновиробничого призначення;
- витрати на модернізацію технології та процесу виробництва;

- витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень;
- витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальновиробничому персоналу; відрахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування; витрати на контроль за якістю продукції);
- витрати на охорону праці, техніку безпеки та охорону навколишнього середовища;
- інші витрати (внутрішнє переміщення матеріалів, комплектуючих, напівфабрикатів між складами та виробничими підрозділами; нестачі і втрати від пошкодження матеріальних цінностей у виробничих підрозділах; оплата простоїв) [64].

Базою розподілу загальновиробничих витрат є обсяг діяльності. Величина постійних загальновиробничих витрат визначається шляхом множення запланованого на одиницю бази розподілу нормативу постійних витрат на фактично досягнутий обсяг діяльності. Отримана сума повністю включається до виробничої собівартості, якщо вона є рівною або меншою за встановлений норматив, розрахований з урахуванням нормальної потужності. За таких умов відбувається списання постійних загальновиробничих витрат з кредиту 91 рахунку на дебет рахунку 231. Кореспонденцію рахунків за дебетом рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» наведено в Додатку С.1. В Додатку У відображені господарські операції ТОВ «БРАЗ ЛАЙН», які були проведені 30.11.2018 р.

Отже, в даному питанні була розглянута методика обліку витрат виробництва і собівартості продукції, їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку.

2.3. Облік витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції в управлінні підприємством

В процесі управління підприємством виникає необхідність в інформації про витрати, пов'язані з певними об'єктами. Важливим моментом ефективного обліку витрат і калькулювання собівартості продукції є правильне визначення об'єктів обліку і об'єктів калькулювання, оскільки між ними існує суттєва різниця. Нападовська Л.В. характеризує об'єкт обліку виробничих витрат як «вироби, їх окремі частини (конструктивні елементи, вузли, деталі), групи виробів, виконані роботи, сукупність однорідних робіт, виробництва, процеси, фази й стадії технологічних процесів (переділи), окремі операції». Сутність об'єкту калькулювання Л.В. Нападовська розкриває наступним чином: «це одиниця продукції (робіт, послуг), тобто кінцевий продукт, виготовлений на підприємстві» [53, с. 139]. Об'єктами калькулювання на підприємстві ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» є металеві вироби, меблі та послуги консультування в сфері інжинірингу, геології та геодезії. З метою калькулювання витрат використовують систему обліку витрат. Побудова обліку витрат залежить від характеру та організації виробництва, тому різні підприємства обирають різні системи обліку витрат. В Додатку Ф зображені послідовні етапи при впровадженні певної системи обліку витрат. За будь-якої системи обліку витрат перш за все витрати групують за елементами, наприклад, витрати на оплату праці, на сировину та матеріали і т.д. Потім їх відносять до різних об'єктів витрат і вже залежно від цього витрати поділяються на прямі та непрямі. Прямі – це ті, що можна безпосередньо віднести до певного об'єкта витрат, а непрямі – не можна віднести прямо до об'єкта витрат. Наразі однією з найактуальніших систем обліку витрат є калькулювання на основі діяльності. Голов С.Ф. надав їй таку характеристику: «калькулювання на основі діяльності – система калькулювання, що передбачає спершу групування накладних витрат за видами діяльності (процесами, операціями), а потім розподіл їх між видами продукції (робіт, послуг), виходячи з потреби останніх у відповідних видах діяльності» [13, с. 84]. Елементи цієї системи використовуються підприємством ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» в процесі калькулювання їхньої продукції. Система калькулювання на основі діяльності побудована не за принципом «продукція

споживає ресурси», а за принципом «продукція споживає діяльність, а діяльність споживає ресурси».

Основна відмінність цієї системи від інших полягає в тому, що накладні витрати більше не вважаються постійними, а називаються довготерміновими змінними витратами. Така відмінність пояснюється тим, що накладні витрати не є постійними при зміні будь-яких умов, а лише при зміні обсягу діяльності. Існують інші чинники, які впливають на розмір накладних витрат. Наприклад, витрати на переналагоджування устаткування можуть змінюватися при зміні складності виробництва. Тому для довгострокових змінних витрат потрібно обирати правильну базу розподілу залежно від чинника таких витрат. Визначення залежності між витратами та їх чинниками робить можливим об'єднання всіх накладних витрат в однорідні групи – пули.

Залежно від обраних чинників витрат, розраховують ставки розподілу накладних витрат наступним чином: очікувані накладні витрати, включені до пулу, діляться на очікуване значення чинника витрат для пулу. Розподіл пулу накладних витрат за видами продукції здійснюється шляхом множення ставки розподілу накладних витрат на фактичне значення фактора накладних витрат.

Якщо послідовно узагальнити етапи калькулювання на основі діяльності, то можна виділити п'ять таких кроків:

1. Визначення основних видів діяльності, що споживають ресурси;
2. Об'єднання накладних витрат у пули за видами діяльності;
3. Визначення фактора витрат для кожного пулу накладних витрат;
4. Обчислення ставки розподілу для кожного пулу накладних витрат;
5. Віднесення накладних витрат до відповідних видів продукції [13, с. 86].

Перелічені етапи детально розглянуті на прикладі даних ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» в Додатку Х.

Однак, у застосуванні цієї системи є певні обмеження. Відтак, формування значної кількості пулів накладних витрат робить процес калькулювання собівартості продукції доволі трудомістким. Також не до всіх

статей накладних витрат можливо однозначно визначити фактор витрат. Крім того, калькулювання на основі діяльності не підійде для підприємств, що виготовляють однорідну продукцію з простою технологією виробництва.

За характером виробничої діяльності зазвичай розрізняють дві системи калькулювання: за окремими замовленнями (контрактами) та за процесами (переділами) виробництва. У межах кожної із цих систем можна калькулювати собівартість як за повними виробничими витратами, так і лише за змінними виробничими витратами. Сутність цих систем, їх переваги та недоліки детально наведені в Додатку П.

Врешті-решт, важливим елементом системи обліку є контроль витрат. Він здійснюється шляхом порівняння бюджетних і фактичних витрат окремих підрозділів. Але ефективнішим є встановлення норм витрат по конкретним видам продукції для оперативного контролю виявлення і аналізу відхилень. Прикладом такого контролю на підприємстві ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» є аналіз використання матеріалів по дільниці комплектування, який наведений в Додатку Ц. Цей аналіз містить перелік нормованих по кількості та ціні матеріалів, які використовуються щомісячно на дільниці комплектування, залежно від плану виробництва. Далі підраховується фактичне використання матеріалів і розраховуються відхилення від плану. Дуже зручним є поділ колонки відхилень на відхилення за рахунок норм та за рахунок ціни. Це дає можливість одразу зорієнтуватися де саме виникла різниця з планом. Також розраховується абсолютне та відносне відхилення по кожному матеріалу.

Отже, облік витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції в управлінні підприємством має значну кількість можливостей та варіантів організації. Тому кожне підприємство, виходячи зі специфіки своєї діяльності, організаційної структури, технології виробництва, має обрати таку систему обліку витрат, яка найбільше задовольняла б їх потреби. Підприємство ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» активно користується можливостями управлінського обліку, використовуючи елементи системи калькулювання на основі діяльності та встановлюючи норми витрат, що очевидно з його управлінських звітів.

Висновки за розділом 2

Отже, організація бухгалтерського обліку витрат на виробництво продукції для кожного підприємства є одночасно і складним, і дуже важливим процесом. Керівник має врахувати велику кількість факторів при прийнятті рішення щодо організації обліку, зокрема, розмір підприємства, організаційну структуру, вид діяльності. Вагомим внеском в організацію обліку є затвердження Наказу про облікову політику, оскільки саме цим документом обумовлюються правила подальшого ведення бухгалтерського обліку. Фінансовий облік в частині витрат є чітко регламентованим. ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» дотримується всіх вимог ведення фінансового обліку, кожна господарська операція оформлюється відповідним документом, тобто процес документообороту є добре організованим.

Управлінський облік дає значно більше можливостей в частині аналізу та ефективного управління виробничими витратами на відміну від фінансового. Кожному підприємству важливо правильно обрати систему обліку витрат, щоб вона повністю задовольняла потреби користувачів інформації. ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» користується даними управлінського обліку в своїй діяльності, зокрема, встановлені норми на використання матеріалів, проводиться щомісячний аналіз та контроль за використаними ресурсами. Це є дуже позитивним моментом, оскільки характеризує ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» як сучасне підприємство, яке прагне ефективно використовувати свої ресурси та покращувати результати своєї діяльності.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА ТОВ «БРАЗ ЛАЙН»

3.1. Напрями і заходи удосконалення обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції на ТОВ «БРАЗ ЛАЙН»

Для сучасного розвитку економіки України є характерними глобальні економічні перетворення в сфері виробництва на основі ринкових відносин, що потребує перегляду та удосконалення системи бухгалтерського обліку, одним із важливих елементів якої є облік витрат. Через витрати відображаються всі аспекти господарської діяльності підприємства, тому що практично будь-яке управлінське рішення приводить до їх виникнення. Критичне вивчення наукових праць показує, що в удосконалення обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості зроблено вагомий внесок вітчизняними й закордонними вченими. Однак дослідження з обліку витрат у комплексних виробництвах, що мають значні особливості, практично відсутні. До кінця не вирішені і вимагають подальшого, більш досконалого дослідження, питання планування й обліку витрат за центрами виникнення і відповідальності, сегментами діяльності, формуванням витрат у комплексному виробництві в розрізі статей калькуляції за об'єктами обліку, локалізацією витрат щодо виробничих процесів і технологічних циклів обробки сировини.

Нижче виокремлено пропозиції, що мають найбільше практичне значення для підприємств усіх галузей щодо удосконалення обліку витрат:

1. Організація обліку витрат за стадіями технологічного процесу, що дозволяє визначити внесок керівника кожного центру відповідальності в загальний розмір витрат підприємства і підвищити відповідальність менеджерів усіх рівнів управління.
2. Бюджетування доходів і витрат на виробництво продукції, яка виготовляється, що забезпечує порівнянність кошторисних і фактичних показників і можливість використання управління витратами за відхиленнями для швидкого реагування на зміну ринкових умов і пошуку вигідних комбінацій ціни й обсягу виробництва.

3. Систематизації загально виробничих витрат підприємств.
4. Створення системи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, що відбиває специфіку підприємств комплексної переробки сировини.
5. Можливості використання системи калькулювання неповних витрат у комплексних виробництвах для прийняття управлінських рішень щодо визначення обсягів діяльності й вибору їхніх оптимальних варіантів у розрізі асортименту продукції, що випускається.
6. Обліку й калькулювання собівартості супутньої продукції підприємства, що дозволяє підвищити його прибутковість [10].

Для прийняття оптимальних управлінських рішень необхідно знати величину затрат і в першу чергу чітко розуміти інформацію про виробничі витрати. Тому нами було запропоновано удосконалити звіт калькуляції планової собівартості 1 т алюмінієвого профілю без покриття (Дод. Ш), розширивши його новими графами. В доданих графах буде відображатися запланований обсяг випуску продукції відповідно до затвердженого плану виробництва на рік. Одразу буде прорахована планова собівартість продукції будь-якого запланованого обсягу, а також величина зростання витрат в абсолютному та відносному значеннях у разі зміни обсягу виробництва. Таке вдосконалення дає можливість керівництву підприємства ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» прийняти оптимальне рішення щодо обсягу виробництва продукції відповідно до тієї кількості ресурсів, які є в наявності або будуть через певний період.

Облік витрат і калькулювання, як єдиний процес, складається з двох взаємопов'язаних етапів:

I етап – організація аналітичного обліку витрат і розподілу витрат на виробництво продукції між об'єктами обліку;

II етап – калькулювання собівартості, що включає операції з визначення собівартості виробів та одиниць продукції. На основі методів обліку витрат підприємство обирає метод калькулювання, що зазначається в положенні про облікову політику. Правильний вибір методів обліку витрат визначається

особливостями технологічних процесів, залежить від керівництва і бухгалтерів підприємства.

Проаналізувавши облік витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції на ТОВ «БРАЗ ЛАЙН», слід зазначити, що використання нормативного методу обліку витрат є правильним рішенням. Нормативний метод обліку витрат і калькулювання собівартості дозволяє, не чекаючи кінця місяця, отримувати дані про фактичну собівартість виробів, а також регулярно аналізувати причини відхилень і виявляти винних у них. Системне документування відхилень від норм дозволяє встановлювати причини відхилень у момент їх виникнення, тоді як за інших методів причини та винних у відхиленнях якщо й виявляють, то після складання звітної калькуляції собівартості. Тому організація обліку зміни норм впливу на собівартість конкретної продукції створює передумови зниження собівартості.

Однак досліджуване підприємство займається випуском двох абсолютно різних видів продукції: металевих виробів та меблів. Зазначена продукція має різну технологію виробництва, різну тривалість циклу виробництва та відповідно різні статті виробничих витрат. Незважаючи на це, всі виробничі витрати акумулюються на рахунку 23 «Виробництво» без розподілення за видами продукції. На нашу думку таке ведення обліку вносить певну плутанину, коли виникає необхідність отримати оперативну інформацію щодо кількості використаних ресурсів на виробництво того чи іншого виду продукції.

В зв'язку з вищезазначеним, нами було запропоновано розширити рахунок 23 «Виробництво» двома субрахунками: 23.1 «Виробництво металевих виробів» та 23.2 «Виробництво меблів», а також аналітичними рахунками відповідно до асортименту продукції (Дод. Щ). Таке нововведення сприятиме спрощенню роботи бухгалтера, оскільки відпаде необхідність аналізувати які ресурси були витрачені на виробництво металевих виробів, а які на виробництво меблів. Також таке розподілення витрат прискорить отримання інформації при складанні управлінських звітів на вимогу керівництва. Значно покращиться контроль за витратами та полегшиться пошук помилок у разі їх

допущення. Крім того, оскільки підприємство застосовує нормативний метод обліку витрат, наявність цих субрахунків сприятиме своєчасному виявленню відхилень від норм. Тобто запропоноване нововведення підвищить оперативність в отриманні інформації про витрати, що допомагатиме в прийнятті своєчасних управлінських рішень.

Для діяльності підприємств дуже важливим є правильний вибір методу обліку загальновиробничих витрат та бази їх розподілу, оскільки від цього залежить повнота включення загальновиробничих витрат до собівартості продукції і, як результат, зменшення або збільшення чистого прибутку, який є джерелом подальшого функціонування підприємства. Загальновиробничі витрати поділяються на постійні та змінні. До змінних загальновиробничих витрат відносять витрати, які змінюються прямо пропорційно до зміни обсягу виробництва. Постійні загальновиробничі витрати – це витрати, які залишаються незмінними при зміні обсягу виробництва.

Удосконалення обліку постійних та змінних витрат, ціни та обсягів виробництва може бути реалізована тільки через чітко налагоджену систему ведення бухгалтерського обліку на підприємстві та застосування різних методів калькулювання. В П(С)БО не визначено чіткої систематизації змінних і постійних витрат. Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат встановлюються підприємством і зазначаються в наказі про облікову політику, адже витрати не можливо однозначно віднести до постійних або змінних, тому що існує ще такий вид витрат, як змішані витрати, які містять в собі змінну і постійну частини.

Кожне підприємство відповідно до специфіки діяльності обирає певні методи розподілу витрат на змінні та постійні. Але проблема істотно постає при виникненні змішаних – умовно-постійних та умовно-змінних витрат. Вони значно ускладнюють процес обліку витрат. Пропозицією щодо поліпшення обліку таких витрат можна відзначити більш глибоке дослідження природи їх виникнення, а саме релевантного діапазону [56, с. 211]. Ефективне управління змішаними витратами можливе за умови визначення впливу факторів витрат на

їх величину та наявність взаємозв'язку між ними в рамках певного періоду часу.

Для вирішення проблеми нормативна база повинна бути удосконалена, а саме:

- потрібно удосконалити класифікацію загальновиробничих витрат, яка містила б оптимальну кількість ознак, розкривала цільове призначення й економічний зміст витрат, враховувала організаційну структуру та особливості;
- необхідно деталізувати план рахунків бухгалтерського обліку з конкретизацією статей загальновиробничих витрат.

Зокрема, Т.Ю. Кодимською було запропоновано відкрити наступні субрахунки, що відповідатимуть класифікаційним групам загальновиробничих витрат:

- 911 «Витрати на утримання та експлуатацію виробничого обладнання»;
- 912 «Витрати на утримання й експлуатацію виробничого приміщення»;
- 913 «Транспортні витрати»;
- 914 «Витрати на управління виробництвом»;
- 915 «Інші витрати» [29].

Така пропозиція є обґрунтованою, але підходить не для всіх галузей господарської діяльності. Тому нами було запропоновано відкрити субрахунки до рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» для ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» за складом загальновиробничих витрат (Дод. Щ).

Як і проблема визначення складу змінних та постійних витрат, визначення оптимального методу розподілу загальновиробничих витрат пов'язане також з недосконалістю сучасної нормативної бази. При виборі бази розподілу слід звернути увагу на те, що між зміною загальновиробничих витрат і відповідно зміною бази розподілу існує пропорційна або майже пропорційна залежність.

3.2. Удосконалення обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції в системі управління

Витрати підприємства, в будь-яких умовах існування, є найбільш вагомим аспектом впливу на формування економічних результатів діяльності, отримання важливих конкурентних переваг і відіграють особливу роль у досягненні сталого розвитку. Одним з найважливіших інструментів реалізації стратегії розвитку підприємства є управління витратами. Для досягнення поставлених цілей на підприємстві формується система управління витратами з метою забезпечення їх оптимального рівня на досить тривалий період.

У процесі розробки сучасної системи управління витратами підприємства потрібно враховувати такі вимоги, як відсутність надмірних витрат, комплексний характер управлінських рішень, постійне оновлення та структурне вдосконалення інформаційної бази, використання новітніх інформаційних технологій, орієнтованість на досягнення стратегічних цілей підприємства, підтримка рівноваги витрат і якості продукції, впровадження нових сучасних ефективних методів зниження витрат, управління витратами протягом усього життєвого циклу продукції.

Актуальним шляхом вдосконалення системи управління витратами підприємства залишається створення комплексної сучасної автоматизованої системи управління, яка поєднує в собі елементи управління бізнес-процесами підприємства, виробничим процесом, неперервного контролю їх параметрів та відхилень від завданих меж значень, реалізації управління витратами та центрами витрат.

Сьогодні вже з практики діяльності підприємств у ринкових умовах добре відомо, що досягнення досконалості у виробництві створює значну конкурентну перевагу за рахунок скорочення виробничих витрат і підвищення якості продукції, що випускається. Водночас управлінці багатьох підприємств

розуміють, що їх системи управлінського обліку не відповідають вимогам автоматизованого виробництва.

Впровадження в систему управління витратами таких визнаних систем, як JIT (just-in-time), «стандарт-кост», директ-костинг, таргет-костинг, кайзер-костинг, абсорпшн-костинг, система ABC (activity-based-costing) буде відповідати новим сучасним умовам виробництва та забезпечить довгострокові конкурентні переваги підприємству. Характеристику наведених систем управління витратами надано в Додатку Ю.

В умовах нестабільності зовнішнього середовища, невизначеності умов господарювання ефективність роботи будь-якого підприємства здебільшого залежить від стану внутрішнього планування. Чим вищий рівень невизначеності, що породжується мінливістю та динамічністю зовнішнього середовища, тим більшого значення набуває внутрішнє планування.

На переважній більшості вітчизняних підприємств не проводиться стратегічне планування, що зменшує вірогідність виживання підприємства у сучасних економічних умовах. План розробляється переважно на найближчий квартал з помісячною його деталізацією та стосується лише виробництва продукції. Розроблені плани мають фрагментарний характер, спираються на різну інформаційну базу, не містять механізмів коригування у процесі реалізації, що призводить до непогодженості планових завдань і дезорганізації роботи всіх підрозділів підприємств.

Сутність планування полягає в обґрунтуванні цілей і способів їх досягнення, а також визначенні необхідних ресурсів та ефективних методів.

Планування – перша стадія процесу управління підприємством, на основі якого здійснюється формування техніко-економічних показників, які мають бути досягнуті підприємством у чітко визначені терміни.

У сучасних умовах планування повинно стати центральною ланкою управління. Це пов'язано з тим, що в умовах ринку виходити на ринок з власною продукцією без заздалегідь розробленого плану безперспективно. У план необхідно закладати не ідеальні, а реальні дані, тому що план має бути

реально можливим. Складання плану є частиною загального процесу управління, а не звичайною технікою обліку. Ось чому план є важливим інструментом управління. Базою для оцінки фактичних результатів мають бути планові, а не звітні дані минулих періодів. Недолік використання звітних даних для оцінки діяльності виконавців полягає у тому, що в даних минулих періодів можуть бути приховані й минулі недоліки. Крім того, користь від порівняння з минулим періодом зменшується через постійні зміни в технології, кадрах, продукції та в загальній економічній ситуації.

Управління на основі плану має бути гнучким, тобто кожна зміна умов функціонування повинна відповідним чином впливати на плани. Керівникам необхідно спрямовувати діяльність відповідно до плану, однак зміна ситуації дає їм право на здійснення додаткових витрат, якщо це відповідає інтересам підприємства. Впровадження системи бюджетування сприяє підвищенню ефективності системи управління витратами на підприємстві завдяки забезпеченню більшої самостійності структурних підрозділів, впровадженню більш жорсткого режиму економії, спрощенню контролю. Бюджетування дає змогу більш точно визначати обсяги та структуру витрат підрозділів.

На ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» запроваджена система бюджетування, однак не на всі майбутні операції підприємства оформлюються відповідні бюджети. Це не є позитивною характеристикою, оскільки розробка бюджетів забезпечує періодичне планування операцій підприємства, дає змогу передбачати майбутні проблеми і визначати найкращий шлях удосконалення стратегічної мети. Тому ми вважаємо за потрібне вдосконалити систему бюджетування досліджуваного підприємства в частині виробничих витрат.

Зокрема, в Додатку Я нами було запроваджено бюджет виробничих накладних витрат – плановий документ, що відображає накладні витрати, пов'язані з виробництвом продукції у бюджетному періоді. Цей бюджет складають на основі виробничої програми, укладених угод та відповідних розрахунків. Сума змінних виробничих накладних витрат у кожному кварталі визначається на підставі ставки розподілу.

Також доцільним є створення бюджету собівартості виготовленої продукції – плановий документ, в якому наведено розрахунок собівартості продукції, що її передбачається виготовити у бюджетному періоді (Дод. Я.1). Бюджетна собівартість виготовленої продукції визначається на підставі бюджетів використання прямих матеріалів, прямих витрат на оплату праці та виробничих накладних витрат з урахуванням залишків незавершеного виробництва.

Запропоновані бюджети змусять керівництво підприємства кількісно обґрунтовувати свої плани в частині обсягу виробництва і дають змогу усвідомити витрати, пов'язані з виконанням їх. Також керівництво не завжди уявляє вартість своїх рішень, а бюджет сприяє кращому розумінню ними того, чого варті певні дії, і знаходженню спільної мови в процесі прийняття рішень. Наприклад, якщо по завершенню певного кварталу керівництво усвідомлює, що у підприємства не вистачить ресурсів на випуск запланованого обсягу продукції, який прорахований і затверджений бюджетом, то вони мають можливість своєчасно внести зміни в план виробництва і в такому випадку підприємство не зазнає збитків і складнощів у виконанні своїх зобов'язань. Також такі бюджети дають змогу порівняти витрати і вигоди альтернативних напрямів дій, визначити найефективніший спосіб використання ресурсів. Крім того, порівняння фактичних результатів із запланованими дає можливість визначити ефективність і результативність діяльності.

Висновки за розділом 3

Отже, одним із найважливіших оціночних показників господарської діяльності підприємства є виробничі витрати. Вони дозволяють визначити ефективність використання ресурсів та якість роботи трудового колективу. Оптимізація витрат забезпечує дотримання режиму економії, зростання продуктивності праці, скорочення непродуктивних витрат, що дозволяє підвищити рентабельність. Прибуток підприємства безпосередньо залежить від

величини витрат. Зменшення їх шляхом ефективного управління без зниження обсягів реалізації, валових доходів, якості торговельного обслуговування зумовлює можливість збільшення прибутку. Тому правильний облік витрат, своєчасний контроль за їх формуванням, оперативний аналіз мають важливе значення для ефективного управління витратами підприємства, а введення додаткових рахунків обліку загальновиробничих витрат для деталізації їх розподілу на постійні та змінні, а також прийняття чіткої класифікації та розмежування між ними дозволить удосконалити облік витрат на підприємстві.

Оскільки система управління витратами підприємства є одним з базових елементів у розробці та ретельному обґрунтуванні управлінських рішень, тому необхідно її постійне вдосконалення, що обумовлюється мінливим зовнішнім середовищем, яке впливає на господарчу діяльність. Удосконалення системи управління витратами підприємства потребує комплексного підходу до її формування, впровадження новітніх сучасних підходів, методів та розробок. Аналіз напрямків підвищення ефективності систем управління витратами дозволяє визначити як найбільш перспективний шлях адаптування до практичного використання найсучасніших автоматизованих систем. А складання бюджетів захистить підприємство від незапланованих і непродуктивних витрат та допоможе у прийнятті найкращого рішення із усіх альтернативних варіантів.

ВИСНОВКИ

У випускній кваліфікаційній роботі було досліджено теоретико-методичні основи обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції та розроблено практичні рекомендації щодо їх удосконалення на прикладі торговельного підприємства. Результати, викладені у випускній кваліфікаційній роботі дозволили зробити наступні висновки:

1. Як результат узагальнення наукових підходів до сутності економічної категорії «витрати» визначено необхідність подальшого її розвитку як об'єкту управління за сутнісними атрибутами. На основі дослідження поняття «витрати» визначено, що його слід розуміти як ресурси в грошовому вимірнику, які були використані в процесі господарської діяльності підприємства, що потребують обліку та управління з метою ефективного їх використання та прийняття оптимальних управлінських рішень. Розкриттю внутрішньої сутності витрат та підвищенню рівня функціонування облікової системи сприятиме розроблена нами класифікація витрат виробництва.
2. Аналіз існуючої нормативно-правової бази та останніх наукових досліджень в частині витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції надав змогу поглибити розуміння сутності виробничих витрат, виявити спільне та відмінне у вітчизняних та міжнародних стандартах бухгалтерського обліку, а також окреслити такі вектори удосконалення нормативно-правової бази, як: конкретизація певних понять та термінів; зближення діючих стандартів обліку витрат з податковим законодавством; розробка єдиного підходу до оцінки, обліку, визнання та відображення витрат суб'єктів господарювання.
3. На підставі дослідження методичних підходів до обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції було виявлено переваги і недоліки застосування кожного з методів, встановлена ефективність та особливості їх застосування в різних галузях господарської діяльності. Обґрунтовано застосування нормативного методу обліку витрат ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» та встановлено ймовірність викривлень в розрахунках собівартості продукції, оскільки визначення норм відбувається на основі результатів попередньої діяльності підприємства.

4. Аналіз положень фінансового обліку в частині обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції надав змогу поглибити розуміння методики обліку виробничих витрат і собівартості продукції, їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку.
5. На основі аналізу існуючих систем управління виявлено проблематику обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції в управлінні підприємством. Зокрема, одна з найактуальніших систем обліку витрат – калькулювання на основі діяльності має певні обмеження. Відтак, формування значної кількості пулів накладних витрат робить процес калькулювання собівартості продукції доволі трудомістким. Також не до всіх статей накладних витрат можливо однозначно визначити фактор витрат. Крім того, калькулювання на основі діяльності не підійде для підприємств, що виготовляють однорідну продукцію з простою технологією виробництва. Проте управлінський облік дає значно більше можливостей в частині аналізу та ефективного управління виробничими витратами на відміну від фінансового.
6. На підставі аналізу показників та результатів діяльності досліджуваного підприємства було розроблено напрями і заходи удосконалення обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції на ТОВ «БРАЗ ЛАЙН». Зокрема, запропоновано розширити рахунок 23 «Виробництво» двома субрахунками: 23.1 «Виробництво металевих виробів» та 23.2 «Виробництво меблів». Таке нововведення сприятиме спрощенню роботи бухгалтера, оскільки відпаде необхідність аналізувати які ресурси були витрачені на виробництво металевих виробів, а які на виробництво меблів. Також таке розподілення витрат прискорить отримання інформації при складанні управлінських звітів на вимогу керівництва. Значно покращиться контроль за витратами та

полегшиться пошук помилок у разі їх допущення. Крім того, оскільки підприємство застосовує нормативний метод обліку витрат, наявність цих субрахунків сприятиме своєчасному виявленню відхилень від норм. Тобто запропоноване нововведення підвищить оперативність в отриманні інформації про витрати, що допомагатиме в прийнятті своєчасних управлінських рішень.

7. Запропоновано шляхи удосконалення обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції в системі управління через використання сучасних автоматизованих систем управління та системи бюджетування. Так, для ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» було запропоновано впровадити одразу два бюджети: бюджет виробничих накладних витрат та бюджет собівартості виготовленої продукції. Запропоновані бюджети змусять керівництво підприємства кількісно обґрунтовувати свої плани в частині обсягу виробництва і дають змогу усвідомити витрати, пов'язані з виконанням їх. Також керівництво не завжди уявляє вартість своїх рішень, а бюджет сприяє кращому розумінню ними того, чого варті певні дії, і знаходженню спільної мови в процесі прийняття рішень. Ще такі бюджети дають змогу порівняти витрати і вигоди альтернативних напрямів дій, визначити найефективніший спосіб використання ресурсів. Крім того, порівняння фактичних результатів із запланованими дає можливість визначити ефективність і результативність діяльності.

Розроблені теоретико-методичні підходи до обліку витрат виробництва і калькулювання собівартості продукції та практичні рекомендації дозволять покращити якість та достовірність облікової інформації та сприятимуть ефективному управлінню виробничими підприємствами.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андросенко О.О. Економічна сутність витрат виробництва та їх роль у системі управління діяльністю промислових підприємств / О.О. Андросенко // Науковий вісник / Міжнар. гум. ун-ту. – Одеса, 2016. – С. 122-126 – (Серія «Економіка і менеджмент»). URL: <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2016/15-2016/28.pdf>

2. Андриющенко І.С. Формування системи управління витратами підприємств ресторанного господарства / І.С. Андриющенко // Технологический аудит и резервы производства. – 2015. – №1/5 (21). – С. 68-72. URL: <http://journals.uran.ua/tarp/issue/view/2216>
3. Асеева А.А. Теоретико-методологические подходы к управлению затратами производства / А.А. Асеева, Ю.Л. Петрачкова // Вестник Курской гос. сельскохозяйств. акад. – 2014. – № 9. – С. 32-35. URL: <http://journal-kgsha.ru/data/documents/2014-09.pdf>
4. Ахмедов А.Э. Совершенствование системы учёта затрат на производство продукции / А.Э. Ахмедов, М.А. Шаталов // Перспективы развития теории и практики бухгалтерского учёта в условиях глобализации экономики : материалы науч.-практ. конф. – Территория науки, 2015. – С. 127-132. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/sovershenstvovanie-sistemy-ucheta-zatrat-na-proizvodstvo-produktsii>
5. Бланк И.А. Словарь-справочник финансового менеджера / И.А. Бланк. – К. : Ника-Центр, 1998. – 480 с.
6. Боброва Е.А. Методика планирования управления затратами предприятий / Е.А. Боброва // Вестник ОрелГИЭТ. – 2014. – № 3 (29). – С. 75-80. URL: <https://orelgiet.ru/docs/16-04-15-bobrova.pdf>
7. Бодрикова С.В. Организация рациональной модели управленческого учета затрат по центрам ответственности/ С.В. Бодрикова, Е.Л. Мосунова, О.О. Злобина // Вестник профессиональных бухгалтеров. – 2015. – № 1. – С. 25-29. URL: https://www.ipbr.org/assets/documents/issues/vestnik/vestnik_2015_01.pdf#page=27
8. Бондаренко Н.М., Устименко А.К. Собівартість продукції: економічна сутність та її види / Н.М. Бондаренко, А.К. Устименко // Науковий вісник / Херсон. держ. ун-ту. – Херсон, 2015. – С. 51-54. – (Серія «Економічні науки»). URL: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_11/economic_11_2.pdf#page=51

9. Бороненкова С.А. Учетно-аналитическое обеспечение управление затратами на производство / С.А. Бороненкова, В.С. Матвеева, Т.И. Буянова // Экономика и предпринимательство. – 2017. – № 9-3 (86). – С. 945-950. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=30692276>
10. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку : підруч. / Ф.Ф. Бутинець. – 2-е вид., доп. і перероб. – Житомир : ЖІТІ, 2000. – 640 с.
11. Волкова І.А. Фінансовий облік – 2 : навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / І.А. Волкова. – К. : Центр навчальної учбової літератури, 2009. – 224 с.
12. Гаркавенко С.С. Маркетинг : підруч. / С.С. Гаркавенко. – К. : Лібра, 2002. – 712 с.
13. Голов С. Ф. Управлінський облік : підруч. – Київ: «Центр учбової літератури», 2018. – 534 с.
14. Голов С.Ф. Управлінський облік : підруч. / С.Ф. Голов. – [3-тє вид.], – Київ :Лібра, 2006. – 704 с.
15. Головацька С.І. Методичний інструментарій бюджетування у системі управління витратами підприємства /С.І. Головацька, Н.С. Хаймьонова// Вісник Львівської комерційної академії. – Львів : Видавництво Львівської комерційної академії, 2015. – Вип. 47. – С. 42-46. – (Серія економічна). URL: http://www.lute.lviv.ua/fileadmin/www.lac.lviv.ua/data/News/Nauka/2015/Docs/Maket_Ekonomika_No_47__ost.pdf
16. Гринько Т.В. Обґрунтування стратегії зниження витрат підприємства / Т.В. Гринько // Економічний вісник Запоріж. держ. інж. акад. – Запоріжжя, 2016. – Вип. 2. – С. 102-105. URL: <http://www.zgia.zp.ua/index.php?page=3271&lang=ru>
17. Давиденко В.В. Перспективи впровадження принципів ощадного виробництва на підприємствах / В.В. Давиденко // Економіка і організація управління / Донецьк. нац. ун-ту. – Вінниця, 2014. – №3-4. – С. 76-79. URL: <http://jeou.donnu.edu.ua/article/view/1091/1109>
18. Давидюк Т.В. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості

- продукції у вітчизняних нормативних актах: напрями удосконалення / Т.В. Давидюк // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2016. – № 1 (23). – С. 6-13. URL: <http://economics.opu.ua/files/archive/2016/n1.html>
19. Дідоренко Т.В. Сутність витрат як об'єкта бухгалтерського обліку / Т.В. Дідоренко // Молодий вчений. – 2015. – №1. – С. 78-81. URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2015/1/18.pdf>
20. Дороженко Л.І. Сучасні методи обліку витрат у контексті зарубіжного досвіду / Л.І. Дороженко // Держава та регіони / Класичн. прив. ун-ту. – 2014. – №2. – С. 72-76. – (Серія «Економіка та підприємництво»). URL: http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2014/2_2014/2_2014.pdf
21. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т.1 / Редкол. : ... С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Видавничий центр «Академія», 2000. – 864 с.
22. Економічний словник / [уклад. Г.В. Осовська, О.О. Юшкевич, Й.С. Завадський]. – К. : Кондор, 2007. – 358 с.
23. Живець А.М. Розвиток методів управління витратами / А.М. Живець // Інформаційні технології в освіті, науці та виробництві. – 2014. – Вип. 5 (10). – С. 115-125. URL: http://sbornik.college.ks.ua/downloads/sbornik5_10/pdf/14.pdf
24. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
25. Іщенко Н.А. Факторний аналіз формування прибутку підприємства / Н.А. Іщенко. URL: http://www.kntu.kr.ua/doc/zb_17_ekon/stat_17/33.pdf
26. Кириллова Е.Ю. Контролінг в системі управління затратами / Е.Ю. Кириллова, Ю.И. Арутюнян // Проблемы развития современной экономики в условиях глобальных вызовов и трансформации экономического пространства : материалы междунар. науч.-практ. конф., (п. Персиановский, 11-12 мар. 2015 г.). – ФГБОУ ВПО ДГАУ, 2015. – С.

- 189-193. URL: <http://www.dongau.ru/nauka-i-innovatsii/nauchnye-konferentsii-dongau/%D0%BC%D0%B0%D1%82%D0%B5%D1%80%D0%B8%D0%B0%D0%BB%D1%8B/%D1%81%D0%B1%D0%BE%D1%80%D0%BD%D0%B8%D0%BA%20%D1%82%D0%BE%D0%BC2.pdf#page=189>
27. Коблянська О.І. Фінансовий облік : навч. посіб. / О.І. Коблянська. – 2-ге вид. – К. : Знання, 2007. – 471 с.
28. Ковтуненко Ю.В. Аналіз структури витрат промислового підприємства / Ю.В. Ковтуненко, А.В. Крисенко, О.В. Амурова // Праці Одес. політехн. ун-ту. – Одеса, 2014. – Вип. 2 (44). – С. 202-207. URL: <http://pratsi.opu.ua/app/webroot/articles/1419504966.pdf>
29. Кодимська Т.Ю. Шляхи покращення обліку та розподілу загальнопромислових витрат на підприємствах / Т.Ю. Кодимська // Економіка: реалії часу : науковий журнал. – 2013. – № 1 (6). – С. 196–200. URL: <http://economics.opu.ua/files /archive/2013 /n1.html>
30. Козак В.Г. Визначення поняття «витрати» та їх оцінка / В.Г. Козак // Реформування економіки України: стан та перспективи : зб. матеріалів ІV Міжнар. наук.-практ. конф. (26–27 листопада 2009 р., м. Київ). – К., 2009. – С. 129–131.
31. Конкина В.С. Совершенствование системы внутренней управленческой отчетности для целей управления затратами в отрасли молочного скотоводства / В.С. Конкина, В.В. Текучев // Вестник Рязанского гос. агротехн. ун-та им. П.А. Костычева. – 2015. – № 2 (26). – С. 89-92. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=24832634>
32. Концевой Г.Р. Совершенствование нормирования и управленческого учета затрат в сельскохозяйственном производстве / Г.Р. Концевой // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2015. – № 1. – С. 54-64. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=22976530>
33. Корольова О.І. Облік витрат виробництва: проблеми та перспективи розвитку / О.І. Корольова // Економіка та управління на транспорті. Науковий журнал. – 2015. – Вип. 1. – С. 79-90. URL:

- <http://publications.ntu.edu.ua/eut/2015-01/079-090.pdf>
34. Костенкова Н.К. Направления рационализации учета затрат для целей эффективного управления / Н.К. Костенкова, С.В. Емельянов // Образовательная среда сегодня и завтра : сб. науч. тр. IX Междунар. науч.-практ. конф. – Москва, 2014. – С. 229-231. URL: https://cloudofscience.ru/sites/default/files/files/2014_Obrazovatelnaia_sreda_segodnya_i_zavtra.pdf#page=229
35. Костромина А.Ю. Современные методы учета затрат на производство / А.Ю. Костромина, Н.Ф. Колесник // Контентус : электронный научный журнал. – 2014. – сентябрь. URL: <http://kontentus.ru/wp-content/uploads/2014/09/%D0%9A%D0%BE%D1%81%D1%82%D1%80%D0%BE%D0%BC%D0%B8%D0%BD%D0%B0.-%D0%9A%D0%BE%D0%BB%D0%B5%D1%81%D0%BD%D0%B8%D0%BA.pdf>
36. Котлер Ф. Основы маркетинга: краткий курс / Ф. Котлер ; пер. с англ. – М. : Издат. дом «Вильямс», 2007. – 656 с.
37. Кувшинов М.С. Анализ соответствия методов управления затратами актуальным задачам управления/ М.С. Кувшинов, Н.В. Киреева // Экономический анализ: теория и практика. – 2014. – № 17 (368). – С. 37-46. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/analiz-sootvetstviya-metodov-upravleniya-zatratami-aktualnym-zadacham-upravleniya>
38. Кулинич М.Б. Взаємозв'язок методів калькулювання і методів обліку витрат у вітчизняній і міжнародній обліковій практиці / М.Б. Кулинич, В.В. Фреюк // Агросвіт. – 2014. – №7. – С. 63-68. URL: http://www.agrosvit.info/pdf/7_2014/14.pdf
39. Кулішов В.В. Економіка підприємства: теорія і практика : навч. посіб. / В.В. Кулішов. – К. : Ніка-Центр, Ельга, 2004. – 216 с.
40. Кушнір Л.А. Бухгалтерський контроль витрат виробництва / Л.А. Кушнір // Збірник наукових праць Поділ. держ. агр.-техн. ун-ту. – 2015. – №23. – С. 141-149. URL: <http://188.190.33.55:7980/jspui/bitstream/123456789/1336/1/>

%d0%a0%d0%92-23-1-141-149.pdf

41. Макарова Г.С., Мушта В.В. Удосконалення обліку та формування собівартості готової продукції підприємства / Г.С. Макарова, В.В. Мушта // Економіка та суспільство / Мукачів. Держ. ун-ту. – Мукачево, 2016. – С. 527-533. URL: http://economyandsociety.in.ua/journal/3_ukr/3_2016.pdf#page=527
42. Маматурдиев Г.М. Концептуальные подходы к исследованию влияния затрат на эффективность агропромышленного производства/ Г.М. Маматурдиев, М.Г. Жоробаев // Синергия. – 2015. – № 2. – С. 63-71. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/kontseptualnye-podhody-k-issledovaniyu-vliyaniya-zatrat-na-effektivnost-agropromyshlennogo-proizvodstva>
43. Методичні рекомендації з формування виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) у кіновиробництві : затв. Наказом Міністерства культури і туризму України від 10.10.2007 р. № 1238/0/16-07. URL: http://dergkino.gov.ua/ua/page/54/nakaz_1238.html
44. Методичні рекомендації з формування складу витрат і собівартості видавничої та поліграфічної продукції : затв. Наказом Державного комітету телебачення і радіомовлення України від 29.04.2013 р. № 87. URL: http://comin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=104883&cat_id=60904
45. Методичні рекомендації з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті : затв. Наказом Міністерства транспорту України від 05.02.2001 р. № 65. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0065361-01>
46. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) на підприємствах, що належать до сфери управління Державного агентства лісових ресурсів України : затв. Наказом Державного агентства лісових ресурсів України від 14.05.2013 р. № 124. URL: <https://law.dt-kt.com/nakaz-derzhavnogo-agenstva-lisovyh-re/>
47. Миронова Ю.Ю. Витрати підприємства та їх класифікація для потреб

- управління і економічного аналізу / О.В. Коба, Ю.Ю. Миронова // Причорноморські економічні студії: наук.- практ. журнал. – 2016. – Вип. 4. – С. 99-103. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2016_4_23
48. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» / Верховна Рада України. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_021
49. Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards). URL: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=240945
50. Мочерний С.В. Основи підприємницької діяльності: навч. посіб. / С.В. Мочерний, А.О. Устенко, С.І. Чеботар. – К.: Видавничий центр «Академія». – 2001. – 280 с.
51. Нападівська Л.В. Фінансовий облік : підруч. для студентів вищ. навч. закл. / Л.В. Нападівська, А.В. Алексеева, О.А. Бакурова та ін. ; за заг. ред. Л. В. Нападівської. – Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2013. – 700 с.
52. Нападівська Л.В. Управлінський облік : підруч. [для студ. вищ. навч. закл.] / Л.В. Нападівська. – К. : Книга, 2004. – 544 с.
53. Нападівська Л.В. Управлінський облік : підруч. для вузів / Л.В. Нападівська. – [2-ге вид., доопрац. та допов.]. – Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – 648 с.
54. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73.
55. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / Г.В. Нашкерська. – К. : Центр навчальної літератури, 2004. – 464 с.
56. Облік, аналіз, аудит : навч. посіб. / Т.М. Серікова, В.Д. Понікаров, Є.П. Кожанова, І.П. Оленко. — Х. : ВД «ІНЖЕК» 2003. — 380 с.
57. Організація бухгалтерського обліку : навч. посіб. / за ред. В.С. Леня. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.
58. Основи економічної теорії: політекономічний аспект : підруч. / Г.Н. Климко, В.П. Нестеренко, Л.О. Каніщенко ; за ред. Г.Н. Климка, В.П.

- Нестеренка. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К. : Вища школа ; Знання, 1997. – 743 с.
59. Панадій О.П. Стандартизація обліку витрат виробництва за вітчизняними і зарубіжними правилами та її вплив на окреслення меж управлінського обліку / О.П. Панадій // Науковий вісник Херсон. держ. ун-ту. – 2014. – Вип. 9-1. Част. 2. – С. 200-203.
60. Петришина Н.С., Гончарук Н.С. Класифікація витрат / Н.С. Петришина, Н.С. Гончарук // Наука й економіка / Хмельн. екон. ун-ту. – Хмельницький, 2014. – Випуск 3. – С. 60-63. URL: [https://www.kheu.km.ua/m/PDF/Science %20and%20Economics%20-%202014,%20N.%203%20\(35\).pdf](https://www.kheu.km.ua/m/PDF/Science%20and%20Economics%20-%202014,%20N.%203%20(35).pdf)
61. Поддєрьогін А.М. Фінанси підприємств : підруч. / А.М. Поддєрьогін. – К. : КНЕУ, 2001. – 460 с.
62. Подмешальська Ю.В. Актуальні аспекти обліку загальнопромислових витрат / Ю.В. Подмешальська, А.О. Дунда // Схід. – 2014. – №2 (128). – С. 35-40.
63. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 / Верховна Рада України. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/REG4044?an=9>
64. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318, зі змінами та доповненнями. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
65. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
66. Прохар Н.В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики : монографія / Н.В. Прохар, Ю.О. Ночовна. – Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. – 257 с.

67. Пушкар М.С. Фінансовий облік : підруч. / М.С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2002. – 628 с.
68. Сазонов Р.В. Проблемы організації обліку витрат інноваційної діяльності та шляхи їх вирішення / Р.В. Сазонов, Є.Ю. Данилов, Є.О. Єгоров // Економічні науки. – 2014.– Вип. 11 (41). Ч. 2. – С. 316-322. – (Серія «Облік і фінанси»).
69. Сидоров И.И. Логистическая концепция управления предприятием / И.И. Сидоров. – СПб. : ДНТП «Знание», ИВЭСЭП, 2001. – 168 с.
70. Соловьева Т.Н. Статистические методы в оценке эффективности использования затрат на производство зерна / Т.Н. Соловьева, Д.А. Зюкин, Н.А. Пожидаева, В.В. Жилин // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. – 2015. – № 10 (часть 4). – С. 707-710. URL: <https://applied-research.ru/ru/article/view?id=7610>
71. Сук П.Л. Формування облікової інформації про витрати / П.Л. Сук // Облік і фінанси. – 2016. – №2 (72). – С. 76-80. URL: <http://www.afj.org.ua/ru/article/378/>
72. Управленческий учет / Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар ; пер. с англ. – 10-е изд. – СПб. : Питер, 2005. – 1008 с.
73. Управління витратами підприємства : навч. посіб. / А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 120 с.
74. Феськова М.В. Методика учета затрат на производство продукции в системе бизнес-процессов и центров ответственности / М.В. Феськова// Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 21 (315) – С. 2-9. URL: <https://www.fin-izdat.ru/journal/interbuh/detail.php?ID=61997>
75. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства : навч. посіб. / Ю.С. Цал-Цалко. – К. : ЦУЛ, 2002. – 656 с.
76. Циган Р.М. Проблеми формування прибутку підприємства в бухгалтерському обліку / Р.М. Циган, О.С. Савченко // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 2. – С. 36–39.
77. Шароватова Е.А. Методика управленческого учета затрат в рамках

- применения позаказного метода на промышленном предприятии / Е.А. Шароватова, И.А. Омельченко // Все для бухгалтера. – 2015. – № 3 (283). – С. 8-11. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/metodika-upravlencheskogo-ucheta-zatrat-v-ramkah-primeneniya-pozakaznogo-metoda-na-promyshlennom-predpriyatii>
78. Biondi L. Accounting costs without a cost accounting system: the case of a small Italian winery of excellence / L. Biondi, C. Gulluscio, A. Rossi, L. D'Alessio// Rivista Piccola Impresa/Small Business. – 2017. – No. 3. –pp. 47-69. URL: <http://rivistapiccolaimpresa.uniurb.it/index.php/piccola/article/view/283/122122125>
79. Chang S.-H. Material Flow Cost Accounting System for Decision Making: The Case of Taiwan SME in the Metal Processing Industry / S.-H. Chang, A.-A. Chiu, C.L. Chu, T.-S. Wang, S.-I. Hsieh // Asian Journal of Finance&Accounting. – 2015. – Vol. 7 No. 1. – pp. 117-134. URL: <http://140.130.135.23:8080/dspace/bitstream/TTCIR/602/1/5%E4%BA%BA%E5%90%88%E8%91%97%E6%8E%92%E5%BA%8F%E7%AC%AC%E4%B8%89.pdf>
80. URL: <http://dt-kt.net/books/book-13/chapter-546/>
81. URL: http://resource.history.org.ua/cgi-bin/eiu/history.exe?&I21DBN=EIU&P21DBN=EIU&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=eiu_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=TRN=&S21COLORTERMS=0&S21STR=Marksizm_techiya
82. URL: <http://ukr.vipreshebnik.ru/entsiklopediya/55-i/830-institutsionalizm.html>
83. URL: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/9_ukr/203.pdf
84. URL: <https://buklib.net/books/29020/>
85. URL: <https://buklib.net/books/29178/>
86. URL: <https://matrix-info.com/2018/08/13/perevagy-j-nedoliky-ekonomichnyh-teorij-kejsniansstvo-libertaryzm-ta-neoliberalizm/>
87. URL: https://pidruchniki.com/1191081637792/politekonomiya/klasichna_shkola_politichnoyi_ekonomiyi

88. URL: https://pidruchniki.com/1605042637793/politekonomiya/ekonomichna_teorija_fiziokrativ_frantsiyi
89. URL: https://pidruchniki.com/79821/politekonomiya/klasichna_shkola_politichnoyi_ekonomiyi
90. URL: <https://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%9A%D0%B5%D0%B9%D0%BD%D1%81%D0%B8%D0%B0%D0%BD%D1%81%D1%82%D0%B2%D0%BE>
91. URL: <https://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%9C%D0%BE%D0%BD%D0%B5%D1%82%D0%B0%D1%80%D0%B8%D0%B7%D0%BC>
92. URL: <https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%9C%D0%B0%D1%80%D0%B6%D0%B8%D0%BD%D0%B0%D0%BB%D1%96%D0%B7%D0%BC>
93. URL: <https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%9C%D0%B0%D1%80%D0%BA%D1%81%D0%B8%D0%B7%D0%BC>
94. URL: <https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%9C%D0%B5%D1%80%D0%BA%D0%B0%D0%BD%D1%82%D0%B8%D0%BB%D1%96%D0%B7%D0%BC>
95. URL: <https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%9D%D0%B5%D0%BE%D0%BB%D1%96%D0%B1%D0%B5%D1%80%D0%B0%D0%BB%D1%96%D0%B7%D0%BC>
96. Klychova G.S. Budget Efficiency for Cost Control Purposes in Management Accounting System / G.S. Klychova, M.S. Faskhutdinova, E.R. Sadrieva// Mediterranean Journal of Social Sciences. – 2014. – Vol. 5 No. 24. – pp. 79-83. URL: <https://www.mcser.org/journal/index.php/mjss/article/view/4942/4783>
97. Klychova G.S. Organization of Cost Accounting of Fur Farming in Controlling Concept / G.S. Klychova, N.Z. Safiullin, A.R. Zakirova// Mediterranean Journal of Social Sciences. – 2014. – Vol. 5 No. 18. – pp. 219-222. URL: <https://www.mcser.org/journal/index.php/mjss/article/view/3674/3599>
98. Marota R. Material Flow Cost Accounting Approach for Sustainable Supply Chain Management System / R. Marota, H. Ritchi, U. Khasanah, R.F. Abadi // International Journal of Information Systems and Supply Chain Management.

— 2017. — Vol. 6 No. 2. URL: <http://ijis-scm.bsne.ch/ojs.excelingtech.co.uk/index.php/IJSCM/article/view/1519.html>

ДОДАТКИ

Додаток А

Пояснювальна записка

З метою усвідомлення масштабності категорії витрат на виробництво продукції було проведено аналіз на макрорівні. Було використано інформацію, яка розміщена на офіційному сайті Державної служби статистики за період

2012 – 2017 рр. Особливу нашу увагу привернули дані за тими галузями, до яких належить діяльність досліджуваного підприємства ТОВ «БРАЗ ЛАЙН», а саме:

1. Виробництво інших готових металевих виробів (код КВЕД 25.9);
2. Виробництво меблів (код КВЕД 31);
3. Оптова торгівля товарами господарського призначення (код КВЕД 46.4);
4. Інші види спеціалізованої оптової торгівлі (код КВЕД 46.7);
5. Діяльність у сферах архітектури та інжинірингу, надання послуг технічного консультування (код КВЕД 71.1).

Результати проведеного аналізу подано в табл. А.1.

Зокрема, можна виділити суттєве зниження витрат на виробництво в 2013 та 2014 роках, особливо в галузі оптової торгівлі. Так, в оптовій торгівлі товарами господарського призначення витрати на виробництво зменшились на 13,9% у 2013 р. та на 7,7% у 2014 р.; в інших видах спеціалізованої оптової торгівлі витрати на виробництво зменшились на 43,9% у 2013 р. та на 16,8% у 2014 р. Ці факти не можна віднести до позитивних, оскільки з 2013 року в Україні почалася економічна криза через торговельну експортну блокаду Російською Федерацією, а в 2014 році криза лише поглибилась внаслідок російської збройної агресії та девальвації гривні. Тому такі зміни в показниках оптової торгівлі можуть бути пов'язані зі зниженням купівельної спроможності громадян, скороченням робочих місць і т.д. Однак, з 2016 р. можна помітити поступове зростання витрат на виробництво, при чому по кожній з наведених галузей.

Продовження додатку А

Таблиця А.1

Витрати на виробництво продукції (товарів, послуг) підприємств за видами економічної діяльності у 2012–2017 роках

Код за КВЕД 2010	Рок	Витрати на виробництво продукції (товарів, послуг)	Відхилення		матеріальні витрати та витрати на оплату послуг, викреслені у виробництві	Відхилення		амортизація	Відхилення		витрати на оплату праці		Відхилення		відшкодування на соціальні заходи		Відхилення		інші витрати		Відхилення					
			Абсолютне	Відхилення, %		млн.грн	% до загальних витрат		млн.грн	% до загальних витрат	млн.грн	% до загальних витрат	млн.грн	% до загальних витрат	млн.грн	% до загальних витрат	млн.грн	% до загальних витрат	млн.грн	% до загальних витрат	млн.грн	% до загальних витрат	млн.грн	% до загальних витрат	млн.грн	% до загальних витрат
			Відхилення, %	Абсолютне		Відхилення, %	Абсолютне		Відхилення, %	Абсолютне	Відхилення, %	Абсолютне	Відхилення, %	Абсолютне	Відхилення, %	Абсолютне	Відхилення, %	Абсолютне	Відхилення, %	Абсолютне	Відхилення, %	Абсолютне	Відхилення, %	Абсолютне	Відхилення, %	Абсолютне
Виробництво інших готових металевих виробів	2012	89777	-	-	7197	80,5	-	244,6	2,8	-	10609	11,9	-	3580	4,0	-	74,5	0,8	-	-	-	-	-			
	2013	92792	381,5	4,3	7904,9	78,7	145,2	2,0	313,1	3,4	68,5	28,0	1177,7	12,7	1168	11,0	47,5	59,3	1,66	66,2	0,7	8,3	-11,1			
	2014	85736	-706,6	-7,6	6004,2	79,4	-500,7	-6,9	3278	3,8	14,7	4,7	10288	12,0	-148,9	-1,6	367,3	4,3	-50,0	-12,0	45,5	0,5	-20,7	-31,3		
	2015	116601	30864	36,0	9497,7	81,0	2645,5	38,9	3864	3,3	58,6	17,9	12918	11,1	265,0	2,6	397,8	3,4	30,5	8,3	134,3	1,2	88,8	19,5		
	2016	129849	13249	11,4	10887,9	81,5	1182	12,0	4517	3,5	63,3	16,9	15710	12,1	279,2	2,1	304,2	2,4	-93,6	-23,5	701,1	0,5	-64,2	-47,8		
	2017	161621	31772	24,5	13160,6	81,4	2572,7	24,3	899,6	3,7	197,9	30,5	19744	12,2	408,4	2,7	378,9	2,3	74,7	24,6	58,6	0,4	-11,5	-16,4		
	2012	68917	-	-	5294,0	76,8	-	-	224,9	3,3	-	-	9263	13,4	-	-	332,6	4,8	-	-	113,9	1,7	-	-		
2013	67583	-133,4	-1,9	5122,0	75,8	-172,0	-3,2	251,2	3,7	26,3	11,7	9883	14,8	72,0	7,8	360,9	5,3	28,3	8,5	25,9	0,4	-80,0	-77,3			
2014	78196	1061,3	15,7	6112,4	78,2	981,4	19,3	2600	3,3	8,8	3,5	101,4	1,3	33,1	3,3	370,0	4,7	9,1	2,5	45,8	0,6	199	76,8			
2015	101398	23202	29,7	7993,5	78,8	1881,1	30,8	3937	3,9	133,7	51,4	12749	12,6	249,5	2,6	417,5	4,1	47,5	12,8	60,2	0,6	144	31,4			
2016	11814	1711,6	16,9	9487,0	80,1	1493,5	18,7	359,3	3,0	-34,4	-8,7	16139	13,6	339,0	2,6	321,5	2,7	-96,0	-23,0	69,7	0,6	9,5	15,8			
2017	15343	36829	31,1	12113,6	78,0	2626,6	27,7	4407	2,8	81,4	22,7	24039	15,5	790,0	4,8	498,6	3,2	177,1	55,1	77,5	0,5	7,8	11,2			
2012	29042	-	-	18739,9	74,8	-	-	103,4	4,1	-	-	3677,4	14,7	-	-	1488,6	5,8	-	-	154,9	0,6	-	-			
2013	215731	34731	13,9	15394,7	71,4	-3342,2	-17,9	861,9	4,0	-153,5	-15,1	39991	18,5	321,7	8,7	1220,3	5,7	-238,3	-16,3	97,1	0,4	-57,8	-37,3			
2014	199850	-168,1	-7,7	13203,0	66,3	-2191,7	-14,2	6783	3,4	-183,6	-21,3	43853	22,1	386,2	9,7	1476,7	7,4	256,4	21,0	161,7	0,8	64,6	66,5			
2015	23882	391,2	19,7	16381,6	68,3	3078,6	23,3	706,3	3,0	2,0	3,2	5199,7	21,8	814,4	18,6	1510,5	6,3	33,8	2,3	144,1	0,6	-17,6	-10,9			
2016	252104	1374,2	5,8	16991,1	65,0	109,5	0,7	872,2	3,5	171,9	24,5	64661	25,5	1264,4	23,8	1312,6	5,2	197,9	-13,1	198,4	0,8	54,3	37,7			
2017	33274	8087,0	32,1	2192,3	65,8	5501,2	33,6	1480,7	4,4	608,3	69,8	8399	25,0	1873,8	29,1	1565,9	4,7	253,3	19,3	48,6	0,1	-149,8	-75,5			
2012	64521	-	-	54960,4	82,2	-	-	2216,3	3,4	-	-	4718,5	7,3	-	-	2577,4	3,7	-	-	239,3	0,4	-	-			
2013	30220	-2830,1	-4,9	28035,2	77,4	-2695,2	-49,0	203,5	5,6	-185,0	-8,3	4298	11,9	-428,7	-9,1	1379,2	3,8	-99,2	-42,0	466,3	1,3	271,0	94,9			
2014	30121	-6080,8	-16,8	23384,4	77,7	-4645,8	-16,6	1088,5	3,5	-973,0	-47,9	4048,5	13,4	-241,3	-5,6	1320,3	4,4	-58,9	-4,3	304,5	1,0	-161,8	-34,7			
2015	36139	6012,7	20,0	28038,9	77,6	4649,5	19,9	1317,9	3,6	259,4	24,5	4867,0	13,5	818,5	20,2	1410,7	3,9	90,4	6,8	499,4	1,4	194,9	64,0			
2016	39705,2	3571,3	9,9	29470,0	74,2	1431,1	5,1	1663,4	4,2	345,5	26,2	6165,7	15,5	1298,7	26,7	11709	3,0	-29,8	-17,0	1235,2	3,1	353,8	147,3			
2017	62235	26583,3	71,8	53983,4	79,1	24513,4	83,2	3461,1	5,1	1797,7	108,1	8754,8	22,8	2391,1	42,0	1635,6	2,4	482,7	41,2	370,6	0,6	864,6	70,0			
2012	17810	-	-	11779,9	66,0	-	-	519,0	2,9	-	-	4448,7	23,2	-	-	1240,1	7,0	-	-	163,3	0,9	-	-			
2013	19085,3	127,5	6,9	13344,0	69,9	1564,1	13,3	303,1	2,7	-15,9	-3,1	3023,8	20,0	-324,9	-7,8	1316,7	6,9	76,6	6,2	100,9	0,5	-62,4	-38,2			
2014	14729,9	-4386,6	-22,8	9328,8	62,8	-4091,2	-30,7	418,7	2,9	-84,4	-16,8	3066,3	25,0	-137,5	-3,6	1197,8	8,1	-118,9	-9,0	174,3	1,2	73,4	72,7			
2015	14483,8	-244,1	-1,7	9310,7	64,3	-57,9	0,6	393,1	2,7	-23,6	-6,1	3444,1	23,8	-242,2	-6,6	1117,1	7,7	-80,7	-6,7	220,8	1,5	46,5	26,7			
2016	15705,1	1219,3	8,4	10569,5	67,3	1258,8	13,5	5016,3	3,2	107,5	27,3	3466,3	23,2	202,2	5,9	745,9	4,8	-371,2	-33,2	242,8	1,5	22,0	10,0			
2017	17616	1925,5	12,3	11283,1	63,8	66,6	6,3	548,2	3,1	47,6	9,5	4670,9	26,5	1024,6	28,1	954,8	5,4	208,9	28,0	218,6	1,2	-24,2	-10,0			

Продовження додатку А

Тому, враховуючи таку поведінку витрат та ситуацію в Україні, ми вбачаємо необхідність в умілому управлінні витратами на виробництво кожним підприємством.

Аналіз результатів господарської діяльності підприємства проводиться на основі форм річної фінансової звітності. Основними джерелами даних для аналізу фінансового стану підприємства є Баланс (форма № 1-м або форма № 1) та Звіт про фінансові результати (форма № 2-м або форма № 2), а також дані аналітичного обліку про наявність основних засобів, запасів, грошових коштів, зобов'язань на бухгалтерських рахунках, фінансовий план доходів і витрат підприємства, інші джерела.

За допомогою техніко-економічного аналізу проводиться вивчення технічних та економічних процесів, що відбуваються в ході виробництва, з'ясовується їх вплив на економічні результати діяльності підприємства. На основі отриманих даних керівництво надає об'єктивну оцінку результатам господарської діяльності підприємства, з метою її подальшого розвитку та вдосконалення.

Для аналізу основних техніко-економічних показників діяльності ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» (подано в табл. А.2) використаємо Баланс та Звіт про фінансові результати за останні чотири роки – 2015-2018 рр.

В результаті проведених розрахунків маємо такі дані: перші два показники з табл. А.2 мають тенденцію до зростання. Середня вартість сукупного капіталу зросла на 608,8% порівняно з 2015 р., на 111,4% порівняно з 2016 р. та 43,8% порівняно з 2017 р. Середня вартість власного капіталу також збільшувалась із року в рік. Така динаміка є позитивною для підприємства, оскільки говорить про збільшення його фінансових ресурсів.

Продовження додатку А
Закінчення табл. А.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
4.	Економічні показники											
4.1.	Чистий дохід від реалізації продукції	тис. грн.	71 621,0	394 741,0	534 685,0	704 803,0	323 120,0	451,2	139 944,0	35,5	170 118,0	31,8
4.2.	Собівартість реалізованої продукції	тис. грн.	68 633,7	368 892,0	517 192,0	673 477,0	300 258,3	437,5	148 300,0	40,2	156 285,0	30,2
5.	Фінансові результати											
5.1.	Валовий прибуток	тис. грн.	2 987,3	25 849,0	17 493,0	31 326,0	22 861,7	765,3	-8 356,0	-32,3	13 833,0	79,1
5.2.	Прибуток від операційної діяльності	тис. грн.	621,0	12 642,0	15 602,0	6 949,0	12 021,0	1 935,7	2 960,0	23,4	-8 653,0	-55,5
5.3.	Прибуток від звичайної діяльності до оподаткування	тис. грн.	375,1	8 560,0	6 110,0	3 881,0	8 184,9	2 182,1	-2 450,0	-28,6	-2 229,0	-36,5
5.4.	Чистий прибуток	тис. грн.	307,6	7 019,0	5 010,0	3 167,0	6 711,4	2 181,9	-2 009,0	-28,6	-1 843,0	-36,8
6.	Показники ефективності використання ресурсів											
6.1.	Коефіцієнт зносу основних засобів		0,11	0,09	0,17	0,36	-0,02	-18,2	0,08	88,4	0,19	111,3
6.2.	Коефіцієнт обіговості оборотних засобів	обороти	6,85	6,54	4,74	4,04	-0,31	-4,6	-1,80	-27,5	-0,70	-14,7
6.3.	Коефіцієнт закріплення оборотних засобів		0,15	0,15	0,21	0,25	0,00	0,0	0,06	40,0	0,04	19,1
6.4.	Середній період обороту оборотних засобів	дні	52,5	55,1	76,0	89,1	2,6	4,9	20,9	38,0	13,1	17,2
6.5.	Коефіцієнт обіговості активів	обороти	5,44	4,23	2,71	2,48	-1,21	-22,2	-1,52	-35,9	-0,23	-8,3
6.6.	Коефіцієнт обіговості дебіторської заборгованості	обороти	15,76	20,62	15,29	11,55	4,85	30,8	-5,32	-25,8	-3,75	-24,5
6.7.	Середній період обороту дебіторської заборгованості	дні	22,8	17,5	23,5	31,2	-5,4	-23,5	6,1	34,8	7,6	32,5
6.8.	Коефіцієнт обіговості запасів	обороти	20,16	28,42	15,63	9,76	8,26	41,0	-12,79	-45,0	-5,88	-37,6
6.9.	Середній період зберігання запасів	дні	17,9	12,7	23,0	36,9	-5,2	-29,1	10,4	81,8	13,9	60,2
6.10.	Тривалість операційного циклу	дні	40,7	30,1	46,6	68,1	-10,6	-26,0	16,4	54,6	21,5	46,2

Продовження додатку А

По постійному зростанню первісної вартості основних засобів можна сказати, що підприємство веде активне нарощування машин та обладнання для виготовлення своєї продукції. Так, з моменту заснування підприємства у 2015 р. вартість оборотних засобів зросла на 2 295,3%, порівняно з 2016 р. – на 105,2%, порівняно з 2017 р. – на 17,7%.

Оборотні активи також мають тенденцію до збільшення. Зростаючі запаси є не зовсім позитивним моментом, оскільки ріст залишків готової продукції може свідчити про втрату ринків збуту і веде до сповільнення оборотності капіталу, відсутності готівки та росту частки позиченого капіталу в джерелах фінансування підприємства. Зменшення дебіторської заборгованості на 3 035 тис. грн. у 2017 р. є підтвердженням втрати споживачів продукції і, як наслідок, ріст залишків нереалізованої продукції. Коефіцієнт обіговості оборотних засобів кожен рік зменшується, що є негативною характеристикою адже веде до зростання потреби у фінансових ресурсах. Середній період обороту оборотних засобів в 2016 р. зріс на 4,9%, в 2017 р. – на 38%, в 2018 р. – на 17,2%. Така динаміка є негативною, оскільки свідчить про збільшення кількості днів, необхідних підприємству для поповнення його оборотних коштів. Також існує проблема зниження обіговості дебіторської заборгованості. Якщо в 2016 р. дебіторська заборгованість ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» зробила 20,62 обороти, то в 2017 р. – 15,29 оборотів, а в 2018 р. – лише 11,55 оборотів. Для вирішення цієї проблеми необхідно відкоригувати поточну політику управління дебіторською заборгованістю і працювати тільки на умовах передоплати з клієнтами, які не платять вчасно за поставлену продукцію. За 2017 р. тривалість операційного циклу збільшилась на 16,4 днів, а за 2018 р. – на 21,5 день, що також пов'язано із ростом дебіторської заборгованості (у 2018 р. збільшення на 48 816 тис. грн.). Зниження величини цього показника може бути досягнуто за рахунок підвищення ефективності управління дебіторською заборгованістю.

Закінчення додатку А

Аналізуючи економічні показники, слід зазначити зростання як чистого доходу від реалізації продукції, так і її собівартості. Однак, у 2017 р. приріст собівартості був на 4,7% більший, ніж приріст чистого доходу. Бажано переглянути механізм формування собівартості продукції, оскільки потрібно прагнути до збільшення розриву між приростом чистого доходу і собівартості продукції.

Фінансові результати ТОВ «БРАЗ ЛАЙН», на жаль, невтішні. Чистий прибуток в 2017 р. знизився на 28,6%, а в 2018 р. – на 36,8% внаслідок зменшення прибутку від звичайної та операційної діяльності.

Отже, ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» має в наявності значні фінансові ресурси, однак його фінансові результати є незадовільними. На нашу думку проблема полягає в неоптимальному використанні наявних ресурсів та недостатньо ефективному управлінні. Вирішити цю проблему можна концентрацією професійних фахівців на підприємстві, які б допомогли керівнику у створенні єдиної ефективної системи управління.

Огляд наукових шкіл (підходів) щодо визначення сутності об'єкту дослідження

№ пор.	Зміст об'єкту управління	Представники наукової школи
1	2	3
1	Не надавали визначення сутності витрат, оскільки були зосереджені на збагаченні держави шляхом розвитку торгівлі. Однак, були прихильниками стимулювання розвитку внутрішнього виробництва через надання пільг та субсидій певним галузям.	Меркантилізм (Т. Ман, Ж.Б. Кольбер, У. Стаффорд) [94]
2	Джерелом багатства вважали виробництво, зокрема сільське господарство. Розподілили капітал на «початкові аванси» (основні засоби) – витрати на землеробське устаткування та «щорічні аванси»(оборотний капітал) – щорічні витрати на сільськогосподарське виробництво. Прибуток від капіталу поділяли на витрати для створення продуктів і прибуток на капітал (заробітна плата власника капіталу, підприємницький прибуток, земельна рента).	Фізіократія (Ф. Кене, А. Тюрго, П. Мерсьє) [88]
3	Джерелом багатства вважали сферу виробництва. Розвинули класичну теорію вартості, сутність якої полягала в визначенні вартості товару кількістю праці, витраченої на його виготовлення.	Класична школа політичної економії (У. Петті, П. Буагільбер, А. Сміт, Д. Рікардо) [87, 89]
4	К. Маркс відкрив закон додаткової вартості, яка є різницею між вартістю виготовленого продукту і вартістю праці. Критикував капіталістів, які зменшували витрати на працю з метою зростання власних прибутків.	Марксизм (К. Маркс, Ф. Енгельс) [81, 93]
5	Пріоритет від сфери виробництва переходить до окремого суб'єкта господарювання. Діяльність суб'єкта господарювання починає аналізуватись за допомогою граничних величин. На перший план виходить проблема раціонального розподілу обмежених ресурсів.	Маржиналізм (К. Менгер, Є. Бем-Баверк, Л. Вальрас, В. Парето) [92]
6	На розвиток суб'єкта господарювання впливають певні інститути, такі як: соціально-економічні (державна, банки, корпорації), правові, науково-дослідні, а також психологічні та морально-етичні фактори.	Інституціоналізм (Т. Веблен, У. Мітчелл, Дж. Коммонс) [82]

Закінчення додатку Б

1	2	3
7	Одним із найважливіших проривів є впровадження нової економічної категорії – трансакційні витрати, тобто витрати на моніторинг цін, попиту, пошук партнерів, укладання договорів.	Неоінституціоналізм (Д. К. Гелбрейт, Р. Коуз) [85]
8	Д. Кейнс виступав за активне втручання держави в економіку, зокрема, для підтримання «ефективного попиту». Дотримувався позиції, що висока оплата праці буде стимулювати ріст попиту та інвестицій.	Кейнсіанство (Д. Кейнс) [86, 90]
9	Гроші є головним механізмом, що визначає рух і розвиток виробництва. Щоб забезпечити відповідність між попитом на гроші та їх пропозицією, необхідно поступово збільшувати кількість грошей в обороті. Цю функцію має виконувати держава.	Монетаризм (М. Фрідман, К. Бруннер, А. Мельтцер, А. Шварц) [91]
10	Принцип невтручання – полягає у мінімізації втручання держави в економіку, зменшенні державних витрат, зростанні ролі приватного сектору і в необмеженій вільній торгівлі. Приватна власність на засоби виробництва є домінуючою ідеєю, від якої походять всі інші принципи.	Неолібералізм (Б. Лаверне, О. Рюстов) [84,95]

Джерело: систематизовано автором на основі джерел [81, 82, 84, 85, 86, 87, 88, 89, 90, 91, 92, 93, 94, 95].

Визначення поняття «витрати» за різними підходами

№ пор.	Назва підходу	Визначення	Джерело інформації
1	2	3	4
1	Ресурсно-виробничий	Спожиті ресурси або гроші, які необхідно заплатити за товари, роботи і послуги.	Ф.Ф. Бутинець [10]
		Важливий елемент відтворювального процесу первинної ланки, що відтворює у собі витрати підприємства на всі спожиті ресурси на виробництво продукції.	І.А. Волкова [11]
		Сума спожитих на виробництві товарів, робіт і послуг факторів виробництва (ресурсів).	М.С. Пушкар [67, с. 389]
2	Фінансово-грошовий	Виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових та інших видів ресурсів на виробництво продукції.	І.А. Бланк [5, с. 19]
		Обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вимірі для здійснення господарської діяльності.	В.П. Климко, Л.О. Нестеренко [58], А.М. Поддєрьогін [61]
3	Економічний	Формуються в процесі використання ресурсів під час здійснення певної його діяльності. Вони мають цільову спрямованість. Витрати підприємства визначаються як сума зменшення вартості активів або зменшення власного капіталу (збиток).	Економічний словник [22, с. 43]
		Трата енергії і тільки енергії, зокрема інтелектуальної і фізичної енергії людини. На практиці ці витрати виявляються у вигляді цілеспрямованого й упорядкованого руху і використання деяких обмежених ресурсів: капіталовкладень, основних і оборотних фондів, природних багатств.	І.І. Сидоров [69, с. 18]
		Сукупні витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції становлять витрати господарської діяльності суб'єктів підприємництва.	Ю.С. Цал-Цалко [75, с. 5]
4	Бухгалтерський	Це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).	Н.В. Прохар [66], В.В. Кулішов [39, с. 76]
		Найважливіша частина фінансової діяльності підприємства, тому слід знати порядок їх здійснення, обліку й розподілу.	В.С. Лень [57, с. 449], О.І. Коблянська [27]
		Споживання або використання матеріалів, товарів, робіт, послуг в процесі одержання доходу.	Г.В. Нашкерська [55, с. 390]

Продовження додатку В

1	2	3	4
5	Управлінський	<p>Одна з важливих категорій управлінського обліку та якісної оцінки діяльності підприємства. Для управління менеджерам необхідні не просто витрати, а інформація про витрати на будь-що (продукт, або його партію, послуги тощо).</p> <p>Для управління виробничою собівартістю витрачення ресурсів у виробництві можна відображати через використання поняття «затрати», що є зменшенням економічних вигодпротягом звітнього періоду, або збільшення зобов'язань підприємства, що призводить до зменшення капіталу.</p> <p>Витрати, які впливають на управлінські рішення, розглядаються в системі управлінського обліку, оскільки лише в ній формуються релевантні витрати. Для прийняття управлінських рішень потрібна інформація про витрати на «щось» (продукцію, обладнання, послуги, процес тощо). Автор називає це «щось» об'єктом обліку витрат або об'єктом калькулювання собівартості, згідно з яким і відбувається групування та вартісне вимірювання витрат.</p>	<p>В.Г. Козак [30, с. 129]</p> <p>Л.В. Нападівська [52]</p> <p>Ч. Хорнгрен [72, с. 63]</p>
6	Маркетинговий	<p>Ф. Котлер виділяє три підходи до визначення базових, вихідних цін: основані на витратах, на думці споживачів і на ціні конкурентів.</p> <p>Витрати виступають інструментом цінової політики підприємства, тому що попит визначає верхній рівень ціни, а її мінімальну величину – витрати. Отже, під час управління маркетинговою діяльністю на певному етапі процесу ціноутворення, під час аналізу витрат з метою визначення ціни продукції їх класифікують на певні види за такими ознаками.</p>	<p>Ф. Котлер [36, с. 298-299]</p> <p>С.С. Гаркавенко [12, с. 291, 302]</p>
7	Аналітичний	<p>Вартісне вираження абсолютної величини застосовано-спожитих ресурсів, необхідних для здійснення ним поставленої мети.</p> <p>Собівартість продукції і прибуток перебувають в обернено-пропорційній залежності: зниження собівартості приводить до відповідного зростання суми прибутку, і навпаки.</p> <p>Фінансовий результат діяльності будь-якого підприємства визначається шляхом порівняння витрат і доходів підприємства.</p>	<p>А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило [73, с. 32]</p> <p>Н.А. Іщенко [25]</p> <p>Р.М. Циган, О.С. Савченко [76]</p>

Закінчення додатку В

1	2	3	4
8	Нормативно-правовий	Або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення власного капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.	П(С)БО 16, п. 6 [64]
		Витрати – це зменшення економічних вигод протягом звітної періоду, що відбувається у формі відтоку або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, які ведуть до зменшення капіталу, не пов'язаних з його розподілом між учасниками акціонерного капіталу.	МСФЗ [49]

Джерело: систематизовано автором на основі джерел [5, 10, 11, 12, 22, 25, 27, 30, 36, 39, 49, 52, 55, 57, 58, 61, 64, 66, 67, 69, 72, 73, 75, 76].

Варіанти класифікації витрат за різними джерелами

№ пор.	Ознака класифікації	Джерело інформації (автор, нормативно-правова база)	Елементи системи
1	2	3	4
1	За видами діяльності	П(С)БО 16 [64]	1. Витрати від звичайної діяльності: а) Витрати від операційної діяльності; б) Витрати, що пов'язані з іншою діяльністю підприємства: - Фінансові витрати; - Витрати від участі в капіталі; - Інші витрати. 2. Витрати з податку на прибуток від звичайної діяльності; 3. Надзвичайні витрати.
2	За елементами витрат		1. Матеріальні затрати; 2. Витрати на оплату праці; 3. Відрахування на соціальні заходи; 4. Амортизація; 5. Інші операційні витрати.
3	За функцією витрат		1. Собівартість реалізованої готової продукції (товарів, робіт, послуг); 2. Адміністративні витрати; 3. Витрати на збут; 4. Інші операційні витрати.
4	Залежно від способу віднесення затрат на собівартість продукції	Л.В. Нападовська [53, с. 85-100]	1. Прямі затрати; 2. Непрямі затрати.
5	За економічною роллю у процесі виробництва		1. Основні затрати; 2. Накладні затрати.
6	Залежно від обсягу виробництва		1. Змінні затрати; 2. Постійні затрати.
7	За доцільністю витрачання		1. Продуктивні (ефективні) затрати; 2. Непродуктивні (неефективні) затрати.

Продовження додатку Г

1	2	3	4
8	За місцем виникнення		За окремими виробництвами, цехами, дільницями, технологічними переділами, службами та іншими адміністративно відокремленими структурними підрозділами.
9	Залежно від охоплення планом		1. Планові затрати; 2. Непланові затрати.
10	Залежно від ступеня підконтрольності		1. Підконтрольні затрати; 2. Непідконтрольні затрати.
11	Для контролю за ефективним використанням усіх видів ресурсів		1. Нормативні затрати; 2. Фактичні затрати.
12	За стратегічними напрямками діяльності		1. Короткострокові затрати; 2. Довгострокові затрати.
13	За ступенем регульованості		1. Повністю регульовані; 2. Частково регульовані; 3. Слабкорегульовані.
14	Залежно від терміну виникнення та способу віднесення на собівартість продукції		1. Фактичні затрати; 2. Планові затрати; 3. Прогнозні затрати.
15	Залежно від рішення щодо прийняття додаткового замовлення		1. Прирістні (додаткові) затрати; 2. Маржинальні затрати.
16	Залежно від спрямування обліку		1. Дійсні (розрахункові) затрати; 2. Альтернативні затрати.
17	Залежно від ступеня значення для прийняття управлінських рішень		1. Релевантні затрати; 2. Нерелевантні затрати.
18	Для оцінки запасів та визначення фінансового результату	С.Ф. Голов [14, с. 59]	1. Вичерпані та невичерпані витрати; 2. Витрати на продукцію та витрати періоду; 3. Прямі та непрямі витрати; 4. Основні та накладні витрати.

Закінчення додатку Г

1	2	3	4
19	Для прийняття рішень	Ф.Ф. Бутинець [80]	1. Релевантні та нерелевантні витрати; 2. Постійні та змінні витрати; 3. Маржинальні та середні витрати; 4. Дійсні та альтернативні витрати.
20	Для контролю виконання		Контрольовані та неконтрольовані витрати.
21	За відношенням до виробничого процесу		1. Основні витрати; 2. Накладні витрати.
22	За відношенням до обсягів виробництва		1. Постійні витрати; 2. Змінні витрати.
23	За єдністю складу		1. Одноелементні витрати; 2. Комплексні витрати.
24	За способом включення до собівартості		1. Прямі витрати; 2. Непрямі витрати.
25	За доцільністю		1. Продуктивні витрати; 2. Непроductивні витрати.
26	За економічними елементами		1. Матеріальні витрати; 2. Витрати на оплату праці; 3. Відрахування на соціальні заходи; 4. Амортизація; 5. Інші операційні витрати.
27	За статтями калькуляції	Підприємство самостійно обирає статті калькуляції.	
28	За видами діяльності	1. Витрати звичайної діяльності (витрати операційної, фінансової, інвестиційної діяльності); 2. Витрати надзвичайної діяльності.	

Джерело: систематизовано автором на основі джерел [14, 53, 64, 80].

**Класифікація витрат виробництва для цілей бухгалтерського обліку ТОВ
«БРАЗ ЛАЙН»**

№ пор.	Ознака класифікації	Елементи системи
1	2	3
1	За центрами відповідальності	<ul style="list-style-type: none"> – Витрати основного виробництва; – Витрати допоміжного виробництва; – Витрати дільниці комплектування.
2	За видами продукції	<ul style="list-style-type: none"> – Витрати на металеві вироби; – Витрати на меблі.
3	За відношенням витрат до процесу виробництва	<ul style="list-style-type: none"> – Основні витрати; – Накладні витрати.
4	За способами віднесення на собівартість продукції	<ul style="list-style-type: none"> – Прямі витрати; – Непрямі витрати.
5	За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	<ul style="list-style-type: none"> – Змінні витрати; – Постійні витрати.
6	За однорідністю витрат	<ul style="list-style-type: none"> – Одноелементні витрати; – Комплексні витрати.
7	За доцільністю витрачання	<ul style="list-style-type: none"> – Ефективні витрати; – Неєфективні витрати.
8	За відношенням до собівартості продукції	<ul style="list-style-type: none"> – Витрати на продукцію; – Витрати періоду.
9	За економічним змістом	<ul style="list-style-type: none"> – Витрати за економічними елементами: <ul style="list-style-type: none"> a. Матеріальні витрати; b. Витрати на оплату праці; c. Відрахування на соціальні заходи; d. Амортизація; e. Інші операційні витрати. – Витрати за статтями калькуляції: <ul style="list-style-type: none"> a. Сировина та матеріали; b. Паливо та енергія на технологічні цілі; c. Транспортно-заготівельні витрати; d. Основна заробітна плата робітників виробництва; e. Додаткова заробітна плата робітників виробництва; f. Відрахування на соціальне страхування; g. Втрати внаслідок браку; h. Витрати на утримання та експлуатацію обладнання; i. Загальновиробничі витрати; j. Інші виробничі витрати; k. Зворотні відходи; l. Супутня продукція.

Закінчення додатку Д

1	2	3
10	За часом виникнення	<ul style="list-style-type: none"> – Поточні витрати; – Витрати майбутніх періодів; – Витрати минулих періодів.
11	За можливістю здійснення контролю за витратами	<ul style="list-style-type: none"> – Контрольовані витрати; – Неконтрольовані витрати.

Джерело: авторська розробка.

Визнання витрат за національними стандартами бухгалтерського обліку

№ пор.	Вид витрат	П(С)БО
1	Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) (складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат)	П(С)БО 16
2	Собівартість реалізованих товарів, витрати на виробництво продукції	П(С)БО 9
3	Загальновиробничі витрати, адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати	П(С)БО 16
4	Фінансові витрати, які включають у собівартість кваліфікаційних активів	П(С)БО 31
5	Втрати від участі в капіталі	П(С)БО 16
6	Витрати в результаті змін справедливої вартості запасів, основних засобів та нематеріальних активів, раніше уцінених	П(С)БО 7 П(С)БО 8 П(С)БО 9
7	Витрати в результаті змін справедливої вартості фінансових активів і фінансових зобов'язань, а також ліквідації (продажу, погашення) цих активів та зобов'язань	П(С)БО 10 П(С)БО 11 П(С)БО 12
8	Витрати з податку на прибуток	П(С)БО 17
9	Витрати в результаті курсових різниць від перерахунку грошових коштів в іноземній валюті та інших монетарних статей, а також виникаючі по фінансовим інвестиціям у господарські одиниці за межами України	П(С)БО 21
10	Витрати в результаті корегування балансової вартості необоротних активів або груп вибуття, утримуваних для продажу	П(С)БО 27
11	Втрати від зменшення корисності активу	П(С)БО 28
12	Витрати від первісного визнання та зміни справедливої вартості біологічних активів, пов'язаних з сільськогосподарською діяльністю і з первісним визнанням сільськогосподарської продукції	П(С)БО 30
13	Витрати від зменшення справедливої вартості інвестиційної нерухомості на дату балансу	П(С)БО 32
14	Витрати на розвідування запасів корисних копалин	П(С)БО 33

Джерело: систематизовано автором на основі джерел [51, с. 543, 544].

Характеристика чинної нормативно - правової бази з обліку та оподаткування об'єкту дослідження

№ пор.	Нормативний документ	Основні положення	При розкритті яких питань в роботі доцільно використовувати
1	2	3	4
1	Податковий кодекс України	<ul style="list-style-type: none"> - Визначає елементи витрат, на які має бути збільшено або зменшено фінансовий результат; - Регулює можливість отримання пільг при здійсненні діяльності суб'єктом господарювання; - Регулює склад витрат операційної діяльності та інших витрат. 	<ul style="list-style-type: none"> - При складанні облікової політики підприємства; - При визначенні фінансового результату з подальшою сплатою податку на прибуток.
2	Бюджетний кодекс України	Визначає правові засади функціонування бюджетної системи України, її принципи, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин та відповідальність за порушення бюджетного законодавства.	<ul style="list-style-type: none"> - При сплаті податків до різних бюджетів; - При визначенні видів відрахувань, які має сплачувати підприємство до бюджету; - При розробці проектів, які можуть бути профінансовані з бюджету.
3	Господарський кодекс України	<ul style="list-style-type: none"> - Встановлює правові засади і основи господарської діяльності (господарювання), яка базується на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності; - Регулює господарські відносини, що виникають у процесі організації та здійснення господарської діяльності між суб'єктами господарювання, а також між цими суб'єктами та іншими учасниками відносин у сфері господарювання. 	<ul style="list-style-type: none"> - При необхідності в отриманні дотацій та інших засобів державної підтримки; - При визначенні джерел формування майна суб'єкта господарювання; - При визначенні прав та обов'язків підприємства в процесі використання природних ресурсів у сфері господарювання; - При отриманні інвестиційних, податкових та інших пільг.

Продовження додатку Ж

1	2	3	4
4	Цивільний кодекс України	Регулює особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні, майновій самостійності їх учасників.	<ul style="list-style-type: none"> - При визначенні збитків, які були завдані підприємству, та порядок їх відшкодування; - При створенні юридичної особи, при затвердженні установчих документів; - При задоволенні вимог кредиторів у разі ліквідації юридичної особи.
5	Кодекс України про адміністративні правопорушення	Охороняє права і свободи громадян, власності, конституційного ладу України, права і законні інтереси підприємств, установ і організацій, встановленого правопорядку, зміцнює законність, запобігає правопорушенням, виховує громадян у дусі точного і неухильного додержання Конституції і законів України.	<ul style="list-style-type: none"> - Для визначення виду адміністративного стягнення при вчиненні підприємством адміністративного правопорушення; - При завданні підприємству адміністративної шкоди третіми особами для визначення їх відповідальності та порядку компенсації завданої ними шкоди.
6	Кодекс законів про працю України	Визначає правові засади і гарантії здійснення громадянами України права розпоряджатися своїми здібностями до продуктивної і творчої праці.	<ul style="list-style-type: none"> - При встановленні розмірів оплати праці; - При встановленні доплат, надбавок; - При визначенні матеріальної відповідальності працівників за шкоду, заподіяну підприємству; - При вирішенні трудових спорів.
7	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	<ul style="list-style-type: none"> - Наведено визначення поняття «витрати»; - Встановлено принцип нарахування – доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів. 	<ul style="list-style-type: none"> - При організації бухгалтерського обліку на підприємстві; - При визнанні витрат; - При складанні облікової політики підприємства; - Для контролю роботи бухгалтерів, які мають керуватися принципами, затвердженими цим Законом.

Продовження додатку Ж

1	2	3	4
8	Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»	<ul style="list-style-type: none"> - Визначає правові засади аудиту фінансової звітності, провадження аудиторської діяльності в Україні; - Регулює відносини, що виникають при провадженні аудиторської діяльності. 	Якщо підприємство прийняло рішення про проведення аудиту своєї діяльності, даний Закон допоможе проаналізувати компетентність аудитора та якість складання аудиторського звіту.
9	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	<ul style="list-style-type: none"> - Визначає мету, склад і принципи складання фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів; - Розкриває значення поняття «витрати». 	<ul style="list-style-type: none"> - При складанні фінансової звітності; - Для визначення елементів витрат, які включаються до фінансової звітності.
10	П(С)БО 9 «Запаси»	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності.	<ul style="list-style-type: none"> - При визначенні елементів витрат, які включаються до первісної вартості запасів; - При списанні запасів на витрати виробництва.
11	П(С)БО 16 «Витрати»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності.	<ul style="list-style-type: none"> - При визнанні витрат; - При визначенні складу витрат; - При складанні класифікації витрат на підприємстві.
12	П(С)БО 26 «Виплати працівникам»	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.	<ul style="list-style-type: none"> - При визначенні виплат у разі звільнення працівника або закінчення трудової діяльності; - При розкритті інформації про виплати працівникам у примітках до фінансової звітності.
13	П(С)БО 18 «Будівельні контракти»	Визначає методологічні засади формування підрядниками у бухгалтерському обліку інформації про доходи та витрати, пов'язані з виконанням будівельних контрактів, та її розкриття у фінансовій звітності.	<ul style="list-style-type: none"> - При визнанні витрат протягом виконання будівельного контракту; - При оцінці витрат за будівельним контрактом; - При відображенні витрат у будівництві.

Продовження додатку Ж

1	2	3	4
14	П(С)БО 30 «Біологічні активи»	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи і про одержані в процесі їх біологічних перетворень додаткові біологічні активи й сільськогосподарську продукцію та розкриття інформації про них у фінансовій звітності.	<ul style="list-style-type: none"> - При визнанні та оцінці біологічних активів; - При визнанні витрат основної діяльності в сільському господарстві; - При визначенні фінансового результату; - При розкритті інформації про біологічні активи у примітках до фінансової звітності.
15	П(С)БО 31 «Фінансові витрати»	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про фінансові витрати та її розкриття у фінансовій звітності.	<ul style="list-style-type: none"> - При прийнятті рішення щодо капіталізації фінансових витрат; - При розкритті інформації про фінансові витрати в примітках до фінансової звітності.
16	П(С)БО 33 «Витрати на розвідку запасів корисних копалин»	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати на розвідку та визначення обсягів і якості запасів корисних копалин та її розкриття у фінансовій звітності.	<ul style="list-style-type: none"> - При визначенні складу витрат на розвідку запасів корисних копалин; - При визнанні активів з розвідки запасів корисних копалин; - При розкритті інформації про розвідку запасів корисних копалин у примітках до фінансової звітності.
17	МСБО 2 «Запаси»	<ul style="list-style-type: none"> - Надає рекомендації щодо визначення собівартості та подальшого визнання витрат, включаючи будь-яке часткове списання до чистої вартості реалізації; - Надає рекомендації щодо формул собівартості для визначення собівартості запасів. 	<ul style="list-style-type: none"> - При визначенні витрат, які включаються до собівартості запасів; - При визначенні методів оцінки собівартості запасів; - При визнанні витрат; - При розкритті інформації у фінансовій звітності.
18	МСБО 16 «Основні засоби»	Визначає обліковий підхід до основних засобів, щоб користувачі фінансової звітності могли розуміти інформацію про інвестиції суб'єкта господарювання в його основні засоби та зміни в таких інвестиціях.	<ul style="list-style-type: none"> - При визнанні собівартості об'єкта основних засобів активом; - При визнанні та оцінці первісних і подальших витрат на об'єкт основних засобів; - При визначенні елементів собівартості.

Продовження додатку Ж

1	2	3	4
19	МСБО 19 «Виплати працівникам»	Вимагає від суб'єкта господарювання визнавати таке зобов'язання, якщо працівник надав послугу в обмін на виплати, які будуть сплачені в майбутньому, а також витрати, якщо суб'єкт господарювання споживає економічну вигоду, що виникає внаслідок послуги, наданої працівником в обмін на виплати працівникам.	<ul style="list-style-type: none"> - При визначенні виплат, які мають бути включені до доходу працівників; - При визнанні та оцінці виплат працівникам.
20	МСБО 23 «Витрати на позики»	Витрати на позики, що безпосередньо відносяться до придбання, будівництва або виробництва кваліфікованого активу, є частиною собівартості такого активу. Інші витрати на позики визнаються як витрати.	<ul style="list-style-type: none"> - При визначенні витрат на позики, які підлягають капіталізації; - При визначенні порядку капіталізації; - При розкритті інформації у фінансовій звітності.
21	МСБО 38 «Нематеріальні активи»	<ul style="list-style-type: none"> - Вимагає від суб'єкта господарювання визнавати нематеріальний актив, якщо і тільки якщо він відповідає певним критеріям; - Визначає, як оцінювати балансову вартість нематеріальних активів і вимагає розкриття певної інформації про нематеріальні активи. 	<ul style="list-style-type: none"> - При визначенні первісної собівартості нематеріального активу; - При визнанні витрат на нематеріальний актив.
22	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств.	<ul style="list-style-type: none"> - При організації бухгалтерського обліку; - При складанні облікової політики підприємства.

Продовження додатку Ж

1	2	3	4
23	Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» від 29.12.1995 року № 352	Впровадження типових форм первинного обліку.	Для правильності оформлення первинних документів по відображенню витрат виробництва.
24	Методичні рекомендації з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті	<ul style="list-style-type: none"> - Встановлюють єдині методичні засади формування собівартості перевезень на транспорті; - Застосовуються для цілей планування, ведення обліку і калькулювання собівартості перевезень вантажів і пасажирів, робіт і послуг, пов'язаних з транспортним процесом. 	<ul style="list-style-type: none"> - При створенні класифікації витрат на транспортних підприємствах; - При розробці методики формування собівартості перевезень; - При обліку і калькулюванні собівартості перевезень.
25	Методичні рекомендації з формування складу витрат і собівартості видавничої та поліграфічної продукції	<ul style="list-style-type: none"> - Забезпечують єдиний підхід до формування складу витрат і собівартості видавничої та поліграфічної продукції; - Призначені для визначення складу витрат, здійснення планування, обліку, калькулювання собівартості видавничої і поліграфічної продукції (послуг) на єдиних методологічних засадах. 	<ul style="list-style-type: none"> - При створенні класифікації витрат на поліграфічну продукцію; - При формуванні собівартості видавничої та поліграфічної продукції; - При визначенні витрат, що не відносяться до собівартості реалізованої видавничої та поліграфічної продукції.
26	Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) на підприємствах, що належать до сфери управління Державного агентства лісових ресурсів України	<ul style="list-style-type: none"> - Застосовуються для здійснення планування, ведення обліку і калькулювання виробничої собівартості продукції, робіт і послуг на підприємствах лісового господарства України; - Забезпечують єдині засади формування собівартості продукції лісового господарства та промисловості на підприємствах, що належать до сфери лісових ресурсів України. 	<ul style="list-style-type: none"> - При розробці класифікації витрат на підприємствах, що належать до сфери управління Державного агентства лісових ресурсів України; - При групуванні витрат за економічними елементами; - При визнанні витрат; - При складанні кошторису витрат на виробництво.

Закінчення додатку Ж

1	2	3	4
27	Про затвердження Методичних рекомендацій з обліку формування виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) у кіновиробництві	Застосовуються для планування, обліку і калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) кіновиробництва підприємств різних форм власності.	<ul style="list-style-type: none"> - При створенні класифікації витрат на підприємствах кіновиробництва; - При визнанні витрат; - При плануванні собівартості кінопродукції; - При обліку витрат на кіновиробництво і калькулювання їх фактичної собівартості.
28	Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт	<ul style="list-style-type: none"> - Встановлюють єдині методичні засади формування собівартості будівельно-монтажних робіт; - Застосовуються для цілей планування, бухгалтерського обліку і калькулювання собівартості будівельно-монтажних робіт. 	<ul style="list-style-type: none"> - При класифікації витрат будівельної організації; - При формуванні собівартості будівельно-монтажних робіт за будівельним контрактом; - При визнанні витрат за будівельним контрактом.
29	Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції(робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств	Забезпечують єдність в складі і класифікації витрат, застосуванні методики їх планування та обліку і визначенні собівартості продукції (робіт, послуг) в сільськогосподарських підприємствах.	<ul style="list-style-type: none"> - При визначенні поняття і складу витрат в сільському господарстві; - При групуванні витрат за об'єктами та статтями; - При калькулюванні собівартості продукції рослинництва, тваринництва, промислових виробництв.
30	Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості	Застосовуються для здійснення планування, ведення обліку і калькулювання виробничої собівартості продукції, робіт і послуг промислового характеру.	<ul style="list-style-type: none"> - При класифікації витрат на промислових підприємствах; - При визнанні витрат промислового характеру; - При виборі методу обліку витрат і калькулювання виробничої собівартості продукції.

Джерело: авторська розробка.

**Порівняльна характеристика визнання, оцінки та обліку витрат за МСФЗ,
МСБО та П(С)БО**

№ пор.	Ознака класифікації	МСФЗ, МСБО	П(С)БО
1	2	3	4
1	Трактування витрат	Відсутній єдиний термін, натомість в окремих стандартах наведений перелік витрат, які включаються до виробничих витрат (МСБО 2 «Запаси», МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 19 «Виплати працівникам», МСБО 23 «Витрати на позики» тощо).	Витрати - зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками).
2	Класифікація і склад витрат	МСБО передбачено поділ витрат, які виникають у процесі звичайної діяльності підприємства та витрат, які не пов'язані із звичайною діяльністю. До витрат звичайної діяльності відносять: - собівартість реалізації; - витрати на збут; - адміністративні витрати; - інші витрати.	Класифікація витрат здійснюється за видами діяльності, за економічними елементами і статтями витрат. Собівартість реалізованої продукції складається з виробничої собівартості продукції, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат. До виробничої собівартості продукції включаються: - прямі матеріальні витрати; - прямі витрати на оплату праці; - інші прямі витрати; - змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.
3	Елементи витрат	Виділяють наступні елементи операційних витрат: - амортизація; - матеріальні витрати; - виплати працівникам; - інші витрати.	Витрати операційної діяльності групуються за такими економічними елементами: - матеріальні затрати; - витрати на оплату праці; - відрахування на соціальні заходи; - амортизація; - інші операційні витрати.

Закінчення додатку 3

1	2	3	4
4	Нормативний документ, що регламентує сутність та порядок відображення витрат	Відсутній єдиний стандарт, натомість все затверджено окремими стандартами (МСБО 2 «Запаси», МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 19 «Виплати працівникам», МСБО 23 «Витрати на позики», тощо).	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 16 «Витрати».
5	Оцінка витрат	Відсутні єдині правила, викладені в окремому стандарті відносно оцінки витрат, натомість все затверджено окремими стандартами (МСБО 2 «Запаси», МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 19 «Виплати працівникам», МСБО 23 «Витрати на позики», тощо).	Витрати звітного періоду визнаються за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.
6	Визнання витрат	За МСБО витрати визнаються на основі безпосереднього зіставлення між понесеними витратами і прибутками за конкретними статтями доходів, що припускає одночасне визнання прибутків і витрат, що виникають безпосередньо і спільно від одних і тих же операцій або інших подій.	Витрати визнаються у звітності в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства, на основі систематичного та раціонального їх розподілу протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди.

Джерело: авторська розробка.

Порівняльна характеристика П(С)БО 9 та МСБО 2

№ пор.	Ознака класифікації	П(С)БО 9 «Запаси»	МСБО 2 «Запаси»
1	2	3	4
1	Склад активів, які визначаються стандартами як запаси	До складу запасів входять: сировина й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, обслуговування виробництва й адміністративних потреб. До цієї групи включають також незавершене виробництво, готову продукцію, що вироблена на підприємстві і призначена для продажу, товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані та утримуються підприємством з метою подальшого продажу, МШП.	До складу запасів входять активи, які: - утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу; - перебувають у процесі виробництва для такого продажу або - існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.
2	Оцінка запасів при надходженні	Собівартість формується з наступних витрат: 1. при придбанні у постачальника – суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику за вирахуванням непрямих податків, суми ввізного мита, транспортно-заготівельні витрати, інші витрати; 2. при виготовленні власними силами – витрати, що формують виробничу собівартість, відповідно до П(С)БО 16 «Витрати»; 3. при внесенні до статутного капіталу – справедлива вартість, погоджена із засновниками; 4. при безоплатному отриманні – справедлива вартість.	Собівартість запасів повинна включати всі витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, понесені під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан.
3	Оцінка вибуття запасів	При відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продаж та іншому вибутті оцінка їх здійснюється за одним з таких методів: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу.	Метод стандартних витрат або метод роздрібних цін можуть використовуватися для зручності, якщо їх результати приблизно дорівнюють собівартості.

Закінчення додатку II

1	2	3	4
4	Склад витрат, які не включаються до собівартості запасів	Не включаються до собівартості запасів, а належать до витрат періоду: понаднормові втрати і нестачі запасів; фінансові витрати; витрати на збут; загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.	Витрати, які виключаються із собівартості запасів і визнаються як витрати періоду: понаднормові відходи матеріалів, витрати на оплату праці або інші виробничі витрати; витрати на зберігання, крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для підготовки до наступного етапу виробництва; адміністративні накладні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведенням у теперішній стан; витрати на продаж.

Джерело: систематизовано автором на основі джерел [48, 63].

Огляд спеціальної літератури з питань обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції

№ пор.	Джерело	Використання в роботі для удосконалення обліку, оцінювання та оподаткування
1	2	3
1	Бондаренко Н.М., Устименко А.К. Собівартість продукції: економічна сутність та її види [8]	У статті проаналізовано підходи до трактування поняття «собівартість продукції» у фаховій літературі, що дало можливість уточнити сутність цієї економічної категорії. Досліджено та узагальнено погляди вчених щодо класифікаційних ознак собівартості продукції та подано узагальнену її класифікацію. Обґрунтовано необхідність та шляхи зниження собівартості продукції за сучасних умов господарювання за допомогою підвищення технічного рівня виробництва, покращення організації виробництва та праці, зниження матеріаломісткості продукції, що в той же час буде сприяти збільшенню обсягу виробництва.
2	Макарова Г.С., Мушта В.В. Удосконалення обліку та формування собівартості готової продукції підприємства [41]	У статті досліджено сутність готової продукції. Представлено класифікацію готової продукції за формою, ступенем готовності і технологічною складністю. Визначено порядок формування первісної вартості та виробничої собівартості готової продукції. Розроблено пропозиції щодо вдосконалення обліку готової продукції підприємства, а саме: розмежувати витрати на збут, які пов'язані з доведенням існуючої продукції до споживача, та маркетингові витрати, що виникають у зв'язку з вивченням і стимулюванням попиту, пошуком інформації про ринки збуту і розширенням частки ринку виробника; використовувати у розрахунках із покупцями такі форм безготівкових розрахунків: попередню оплату за продукцію й акредитивну форму розрахунків; логістичні способи та прийоми управління випуском і збутом продукції; запровадити систему внутрішнього аудиту; використовувати більш деталізований облік готової продукції, а саме введення нових субрахунків, що дасть змогу контролювати додаткові грошові надходження.
3	Дідоренко Т.В. Сутність витрат як об'єкта бухгалтерського обліку [19]	У статті розкрито теоретичні та методологічні аспекти обліку та аудиту витрат. Показано економічну сутність витрат виробництва. Визначено предметну сутність витрат як об'єкта бухгалтерського обліку. Під час розкриття економічної сутності витрат виробництва, прийнято за основу змістовну характеристику виробництва як суспільного явища, що має двоїстий характер. Витрати виробництва продукції, що формують її виробничу собівартість, мають включати прямі витрати і загальновиробничі витрати, тому що всі вони пов'язані з процесом виробництва.

Продовження додатку К

1	2	3
4	Петришина Н.С., Гончарук Н.С. Класифікація витрат [60]	У статті розглянуто існуючі класифікації витрат. Проведено аналіз класифікації витрат в управлінському та бухгалтерському обліку. Встановлено, що витрати є одним із факторів формування та управління прибутком. Запропоновано використовувати багатокритеріальну класифікацію витрат за принципом «різні витрати для різних цілей». Встановлено, що детальний аналіз величини та структури витрат за відповідними класифікаційними ознаками полегшує їх управління та дає можливість пошуку резервів зниження витрат.
5	Дороженко Л.І. Сучасні методи обліку витрат у контексті зарубіжного досвіду [20]	У статті розкрито особливості методів обліку витрат на українських підприємствах. Подано систему калькулювання витрат – директ-костинг. Обґрунтовано необхідність упровадження цієї системи на вітчизняних підприємствах, виявлено її переваги та недоліки. Розглянуто зарубіжні методики обліку та калькулювання витрат.
6	Давиденко В.В. Перспективи впровадження принципів ощадного виробництва на підприємствах [17]	У статті розглядається концепція ощадливого виробництва, аналізуються ключові принципи та підходи, які можуть бути адаптовані до українського економічного середовища. Зазначено підходи до формування умов, за яких процеси, що створюють цінність, формують безперервний потік, на основі потреб споживачів. Після детального аналізу запропоновані шляхи задоволення потреб в продукції, можливостей мінімізації вартості продукту, на основі взаємозамінності матеріалів. Наведено практичні підходи до реалізації принципів в ощадному виробництві. Розкривається основна практична цінність зазначених пропозицій із можливістю впровадження на підприємствах. Запропоновано на основі ощадного виробництва ключові умови успішного впровадження принципів, що ґрунтуються на основі акумуляції знань та раціонального їх використання.
7	Гринько Т.В. Обґрунтування стратегії зниження витрат підприємства [16]	Конкретизовано завдання й напрямки формування стратегії зниження витрат підприємства. Досліджено стан розвитку підприємства і здійснено стратегічний аналіз витрат. Виявлено резерви зниження витрат та науково обґрунтовано стратегію зниження витрат підприємства, яка повинна враховувати ситуацію, що склалася на ринку, визначати вплив зовнішніх і внутрішніх факторів, оцінювати позиції підприємства на ринку та його конкурентні переваги. У процесі формування стратегії зниження витрат необхідно визначати мету та завдання стратегії, найраціональніше розподіляти ресурси, конкретизувати прийняті рішення, визначати відповідальних за їхню реалізацію.

Продовження додатку К

1	2	3
8	Кушнір Л.А. Бухгалтерський контроль витрат виробництва [40]	Проаналізовано особливості контролю, пов'язаного з бухгалтерським обліком витрат виробництва. При цьому наголос робиться на величину складових, що формують величину витрат та напрямки їх скорочення. Облік і контроль виступають визначальними ланками управлінської структури підприємства та здійснюються працівниками бухгалтерії з обов'язковим знанням технологічного процесу.
9	Ковтуненко Ю.В., Крисенко А.В., Амурова О.В. Аналіз структури витрат промислового підприємства [28]	В результаті дослідження проведено аналіз різних підходів вчених до поняття «витрати», до структури та класифікації цього поняття. Чим більше виділено ознак класифікації, тим вище ступінь пізнання об'єктів, тому всі класифікації можуть бути застосовані. Вони дають можливість більш докладно визначити витрати та проаналізувати їх. Також класифікація витрат сприяє більш глибокому та детальному вивченню факторного впливу чинників, які впливають на їх зміну. Стандартна класифікація витрат підходить не всім підприємствам, тому необхідно розробляти класифікацію витрат згідно з особливостями основної діяльності підприємства.
10	Сук П.Л. Формування облікової інформації про витрати [71]	Розкрито зміст і використання термінів «затрати» і «витрати». Встановлено, що вони є синонімами і вживаються паралельно. Інформацію про затрати використовують для калькулювання собівартості продукції, а про витрати – для визначення фінансового результату діяльності підприємства. У цих двох випадках суми затрат можуть не співпадати. На підприємстві не всі понесені витрати включають у собівартість, одночасно може бути незавершене виробництво на початок і кінець звітного періоду. Для визначення фінансового результату береться собівартість проданої продукції. Вона може бути вироблена не тільки у звітному, а і в попередньому періоді. Часто є випадки коли не вся продукція, вироблена у звітному періоді, реалізована у цьому ж періоді. Перелічені ситуації обумовлюють можливість наявності відхилень між сумою затрат за період і собівартістю реалізації. Виявлено, що в процесі кругообороту капіталу на стадіях «постачання» і «виробництва» виникають затрати, а на стадії «реалізації» – витрати.
11	Андросенко О.О. Економічна сутність витрат виробництва та їх роль у системі управління діяльністю промислових підприємств [1]	Запропоновано нове тлумачення змісту поняття «витрати виробництва» - це вартість використаних ресурсів на виготовлення готових виробів найбільш економічно вигідними методами з дотриманням такої технології виробництва, яка одночасно забезпечує оптимальну величину витрат для отримання прибутку та максимально можливу споживчу цінність готового продукту.

Продовження додатку К

1	2	3
12	Живець А.М. Розвиток методів управління витратами [23]	Стаття присвячена порівняльному аналізу передових методів управління накладними витратами підприємств на всіх стадіях життєвого циклу продукції. Досліджено досвід управління витратами на підприємствах. Надано авторське бачення удосконалення управління витратами функціонально-інфраструктурних підрозділів підприємств на основі застосування збалансованої системи показників. Визначено, що при виборі методу управління витратами на підприємстві потрібно виходити із економічної доцільності створення занадто громіздких систем управління витратами з урахуванням конкретних умов виробництва.
13	Миронова Ю.Ю., Коба О.В. Витрати підприємства та їх класифікація для потреб управління і економічного аналізу [47]	У статті проаналізовані проблеми класифікації витрат промислових підприємств. Досліджено і узагальнено підходи вітчизняних і іноземних науковців до групування витрат за різними напрямками. Визначені пріоритетні критерії класифікації витрат для потреб управління та економічного аналізу. Запропонована класифікація витрат за наступними критеріями: організаційно-управлінський, обліково-аналітичний та фінансово-економічний.
14	Подмешальська Ю.В., Дунда А.О. Актуальні аспекти обліку загальновиробничих витрат [62]	У статті розглянуто сутність та порядок розподілу загальновиробничих витрат, встановлено коло дискусійних питань щодо їх обліку. Запропоновано послідовність розподілу загальновиробничих витрат, наведені рекомендації щодо вибору бази розподілу загальновиробничих витрат залежно від виду виробництва містять обґрунтування доцільності застосування тієї чи іншої бази розподілу, виходячи з виду діяльності підприємства.
15	Головацька С.І., Хаймьонова Н.С. Методичний інструментарій бюджетування у системі управління витратами підприємства [15]	У статті сформовано організаційні стадії систем управління витратами. Охарактеризовано недоліки діючих систем управління витратами. Система управління витратами займає важливе значення в обґрунтуванні управлінських рішень під впливом зовнішнього економічного середовища і в налагодженні ефективного внутрішньогосподарського управління та створенні ефективного механізму планування, контролю і аналізу витрат. Перевагами бюджетування, як методичного прийому ефективного управління витратами є можливість формування своєчасної, достовірної та повної інформації про собівартість окремих видів продукції та їхні позиції на ринку порівняно з продукцією конкурентів; наявність ресурсів для гнучкого ціноутворення; прийняття управлінських рішень з використанням лише релевантної інформації; організація виробництва продукції, конкурентної щодо витрат цін.

Продовження додатку К

1	2	3
16	Андрющенко І.С. Формування системи управління витратами підприємств ресторанного господарства [2]	Запропоновано алгоритм формування системи управління витратами підприємств ресторанного господарства шляхом здійснення таких заходів: розробка стратегії з покроковим планом її реалізації; затвердження алгоритму організації й функціонування системи управління витратами з детальним окресленням та характеристикою всіх необхідних елементів та відповідальних за реалізацію; впровадження методів та інструментів управління витратами, які сприяють оптимізації й контролю витрат на всіх стадіях їх виникнення; впровадження інноваційних технологічних активів (обладнання, рецептури, тощо); постійний моніторинг ефективності застосовуваних механізмів; запровадження ефективної системи кадрового менеджменту. Запропоновано структурний аспект функціонування системи комплексного управління витратами через методи управління витратами, політику і процедури по управлінню витратами.
17	Сазонов Р.В., Данилов Є.Ю., Єгоров Є.О. Проблеми організації обліку витрат інноваційної діяльності та шляхи їх вирішення [68]	У статті розглянуті проблеми організації обліку витрат інноваційної діяльності та шляхи їх вирішення. Було досліджено два методи обліку витрат інноваційної діяльності та запропоновано шляхи подолання, нарахування і списання витрат інноваційної діяльності.
18	Давидюк Т.В. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції у вітчизняних нормативних актах: напрями удосконалення [18]	Проаналізовано зміст вітчизняних стандартів бухгалтерського обліку та діючих методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) щодо представлених в них методах калькулювання, проведено порівняння їх з методами, представленими в теорії управлінського обліку. Визначені проблеми дають можливість означити деякі орієнтири змін, які необхідні для удосконалення методичного забезпечення обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) вітчизняних підприємств і які, в перспективі, слугуватимуть удосконаленню методичного забезпечення управлінського обліку та забезпеченню його узгодження з фінансовим обліком.
19	Корольова О.І. Облік витрат виробництва: проблеми та перспективи розвитку [33]	В статті досліджено переваги та недоліки використання методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг): нормативного, АВС-костингу та директ-костингу. Доведено доцільність впровадження на підприємствах України методу виробничого (управлінського) обліку «стандарт-костинг», що уможливить оперативність, гнучкість аналітичності інформації та сприятиме спрощенню процесу обліку витрат.

Продовження додатку К

1	2	3
20	Кулинич М.Б., Фреюк В.В. Взаємозв'язок методів калькулювання і методів обліку витрат у вітчизняній і міжнародній обліковій практиці [38]	У статті узагальнено наукові підходи до визначення сутності поняття калькулювання собівартості та класифікації методів обліку витрат і методів калькулювання собівартості в сучасних умовах. Проаналізовано відмінності понять «калькулювання» та «калькуляція». Виділено фактори, що впливають на вибір методів обліку витрат і калькулювання чи методів управління витратами в системі управління собівартістю продукції на підприємстві.
21	Ахмедов А.Э., Шаталов М.А. Совершенствование системы учёта затрат на производство продукции [4]	В статті розглянуто сучасні методи обліку витрат на виробництво, а також запропоновано напрямки вдосконалення їх обліку в умовах жорсткої боротьби за конкурентні переваги. Запропонована система виробничого обліку передбачає: розробку та впровадження систем і методів обліку виробничих витрат; визначення собівартості по цехам, функціональним підрозділам, відповідальним особам, видам діяльності, видам продукції та іншим показникам; прогнозування собівартості майбутніх періодів, стандартної або бажаної собівартості так само, як і собівартості минулих періодів; порівняння собівартості за різні періоди, фактичних витрат з очікуваною або стандартною собівартістю; відображення і аналіз даних про собівартість як засіб управління в контролі поточних і майбутніх операцій.
22	Костромина А.Ю., Колесник Н.Ф. Современные методы учета затрат на производство [35]	В статті розглянуто особливості зарубіжних систем обліку виробничих витрат: таргет-костинг, кайзен-костинг, метод ABC, Just-in-time. Проаналізовано переваги та недоліки кожної системи обліку. Наголошено на необхідності вдосконалення вітчизняної системи обліку витрат, переорієнтації з використання тільки традиційних методів обліку на використання позитивного зарубіжного досвіду.
23	Асеева А.А., Петрачкова Ю.Л. Теоретико-методологические подходы к управлению затратами производства [3]	У статті узагальнено сучасні підходи до управління витратами виробництва, розглянуті переваги управлінського обліку «директ-костинг» для виявлення резервів зниження собівартості сільськогосподарської продукції.
24	Феськова М.В. Методика учета затрат на производство продукции в системе бизнес-процессов и центров ответственности [74]	У статті розглянуто алгоритм побудови та практичної реалізації методики обліку витрат по центрам відповідальності і бізнес-процесам. Наведено кореспонденцію рахунків по виявленню умовного результату центру відповідальності і бізнес-процесу. Розроблено реєстр «Виконання плану за витратами центром відповідальності» і Зведений звіт по центрами відповідальності і бізнес-процесам.

Продовження додатку К

1	2	3
25	Соловьева Т.Н., Зюкин Д.А., Пожидаева Н.А., Жилин В.В. Статистические методы в оценке эффективности использования затрат на производство зерна [70]	У статті розглядається проблема підвищення інтенсифікації виробництва зерна в умовах зростання витрат на посівну в умовах обмеженості доступу до кредитних ресурсів і високої ключової ставки. В роботі проаналізовано ефективність використання витрат на виробництво і запропоновано методичний підхід, заснований на кластерному методі, що дозволяє розрахувати величину приросту врожайності в залежності від приросту витрат. В ході дослідження отримані регресійні моделі, відповідно до яких дана оцінка еластичності використання витрат на виробництво, визначено природний рівень родючості ґрунту, знайдена критична точка після якої додаткові витрати неефективні: відбувається незначне підвищення врожайності при скороченні прибутку в розрахунку на 1 га посівів зернових. В результаті проведеного аналізу встановлено, що зернове господарство є чутливим до інтенсифікації, здатне до окупності витрат за рахунок реалізації свого високого внутрішнього потенціалу.
26	Боброва Е.А. Методика планирования управления затратами предприятий [6]	У статті розкрито методику управління витратами підприємств, засновану на прогностичному аналізі показників, що характеризують рівень витрат, співвідношення витрат і доходів, зміну виробничих і комерційних витрат, що дозволить приймати ефективні управлінські рішення щодо планування та регулювання витрат підприємства.
27	Концевой Г.Р. Совершенствование нормирования и управленческого учета затрат в сельскохозяйственном производстве [32]	У статті розглядаються питання організації ефективного управління сільськогосподарським виробництвом шляхом широкого використання економічних методів виробничого менеджменту та розвитку його інформаційних функцій. Підкреслюється необхідність організації науково обґрунтованого нормування, планування і управлінського обліку витрат, їх контролю та аналізу результатів виробництва в системі управління сільськогосподарською діяльністю. Сформульовано принципи, і запропоновані нові методи нормування трудових, матеріальних і біологічних витрат на виробництво сільськогосподарської продукції.
28	Маматурдиев Г.М., Жоробаев М.Г. Концептуальные подходы к исследованию влияния затрат на эффективность агропромышленного производства [42]	Управління витратами агропромислового виробництва передбачає вивчення факторів зовнішнього і внутрішнього середовища, а також галузевих особливостей сільського господарства. У зв'язку з цим в статті пропонуються концептуальні засади прогнозування впливу витрат на ефективність виробництва кінцевого продукту агропромислового комплексу.

Продовження додатку К

1	2	3
29	Кувшинов М.С., Киреева Н.В. Анализ соответствия методов управления затратами актуальным задачам управления [37]	Розглянуто переваги та недоліки методів управління витратами. Дана кількісна оцінка відповідності методів і завдань управління. Запропоновано концепцію вдосконалення методів управління витратами на основі синтезу ABC-методу і методу директ-костинг.
30	Бодрикова С.В., Мосунова Е.Л., Злобина О.О. Организация рациональной модели управленческого учета затрат по центрам ответственности [7]	В статті розглядаються питання формування центрів відповідальності і організації раціональної моделі управлінського обліку, їх діяльності в виробничих економічних суб'єктах. Запропоновано рекомендації щодо децентралізації системи управління і частини її функцій в центри відповідальності виробничого підприємства. Розроблено рекомендації щодо організації та моделювання використання методів виробничого обліку і систем управлінського обліку витрат за центрами відповідальності. Визначено структурні елементи форми системи управлінського обліку витрат і аспекти розвитку її змісту в практичній діяльності виробничих організацій. Все це дозволяє формувати в управлінському обліку релевантну і корисну інформацію для управління центрами відповідальності за моделлю «витрати - випуск - результат». На підставі такої інформації на будь-який період циклу виробництва продукції можна оперативно оцінити окупність витрат маржинальним доходом центру відповідальності, а також прибутковість його діяльності.
31	Chang S.-H., Chiu A.-A., Chu C.L., Wang T.-S., Hsieh S.-I. Material Flow Cost Accounting System for Decision Making: The Case of Taiwan SME in the Metal Processing Industry [79]	Метою даної роботи є вивчення реалізації Системи обліку матеріальних витрат (MFCA) та надання змістовних результатів для прийняття рішень керівниками. Для малого та середнього бізнесу металургійної промисловості було проведено тематичне та глибоке дослідження для збору інформації для подальшого аналізу. Результат показує, що реалізація системи обліку матеріальних витрат може зменшити ймовірність дисфункціонального прийняття рішень, особливо рішень щодо інвестицій, а також допомагати керівникам безпосередньо виокремлювати енергетичні чи матеріальні відходи та покращувати точність оцінки вартості продукції. У цьому документі робиться висновок, що Система обліку матеріальних витрат – це не лише інструмент управління, який допомагає керівникам досягти скорочення витрат, але й механізм, який реалізує корпоративну соціальну відповідальність. Документ пропонує керівникам виробництв структурований підхід до поліпшення як екологічних, так і організаційних показників за рахунок екологічної співпраці та моніторингу із замовниками та постачальниками.

Продовження додатку К

1	2	3
32	Klychova G.S., Faskhutdinova M.S., Sadrieva E.R. Budget Efficiency for Cost Control Purposes in Management Accounting System [96]	У статті розглядається економічна суть бюджетування в системі управлінського обліку. Бюджетування являє собою найвищий рівень розвитку бізнесу і дозволяє сфокусуватися на довгострокових результатах, ефективному використанні фінансових ресурсів, управлінні діловою активністю, допомагає приймати обґрунтовані та своєчасні управлінські рішення. Бюджетування допомагає ефективно управляти витратами та фінансовими показниками організації, дозволяє порівнювати всі заплановані витрати та передбачувані доходи на найближчий період.
33	Klychova G.S., Safiullin N.Z., Zakirova A.R. Organization of Cost Accounting of Fur Farming in Controlling Concept [97]	У цій роботі вивчається контролінг як внутрішнє управління організаційною системою шляхом створення конкретного планово-моніторингового механізму для інформаційного та аналітичного забезпечення, координації та інтеграції всіх підсистем управління для досягнення цілей організації для її сталого та ефективного функціонування і розвитку. Запропоновано форми контрольних реєстрів як спосіб формування фактичної інформації для управління витратами та прибутками в рамках контрольної концепції хутового господарства.
34	Кириллова Е.Ю., Арутюнян Ю.И. Контроллинг в системе управления затратами [26]	В статті досліджуються теоретичні аспекти контролінгу в системі управління витратами підприємства. Обґрунтовуються припущення про те, що в системі управління витратами контролінг виконує не тільки функцію контролю і обліку витрат, а й поліпшення пристосування до змін в ринковому середовищі для поліпшення продуктивності на підприємстві.
35	Бороненкова С.А., Матвеева В.С., Буянова Т.И. Учетно-аналитическое обеспечение управление затратами на производство [9]	У статті розглянуті питання обліково-аналітичного забезпечення управління витратами на виробництво на основі процесного підходу, в якому кожному процесу відповідають певні ресурси і результати. Особливу увагу приділено складу вхідної інформації, використовуваної при аналізі відхилень витрат, а також встановлено взаємозв'язок між причинами відхилень, факторами, що аналізуються і вирішуваними аналітичними завданнями. Фактори відхилень собівартості згруповані за статтями калькуляції.
36	Шароватова Е.А., Омельченко И.А. Методика управленческого учета затрат в рамках применения позаказного метода на промышленном предприятии [77]	У статті систематизовано основні напрямки організації управлінського обліку в умовах позаказного методу обліку витрат і калькулювання собівартості продукції; запропоновано основні об'єкти обліку витрат при цьому методі; основні напрямки виробничої та іншої діяльності, в рамках яких доцільне індивідуальне кодування замовлень; наведені особливості кодування індивідуальних замовлень для цілей обліку.

Продовження додатку К

1	2	3
37	Конкина В.С., Текучев В.В. Совершенствование системы внутренней управленческой отчетности для целей управления затратами в отрасли молочного скотоводства [31]	Інформаційне забезпечення є найважливішим елементом системи управління витратами, оскільки забезпечує осіб, які приймають рішення (ОПР), повною, об'єктивною, оперативною та достовірною інформацією про стан підприємства. Однак існуючі реєстри внутрішнього управлінського обліку не дозволяють забезпечити збір інформації про витрати на виробництво і реалізацію молочної продукції, що володіє перерахованими вище властивостями. Було виявлено існуючі недоліки і розроблено поетапний план впровадження системи внутрішньої управлінської звітності, який включає в себе: виділення центрів відповідальності (витрат); розробку і встановлення лімітних показників і контрольованих витрат; моделювання форм звітності; розробку регламентів для їх впровадження і застосування. Сформована і реалізована на практиці система внутрішньої управлінської звітності дозволить ОПР аграрних підприємств приймати обґрунтовані управлінські рішення в галузі управління витратами на виробництво молока, розробляти заходи щодо їх скорочення в кожному центрі відповідальності (витрат) на підприємстві в цілому, що позитивно відобразиться на фінансових показниках.
38	Marota R., Ritchi H., Khasanah U., Abadi R.F. Material Flow Cost Accounting Approach for Sustainable Supply Chain Management System [98]	Дана робота була написана з метою визначення, чи може Система обліку матеріальних витрат (MFCA) допомогти у впровадженні інновацій в управлінні ланцюгами поставок, не втрачаючи при цьому своєї головної мети. Повні дослідження щодо зменшення матеріальних витрат, які описані в цій роботі, були використані для перевірки, чи вдасться Системі обліку матеріальних витрат досягти зменшення матеріальних витрат серед постачальників завдяки зусиллям покупця. Як Система обліку матеріальних витрат, так і управління ланцюгами постачання є стратегічно важливими інструментами для компаній, які вирішують логістичні проблеми як стратегію досягнення першості в межах глобальної конкуренції. Існує взаємозв'язок між Системою обліку матеріальних витрат та управлінням ланцюгами постачання як інтегрованої системи. Однак, обмеженнями, що унеможливають поєднання системи управління ланцюгами поставок із Системою обліку матеріальних витрат є технологічні розробки та можливості, екологічні проблеми, глобальна бізнес-конкуренція та різні точки зору, пов'язані з вибором ефективної бізнес-стратегії.

Закінчення додатку К

1	2	3
39	Biondi L., Gulluscio C., Rossi A., D'Alessio L. Accounting costs without a cost accounting system: the case of a small Italian winery of excellence [78]	Зростаюча конкуренція, особливо з боку країн, що розвиваються, та невизначеність результатів діяльності, під впливом економічних, кліматичних та екологічних умов, вимагають від виноробних підприємств точного визначення та контролю витрат на свою продукцію. Однак, більшість з них є малим, часто сімейним бізнесом (наприклад, в Італії), і, можливо, не можуть дозволити собі впровадити систему обліку витрат. У цьому контексті дане дослідження пропонує модель визначення повної вартості пляшки вина, виходячи з інформації фінансового обліку. З цією метою було проаналізовано випадок невеликого за розміром сімейного італійського винзаводу. Оригінальність цього документу полягає в його теоретичних та практичних наслідках. У межах цього потоку досліджень він робить певний внесок у вирішення питань обліку та оцінки проблем, викликаних виробництвом такої продукції. Більше того, він може бути використаний виноробними підприємствами та страховими компаніями для вдосконалення своїх знань щодо витрат на виробництво вина.
40	Костенкова Н.К., Емельянов С.В. Направления рационализации учета затрат для целей эффективного управления [34]	Найбільш цікавою і перспективною системою обліку витрат є система обліку витрат за функціями. У сільськогосподарських організаціях при виробництві кормів найчастіше використовується попроцесний метод обліку витрат. Використання ж попроцесного методу в сільському господарстві в умовах ринку є невиправданим, тому що це дуже спрощує облік, створює видимість благополуччя в роботі підрозділів, ведучи до низького ступеня достовірності, об'єктивності, корисності інформації про показники собівартості, мало забезпечують контроль за витратами по носіям і місцями їх виникнення. Проведені дослідження дозволяють зробити пропозицію про те, що в кормовиробництві найбільш обґрунтовано застосування функціональної системи обліку витрат на основі використовуваного попроцесного методу.

Джерело: систематизовано автором на основі джерел [1, 2, 3, 6, 7, 8, 9, 15, 16, 17, 18, 20, 23, 26, 28, 31, 32, 33, 34, 35, 37, 38, 40, 41, 42, 47, 60, 62, 68, 70, 71, 74, 77, 78, 79, 96, 97, 98].



Рис. Л.1 Організаційна структура ТОВ «БРАЗ ЛАЙН»

Джерело: авторська розробка.

Додаток М

Показники рентабельності ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» за 2015-2018 рр.

№ пор.	Показники	Роки				Відхилення					
		2015	2016	2017	2018	2016/2015		2017/2016		2018/2017	
						Абсолютне	Відносне, %	Абсолютне	Відносне, %	Абсолютне	Відносне, %
1	Рентабельність сукупного капіталу	0,03	0,09	0,03	0,01	0,06	221,9	-0,06	-66,2	-0,02	-55,8
2	Рентабельність власного капіталу	1,97	1,85	0,51	0,19	-0,12	-6,2	-1,34	-72,4	-0,32	-62,2
3	Валова рентабельність продажу	0,04	0,07	0,03	0,04	0,03	75,0	-0,04	-57,1	0,01	33,3
4	Операційна рентабельність продажу	0,01	0,03	0,03	0,01	0,02	200,0	0,00	0,0	-0,02	-66,7
5	Чиста рентабельність продажу	0,004	0,018	0,009	0,004	0,014	350,0	-0,009	-50,0	-0,005	-55,6
6	Рентабельність продукції	0,04	0,07	0,03	0,05	0,03	75,0	-0,04	-57,1	0,02	66,7

Джерело: авторська розробка.

Результати аналізу є негативними, оскільки, окрім того, що рентабельність на початку створення підприємства була низькою, вона з кожним роком знижується. Так, рентабельність власного капіталу в 2017 р. зменшилась на 72,4%, а в 2018 р. – на 62,2%. Кожна гривня продажу генерувала лише 4 копійки валового прибутку у 2015 р., 7 копійок – у 2016 р., 3 копійки – у 2017 р. та 4 копійки – у 2018 р. Можливо, однією з причин таких низьких показників є завищена собівартість продукції, внаслідок неправильного її розрахунку.

Товариство з обмеженою відповідальністю «БРАЗ ЛАЙН»**НАКАЗ****Про облікову політику на підприємстві**

м. Бровари

«01» вересня 2015 р.

Згідно з п. 5 ст. 8 Закону України від 16.07.99 р. № 996 «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» і з метою забезпечення достовірності інформації про господарську діяльність підприємства

НАКАЗУЮ:

1. Ведення бухгалтерського обліку та формування даних для складання податкової звітності покласти на бухгалтерію на чолі з головним бухгалтером.
2. Для ведення бухгалтерського обліку використовувати програму 1С версія 8.2. Бухгалтерії забезпечувати друкування оборотно-сальдових відомостей, журналів-ордерів, інших облікових регістрів за кожний звітний місяць. Оборотно-сальдові відомості за рахунками обліку товарно-матеріальних цінностей повинні бути завірені підписами матеріально-відповідальних осіб.
3. Як одиницю бухгалтерського обліку запасів взяти їх назву, при вибутті запасів, що використовуються під час оптової торгівлі та надання послуг, їх оцінку здійснювати за ідентифікованою собівартістю, під час роздрібною торгівлі — за методом ціни продажу.
4. До складу малоцінних необоротних матеріальних активів відносити матеріальні активи зі строком корисного використання понад 12 місяців і вартістю менше ніж 6000 грн.

Продовження додатку Н

5. Зношування малоцінних необоротних матеріальних активів нараховувати в розмірі 50% їх вартості у першому місяці експлуатації.
6. Нарахування амортизації об'єктів ОЗ здійснювати прямолінійним методом. Строк корисного використання кожного конкретного об'єкта ОЗ визначати спеціально створеною комісією.
7. Нарахування амортизації нематеріальних активів здійснювати прямолінійним методом. Строк корисного використання за відсутності у правовстановлюючих документах визначається комісією.
8. Облік здійснюваних витрат діяльності вести з використанням класу рахунків 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій. Калькулювання виробничої собівартості продукції відбувається за об'єктами витрат. Дотримуватися переліку та складу статей калькуляції витрат виробництва, наведеного в Додатку 1 до цього Наказу.
9. Ступінь завершеності операцій з надання послуг розраховувати шляхом визначення питомої ваги витрат, понесених підприємством у зв'язку з наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат.
10. Щомісяця нараховувати резерв майбутніх відпусток з урахуванням відрахувань єдиного соціального внеску. Для розрахунків річних сум запланованих на оплату відпусток і загального фонду оплати праці використовувати дані, затверджені штатним розкладом і графіком відпусток.
11. Щомісяця нараховувати резерв сумнівних боргів з використанням коефіцієнта сумнівності. Коефіцієнт сумнівності розраховувати шляхом класифікації дебіторської заборгованості за строками непогашення. Начальнику відділу мережевих та роздрібних продажів інформацію про строки непогашення щомісяця надавати до бухгалтерії.
12. Відображення відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань здійснювати щокварталу.

Продовження додатку Н

13. З метою визначення кількісного критерію істотності інформації, що відображається у фінансовій звітності, про господарські операції, доходи і витрати установити кількісний критерій у розмірі 1,5% чистого прибутку звітного періоду.

14. З метою визначення кількісного критерію істотності інформації, що відображається у фінансовій звітності, про суму активів, зобов'язань, власного капіталу установити його в розмірі 2% відповідної бази (вартості активів, зобов'язань, власного капіталу) на звітну дату.

15. Контроль над виконанням цього наказу залишаю за собою.

Директор

Саулін С.В.

Додаток 1 до Наказу про облікову політику на підприємстві від 01.09.2015 р.

УСТАНОВИТИ наступний перелік і склад статей калькуляції виробничих витрат:

1. Сировина та матеріали. До цієї статті включають вартість:
 - сировини та матеріалів, які входять до складу продукції, що виробляється, утворюючи її основу, або є необхідними компонентами для її виготовлення;
 - допоміжних матеріалів, що використовуються для технологічних цілей;
 - покупних матеріалів, що використовуються у процесі виробництва продукції для забезпечення нормального технологічного процесу та пакування продукції;
 - МШП, що використовуються у процесі виготовлення продукції.
2. Паливо та енергія на технологічні цілі. До цієї статті калькуляції включають вартість усіх видів палива та енергії (як таких, що отримуються зі сторони, так і таких, що виробляються самим підприємством), які безпосередньо витрачаються в технологічному процесі виробництва продукції.
3. Транспортно-заготівельні витрати. Ця стаття включає витрати на придбання та доставку на підприємство сировини і матеріалів (основних і допоміжних), купівельних виробів, напівфабрикатів, палива та МШП.
4. Основна заробітна плата робітників виробництва. За цією статтею калькуляції планують та обліковують основну заробітну плату робітників виробництва, а також фахівців (інженерно-технічних працівників), безпосередньо пов'язаних з виготовленням продукції. Таку заробітну плату розраховується відповідно до прийнятих на підприємстві систем оплати праці у вигляді окладів і відрядних розцінок для робітників-відрядників.

Продовження додатку Н

5. Додаткова заробітна плата робітників виробництва. До додаткової заробітної плати робітників виробництва належать виплати, передбачені законодавством про працю за роботу понад установлені норми, за трудові досягнення та винахідництво, за особливі умови праці. Сюди включають надбавки, доплати, гарантійні та компенсаційні виплати, передбачені законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій.
6. Відрахування на соціальне страхування. До цієї статті калькуляції включають нарахований ЄСВ на суми основної та додаткової заробітної плати робітників виробництва у розмірах, установлених законодавством.
7. Втрати внаслідок браку. У цій статті відображають вартість остаточно забракованої продукції з технологічних причин та витрати на виправлення технічно неминучого браку, а також технологічні втрати.
8. Витрати на утримання та експлуатацію обладнання. Сюди включаються тільки витрати, пов'язані з роботою технологічного обладнання цехів. Це, зокрема, витрати на утримання, амортизацію, ремонт та експлуатацію виробничого і підйомно-транспортного обладнання, цехового транспорту, робочих місць, витрати на відновлення інструментів, приладів і пристосувань зі складу основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, суми сплачених платежів за користування нематеріальними активами тощо.
9. Загальновиробничі витрати. До їх складу входить перелік статей, регламентований п. 15 П(С)БО 16 «Витрати». Прийняти як базу розподілу змінних і постійних розподілених загальновиробничих витрат основну заробітну плату (без доплат і надбавок) виробничих робітників.
10. Супутня продукція. За цією статтею калькуляції відображають вартість супутньої продукції, отриманої одночасно з основним (цільовим) продуктом в єдиному технологічному процесі.

Закінчення додатку Н

11. Інші виробничі витрати. До цієї статті калькуляції потрапляють інші виробничі витрати, що не належать до жодної із зазначених вище статей витрат, зокрема витрати, пов'язані з епізодичними та періодичними випробуваннями якості виробів, деталей, вузлів з їх перевірки на відповідність вимогам установлених стандартів або технічних умов.
12. Зворотні відходи. До цієї статті калькуляції потрапляє вартість зворотних відходів, яку віднімають від загальної суми матеріальних витрат, віднесеної на собівартість продукції.

Директор

Саулін С.В.

Характеристика методичних підходів до обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції

№ пор.	Назва методу	Характеристика
1	2	3
1	Позамовний	<p>Актуальний для підприємств, які займаються виготовленням продукції, до складу якої входять різні елементи. Тобто собівартість одного продукту складається з собівартостей окремих продуктів, які входять до його складу. Об'єктом обліку є окреме замовлення, контракт, партія виробів чи виконання певного обсягу робіт (послуг). Кожному замовленню присвоюється власний номер, який надалі використовується в усіх документах, що стосуються цього замовлення. Окрім того, на кожне замовлення відкривається калькуляційна картка, в якій фіксують всі фактичні затрати, пов'язані з витрачанням ресурсів та виконанням робіт по даному замовленню. Перевагою використання позамовного методу є можливість чіткого визначення найбільш рентабельних замовлень, та, відповідно, найбільш вигідної клієнтської бази. До недоліків слід віднести складність визначення бази розподілу та умовність процесу розподілу накладних витрат.</p>
2	Попередільний	<p>Є ефективним у використанні підприємствами масового виробництва, які мають достатню кількість послідовних та нетривалих виробничих процесів або переділів. Відповідно до цього методу облік затрат ведеться за кожним переділом, а не за видами продукції, навіть якщо в кожному переділі їх декілька. Всі затрати переділу є прямими та обліковуються за окремими статтями. Попередільний метод поділяється на простий одноступінчастий та багатоступінчастий способи. Простий одноступінчастий спосіб полягає у прямому віднесенні всіх затрат до об'єкта калькулювання. Таких способів є зручним для підприємств, які займаються випуском одного виду продукції та на яких відсутні залишки незавершеного виробництва чи готової продукції. Фактична собівартість одиниці продукції визначається шляхом поділу всіх затрат на об'єм випущеної продукції. Перевагою цього способу є надзвичайна простота його використання, а до недоліку можна віднести вузьку сферу застосування, оскільки не кожне підприємство спеціалізується на виготовленні лише одного виду продукції. При використанні багатоступінчастого способу до синтетичного рахунку 23 «Виробництво» відкривається така кількість аналітичних рахунків, яка відповідає кількості переділів. Визначення собівартості одиниці продукції відбувається від переділу до переділу. Тобто спочатку калькулюється собівартість напівфабрикату першого переділу, яка далі списується на затрати другого переділу, і вже після цього визначається собівартість напівфабрикату другого переділу. Такий спосіб застосовується підприємствами з наявністю декількох переділів у виробничому процесі та змінними залишками незавершеного будівництва та готової продукції.</p>

Продовження додатку П

1	2	3
3	Попроцесний	<p>Полягає в калькулюванні собівартості продукції шляхом групування затрат у межах окремих процесів або стадій виробництва. Застосування цього методу є характерним для масового та серійного виробництва. Калькулювання собівартості продукції за попроцесним методом є доволі простим у разі, якщо підприємство займається випуском одного виду продукції та на такому підприємстві відсутнє незавершене виробництво або його величина настільки мала, що нею можна знехтувати. За таких умов собівартість одиниці продукції визначається діленням суми загальних виробничих затрат на загальну кількість виготовленої продукції. Затрати кожного підрозділу акумулюються на окремому аналітичному рахунку за звітний період відносно рахунку 23 «Виробництво».</p>
4	За повною собівартістю	<p>До собівартості включаються всі затрати без поділу їх на змінні та постійні, накладні та основні, прямі та непрямі. До виробничої собівартості продукції включаються прямі матеріальні затрати, прямі затрати на оплату праці, а також загальновиробничі затрати. А вже до повної собівартості відносять всі інші затрати, які не стосуються безпосередньо виготовленої продукції (адміністративні затрати, затрати на збут). Але попередньо ці затрати розподіляють за місцями їх виникнення (центрами відповідальності) і переносять на собівартість різних видів продукції пропорційно базі розподілу. Однак, на практиці невикористані затрати здебільшого не включають у собівартість продукції, а відносять на затрати періоду. Так, у собівартість можуть бути включені адміністративні та загальновиробничі затрати, а затрати на збут будуть вважатися затратами періоду. Або навпаки: загальновиробничі затрати будуть включені до собівартості, а адміністративні затрати та затрати на збут будуть затратами періоду. Отже, перевагою цього методу є можливість одержання інформації про всі види затрат підприємства, пов'язані з виготовленням та реалізацією продукції, а до недоліків слід віднести знижену точність розрахунків та слабку оперативність.</p>
5	За неповною собівартістю (директ-костинг)	<p>Найважливішим у використанні цієї системи є правильний розподіл затрат на змінні та постійні, оскільки класифікація затрат залежить від специфіки продукції та обсягів виробництва. Особливістю системи «директ-костинг» є здійснення обліку і калькулювання собівартості лише за змінними затратами. Постійні затрати визнаються затратами періоду і списуються безпосередньо на фінансовий результат без зіставлення з різними видами продукції. Важливим моментом у застосуванні даної системи є визначення маржинального доходу або суми покриття. Цей процес відбувається у два етапи. На першому етапі порівнюється дохід від реалізації кожного виду продукції із змінними затратами. Отримана сума відображає найбільш рентабельні види продукції, а також дає можливість проаналізувати прибутковість всього виробництва. На другому етапі сукупність постійних затрат порівнюється з сумою покриття всіх видів продукції, тобто вже можливо визначити фінансовий результат у вигляді прибутку або збитку.</p>

Закінчення додатку П

1	2	3
6	Нормативний	<p>Застосування є доцільним на підприємствах з масовим та серійним виробництвом складної продукції з використанням послідовних технологічних процесів, які складаються зі значної кількості операцій. Передумовою застосування нормативного методу є наявність норм на використання сировини та матеріалів, праці, виробничих потужностей. Нормативна база повинна постійно переглядатись з метою уникнення значних розбіжностей між нормативними та фактичними показниками. Норми можуть бути затверджені двома способами: на основі даних попередніх періодів або на основі розрахунків технологічних та інших підрозділів. Керівництво підприємства має самостійно обрати найбільш доречний метод, але слід пам'ятати, що при застосуванні першого підходу на результат вплинуть недоліки попередньої діяльності підприємства, а другий метод є доволі трудомістким. За нормативним методом управління затратами здійснюється через відхилення. Їх наявність сигналізує про негативні процеси, які виникають в системі управління, або про некоректний розрахунок норм і необхідність їх перегляду. Можливі три варіанти обліку за нормативними затратами:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. тільки за нормативними затратами, які час від часу коригуються на величину відхилень, а фактичні затрати і є скоригованими нормативними затратами; 2. паралельно за фактичними та нормативними затратами; 3. змішаним способом.
7	«Стандарт-кост»	<p>Стандарти встановлюються заздалегідь до початку виробництва, а фактичні затрати обчислюються на основі заданих стандартів. Тобто в обліку відображається те, що має бути, те, що встановлено стандартами, а не те, що відбулось насправді. Відхилення від стандартів не підлягають документуванню, а відображаються на спеціальних рахунках. Для системи управління правильно розроблені стандарти за змінними статтями затрат є дуже важливими для прийняття рішень. Але на практиці важливо визначити ступінь напруженості цих стандартів, що є суттєвим недоліком. До переваг системи «стандарт-кост» можна віднести: попередній підрахунок майбутніх затрат; встановлення ціни на основі попередньо розрахованої собівартості продукту; формування звітів про фінансові результати із зазначенням відхилень від стандартів та причин їх виникнення.</p>

Джерело: авторська розробка.

Норми споживання матеріалів на виготовлення 1 т алюмінієвого профілю

№ пор.	Назва матеріалів	Од. виміру	Норма	Ціна планова	Сума, грн.
1	Зливоч кольорових металів	кг	1250	60,68	75 850,00
2	Асбокартон КАОН	кг	0,18	46,80	8,42
3	Тканина асбестова АСТ-1	м2	0,02	418,63	8,37
4	Графітовий порошок	кг	0,08	67,20	5,38
5	Сколяні кульки	кг	235	37,18	8 737,30
6	Термопластина WBF TP 0006	шт	0,003	8 314,20	24,94
7	Мастило "Литол"	кг	25	56,00	1 400,00
8	Мастило компресорне	кг	30	38,50	1 155,00
9	Кислота олеїнова	л	15	58,13	871,95
10	Мастило Addinol	л	50	164,83	8 241,50
11	Мастило И-20А	кг	100	24,00	2 400,00
12	Олива BESTRIL	л	40	159,50	6 380,00
13	Спрей Extrusions	бал	15	446,90	6 703,50
14	Спрей Boron nitride Extrusion	бал	10	480,00	4 800,00
15	Круг відрізний	шт	30	15,24	457,20
16	Круг зачисний	шт	4	26,19	104,76
17	Круг шліфувальний	шт	0,5	28,83	14,42
18	Електроди "Монолит"	кг	15	56,15	842,25
19	Електроди ЦЛ-11	кг	5	212,00	1 060,00
20	Електроди Behler (E309L-17ф3, 2 мм)	кг	2,5	390,00	975,00
21	Зварювальний дріт (СВ08Г2Сф1, 1 мм)	кг	10	48,00	480,00
22	Клей ГИ-1К-Х	кг	0,03	52,20	1,57
23	Клей 88	шт	1	81,00	81,00
24	Розчинник Р-4	л	6	46,50	279,00
25	Стрічка ізоляційна	шт	20	16,27	325,40
26	Бензин "Калоша"	кг	18	55,37	996,66
27	Ганчір'я текстильне	кг	150	10,01	1 501,50
28	Рукавички бавовняні	пар	2600	5,22	13 572,00
29	Рукавички брезентові	пар	300	20,20	6 060,00
30	Гофродеталі різані	м2	3,5	7,20	25,20
31	Сода каустична	кг	10	12,07	120,70
32	Паста абразивна	кг	2,5	300,00	750,00
33	Стретч-плівка, 23 мкм	шт	6	108,54	651,24
34	Шліфшкурка	мп	70	34,01	2 380,70
35	Шліфшкурка на водній основі	лист	70	7,40	518,00
36	Віник	шт	10	26,65	266,50
37	Рукавиці зварювальні Краги	пар	6	78,00	468,00
38	Азот технічний особливо чистий	бал	6,3	1 110,85	6 998,36
39	Аміак рідкий технічний	бал	4	4 332,00	17 328,00
40	Пропан газ скраплений	бал	4	699,83	2 799,32
41	Скотч-брайт червоний	шт	50	22,49	1 124,50
42	Мило господарське	шт	100	5,84	584,00
Всього матеріалів					177 351,63
43	Природний газ	м3	52,500	6,64	348,60
44	Електроенергія	кВт/год	583,852	2,68	1 564,72
45	Вода	м3	0,119	9,66	1,15
Всього по енергоносіям					1 914,47
Разом по основному виробництву					179 266,10

Звіт калькуляції планової собівартості 1 т алюмінієвого профілю без покриття станом на 20.08.2018 р.

Статті калькуляції	Вартість 1 т, грн. з ПДВ	Запланований випуск 950 т
Сировина та матеріали	62 120,96	59 014 912,00
Природний газ	348,59	331 160,50
Енергія для технологічних цілей	1 564,72	1 486 484,00
Оборотна вода і стоки	1,15	1 092,50
Всього матеріальні витрати	64 035,42	
Основна заробітна плата	1 800,53	1 710 500,00
Податки з заробітної плати	198,06	188 155,00
Амортизація матриць	1 263,16	1 200 000,00
Накладні витрати	6 473,68	15 000 000,00
Виробнича собівартість	73 770,85	

Додаток Р.2

Звіт калькуляції фактичної собівартості продукції станом на 31.08.2019 р.

Алюм. проф./одн. гл.: 30мм х 0,9м, декор. дуб світлий		Себестоимость ед.:	17,20
		Количество выпуска:	800
		Стоимость выпуска:	13 758,52
		В т.ч. количество выпуска из наработки:	
		В т.ч. стоимость выпуска из наработки:	
Производственные затраты	Кількість витрат	Средняя цена затрат	Сума витрат
Профіль алюмінієвий ДП-8270(АД-31;Т1;Дуб світлий;L-2710мм)	266,57	40,82	10 882,10
Шуруп універсальний, жовтий цинк, 3,5*40	4 800	0,13	602,58
Плівка ПОФ	800	0,40	323,55
Дюбель тристороннього розпору 6*30	4 800	0,04	206,08
AG2(натуральний) гачки	800	0,18	144,00
Етикетка (наліпка 25*228,775) в рулоні	880	0,16	141,28
гофролист 2200*1200мм	4,8	22,45	107,75
Рукав терм. пр. 42 мм 30-35 мк	0,65	81,85	53,20
Стрічка липка пакув. ширина 24мм довжина 66 м БРАЗ ЛАЙН	2,4	14,75	35,40
Профіль поліамідний (термоміст) 26.0x6000мм (2535) арт. 1001571, Германія	0,173	14,80	2,56
Плівка захистна 150*500	0,003	563,33	1,69
Дріб сталева Хронитал S0.10-0.20,Германія	0,01	162,00	1,62
Плівка захистна 140*500	0,002	525,00	1,05
Стретч-плівка 23мм, 270м,2,86кг	0,018	39,44	0,71
Плівка захистна 60мм*500м	0,002	310,00	0,62
Плівка захистна 50*500	0,002	190,00	0,38
Рукавиці б/л без ПВХ	0,067	4,63	0,31
Дріб сталева Хронитал S30,Германія	0,002	150,00	0,30
Плівка захистна 40мм*500м	0,002	150,00	0,30
Рукавички шкіряні на липучці	0,004	62,50	0,25
Електроди ЦЛ-11 ф 4 мм	0,001	180,00	0,18
Електроди Моноліт ф 3 мм	0,002	50,00	0,10
Електроди Моноліт ф 4 мм	0,002	50,00	0,10
Кисень газоподібний технічний 40 л	0,001	70,00	0,07
Тканина 52%	0,002	35,00	0,07
Бензин "Калоша" 0,59кг, 0,8л	0,001	60,00	0,06
Скотч брайт	0,004	15,00	0,06
Стрічка малярна 19мм/27м*60 °С	0,012	5,00	0,06
Фільтр 3М P1R	0,002	30,00	0,06
Віник сорго	0,001	30,00	0,03
Мило господарське	0,004	7,50	0,03
Шліф шкурка KL381J зернистость 240 200x50000 мм	0,001	30,00	0,03
Шліф шкурка на таний основі KL381J зерн 100 200x50000 мм	0,001	30,00	0,03
Шліф шкурка на таний основі KL381J зерн 400 115x50000 мм	0,001	30,00	0,03
Шліф шкурка на тканій осн KL381J зернистость 150 200x50000мм	0,001	30,00	0,03
Ганчір'я	0,002	10,00	0,02
Скотч стрічка 48x200	0,001	20,00	0,02
Біта PH2x25мм	0,003	3,33	0,01
Біта хрестоподібна 1/4" PH2x25мм	0,001	10,00	0,01
Паста "Авто-майстер"550	0,001	10,00	0,01
Разом:			12 506,74
Общепроизводственные затраты	Кількість витрат	Средняя цена затрат	Сума витрат
ОПЗ			1 251,78
Разом:			1 251,78

Додаток 1

до Положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 25 "Фінансовий звіт
суб'єкта малого підприємства"

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ суб'єкта малого підприємства

	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ		
		2016	01	01
Підприємство	Товариство з обмеженою відповідальністю "БРАЗ ЛАЙН"	за ЄДРПОУ 39959702		
Територія	Київська обл., м. Бровари	за КОАТУУ 3210600000		
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ 240		
Вид економічної діяльності	Оптова торгівля іншими товарами господарського призначення	за КВЕД 46.49		
Середня кількість працівників, осіб	67			
Одиниця виміру: тис. грн з одним десятковим знаком				
Адреса, телефон:	Київська, Бровари, бульв. Незалежності, буд. № 30			

1. Баланс
на 31 грудня 2015 р.

Форма № 1-м

Код за ДКУД

1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	3 446,0
Основні засоби:	1010	-	1 980,9
первісна вартість	1011	-	2 227,7
знос	1012	-	(246,7)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	-	5 426,9
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	-	7 105,4
у тому числі готова продукція	1103	-	525,1
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:	1125	-	9 087,6
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	-	12,2
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	10,0	2 664,9
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	0,2	785,4
Витрати майбутніх періодів	1170	-	266,6
Інші оборотні активи	1190	0,2	967,5
Усього за розділом II	1195	10,3	20 889,6
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття			
	1200	-	-
Баланс	1300	10,3	26 316,5

Закінчення додатку Р.3

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	5,0	5 000,0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(19,9)	287,7
Неоплачений капітал	1425	(5,0)	(4 995,0)
Усього за розділом I	1495	(19,9)	292,7
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	7 613,0
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	-	10 973,0
розрахунками з бюджетом	1620	1,3	267,1
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	67,6
розрахунками зі страхування	1625	0,6	122,6
розрахунками з оплати праці	1630	1,2	258,3
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	27,1	6 789,8
Усього за розділом III	1695	30,2	26 023,8
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	1900	10,3	26 316,5

**2. Звіт про фінансові результати
за 2015 р.**

Форма № 2-м
Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	71 621,0	27,0
Інші операційні доходи	2120	739,8	-
Інші доходи	2240	0,0	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	72 360,8	27,0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(68 633,7)	-
Інші операційні витрати	2180	(3 105,8)	(46,9)
Інші витрати	2270	(246,2)	-
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(71 985,7)	(46,9)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	375,1	(19,9)
Податок на прибуток	2300	(67,6)	-
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	307,6	(19,9)

Керівник

(підпис)

Саулін С.В.

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

Колесник Ю.Г.

(ініціали, прізвище)

Додаток Р.4

Додаток 1
до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1
"Загальні вимоги до фінансової звітності"

Підприємство	Товариство з обмеженою відповідальністю "БРАЗ ЛАЙН"	Дата (рік, місяць, число)	Коди		
			2017	01	01
Територія	Київська обл., м.Бровари	за ЄДРПОУ	39959702		
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОАТУУ	3210600000		
Вид економічної діяльності	Оптова торгівля іншими товарами господарського призначення	за КОПФГ	240		
Середня кількість працівників	1	за КВЕД	46.49		
Адреса, телефон	Київська, Бровари, бульв. Незалежності, буд. № 30				
Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака	(окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма N 2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками).				
Складено (зробити позначку "v" у відповідній клітинці):					
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку			v		
за міжнародними стандартами фінансової звітності					

Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на 31 грудня 2016 р.

		Форма №1	Код за ДКУД	1801001
Актив		Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4	4
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи	1000	-	69	
первісна вартість	1001	-	69	
накопичена амортизація	1002	-	-	
Незавершені капітальні інвестиції	1005	3 446	11 786	
Основні засоби	1010	1 981	48 582	
первісна вартість	1011	2 228	53 359	
знос	1012	(247)	(4 777)	
Інвестиційна нерухомість	1015	-	-	
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-	
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	-	2	
інші фінансові інвестиції	1035	-	-	
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	-	-	
Відстрочені податкові активи	1045	-	-	
Інші необоротні активи	1090	-	-	
Усього за розділом I	1095	5 427	60 438	
II. Оборотні активи				
Запаси	1100	6 813	20 964	
Виробничі запаси	1101	6 215	19 442	
Готова продукція	1103	598	1 521	
Поточні біологічні активи	1110	-	-	
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	9 088	29 207	
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	-	-	
з бюджетом	1135	12	1 027	
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-	
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	3 020	38 182	
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-	
Гроші та їх еквіваленти	1165	785	4 004	
Готівка	1166	-	-	
Рахунки в банках	1167	562	942	
Витрати майбутніх періодів	1170	267	-	
Інші оборотні активи	1190	967	6 411	
Усього за розділом II	1195	20 952	99 796	
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-	
Баланс	1300	26 379	160 234	

Закінчення додатку Р.4

Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	5 000	5 000
Капітал у дооцінках	1405	-	-
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	288	7 307
Неоплачений капітал	1425	(4 995)	(4 995)
Вилучений капітал	1430	-	-
Усього за розділом I	1495	293	7 312
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	-	-
Довгострокові кредити банків	1510	-	36 905
Інші довгострокові зобов'язання	1515	-	-
Довгострокові забезпечення	1520	-	-
Цільове фінансування	1525	-	-
Усього за розділом II	1595	-	36 905
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	7 613	39 136
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	10 977	32 185
розрахунками з бюджетом	1620	267	524
у тому числі з податку на прибуток	1621	68	399
розрахунками зі страхування	1625	123	172
розрахунками з оплати праці	1630	258	661
Поточні забезпечення	1660	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	6 849	43 338
Усього за розділом III	1695	26 087	116 016
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	26 379	160 234

Керівник

Саулін С.В.

Головний бухгалтер

Колесник Ю.Г.

1

Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

Додаток Р.5

Додаток 1
до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1
"Загальні вимоги до фінансової звітності"

	Дата (рік, місяць, число)	Коди		
		2018	01	01
Підприємство	Товариство з обмеженою відповідальністю "БРАЗ ЛАЙН"	за ЄДРПОУ	39959702	
Територія	Київська обл., м.Бровари	за КОАТУУ	3210600000	
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240	
Вид економічної діяльності	Оптова торгівля іншими товарами господарського призначення	за КВЕД	46.49	
Середня кількість працівників	1			549

Адреса, телефон Київська, Бровари, бульв. Незалежності, буд. № 30
Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма N 2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками).
Складено (зробити позначку "v" у відповідній клітинці):
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку
за міжнародними стандартами фінансової звітності

v

Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на 31 грудня 2017 р.

Форма №1 Код за ДКУД 1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	69	57
первісна вартість	1001	69	69
накопичена амортизація	1002	-	(12)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	9 185	20 018
Основні засоби	1010	48 582	91 017
первісна вартість	1011	53 359	109 489
знос	1012	(4 777)	(18 472)
Інвестиційна нерухомість	1015	-	-
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	2	2
інші фінансові інвестиції	1035	-	-
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	-	-
Відстрочені податкові активи	1045	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	57 838	111 094
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	23 582	44 820
Виробничі запаси	1101	22 044	33 326
Готова продукція	1103	1 537	11 494
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	29 207	40 710
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	-	-
з бюджетом	1135	1 027	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	38 161	24 671
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	4 004	6 225
Готівка	1166	-	-
Рахунки в банках	1167	942	4 491
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	6 411	6 831
Усього за розділом II	1195	102 392	123 257
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	160 229	234 351

Закінчення додатку Р.5

Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	5 000	5 000
Капітал у дооцінках	1405	-	-
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	7 307	12 317
Неоплачений капітал	1425	(4 995)	(4 995)
Вилучений капітал	1430	-	-
Усього за розділом I	1495	7 312	12 322
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	-	-
Довгострокові кредити банків	1510	36 905	63 423
Інші довгострокові зобов'язання	1515	-	12 223
Довгострокові забезпечення	1520	-	-
Цільове фінансування	1525	-	-
Усього за розділом II	1595	36 905	75 646
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	39 136	-
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	32 185	90 372
розрахунками з бюджетом	1620	524	1 448
у тому числі з податку на прибуток	1621	399	199
розрахунками зі страхування	1625	172	752
розрахунками з оплати праці	1630	661	2 908
Поточні забезпечення	1660	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	43 334	50 904
Усього за розділом III	1695	116 012	146 383
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	160 229	234 351

Керівник

Саулін С.В.

Головний бухгалтер

Колесник Ю.Г.

1

Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

Додаток Р.6

Додаток 1
до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1
"Загальні вимоги до фінансової звітності"

	Дата (рік, місяць, число)	Коди		
		2019	01	01
Підприємство	Товариство з обмеженою відповідальністю "БРАЗ ЛАЙН"	за ЄДРПОУ 39959702		
Територія	Київська обл., м.Бровари	за КОАТУУ 3210600000		
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ 240		
Вид економічної діяльності	Оптова торгівля іншими товарами господарського призначення	за КВЕД 46.49		
Середня кількість працівників	1	670		
Адреса, телефон	Київська, Бровари, бульв. Незалежності, буд. № 30			

Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма N 2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками).

Складено (зробити позначку "v" у відповідній клітинці):
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку
за міжнародними стандартами фінансової звітності

v

**Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на 31 грудня 2018 р.**

Форма №1 Код за ДКУД 1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	57	23
первісна вартість	1001	69	76
накопичена амортизація	1002	(12)	(53)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	20 139	24 530
Основні засоби	1010	91 014	82 912
первісна вартість	1011	109 486	128 848
знос	1012	(18 472)	(45 936)
Інвестиційна нерухомість	1015	-	-
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	2	2
інші фінансові інвестиції	1035	-	-
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	-	-
Відстрочені податкові активи	1045	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	111 212	107 467
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	44 695	99 787
Виробничі запаси	1101	33 199	71 589
Незавершене виробництво	1102	2	4 938
Готова продукція	1103	11 494	23 260
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	40 710	81 384
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	-	-
з бюджетом	1135	-	9 103
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	24 684	23 710
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	6 224	6 566
Готівка	1166	-	-
Рахунки в банках	1167	4 491	5 224
Витрати майбутніх періодів	1170	-	334
Інші оборотні активи	1190	6 830	4 691
Усього за розділом II	1195	123 143	225 575
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	234 355	333 041

Закінчення додатку Р.6

Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	5 000	5 000
Капітал у дооцінках	1405	-	-
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	12 317	15 484
Неоплачений капітал	1425	(4 995)	-
Вилучений капітал	1430	-	-
Усього за розділом I	1495	12 322	20 484
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	-	-
Довгострокові кредити банків	1510	63 423	38 398
Інші довгострокові зобов'язання	1515	12 223	41 115
Довгострокові забезпечення	1520	-	-
Цільове фінансування	1525	-	-
Усього за розділом II	1595	75 646	79 513
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	-	63 030
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	90 376	126 007
розрахунками з бюджетом	1620	1 448	799
у тому числі з податку на прибуток	1621	199	86
розрахунками зі страхування	1625	751	795
розрахунками з оплати праці	1630	2 908	3 132
Поточні забезпечення	1660	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	50 904	39 282
Усього за розділом III	1695	146 387	233 044
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	234 355	333 041

Керівник

Саулін С.В.

Головний бухгалтер

Колесник Ю.Г.

1

Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

Додаток Р.7

Додаток 1
до Національного положення
(стандарту) бухгалтерського обліку 1
"Загальні вимоги до фінансової
звітності"

Дата (рік, місяць, число)
за ЄДРПОУ

Коди		
2017	01	01
39959702		

Підприємство Товариство з обмеженою відповідальністю "БРАЗ ЛАЙН"
(найменування)

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2016 р.

Форма №2 Код за ДКУД 1801003

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	394 741	71 621
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(368 892)	(68 634)
Валовий :			
прибуток	2090	25 849	2 987
збиток	2095	-	-
Інші операційні доходи	2120	32 246	740
Адміністративні витрати	2130	(5 156)	(1 022)
Витрати на збут	2150	(3 488)	(506)
Інші операційні витрати	2180	(36 809)	(1 578)
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	12 642	621
збиток	2195	-	-
Доход від участі в капіталі	2200	-	-
Інші фінансові доходи	2220	1	-
Інші доходи	2240	10	-
Фінансові витрати	2250	(4 093)	(246)
Втрати від участі в капіталі	2255	-	-
Інші витрати	2270	-	-
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	8 560	375
збиток	2295	-	-
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(1 541)	(68)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	7 019	307
збиток	2355	-	-

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	-	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	-	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	7 019	307

Закінчення додатку Р.7

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	291 384	46 378
Витрати на оплату праці	2505	7 053	1 356
Відрахування на соціальні заходи	2510	1 552	505
Амортизація	2515	4 530	247
Інші операційні витрати	2520	82 834	23 780
Разом	2550	387 353	72 266

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-	-
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-

Керівник

Саулін С.В.

Головний бухгалтер

Колесник Ю.Г.

Додаток Р.8

Додаток 1
до Національного положення
(стандарту) бухгалтерського обліку 1
"Загальні вимоги до фінансової
звітності"

Дата (рік, місяць, число)
за ЄДРПОУ

Коди		
2018	01	01
39959702		

Підприємство Товариство з обмеженою відповідальністю "БРАЗ ЛАЙН"
(найменування)

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2017 р.

Форма №2 Код за ДКУД 1801003

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	534 685	394 741
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(517 192)	(368 892)
Валовий :			
прибуток	2090	17 493	25 849
збиток	2095	-	-
Інші операційні доходи	2120	47 215	32 246
Адміністративні витрати	2130	(9 246)	(5 156)
Витрати на збут	2150	(4 936)	(3 488)
Інші операційні витрати	2180	(34 924)	(36 809)
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	15 602	12 642
збиток	2195	-	-
Доход від участі в капіталі	2200	-	-
Інші фінансові доходи	2220	-	1
Інші доходи	2240	10	10
Фінансові витрати	2250	(9 502)	(4 093)
Втрати від участі в капіталі	2255	-	-
Інші витрати	2270	-	-
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	6 110	8 560
збиток	2295	-	-
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(1 100)	(1 541)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	5 010	7 019
збиток	2355	-	-

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	-	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	-	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	5 010	7 019

Закінчення додатку Р.8

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	377 710	291 384
Витрати на оплату праці	2505	29 788	7 053
Відрахування на соціальні заходи	2510	6 547	1 552
Амортизація	2515	15 153	4 530
Інші операційні витрати	2520	120 902	82 834
Разом	2550	550 100	387 353

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-	-
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-

Керівник

Саулін С.В.

Головний бухгалтер

Колесник Ю.Г.

Додаток Р.9

Додаток 1
до Національного положення
(стандарту) бухгалтерського обліку 1
"Загальні вимоги до фінансової
звітності"

Дата (рік, місяць, число)
за ЄДРПОУ

Коди		
2019	01	01
39959702		

Підприємство Товариство з обмеженою відповідальністю "БРАЗ ЛАЙН"
(найменування)

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2018 р.

Форма №2 Код за ДКУД 1801003

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	704 803	534 685
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(673 477)	(517 192)
Валовий :			
прибуток	2090	31 326	17 493
збиток	2095	-	-
Інші операційні доходи	2120	24 529	47 215
Адміністративні витрати	2130	(23 822)	(9 246)
Витрати на збут	2150	(6 199)	(4 936)
Інші операційні витрати	2180	(18 885)	(34 923)
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	6 949	15 603
збиток	2195	-	-
Доход від участі в капіталі	2200	-	-
Інші фінансові доходи	2220	-	-
Інші доходи	2240	8 595	10
Фінансові витрати	2250	(11 662)	(9 502)
Втрати від участі в капіталі	2255	-	-
Інші витрати	2270	(1)	-
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	3 881	6 111
збиток	2295	-	-
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(714)	(1 100)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	3 167	5 011
збиток	2355	-	-

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	-	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	-	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	3 167	5 011

Закінчення додатку Р.9

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	501 823	377 713
Витрати на оплату праці	2505	45 308	29 788
Відрахування на соціальні заходи	2510	9 962	6 546
Амортизація	2515	30 817	15 153
Інші операційні витрати	2520	138 552	120 902
Разом	2550	726 462	550 102

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-	-
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-

Керівник

Саулін С.В.

Головний бухгалтер

Колесник Ю.Г.

Кореспонденція рахунків за дебетом рахунка 23 «Виробництво»

Дебет	Кредит
23 «Виробництво»	20 «Виробничі запаси» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» 65 «Розрахунки за страхуванням» 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» 24 «Брак у виробництві» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 91 «Загальновиробничі витрати»

Додаток С.1

Таблиця С.1.1.

Кореспонденція рахунків за дебетом рахунка 91 «Загальновиробничі витрати»

Дебет	Кредит
91 «Загальновиробничі витрати»	66 «Розрахунки за виплатами працівникам» 65 «Розрахунки за страхуванням» 372 «Розрахунки з підзвітними особами» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» 131 «Знос основних засобів» 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів» 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів» 20 «Виробничі запаси»

Накладна на передачу готової продукції № ВІ00000777 від 30 листопада 2018

Організація: ТОВ "БРАЗ ЛАЙН"

Склад: Основний склад БРАЗ ЛАЙН

Підрозділ: Основне виробництво

№	Код	Продукція	Місце		Кількість	
1	00000031804	Алюмінієвий, декоративний прямий облицювальний профіль для керамічної плитки. Анодований (колір: срібло, 15мкм) з дробоструменевою обробкою, має штампування в формі круга. Матеріал: алюмінієвий сплав АД-31 (EN AW 6060). Розміри: довжина 2,7м, ширина 20мм, висота 11мм.			130	шт
2	00000031796	Алюмінієвий, декоративний прямий облицювальний профіль для керамічної плитки. Анодований (колір: срібло, 15мкм) з дробоструменевою обробкою, має штампування в формі круга. Матеріал: алюмінієвий сплав АД-31 (EN AW 6060). Розміри: довжина 2,7м, ширина 20мм, висота 14мм.			40	шт
3	00000031847	Алюмінієвий, декоративний, кутовий універсальний оздоблювальний профіль. Анодований (колір: срібло, 15мкм) з дробоструменевою обробкою. Матеріал: алюмінієвий сплав АД-31 (EN AW 6060). Розміри: довжина 2,7м, ширина 15мм, висота 15мм.			100	шт
4	00000031836	Алюмінієвий, декоративний, кутовий універсальний оздоблювальний профіль. Анодований (колір: срібло, 15мкм) з дробоструменевою обробкою. Матеріал: алюмінієвий сплав АД-31 (EN AW 6060). Розміри: довжина 2,7м, ширина 20мм, висота 20мм.			100	шт
5	00000031480	Алюмінієвий, декоративний, однорівневий гладкий профіль. Анодований (колір: срібло, 15мкм) з дробоструменевою обробкою, має вісімнадцять зенкованих отворів. Матеріал: алюмінієвий сплав АД-31 (EN AW 6060). Розміри: довжина 2,7м, ширина 30мм, висота 4мм.			100	шт
6	00000031606	Алюмінієвий, декоративний, однорівневий гладкий профіль. Декорований ("дуб світлий"), має вісімнадцять зенкованих отворів. Матеріал: алюмінієвий сплав АД-31 (EN AW 6060). Розміри: довжина 2,7м, ширина 40мм, висота 4мм.			150	шт
7	00000031653	Алюмінієвий, декоративний, однорівневий гладкий профіль з прихованою системою кріплення. Декорований ("венге світлий"). Матеріал: алюмінієвий сплав АД-31 (EN AW 6060). Розміри: довжина 2,7м, ширина 40мм, висота 5,5мм.			120	шт
8	00000030165	Алюмінієвий, декоративний, однорівневий гладкий профіль з прихованою системою кріплення. Декорований ("дуб сніжний"). Матеріал: алюмінієвий сплав АД-31 (EN AW 6060). Розміри: довжина 2,7м, ширина 28мм, висота 5,5мм.			300	шт
9	00000030171	Алюмінієвий, декоративний, однорівневий гладкий профіль з прихованою системою кріплення. Декорований ("дуб рустікал"). Матеріал: алюмінієвий сплав АД-31 (EN AW 6060). Розміри: довжина 2,7м, ширина 28мм, висота 5,5мм.			300	шт
10	00000031526	Алюмінієвий, декоративний, однорівневий рифлений профіль. Декорований ("дуб світлий"), має вісімнадцять зенкованих отворів. Матеріал: алюмінієвий сплав АД-31 (EN AW 6060). Розміри: довжина 2,7м, ширина 25мм, висота 3мм.			400	шт
11	00000031442	Алюмінієвий, декоративний, однорівневий гладкий профіль з прихованою системою кріплення. Декорований ("дуб білений"). Матеріал: алюмінієвий сплав АД-31 (EN AW 6060). Розміри: довжина 2,7м, ширина 28мм, висота 5,5мм.			100	шт
12	00000031449	Алюмінієвий, декоративний, однорівневий гладкий профіль з прихованою системою кріплення. Декорований ("горіх бурбон"). Матеріал: алюмінієвий сплав АД-31 (EN AW 6060). Розміри: довжина 2,7м, ширина 28мм, висота 5,5мм.			300	шт
13	00000031610	Алюмінієвий, декоративний, однорівневий гладкий профіль. Декорований ("горіх бурбон"), має вісімнадцять зенкованих отворів. Матеріал: алюмінієвий сплав АД-31 (EN AW 6060). Розміри: довжина 2,7м, ширина 40мм, висота 4мм.			130	шт
14	00000031610	Алюмінієвий, декоративний, однорівневий гладкий профіль. Декорований ("горіх бурбон"), має вісімнадцять зенкованих отворів. Матеріал: алюмінієвий сплав АД-31 (EN AW 6060). Розміри: довжина 2,7м, ширина 40мм, висота 4мм.			70	шт

Відвантажив

Горбань Андрій Юрійович

Отримав

Рибалка Олександр Миколайович

Товариство з обмеженою відповідальністю "БРАЗ ЛАЙН"
(підприємство, організація)Затверджена наказом Міністерства
України від 21.06.96 р. № 193

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

39959702

Код за УКУД

НАКЛАДНА-ВИМОГА на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів

Номер документа	Дата складання	Код		
		виду операції	відправника	одержувача
2266	30.11.2018	Відпуск		

Підстава

Кому Основне виробництво Через кого Горбань Андрій Юрійович

Кореспондуючий рахунок		Матеріальні цінності		Одиниця виміру		Кількість		Ціна,	Сума,	Інвентарний номер	Номер паспорта	Порядковий номер запису за складської картотекою
рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку	найменування, сорт, розмір, марка	номенклатурний номер	код	найменування	відправлено (належить відпустити, затребувано)	прийнято (відпущено)					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
231		Профіль алюмінієвий ДП-5093(АД-31;Т1;БЦ-6;L-2900мм)	00000030709	2009	шт	130,000	130,000	19,60	2 547,60			
231		Етикетка (наліпка 25*228,775) в рулоні	00000030954	2009	шт	2 270,000	2 270,000	0,27	622,14			
231		Плівка ПОФ	00000030990	0101	м	6 174,000	6 174,000	0,42	2 613,32			
231		Профіль алюмінієвий ДП-5092 (АД-31;Т1;БЦ-6;L-2700мм)	00000031038	2009	шт	40,000	40,000	21,93	877,03			
231		Профіль алюмінієвий ДП-5154(АД-31;Т1;БЦ-6;L-2900мм)	00000030934	2009	шт	100,000	100,000	22,44	2 243,86			
231		Профіль алюмінієвий ДП-1249(АД-31;Т1;БЦ-6;L-2900мм)	00000030694	2009	шт	100,000	100,000	46,71	4 670,61			
231		Профіль алюмінієвий ДП-5070(АД-31;Т1;БЦ-6;L-2700мм)	00000031095	2009	шт	100,000	100,000	34,23	3 423,31			
231		Профіль алюмінієвий ДП-5113(АД-31;Т1;Дуб світлий;L-2710мм)	00000029323	2009	шт	150,000	150,000	62,86	9 428,29			
231		Профіль алюмінієвий ДП-5115(АД-31;Т1;Венге світлий;L-2710мм)	00000029338	2009	шт	120,000	120,000	64,81	7 776,90			
231		Профіль алюмінієвий ДП-5066(АД-31;Т1;Дуб сніжний;L-2710мм)	00000030124	2009	шт	300,000	300,000	51,98	15 594,82			
231		Профіль алюмінієвий ДП-5066(АД-31;Т1;Дуб рустікал;L-2710мм)	00000030127	2009	шт	300,000	300,000	52,16	15 647,13			
231		Профіль алюмінієвий ДП-5071(АД-31;Т1;Дуб світлий;L-2710мм)	00000029313	2009	шт	400,000	400,000	39,15	15 658,67			
231		Профіль алюмінієвий ДП-5066(АД-31;Т1;Дуб білий;L-2710мм)	00000029290	2009	шт	100,000	100,000	51,08	5 107,78			
231		Профіль алюмінієвий ДП-5066(АД-31;Т1;Горіх бурбон;L-2710мм)	00000029297	2009	шт	300,000	300,000	52,01	15 602,55			
231		Профіль алюмінієвий ДП-5113(АД-31;Т1;Горіх бурбон;L-2710мм)	00000029327	2009	шт	200,000	200,000	63,31	12 661,91			
231		Етикетка (наліпка 130*25) VLB-5110-80-0800-3.27	00000028928	2009	шт	70,000	70,000	0,27	19,18			

Всього відпущено Шістнадцять найменувань, на суму Сто чотирнадцять тисяч чотириста дев'яносто п'ять гривень 10 копійок
(прописом) (прописом)

Відпуск дозволив Сушко Дмитро Анатолійович Головний бухгалтер Колесник Юлія Григорівна

Здав(відпустив) Рибалка Олександр Миколайович Прийняв (одержав) Горбань Андрій Юрійович

**Журнал реєстрації господарських операцій ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» за
30 листопада 2018 р.**

№ пор.	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума
1	Відпущено матеріали у виробництво	231	20	114 495,10
2	Відображено втрати від браку	231	24	2 391,17
3	Оприбутковано зворотні відходи за справедливою вартістю	209	231	13 541, 81
4	Відображено вартість послуг, наданих допоміжним виробництвом цеху основного виробництва	231	232	58 630,00
5	Використано частину готової продукції на потреби основного виробництва	231	26	7 465,01
6	Списано на собівартість продукції, робіт і послуг суми незадоволених претензій	231	374	3 191,40
7	Віднесено на витрати виробництва відповідну частину витрат майбутніх періодів	231	39	8 800,00
8	Проведено дооцінку незавершеного виробництва	231	423	863,15
9	Проведені відрахування до резерву на оплату відпусток виробничим робітникам	231	471	59 302,44
10	Нарахована оплата праці робітникам, зайнятим на основному виробництві	231	66	115 899,30
11	Утримано із нарахованої заробітної праці: – ПДФО; – Військовий збір	66 66	641 642	20 861,87 1 738,49
12	Нараховано ЄСВ на заробітну плату	231	651	25 497,85
13	Нараховано знос виробничого обладнання	231	131	10 500,00
14	Розподілено загальновиробничі витрати	231	91	105 835,90
15	Випущена з виробництва готова продукція	26	231	258 350,00
16	Відображено собівартість готової продукції за листопад 2018 р.	901	26	948 326, 15
17	Списано собівартість на фінансовий результат	791	901	948 326, 15

Джерело: авторська розробка.

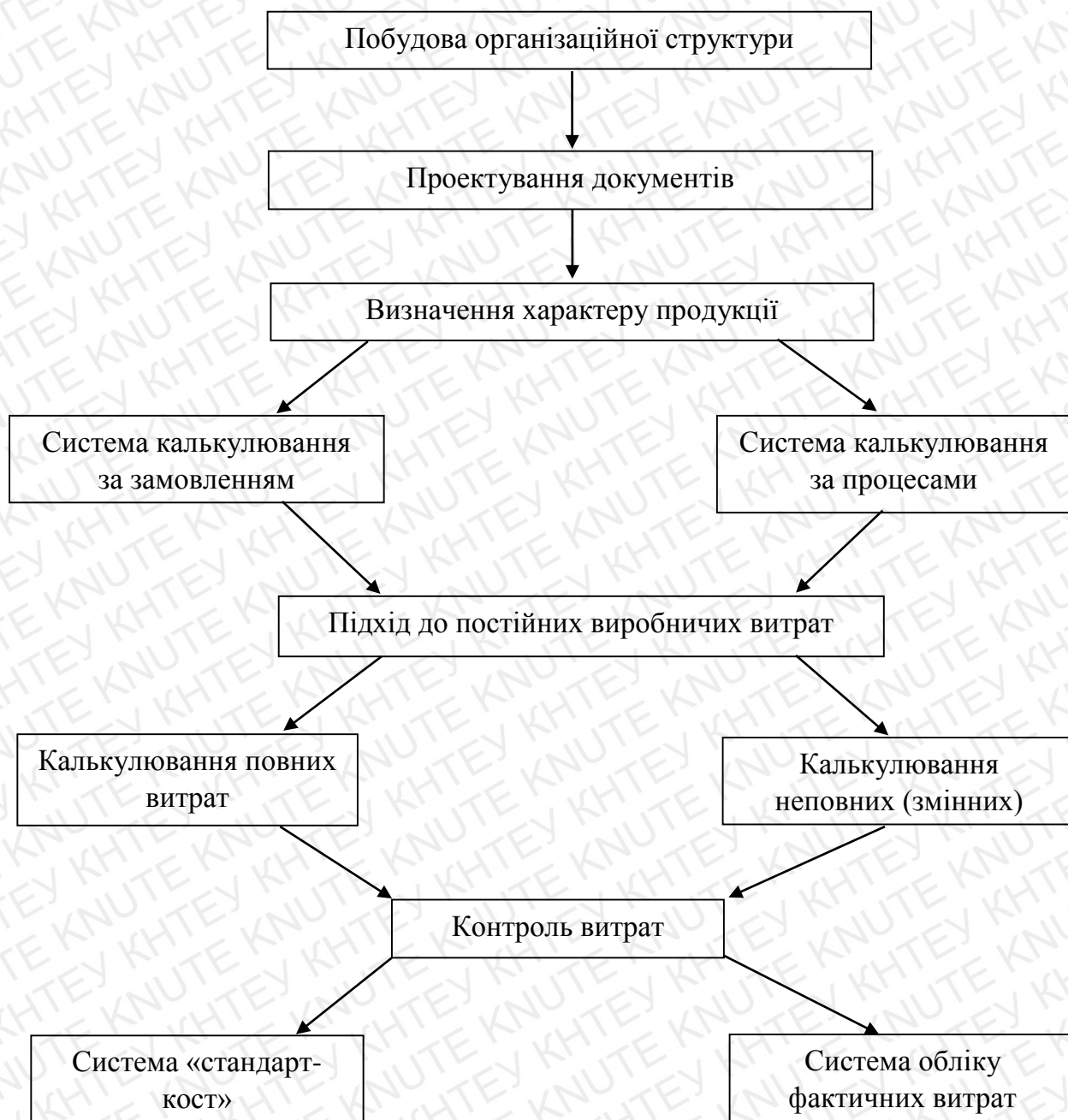


Рис. Ф.1 Впровадження системи обліку виробничих витрат

Джерело: систематизовано автором на основі джерел [13, с. 76].

Етапи калькулювання на основі діяльності на прикладі ТОВ «БРАЗ ЛАЙН»

ТОВ «БРАЗ ЛАЙН» виготовляє два види алюмінієвого профілю з такими номенклатурними назвами: алюм. проф./одн. гл.: 30мм x 0,9м, декор. дуб світлий та алюм. проф./одн. гл.: 30мм x 1,8м, декор. дуб капучіно, про які є така планова інформація:

Таблиця X.1

Планова інформація	Алюм. проф./одн. гл.: 30мм x 0,9м, декор. дуб світлий	Алюм. проф./одн. гл.: 30мм x 1,8м, декор. дуб капучіно
Обсяг виробництва, од.	800	50
Ціна за одиницю, грн.	22,70	44,65
Основні витрати на виробництво одиниці профілю, грн.	15,63	30,75
Час обробки, машино-годин	1 200	1 900

Виробничі накладні витрати заплановані в сумі 3 000,00 грн.

Аналіз виробничих накладних витрат свідчить, що вони пов'язані з такими видами діяльності:

Таблиця X.2

Вид діяльності	Сума накладних витрат, грн.
Організація виробництва	550,00
Налагодження устаткування	1 200,00
Машинна обробка	1 100,00
Пакувальні операції	150,00
Загалом	3 000,00

Для кожної сукупності виробничих накладних витрат були визначені відповідні фактори витрат:

Таблиця X.3

Сукупність виробничих накладних витрат	Фактор витрат
Витрати, пов'язані з організацією виробництва	Час роботи персоналу, пов'язаний з організацією виробництва, годин
Витрати, пов'язані з налагодженням устаткування	Кількість налагоджень
Витрати, пов'язані з машинною обробкою	Кількість машино-годин
Витрати, пов'язані з пакуванням	Кількість замовлень на пакування

Далі наведені фактичні дані про види діяльності, пов'язані з виробництвом продукції (табл. X.4).

Розподіл діяльності між виробами

Фактор витрат	Споживання діяльності виробами		
	Алюм. проф./одн. гл.: 30мм х 0,9м, декор. дуб світлий	Алюм. проф./одн. гл.: 30мм х 1,8м, декор. дуб капучіно	Разом
Години праці, пов'язаної з організацією виробництва	250	375	625
Кількість налагоджень	10	20	30
Кількість машино-годин	1 200	1 900	3 100
Кількість замовлень на пакування	20	10	30

Виходячи з наведених даних, визначимо ставку розподілу для кожного пулу виробничих накладних витрат (табл. X.5).

Таблиця X.5

Розрахунок ставок розподілу виробничих накладних витрат

Пул витрат	Сума, грн.	Бази розподілу	Ставка розподілу
Витрати, пов'язані з організацією виробництва	550	625 годин	0,88 грн. на 1 годину
Витрати, пов'язані з налагодженням устаткування	1200	30 налагоджень	40 грн. на одне налагодження
Витрати, пов'язані з машинною обробкою	1 100	3 100 машино-годин	0,35 грн. на 1 машино-годину
Витрати, пов'язані з пакуванням	150	30 замовлень	5 грн. на одне замовлення

Використовуючи ці ставки, розподілимо виробничі накладні витрати між виробами (табл. X.6).

Таблиця X.6

Розподіл накладних витрат між видами продукції

Сукупність накладних витрат	Алюм. проф./одн. гл.: 30мм х 0,9м, декор. дуб світлий	Алюм. проф./одн. гл.: 30мм х 1,8м, декор. дуб капучіно
1	2	3
Пов'язані з організацією виробництва	0,88*250 = 220	0,88*375 = 330

1	2	3
Пов'язані з налагодженням устаткування	$40 \cdot 10 = 400$	$40 \cdot 20 = 800$
Пов'язані з машинною обробкою	$0,35 \cdot 1\,200 = 420$	$0,35 \cdot 1\,900 = 665$
Пов'язані з пакуванням	$5 \cdot 20 = 100$	$5 \cdot 10 = 50$
Разом	1 140	1 845
На одиницю продукції	1,43	36,90

За традиційного підходу базою розподілу накладних витрат в автоматизованому виробництві зазвичай є машино-години.

Тому ставка розподілу виробничих накладних витрат дорівнюватиме:

$$3\,000 / 3\,100 = 0,97 \text{ грн. на одну машино-годину}$$

Виходячи з цієї ставки, розподіл накладних витрат між виробами матиме такий вигляд:

Алюм. проф./одн. гл.: 30мм х 0,9м, декор. дуб світлий

$$0,97 \cdot 1\,200 \text{ маш./год.} = 1\,164 \text{ грн.}$$

Алюм. проф./одн. гл.: 30мм х 1,8м, декор. дуб капучіно

$$0,97 \cdot 1\,900 \text{ маш./год.} = 1\,843 \text{ грн.}$$

Відповідно, виробничі накладні витрати на одиницю продукції становитимуть:

Алюм. проф./одн. гл.: 30мм х 0,9м, декор. дуб світлий

$$1\,164 : 800 = 1,45 \text{ грн.}$$

Алюм. проф./одн. гл.: 30мм х 1,8м, декор. дуб капучіно

$$1\,843 : 50 = 36,86 \text{ грн.}$$

Використовуючи отримані результати розподілу, порівняємо суму розподілених накладних витрат, собівартість продукції та її прибутковість за різних методів розподілу (табл. X.7).

Дані, наведені в табл. X.7, свідчать про викривлення собівартості й рентабельності продукції у разі застосування традиційного методу розподілу витрат на основі лише однієї бази розподілу.

Порівняння результатів розподілу накладних витрат

Показник	Метод розподілу накладних витрат		Різниця
	На основі машино-годин	На основі аналізу діяльності	
Алюм. проф./одн. гл.: 30мм x 0,9м, декор. дуб світлий			
Сума розподілених накладних витрат	1 164	1 140	24
Ціна за одиницю	22,70	22,70	-
Основні витрати на одиницю	15,63	15,63	-
Постійні витрати на одиницю	1,45	1,43	0,02
Собівартість одиниці продукції	17,08	17,04	0,04
Валовий прибуток на одиницю	5,62	5,66	(0,04)
Алюм. проф./одн. гл.: 30мм x 1,8м, декор. дуб капучіно			
Сума розподілених накладних витрат	1 843	1 845	(2)
Ціна за одиницю	44,65	44,65	-
Основні витрати на одиницю	30,75	30,75	-
Постійні витрати на одиницю	36,86	36,90	(0,04)
Собівартість одиниці продукції	67,61	67,65	(0,04)
Валовий прибуток на одиницю	(22,96)	(23)	(45,96)

Назва матеріалів	Одиниця виміру	Норма	Ціна планова	Нормативна необхідність		Нормативна необхідність на фактичний випуск		Норма фактична	Ціна фактична	Фактичне використання матеріалів		Відхилення факту від плану, грн.			Відхилення факту від плану		% відхилення
				Кількість	Вартість, грн.	Кількість	Вартість, грн.			Кількість	Вартість, грн.	за рахунок норм	за рахунок цін	Разом	Кількість		
																"+" перевиграта, "-" економія	
План виробництва				750				Факт виробництва		608,1375							
Гофра картонна	м2	15	8,02	11 250	90 225,00	9 122,1	73 158,94	5,53	8,01	3 360,80	26 913,04	-46 205,33	-40,58	-46 245,90	-5 761,26	-63,2	
Гофра з поліграфією	м2	9	10,38	6 750	70 065,00	5 473,2	56 812,21	2,91	10,38	1 771,20	18 389,18	-38 427,15	4,12	-38 423,03	-3 702,04	-67,6	
Рукавич х/б	пар	540	5,22	540	2 818,80	540,0	2 818,80	560,00	5,22	560,00	2 923,09	104,40	-0,11	104,29	20,00	3,7	
Скоба металева 16 мм	шт	10	0,14	7 500	1 050,00	6 081,4	851,39	6,91	0,14	4 200,00	569,20	-263,39	-18,80	-282,19	-1 881,38	-30,9	
Плівка-стреч 23 мм	рул	1,25	108,54	937,5	101 756,25	615,4	66 793,01	1,10	121,21	541,00	65 576,81	-8 072,87	6 856,67	-1 216,20	-74,38	-12,1	
Легка поліпропіленова	мп	24	0,31	18 000	5 580,00	14 595,3	4 524,54	20,55	0,30	12 500,00	3 801,85	-649,54	-73,15	-722,69	-2 095,30	-14,4	
Папір мішковий	кг	2	16,2	1 500	24 300,00	1 216,3	19 703,66	1,07	16,20	652,00	10 559,65	-9 141,26	-2,75	-9 144,01	-564,28	-46,4	
Саморіз по дереву, разом:	шт	165	0,14	123 750	17 520,00	100 343	14 206,09	129,25	0,14	78 600,00	11 071,75	-3 078,24	-56,10	-3 134,34	-21 742,69	-21,7	
3,5*55	шт	87	0,14	65 250	9 135,00	52 908	7 407,11	62,65	0,14	38 100,00	5 183,90	-2 073,11	-150,10	-2 223,21	-14 807,96	-28,0	
3,9*65	шт	36	0,17	27 000	4 590,00	17 723	3 012,89	38,59	0,17	19 000,00	3 279,44	217,11	49,44	266,55	1 277,15	7,2	
3,5*45	шт	31	0,11	23 250	2 557,50	15 261	1 678,75	33,52	0,11	16 500,00	1 868,50	136,25	53,50	189,75	1 238,65	8,1	
3,5*35	шт	11	0,15	8 250	1 237,50	5 415	812,50	10,16	0,15	5 000,00	739,91	-62,30	-10,09	-72,39	-415,32	0,0	
Термоміст	мп	1476	17,54	0,00	0,00	0,0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,0	
Брус, разом:	м3	0,037	2 381,30	27,75	66 081,18	22,5	53 581,92	0,03	2 580,43	21,08	54 405,89	-3 374,52	4 198,48	823,97	-1,42	-6,3	
Брус 70	м3	0,036	2 383,84	27,00	64 363,68	21,9	52 189,29	0,03	2 593,23	20,19	52 367,73	-4 050,02	4 228,47	178,44	-1,70	-7,8	
Брус 40	м3	0,001	2 290,00	0,75	1 717,50	0,608	1 392,63	0,00	2 290,07	0,89	2 038,16	645,47	0,06	645,53	0,28	46,3	
Дошка, разом:	м3	0,083	2 524,60	62,25	157 156,13	50,5	127 430,05	0,06	2 481,33	37,52	93 104,47	-32 702,14	-1 623,44	-34 325,58	-12,95	-25,7	
20*100	м3	0,029	2 384,19	21,75	51 856,13	17,6	42 047,55	0,03	2 629,83	15,38	40 457,27	-5 369,17	3 778,89	-1 590,28	-2,25	-12,8	
20*200	м3	0	2 250,00	0,00	0,00	13,4	30 102,81	0,02	2 193,50	12,50	27 414,35	-1 982,31	-706,15	-2 688,46	-0,88	-6,6	
25*100	м3	0,054	2 600,00	40,50	105 300,00	19,5	50 597,04	0,02	2 617,52	9,64	25 232,85	-25 533,04	168,85	-25 364,19	-9,82	-50,5	
Поліетилен	кг	16	44,80	1 800,00	80 640,00	1 077,6	48 277,91	13,88	44,72	900,00	40 251,81	-7 957,91	-68,19	-8 026,10	-177,63	-16,5	
Скотч пакувальний	рул	0,058	42,48	6,53	277,18	19,3	817,97	0,05	24,68	18,00	444,32	-53,33	-320,32	-373,65	-1,26	-6,5	
Стреч-плівка 40 мкм	рул	1,5	264,00	168,75	44 500,00	72,7	19 199,66	0,93	549,15	45,00	24 711,58	-7 319,66	12 831,58	5 511,92	-27,73	-38,1	
Клейкий папір для бірок, блішй	лист	180	1,87	180,00	336,60	180,0	336,60	0,00	0,00	0,00	0,00	-336,60	0,00	-336,60	-180,00	-100,0	
Клейкий папір для бірок, кольоровий	лист	180	3,43	180,00	617,40	180,0	617,40	0,00	0,00	0,00	0,00	-617,40	0,00	-617,40	-180,00	-100,0	
Оліва PETRONAS MESAFLUID	л	2	119,5	2	239,00	2	239,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-239,00	0,00	-239,00	-2,00	-100,0	
Вінік	шт	3	26,65	3	79,95	3	79,95	0,00	0,00	0,00	0,00	-79,95	0,00	-79,95	-3,00	-100,0	
Ганчір'я	кг	5	10,01	5	50,05	5	50,05	0,00	0,00	0,00	0,00	-50,05	0,00	-50,05	-5,00	-100,0	
Мило господарське	шт	10	5,84	10	58,40	10	58,40	3,00	6,22	18,65	18,65	-40,88	1,13	-39,75	-7,00	-70,0	
Разом				663 400,94			483 579,85			352 741,29		-157 421,03	26 582,47	-130 838,56			

Звіт калькуляції планової собівартості 1 т алюмінієвого профілю без покриття

Статті калькуляції	Вартість 1 т, грн. з ПДВ	Запланований випуск 800 т	Запланований випуск 900 т	Запланований випуск 1 000 т	Відхилення на кожні 100 т	
					Абсолютне	Відносне
Сировина та матеріали	62 120,96	49 696 768,00	55 908 864,00	62 120 960,00	6 212 096,00	11,11
Природний газ	348,59	278 872,00	313 731,00	348 590,00	34 859,00	11,11
Енергія для технологічних цілей	1 564,72	1 251 776,00	1 408 248,00	1 564 720,00	156 472,00	11,11
Оборотна вода і стоки	1,15	920,00	1 035,00	1 150,00	115,00	11,11
Всього матеріальні витрати	64 035,42	51 228 336,00	57 631 878,00	64 035 420,00	6 403 542,00	11,11
Основна заробітна плата	1 800,53	1 440 424,00	1 620 477,00	1 800 530,00	180 053,00	11,11
Податки з заробітної плати	198,06	158 448,00	178 254,00	198 060,00	19 806,00	11,11
Амортизація матриць	1 263,16	1 010 528,00	1 136 844,00	1 263 160,00	126 316,00	11,11
Накладні витрати	6 473,68	15 000 000,00	15 000 000,00	15 000 000,00	0,00	0,00
Виробнича собівартість	73 770,85	68 837 736,00	75 567 453,00	82 297 170,00	6 729 717,00	8,91

Розширення плану рахунків бухгалтерського обліку ТОВ «БРАЗ ЛАЙН»

Синтетичні рахунки		Субрахунки		Аналітичні рахунки	
Код	Назва	Код	Назва	Код	Назва
23	Виробництво	23.1	Виробництво металевих виробів	23.1.1	Виробництво алюмінієвого профілю
				23.1.2	Виробництво алюмінієвого відливу
				23.1.3	Виробництво алюмінієвих труб
				23.1.4	Виробництво металевих порожжків
				23.1.5	Виробництво будівельних правил
		23.2	Виробництво меблів	23.2.1	Виробництво меблів для сидіння
				23.2.2	Виробництво меблів для роботи
				23.2.3	Виробництво меблів для зберігання
				23.2.4	Виробництво інших меблів
91	Загальновиробничі витрати	91.1	Витрати на управління виробництвом	-	-
		91.2	Амортизація основних засобів загальновиробничого призначення	-	-
		91.3	Витрати на утримання та експлуатацію виробничого обладнання	-	-
		91.4	Витрати на вдосконалення технології та організації виробництва	-	-
		91.5	Витрати на утримання та експлуатацію виробничих приміщень	-	-
		91.6	Витрати на охорону праці, техніку безпеки та охорону навколишнього природного середовища	-	-
		91.7	Інші витрати	-	-

Джерело: авторська розробка.

Характеристика сучасних систем управління витратами

Назва системи	Характеристика	Переваги	Недоліки
1	2	3	4
ЛІТ	При визначеному виробничому розкладі дозволяє так організувати рух матеріальних потоків, що всі матеріальні компоненти будуть надходити в необхідній кількості, у потрібне місце і в точно призначений час	Відсутність потреби у страхових запасах, скорочення складських площ, висока пропускна здатність, активна участь і підвищена мотивація працівників, висока результативність, висока гнучкість логістичної системи, своєчасна доставка	Низькі або відсутні запаси роблять будь-які збої в роботі системи критичними, введення системи потребує великих змін, які важко реалізувати на практиці
Стандарт-костинг	Базується на основі обліку та калькулюванні собівартості з використанням нормативних витрат. Передбачає аналіз відхилень фактичних виробничих витрат від нормативних, дає гарний результат при використанні в галузях, де ціни на ресурси відносно стабільні, а сама продукція не змінюються протягом тривалого часу	При визначених стандартах можна заздалегідь визначити суму майбутніх витрат на виробництво і реалізацію продукції, розрахувати собівартість одиниці виробу для встановлення ціни, а також підготувати звіт про прибутки та збитки. Надає можливість забезпечувати різною інформацією різного рівня керівництво про витрати для найрізноманітніших цілей	Складно розробляти стандарти згідно з технологічною картою виробництва, не на всі виробничі витрати вдається встановлювати стандарти, що послабляє іноді контроль на місцях. На сьогодні у розвинутих країнах вважається застарілою
Директ-костинг	Базується на класифікації витрат на змінні та постійні та включає до себе облік витрат за їх видами, місцями виникнення й носіями, облік результатів виробничої діяльності, а також аналіз витрат і результатів для прийняття управлінських рішень	Дає можливість встановити зв'язки і пропорції між витратами та обсягами виробництва, отримати інформацію про прибутковість і збитковість виробництва залежно від його обсягу, прогнозувати зміни собівартості залежно від обсягу або потужностей, оперативно отримувати дані, що характеризують невеликий період господарської діяльності	Проблеми у виділенні постійних витрат, для потреб довгострокового планування та інших потреб управління необхідно паралельно розподіляти постійні накладні витрати в позасистемному порядку, труднощі в оцінці запасів при складанні звітів для власників підприємства

1	2	3	4
Таргет-костинг	Належить до методів управління витратами за цільовою собівартістю. За формулу розрахунку ціноутворення приймається: Собівартість + Прибуток = Ціна (собівартість визначається зворотним шляхом, а також замість традиційної (прогресивної) калькуляції використовується так звана зворотна (ретроградна) калькуляція)	Формування собівартості відбувається на стадії проектування і пов'язано з величиною планового прибутку, забезпечує оптимізацію рівня витрат, підвищення прозорості використання ресурсів у господарчій діяльності, удосконалює структуру витрат і сприяє підвищенню якості продукції	Для успішного впровадження в організації має бути налагоджена тісна взаємодія між різними підрозділами та працівниками; створена система управлінського обліку; колектив повинен бути єдиною командою
ABC	Ранжування витрат – виділення першочергових та інших витрат	Простота розрахунку та застосування аналізу, що не вимагає значних капіталовкладень, дозволяє розраховувати та аналізувати значну кількість параметрів, що характеризують об'єкти досліджень, можливість графічного або матричного подання результатів	Викликає потребу у значних змінах системи бухобліку та вдосконалення систем інформаційної підтримки та управління, що спричиняє зростання витрат на управління
Абсорпшн-костинг	До собівартості продукції включаються всі витрати (у тому числі й накладні), передбачає розподіл усіх витрат між реалізованою продукцією і залишками продукції, витрати діляться залежно від їх функціональної ролі на виробничі, реалізаційні й адміністративні	Відсутність поділу витрат на постійні та змінні, точніше визначення фінансового результату діяльності підприємства, відображення покриття доходом від реалізації продукції кожного виду прямих змінних витрат і постійних накладних витрат, обґрунтованість вибору додаткового замовлення, використання в цілях фінансового обліку та складання зовнішньої звітності	Розподіл накладних витрат на засадах умовності та ретроспективності, невизначеність фактичної собівартості продукції на початковому етапі, можливі ускладнення облікових і розрахункових процедур

1	2	3	4
Кайзер-костинг	<p>Призначена для забезпечення процесу зменшення витрат на виробничій стадії вже діючої моделі, сприяє забезпеченню підтримки стратегії оптимізації витрат, спрямована на зростання ефективності виробничих процесів і приводить до визначених цільових результатів. Реалізується як процес поступового зниження витрат на виробничому етапі, у результаті чого досягається необхідний рівень собівартості та забезпечується прибутковість виробництва</p>	<p>Позитивні зміни здійснюються безперервно, маленькими кроками та не потребують значних витрат на їх реалізацію</p>	<p>Обов'язкова мотивація працівників, а також удосконалення мотивації корпоративної культури, що сприяє безпосередньому залученню співробітників до відповідального виконання завдань</p>

Джерело: авторська розробка.

Бюджет виробничих накладних витрат

Показник	Квартал				Разом за рік
	I	II	III	IV	
Обсяг виробництва, т	800	1 000	1 000	900	3 700
Ставка змінних накладних витрат на 1 т, грн.	8 413	8 320	8 320	8 700	
Змінні накладні витрати, грн.					
заробітна плата	3 400 000	3 700 000	3 700 000	3 600 000	14 400 000
природний газ	1 000 000	1 200 000	1 200 000	1 150 000	4 550 000
електроенергія	2 000 000	3 000 000	3 000 000	2 700 000	10 700 000
вода	80 000	100 000	100 000	90 000	370 000
ремонт і обслуговування устаткування	150 000	200 000	200 000	180 000	730 000
інші	100 000	120 000	120 000	110 000	450 000
Разом змінних витрат	6 730 000	8 320 000	8 320 000	7 830 000	31 200 000
Постійні витрати, грн.					
заробітна плата	300 000	300 000	300 000	300 000	1 200 000
оренда	50 000	50 000	50 000	50 000	200 000
електроенергія	400 000	400 000	400 000	400 000	1 600 000
вода	30 000	30 000	30 000	30 000	120 000
амортизація	110 000	110 000	110 000	110 000	440 000
ремонт і обслуговування устаткування	50 000	50 000	50 000	50 000	200 000
інші	20 000	20 000	20 000	20 000	80 000
Разом постійних витрат	960 000	960 000	960 000	960 000	3 840 000
Разом виробничих накладних витрат, грн.	7 690 000	9 280 000	9 280 000	8 790 000	35 040 000

Джерело: авторська розробка.

Бюджет собівартості виготовленої продукції

Показник	Квартал				Разом за рік
	I	II	III	IV	
Незавершене виробництво на початок періоду	-	-	-	-	-
Витрати на виробництво					
прямі матеріали	49 696 800	62 121 000	62 121 000	55 908 900	229 847 700
пряма заробітна плата	2 000 000	2 500 000	2 500 000	2 350 000	9 350 000
виробничі накладні витрати	7 690 000	9 280 000	9 280 000	8 790 000	35 040 000
Разом	59 386 800	73 901 000	73 901 000	67 048 900	274 237 700
Незавершене виробництво на кінець періоду	-	-	-	-	-
Собівартість виготовленої продукції	59 386 800	73 901 000	73 901 000	67 048 900	274 237 700

Джерело: авторська розробка.