

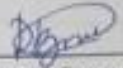
МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ФАКУЛЬТЕТ ПОДАТКОВОЇ СПРАВИ, ОБЛІКУ ТА АУДИТУ
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА КОНСАЛТИНГУ

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему: «Методика обліку, аналізу та контролю витрат
на виробництво і формування собівартості продукції»
за матеріалами ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ»

Здобувача вищої освіти другого
(магістерського) рівня, 2 курсу,
ОМО-22-1 групи,
Спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
ОП «Облік і оподаткування в управлінні
підприємницькою діяльністю»


підпис здобувача вищої
освіти

Суходольська Дарина
Вікторівна

Науковий керівник


підпис керівника

Колісник Олена
Пилипівна,
к.е.н., доцент

Керівник освітньо-
професійної програми


підпис керівника

Колісник Олена
Пилипівна,
к.е.н., доцент

Допущено до захисту за рішенням
кафедри обліку та консалтингу
протокол від 18.01.2024 № 12


підпис завідувача
кафедри

Колісник Олена
Пилипівна,
к.е.н., доцент

Ірпінь – 2024

Регистрація № 10

23.01.2024

(дата)

[підпис]
(підпис відповідальної особи)

Результати перевірки

До захисту

(до захисту, на доопрацювання)

22.12.2023р.

(дата)

[підпис]
(підпис)

Результат захисту

5 (вернімо)

(оцінка)

05.02.2024

(дата)

[підпис]
(підпис)

Голова комісії:

[підпис]
(підпис)

Т. Г. Камінська

(ініціали, прізвище)

Члени комісії:

[підпис]
(підпис)

О. П. Колісник

(ініціали, прізвище)

[підпис]
(підпис)

В. М. Метелиця

(ініціали, прізвище)

[підпис]
(підпис)

Б. М. Занько

(ініціали, прізвище)

Секретар комісії:

[підпис]
(підпис)

Д. Л. Судак

(ініціали, прізвище)

Онлайн сервіс створення та перевірки кваліфікованого та удосконаленого електронного підпису

ПРОТОКОЛ
створення та перевірки кваліфікованого та удосконаленого електронного підпису

Дата та час: 17:40:00 07.02.2024

Назва файлу з підписом: Кваліфікаційна робота Суходольська_Д._В..pdf.xml
Розмір файлу з підписом: 16.3 КБ

Перевірені файли:

Назва файлу без підпису: Кваліфікаційна робота Суходольська_Д._В..pdf
Розмір файлу без підпису: 2.3 МБ

Результат перевірки підпису: Підпис створено та перевірено успішно. Цілісність даних підтверджено

Підписувач: МЕТЕЛИЦЯ ВОЛОДИМИР МИХАЙЛОВИЧ

П.І.Б.: МЕТЕЛИЦЯ ВОЛОДИМИР МИХАЙЛОВИЧ

Країна: Україна

РНОКПП: 2978215692

Організація (установа): ФІЗИЧНА ОСОБА

Час підпису (підтверджено кваліфікованою позначкою часу для підпису від Надавача): 18:40:00 07.02.2024

Сертифікат виданий: КНЕДП АЦСК АТ КБ "ПРИВАТБАНК"

Серійний номер: 5E984D526F82F38F04000000A3F8FC009F6DD004

Алгоритм підпису: ДСТУ 4145

Тип підпису: Удосконалений

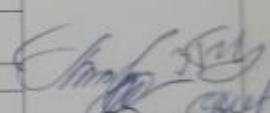
Тип контейнера: Підпис та дані в окремих файлах (XAdES detached)

Формат підпису: 3 повними даними для перевірки (XAdES-B-LT)

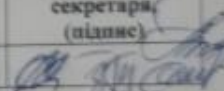
Сертифікат: Кваліфікований

Версія від: 2023.12.21 13:00

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, П.І.Б.: керівника, голови комісії, членів комісії, секретаря, (підписи)
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КЕРІВНИКОМ ТА РЕЦЕНЗЕНТОМ				
1. Зміст дипломної роботи (якість теоретичного матеріалу, його зв'язок з практичним, вміння представляти матеріал в логічній послідовності, наявність висновків та пропозицій)	від 0 до 30	30		
2. Дотримання вимог щодо оформлення	від 0 до 10	10		
3. Вчасне виконання роботи на всіх етапах у встановлені кафедрою терміни	від 0 до 5	5		
4. Рецензент	від 0 до 5	5		
РАЗОМ БАЛІВ*	від 0 до 50	50		
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1. Доповідь	від 0 до 10	10		
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	5		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25	25		
5. Апробація (участь у конференціях)	від 0 до 10	8		
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50	48		
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	від 0 до 100	98		

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.Б.: голови, членів комісії, секретаря, (підписи)
98	A	5 (відмінно)	05.02.2024	

Правила переведення оцінок до національної шкали та шкали ЄКТС

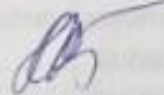
Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	
60-69	D	3 (задовільно)
50-59	E	
35-49	FX	2 (незадовільно)

**МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра обліку та консалтингу
Спеціальність, 071 «Облік і оподаткування»
ОП «Облік і оподаткування в управлінні підприємницькою діяльністю»

Затверджую

Завідувач кафедри О.П. Колісник



21.10.2022 р.

**Завдання на кваліфікаційну роботу
здобувачу вищої освіти**

Суходольській Дарині Вікторівні

1. Тема роботи: «Методика обліку, аналізу та контролю витрат на виробництво і формування собівартості продукції» за матеріалами ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ»

Затверджена наказом ректора від «30» 11.2022 р. № 1254

2. Строк здачі закінченої роботи: 14.12.2023 р.

3. Цільова установка:

Мета роботи полягає в удосконаленні методики обліку, аналізу та контролю витрат на виробництво і формування собівартості продукції.

Об'єкт дослідження – чинна система обліку, аналізу та контролю витрат виробництва і формування собівартості продукції.

Предмет дослідження – організаційно-методичні аспекти обліку, аналізу та контролю витрат виробництва і формування собівартості продукції в умовах застосування національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

4. Вихідні дані до роботи:

Законодавчі і нормативні документи, наукова і навчальна література, первинні документи, облікові регістри та форми звітності досліджуваного підприємства

5. Перелік графічного матеріалу: таблиці та рисунки за темою кваліфікаційної роботи.

6. Зміст кваліфікаційної роботи (перелік питань за кожним розділом)

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

1.1. Економічна сутність витрат, критерії їх визнання та класифікація

1.2. Трагування собівартості продукції та проблеми її формування на підприємстві

РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ»

- 2.1. Облікова політика щодо витрат на виробництво та формування собівартості продукції
- 2.2. Документальне оформлення та облік витрат на виробництво продукції м'ясопереробними підприємствами
- 2.3. Напрями удосконалення обліку витрат на виробництво в умовах застосування інформаційних систем і комп'ютерних технологій

РОЗДІЛ 3. МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВО І ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ»

- 3.1. Контроль витрат на виробництво і формування собівартості продукції
- 3.2. Методика аналізу витрат виробництва та формування собівартості продукції

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

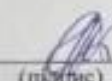
ДОДАТКИ

7. Календарний план виконання роботи

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		За планом	Фактично
1.	Вибір теми, вивчення літературних джерел та складання плану роботи	17.10.-20.10.2022 р.	
2.	Підготовка першого розділу роботи та подання її керівнику	15.05.2023 р.	
3.	Підготовка другого розділу роботи та подання її керівнику	25.09.2023 р.	
4.	Підготовка третього розділу роботи та подання її керівнику	01.12.2023 р.	
5.	Підготовка вступу та висновків	14.12.2023 р.	
6.	Доопрацювання з урахуванням зауважень керівника	18.12.2023 р.	
7.	Перевірка роботи на плагіат	15.01.2024 р.	
8.	Попередній захист роботи	17.01.2024 р.	
9.	Отримання відгуку керівника роботи	24.01.2024 р.	
10.	Отримання зовнішньої рецензії	26.01.2024 р.	
11.	Допуск до захисту зав. кафедрою	01.02.2024 р.	
12.	Захист роботи	05-06.02.2024 р.	

8. Дата видачі завдання 20.10.2022 р.

9. Керівник кваліфікаційної роботи


(підпис)

Колісник О. П.
(прізвище, ініціали)

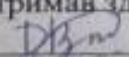
10. Гарант освітньо-професійної програми


(підпис)

Колісник О. П.
(прізвище, ініціали)

11. Завдання до виконання отримав здобувач вищої освіти

Суходольська Д. В.
(прізвище, ініціали)


(підпис)

Факультету податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра обліку та консалтингу

ДОВІДКА
про перевірку кваліфікаційної роботи (проєкту)
на академічний плагіат

№ п/п		
1.	ПІБ автора твору	Суходольська Дарина Вікторівна
2.	ПІБ наукового керівника	Колісник О. П.
3.	Тип роботи, що перевіряється (курсова, кваліфікаційна робота (проєкт))	Кваліфікаційна робота
4.	Тема роботи	Методика обліку, аналізу та контролю витрат на виробництво і формування собівартості продукції
5.	Рік написання	2023
6.	Оригінальний текст у роботі складає %	100%
7.	Схожість %	0%
8.	Цитати%	15,6%

Відповідальна особа

Судак Д. Л.
(П.І.Б.)


(підпис)

АНОТАЦІЯ
на кваліфікаційну роботу
на тему: «Методика обліку, аналізу та контролю витрат на виробництво і
формування собівартості продукції»

Мета роботи: дослідження методики обліку, аналізу та контролю витрат на виробництво і формування собівартості продукції та визначення напрямів удосконалення в контексті ефективного управління витратами.

Завданнями роботи є: визначенні економічної сутності витрат виробництва, критеріїв їх визнання та класифікації;

- дослідженні поняття «собівартість» продукції та проблеми її формування на підприємстві;

- формуванні елементів облікової політики щодо витрат на виробництво та формування собівартості продукції;

- дослідженні документального оформлення та обліку витрат на виробництво продукції м'ясопереробними підприємствами;

- визначенні напрямів удосконалення обліку витрат на виробництво в умовах застосування інформаційних систем і комп'ютерних технологій;

- розкритті методичних аспектів контролю витрат на виробництво і формування собівартості продукції;

- визначення складових методики аналізу витрат виробництва та формування собівартості продукції.

Предметом кваліфікаційної роботи є організаційно-методичні аспекти обліку, аналізу та контролю витрат виробництва і формування собівартості продукції в умовах застосування національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Об'єктом кваліфікаційної роботи є чинна система обліку, аналізу та контролю витрат виробництва і формування собівартості продукції.

Базою дослідження виступає товариство з додатковою відповідальністю «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ».

За результатами дослідження сформульовані пропозиції, які полягають у розробці основних шляхів щодо удосконалення методики обліку, аналізу та контролю витрат на виробництво і формування собівартості продукції, що дозволить підсилити значення інформаційної, аналітичної і контрольної функції обліку в управлінні виробничим процесом.

Одержані результати можуть бути використані при організації обліку у товаристві з додатковою відповідальністю «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ».

Робота містить: 56 сторінок, 11 таблиць, 13 рисунків, 1 формулу. Список використаних джерел складається з 45 найменувань. В роботі 10 додатків.

Ключові слова: витрати на виробництво, собівартість продукції, облік витрат, аналіз та контроль витрат виробництва.

Рік виконання кваліфікаційної роботи: 2022-2023 рр.

Рік захисту роботи: 2024 р.

ANNOTATION on qualifying work on a theme:

«Methods of accounting, analysis and control of production costs and product cost formation»

Purpose of the work: study of the methodology of accounting, analysis and control of production costs and the formation of production costs and identification of areas for improvement in the context of effective cost management.

The objectives of the work are:

- defining the economic essence of production costs, criteria for their recognition and classification;
- studying the concept of "cost" of products and the problem of its formation at the enterprise;
- forming elements of the accounting policy on production costs and the formation of production costs;
- studying the documentation and accounting of production costs by meat processing enterprises;
- determining the directions of improvement of production cost accounting in the context of information systems and computer technologies;
- disclosure of methodological aspects of controlling production costs and product cost formation;
- determination of the components of the methodology for analyzing production costs and the formation of production costs.

The subject of qualification work is are organizational and methodological aspects of accounting, analysis and control of production costs and formation of production costs in the context of application of national accounting regulations (standards).

The object of qualification work are the current system of accounting, analysis and control of production costs and the formation of production costs.

The basis of the study is Additional Liability Company «Meat Packing Plant «Yatran».

Based on the results of the study, the article formulates proposals that consist in developing the main ways to improve the methodology of accounting, analysis and control of production costs and the formation of production costs, which will strengthen the importance of the information, analytical and control function of accounting in the management of the production process.

The obtained results can be used in the organization of accounting at Additional Liability Company «Meat Packing Plant «Yatran».

The work contains 56 pages, 11 table, 13 drawing, 1 formula. The list of the used sources is counted by 45 names. In-process 10 applications.

Keywords: production costs, cost of production, cost accounting, analysis and control of production costs.

Year of qualification work: 2022-2023.

Year of work defense: 2024

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ	11
1.1. Економічна сутність витрат, критерії їх визнання та класифікація	11
1.2. Трагування собівартості продукції та проблеми її формування на підприємстві	17
Висновки до 1 розділу	23
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ»	24
2.1. Облікова політика щодо витрат на виробництво та формування собівартості продукції	24
2.2. Документальне оформлення та облік витрат на виробництво продукції м'ясопереробними підприємствами	29
2.3. Напрями удосконалення обліку витрат на виробництво в умовах застосування інформаційних систем і комп'ютерних технологій	37
Висновки до 2 розділу	44
РОЗДІЛ 3. МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ»	45
3.1. Контроль витрат на виробництво і формування собівартості продукції	45
3.2. Методика аналізу витрат виробництва та формування собівартості продукції	51
Висновки до 3 розділу	58
ВИСНОВКИ	59
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	62
ДОДАТКИ	67

ВСТУП

Актуальність дослідження. В сучасних умовах глобалізації бухгалтерський облік виступає важливим фактором ефективного управління структурними підрозділами, інструментом контролю за раціональним використанням ресурсів. Побудова та організація своєчасного і достовірного бухгалтерського обліку є запорукою запобіганню зловживанням і перевитратам, підвищенню продуктивності праці, зниженню собівартості продукції, рентабельності виробництва – все це стає можливим завдяки чітко налагодженому обліку та контролю. Правильне і грамотне відображення витрат на виробництво та формування собівартості продукції в обліку є однією з головних функцій управління і засобом контролю на підприємстві. Для підприємств, які здійснюють виробничу діяльність, калькулювання собівартості є важливою складовою обліку витрат.

Система управління витратами виробництва є багатоваріантною, саме це обумовлює необхідність та актуальність дослідження щодо побудови злагодженої організації і ефективної методики обліку, контролю та аналізу на підприємстві.

Мета дослідження. Основною метою роботи є дослідження методики обліку, аналізу та контролю витрат на виробництво і формування собівартості продукції та визначення напрямів удосконалення в контексті ефективного управління витратами.

Основні завдання дослідження полягають у:

- визначенні економічної сутності витрат виробництва, критеріїв їх визнання та класифікації;
- дослідженні поняття «собівартість» продукції та проблеми її формування на підприємстві;
- формуванні елементів облікової політики щодо витрат на виробництво та формування собівартості продукції;
- дослідженні документального оформлення та обліку витрат на виробництво продукції м'ясопереробними підприємствами;
- визначенні напрямів удосконалення обліку витрат на виробництво в умовах застосування інформаційних систем і комп'ютерних технологій;

- розкритті методичних аспектів контролю витрат на виробництво і формування собівартості продукції;
- визначення складових методики аналізу витрат виробництва та формування собівартості продукції.

Об’єкт дослідження. Чинна система обліку, аналізу та контролю витрат виробництва і формування собівартості продукції.

Предмет дослідження. Організаційно-методичні аспекти обліку, аналізу та контролю витрат виробництва і формування собівартості продукції в умовах застосування національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

База дослідження. Підприємство, яке виступило базою для проведення дослідження – товариство з додатковою відповідальністю «М’ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» (далі – ТДВ «М’ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ»).

ТДВ «М’ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» є одним з лідерів підприємств вітчизняної харчової промисловості. Це розвинуте підприємство у м’ясопереробній галузі з повним циклом переробки, що має у своїй структурі заготівельну діляницю, цех первинної переробки великої рогатої худоби та свиней, два ковбасних цеха, пельменний та рибний цех.

Місцезнаходження ТДВ «М’ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» - м. Кропивницький, Кіровоградської області, вул. Братиславська, 82.

На підприємстві з 2002 р. запроваджена міжнародна система контролю якості і безпеки продукції ISO 9001:2000, з 2007 р. - ISO 22000:2005, з 2012 р. - FSSC:22000, а також їх подальші модифікації.

Основні показники економічної та фінансової діяльності ТДВ «М’ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» за 2020-2021 рр. представлені у табл. 1.

Аналіз основних показників діяльності ТДВ «М’ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» дозволив зробити висновки, що в цілому фінансовий стан погіршився, оскільки за досліджуваний період підприємство з прибуткового, перейшло до збиткового і спричинено це в більшості за рахунок інших витрат, які понесло підприємство у 2021 році.

Таблиця 1

Основні показники економічної та фінансової діяльності
ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» за 2020-2021 роки*

Основні показники	2020 рік	2021 рік	Абсолютне відхилення (+, -)
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) тис. грн.	1349686	1515579	+165893
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	1011330	1163913	+152583
Валовий прибуток, тис. грн.	338356	351666	+13310
Фінансові витрати, тис. грн.	(181)	(5)	-176
Інші витрати, тис. грн.	(69)	(70522)	+70453
Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток), тис. грн.	23501	(57129)	-80630
Зареєстрований (пайовий) капітал	1227	1227	-
Необоротні активи, тис. грн.	194009	229947	+35938
Запаси, тис. грн.	86704	102138	+15434
Дебіторська заборгованість, тис. грн.	134028	142306	+8278
Довгострокові зобов'язання і забезпечення, тис. грн	246	-	-246
Поточні зобов'язання і забезпечення, тис. грн	104840	126183	+21343
Фонд оплати праці, тис. грн.	191785	212398	+20613
Середньооблікова чисельність працівників, чол.	1491	1491	-
Середньомісячна заробітна плата, грн.	10719	11871	+1152

*розраховано автором за даними фінансової звітності ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ»

Всі інші показники у 2021 році збільшились за винятком довгострокових зобов'язань, які зменшились на 246 тис. грн.

Зріс фонд оплати праці на 20613 тис. грн., при тому, що середньоспискова чисельність працівників не змінилась, відповідно і середньомісячна заробітна плата зросла на 1152 грн.

Методи дослідження. Під час дослідження використані як загальнонаукові, так і спеціальні методи дослідження: аналіз, синтез, індукція, дедукція, аналогії, моделювання, спостереження, порівняння, абстракції, графічного зображення, вимірювання.

Основні публікації по темі дослідження. Питаннями бухгалтерського обліку,

аналізу та контролю витрат виробництва і формування собівартості продукції займалися такі вітчизняні вчені: Бардаш С., Безверхий К., Білуха М., Болюх М., Бондар М., Бутинець Ф., Герасимович А., Голов С., Гура Н., Гуцалюк О., Гуцайлук З., Дерій В., Зубілевич С., Корінько М., Коцупатрий М., Пантелєєв В., Пилипенко А., Подолянчук О., Сопко В., Шевчук В., Чернелевський Л., Чумаченко М. та ін.

Незважаючи на великий перелік наукових праць з обліку витрат виробництва, все ж таки необхідним є продовження наукових досліджень з урахуванням індивідуальних галузевих особливостей переробки продукції тваринництва.

Наукова новизна одержаних результатів дослідження. Наукова новизна полягає в теоретичному обґрунтуванні та удосконаленні методики обліку, аналізу та контролю витрат на виробництво і формування собівартості продукції м'ясопереробних підприємств.

Практичне значення одержаних результатів. Практичне значення полягає у розробці основних шляхів щодо удосконалення методики обліку, аналізу та контролю витрат на виробництво і формування собівартості продукції ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ», що дозволить підсилити значення інформаційної, аналітичної і контрольної функції обліку в управлінні виробничим процесом.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження представлені тезами доповіді на тему: «Методичні аспекти обліку, контролю та аналізу витрат на виробництво продукції», на II Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Синергетичні драйвери розвитку обліку, податкового аудиту та бізнес-аналітики», м. Ірпінь, 28 квітня 2023 р., Державний податковий університет, С. 433-436 [39].

Джерела інформації дослідження. Основними джерелами є дані бухгалтерського обліку у вигляді фінансової звітності ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» за 2020-2021 рр. (дод. А1-А8), Наказ про облікову політику (дод. Б1).

Структура роботи складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст роботи складає 56 сторінок. Робота містить 11 таблиць, 13 рисунків, 1 формулу та 10 додатків. Список використаних джерел налічує 45 найменувань.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

1.1. Економічна сутність витрат, критерії їх визнання та класифікація

Останніми роками в Україні більшість підприємств стратегічного напрямку діяльності, у т. ч. й м'ясопереробні, працювали збитково, що спричиняло припинення їх діяльності чи зменшення обсягів виробництва. Такий стан пояснювали невідповідним регулюванням різних галузей економіки, а головне – відсутністю належної підтримки розвитку сільськогосподарського виробництва. Така ситуація потребує створення дієвих механізмів розвитку аграрної сфери країни, відновлення у достатньому обсязі сировинної бази, методів оподаткування та ін. Таким чином, збитки у сфері сільськогосподарської переробки обумовлюють проведення додаткових досліджень щодо формування витрат виробництва з метою ефективного управління ними.

Облік виробничих витрат охоплює всі процеси на підприємстві, постачання, виробництва та реалізації. Особливе значення набуває облік через публічне відображення інформації про витрати та доходи, з ціллю залучення додаткових інвестицій у аграрно-промислову сферу держави.

«За економічною сутністю поточні витрати підприємства являють собою сукупність затрат живої та уречевленої праці на здійснення поточної виробничої діяльності підприємства; а за натурально-речовим складом – спожиту частину матеріальних, трудових ресурсів» [19].

Витрати як економічна категорія досліджувалися багатьма вітчизняними та зарубіжними вченими. На основі проведеного аналізу економічної літератури можна виділити основні твердження стосовно змісту поняття «витрати» (табл. 1.1).

Нормативно-правове забезпечення категорії «витрати» закріплене у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [16; 34].

Таблиця 1.1

Наукові погляди щодо визначення сутності категорії «витрати»*

Автор	Визначення
Безверхий К. В.	«Витрати» - це елемент фінансової звітності, який визначається стандартами вітчизняними та міжнародними для складання фінансової звітності» [3].
Бутинець Ф.Ф.	«Поняття «витрати» необхідно трактувати в більш широкому значенні. Витрати на виробництво продукції – це грошовий вираз величини ресурсів, використаних в процесі виробництва, та розмір яких можна безпосередньо віднести до конкретного виду продукції» [5].
Голов С.Ф.	«Витрати трактуються як багатоаспектна категорія, а її визначення в економічній теорії та для цілей бухгалтерського обліку може істотно відрізнятися. Більш того, в управлінському обліку при класифікації витрат необхідно керуватися принципом – «різні витрати для різних цілей» [11].
Остапенко Я.О.	«Витрати виробництва являють собою сукупні затрати суспільної праці на виробництво продукції (робіт, послуг), які створюють її вартість. Тобто витрати виробництва є елементом безпосередньо суспільного характеру виробництва. Відповідно, витрати на виробництво характеризують суспільні витрати, які є частиною вартості суспільного продукту» [31].
Ткаченко Н.М.	«Витрати як спожиті в процесі виробництва засоби виробництва, які втілюють у собі минулу працю (сировина, матеріали, паливо тощо) і засоби праці (будівлі, споруди, машини та устаткування) у формі амортизації, що переносять свою вартість на заново створений продукт» [40].
Фаріон В.Я.	«Сукупність використаних у процесі основної та іншої звичайної діяльності ресурсів, виражених у вартісних вимірниках, обрахованих за прийнятими в галузі правилами і мотивованих цілями отримання прибутку, а також зменшення зобов'язань підприємства перед бюджетом, банками та іншими кредиторами» [41].

*згруповано автором роботи за джерелами [3; 5; 11; 31; 40; 41]

Згідно зазначених нормативних документів, «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)» [16; 34].

Загальні методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності, регулюються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [9].

Норми НП(С)БО 16 «Витрати», застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності, виключенням є

бюджетні установи та підприємства, що відповідно до законодавства формують фінансову звітність за МСФЗ [9].

В бухгалтерському обліку витрати відображаються одночасно зі зменшенням активів чи збільшенням зобов'язань [9].

Витрати визнаються витратами відповідного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Якщо витрати неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, то вони відображаються у складі витрат того звітного періоду, у якому вони були здійснені.

Витрати можуть визнаватися шляхом систематичного розподілу вартості активу між відповідними звітними періодами, який забезпечує одержання економічних вигод продовж кількох звітних періодів (прикладом може виступати амортизація).

Витрати, які несе суб'єкт господарювання у процесі виробництва продукції, фактично і є витратами виробництва. Витрати утворюються у процесі формування і використання різних ресурсів для досягнення відповідної мети. Інформація про виробничі витрати має велике значення для діяльності підприємства.

«Оптимізація витрат забезпечує дотримання режиму економії, зростання продуктивності праці, скорочення непродуктивних витрат, що дозволяє підвищити рентабельність. Однак, витрати підприємства мають неоднорідний характер, що потребує їх класифікації. Класифікація – це один із методів пізнання та вивчення явищ, процесів, об'єктів, який полягає і їх розподілі на класи на базі визначених ознак, властивостей та закономірностей зв'язків між ними. Чим більше виділено ознак класифікації, тим вищий ступінь пізнання досліджуваних явищ, процесів, об'єктів, та можливостей управління ними» [19].

Питанням класифікації витрат виробництва у економічній теорії впродовж тривалого часу приділяли значну увагу, проте, єдиної класифікації, що задовольнила б інформаційні потреби користувачів, до цього часу не розроблено. У практичній діяльності підприємств використовуються різні класифікаційні ознаки витрат. Головним при виборі таких ознак класифікації витрат є визначення завдань дослідження та напрямки їх реалізації в системі управління.

З метою коректного обліку витрат на виробництво, важливо враховувати класифікаційні ознаки, за якими групують витрати на виробництво (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Класифікація витрат виробництва за різними ознаками*

Класифікаційна ознака	Види витрат
За способом віднесення на собівартість продукції	Прямі Непрямі
За місцем виникнення витрат	Виробництво Цех Дільниця тощо
По відношенню витрат до виробничого процесу	Основні Накладні
За типом виготовленої продукції (наданих послуг, виконаних робіт)	Вироби Процеси Замовлення
За складом	Однорічними Комплексні
За часом виникнення	Майбутні Поточні Минулі
За економічним змістом	За елементами За статтями калькуляції

*згруповано автором роботи за джерелами [2; 19; 44]

За способом віднесення на собівартість, витрати поділяють на прямі, наприклад, вартість сировини, для продукції м'ясопереробних підприємств – це м'ясо. Непрямі витрати – такі, що потребують розподілу, наприклад, вартість електроенергії, яка була використана на обслуговування цеху, де виготовляли продукцію. База розподілу визначається в залежності від особливостей виробництва та обирається на початку фінансового року на власний розсуд.

Відповідно до виробничого процесу, витрати поділяють на основні та накладні. Основні витрати визначають процеси технологічного плану на підприємстві, а накладні, потрібні для обслуговування та підтримки управлінської системи.

Для обліку витрат виробництва застосовують статті калькуляції, які вважаються основним утворюючим елементом собівартості продукції. За допомогою розподілу виготовленої продукції за статтями можна розрахувати собівартість готової продукції.

Склад статей та їх перелік відображається у обліковій політиці підприємства, які визначає сам суб'єкт господарювання з урахуванням таких факторів: методика планування витрат; приналежність до певної галузі; особливості процесу виробництва; тип продукції, що виготовляється. Приклад можливих статей калькуляції представлено на рис. 1.1.



Рис. 1.1. Статті калькуляції, які може використовувати підприємство [6]

Стаття калькуляції «Сировина і матеріали» містить основні складові і додаткові компоненти, з яких виготовляють продукцію під час основного виробничого процесу.

Напівфабрикати власного виробництва відносяться також до попередньої категорії та забезпечують формування матеріальних витрат.

Окремо відображають комплектуючі та напівфабрикати придбані у постачальників.

До заробітної плати включають оплату праці робітників основного виробництва та персоналу, що обслуговують обладнання. Відрахування на соціальне страхування відображаються у статті «Відрахування на соціальні заходи».

До статті «ТЗВ» включають витрати на заготівлю та транспортування.

Стаття «Енергія та паливо на технологічні цілі» стосується будь-яких вироблених підприємством чи отриманих від сторонніх організацій енергетичних

ресурсів, що застосовують при наданні послуг, виробництві продукції чи виконанні робіт.

Стаття «Загальновиробничі витрати» включає постійні та змінні розподілені витрати загальновиробничого характеру, що формують собівартість виготовленої продукції, виконаних робіт чи наданих послуг.

Стаття витрат, пов'язана з експлуатацією та утриманням устаткування, включає витрати, які понесені з функціонуванням обладнання цехів. До цієї статті можуть бути віднесені витрати щодо використання транспорту та підйомників, утримання, ремонт і амортизація інструментів, цехового транспорту, обладнання, організацію робочих місць та ін. матеріальних активів.

Якщо технологія виробництва передбачає вихід супутньої продукції разом з основною або зворотні відходи, то вони вираховуються.

Окрема стаття калькуляції передбачена «Втрати від браку», якщо він технічно неминучий, включається до собівартості забракованої продукції. У цій статті фіксують обсяг технологічних втрат, витрати на виправлення браку та його собівартість.

У статтю «Інші витрати» включаються витрати, що не належать до вище вказаних і пов'язані з епізодичним і періодичним випробуванням якості виробів, деталей з перевірки їх на відповідність вимогам установлених стандартів або технічних умов.

Класифікація витрат операційної діяльності за економічними елементами передбачає їх групування:

- матеріальні затрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші операційні витрати [9].

До складу елемента «Матеріальні затрати» відносять: сировину та основні матеріали; купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби; паливо та енергію;

будівельні матеріали; запасні частини; тару та тарні матеріали; допоміжні та інші матеріали [9].

Зі складу «Матеріальних затрат» віднімають вартість зворотних відходів, які отримані під час процесу виробництва.

Елемент «Витрати на оплату праці» включає заробітну плату за окладами і тарифами, премії, заохочення, матеріальну допомогу, компенсаційні виплати, оплату відпусток і іншого невідпрацьованого часу, а також інші витрати на оплату праці [9].

Елемент «Відрахування на соціальні заходи» передбачає сукупність відрахувань на: загальнообов'язкове державне соціальне страхування, індивідуальне страхування персоналу підприємства, інші соціальні заходи [9].

Сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів включається до складу елемента «Амортизація» [9].

Витрати операційної діяльності, які не включені до складу елементів вище зазначених, входять до елемента «Інші операційні витрати». До них можуть відноситися витрати пов'язані з відрядженням, на послуги зв'язку, плата за розрахунково-касове обслуговування тощо [9].

Таким чином, можна зробити висновок, що класифікація витрат є основою їх обліку, аналізу та планування на підприємстві. Класифікація витрат допомагає оцінити здійснені витрати, знайти можливі способи підвищення ефективності витрат та прийняти правильні рішення щодо управління ними

1.2. Тракткування собівартості продукції та проблеми її формування на підприємстві

Основним показником, який впливає на результативність діяльності є собівартість продукції власного виробництва. Собівартість є одним із важливих якісних показників ефективності виробництва, який дозволяє здійснювати контроль за витратами та оцінювати результати господарської діяльності підприємства.

Собівартість формується на підприємстві і відображає індивідуальні витрати та умови виробництва, конкретні результати виробничої діяльності підприємства.

«Правильне трактування економічного змісту собівартості має принципове значення при визначенні номенклатури витрат, які включаються до неї, і тих, які покриваються за рахунок інших джерел. Саме від цього залежить об'єктивність розрахунку такого важливого економічного показника, як прибуток. Проблема формування собівартості продукції вимагає уточнення як на науковому, так і на методологічному та законодавчому рівнях питань щодо оприбуткування виробленої продукції, обліку її якості, складу виробничих витрат та їх класифікація, методики калькуляції тощо» [31].

Зниження собівартості продукції має суттєве значення, оскільки вважається одним із дієвих джерел збільшення накопичень з метою розширення виробництва. Звідси важливою визначається роль бухгалтерського обліку та калькулювання собівартості продукції у процесі управління собівартістю підприємства. Політика економії коштів передбачає організацію повного, обґрунтованого, своєчасного та достовірного обліку витрат виробництва.

Під виробничою собівартістю продукції визначають виражені у грошовій формі поточні витрати на її виробництво.

При плануванні, веденні обліку та здійсненні аналізу собівартості окремих видів продукції, виокремлюють такі показники: планова собівартість, нормативна собівартість, фактична (звітна) собівартість.

Планова собівартість є прогнозованою граничною величиною витрат на виробництво окремих видів продукції, яка розраховується на основі прогресивних норм та економічних нормативів на запланований період (квартал, півріччя, рік)

Нормативна собівартість показує величину витрат на виріб в розрізі визначених на підприємстві статей, згідно діючих поточних норм, нормативів та кошторисів (норми витрат сировини, матеріалів, напівфабрикатів, палива та енергії та ін.).

Фактична собівартість або її ще визначають як звітна, формується на основі даних бухгалтерського обліку в кінці звітного періоду і являє собою достовірну інформацію про фактичні витрати на виробництво продукції. Показник фактичної

собівартості є підґрунтям для проведення економічного аналізу, планування та прогнозування і прийняття управлінських рішень у довгостроковій та короткостроковій перспективі щодо виробництва, удосконалення або заміни відповідного виду продукції.

Калькулювання собівартості продукції – це сукупність прийомів і способів, які забезпечують обчислення собівартості виготовленої продукції.

Під калькуляцією розуміють частину процесу калькулювання, спосіб розрахунку собівартості одиниці продукції. За допомогою калькуляції визначають собівартість різних об'єктів обліку, і тому вона є основою грошової оцінки об'єктів бухгалтерського обліку.

Незважаючи на те, що під калькулюванням собівартості розуміють лише визначення фактичної собівартості виробленої продукції, в дійсності цей процес є набагато ширшим та включає також дії з розрахунку собівартості:

- продукції допоміжних виробництв, що споживаються основним виробництвом;
- напівфабрикатів, які використовуються у подальших стадіях виробництва;
- продукції підрозділів підприємства з метою виявлення результатів їхньої діяльності;
- всього асортименту продукції, яка виготовлена на підприємстві;
- випуску за видами продукції та напівфабрикатів власного виробництва, які підлягають реалізації покупцям;
- окремі одиниці видів готової продукції, які реалізують на сторону.

Дані калькуляцій використовують для управління собівартістю продукції, контролю за її рівнем, виявлення резервів зниження матеріальних, трудових та фінансових ресурсів і встановлення цін на вироби. Аналіз собівартості продукції підрозділів підприємства дозволяє оцінити результати їхньої роботи на звітний період. Інформація про собівартість продукції допоміжних виробництв надає можливість зробити висновки про доцільність подальшого утримання таких виробництв у порівнянні з придбанням напівфабрикатів, які виготовляються ними.

Незалежно від того, до якої галузі належить підприємство та серійності виробництва, процес обліку витрат та формування собівартості продукції складається з етапів, які передбачають:

- збір, групування та деталізацію витрат на виробництво на первинній ланці у процесі виробничої діяльності в розрізі статей калькуляції, закріплення прямих витрат до об'єктів обліку витрат і калькулювання;
- локалізацію даних щодо понесених витрат за видами діяльності, виробництвами, структурними підрозділами, місцями виникнення витрат та центрами відповідальності тощо;
- розподіл загальних витрат між виробничими підрозділами;
- оцінку відходів та супутньої продукції, які отримані під час виробничого процесу ;
- розрахунок собівартості остаточного браку;
- розмежування витрат виробництва допоміжних підрозділів між незавершеною і готовою продукцією та перерозподіл витрат між виробничими підрозділами – споживачами продукції обслуговуючих виробництв;
- розподіл загальновиробничих витрат за видами продукції за методикою їх включення у склад виробничої собівартості у розрізі кожного виробничого підрозділу;
- виявлення незавершеного виробництва та його оцінка;
- розподіл виробничих витрат між готовою продукцією та незавершеним виробництвом;
- розрахунок собівартості за загальним обсягом продукції, окремими видами продукції та одиницею продукції.

НП(С)БО 16 «Витрати», визначає два види собівартості продукції – виробнича та собівартість реалізованої продукції [9].

При визначенні виробничої собівартості продукції, важливе значення надається прямим витратам, тобто таким, що відносяться безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом.

До виробничої собівартості продукції включаються:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати [9].

Потрібно також враховувати, що виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції, яка реалізується, та вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання на самому підприємстві.

Формула, за якою визначається виробнича собівартість готової продукції:

$$C_{\Pi} = \Pi B_{\Pi} + Z - Z_{\text{б}} - B_{\text{в}} - \Pi B_{\text{к}} \quad (1.1)$$

C_{Π} – виробнича собівартість готової продукції;

ΠB_{Π} – вартість незавершеного виробництва на початок звітного періоду;

Z – витрати, які існували протягом звітного періоду;

$Z_{\text{б}}$ – витрати на брак;

$B_{\text{в}}$ – вартість відходів;

$\Pi B_{\text{к}}$ – вартість незавершеного виробництва на кінець звітного періоду.

Зазвичай, методи калькулювання розглядаються способами обчислення собівартості продукції, як всього обсягу, так і калькуляційної одиниці. Вітчизняною та зарубіжною практикою фінансового і управлінського обліку напрацьовані та використовуються методи калькулювання собівартості продукції. Проте відсутність систематизованого викладення сутності цих методів у спеціалізованій літературі не надає можливості розібратися у особливостях кожного з них. Оскільки кожен з методів має як переваги, так і недоліки, підприємство повинно самостійно обирати метод, який би повністю задовольнив функціонування підприємства.

Аналіз проведених наукових досліджень з цього напрямку дозволяє стверджувати, що найбільш поширеними методами є такі: нормативний метод, попередільний метод, позамовний метод, фактичний метод, змішаний метод, метод «стандарт-костинг», метод «директ-костинг», метод «поглинутих» затрат (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Характеристика методів калькулювання собівартості продукції*

Методи калькулювання	Характеристика методів
Нормативний метод	Витрати обліковують за установленими нормативами, при цьому калькулювання собівартості здійснюється на стадії планування виробництва. Метод забезпечує ведення як точного аналітичного обліку, так і відхилень фактичних затрат від нормативних, контролюючи загальну собівартість продукції.
Попередільний метод	Застосовується у масовому виробництві однорідної продукції, здебільшого у харчовій промисловості. Середні затрати на одиницю продукції визначають співвідношенням загальної суми затрат до кількості виготовленої продукції.
Позамовний метод	Може застосовуватися при різноманітних видах діяльності суб'єкта господарювання. Витрати формуються за конкретним замовленням, партією чи договором.
Фактичний метод	Передбачає формування витрат за фактично витраченими сумами.
Змішаний метод	При змішаному методі, прямі затрати обліковують за фактичними даними, а накладні визначають за середнім коефіцієнтом розподілу.
Метод «стандарт-костинг»	Планові витрати визначаються на основі чинних стандартів. При цьому аналітичний облік витрат за об'єктами не передбачено.
Метод «директ-костинг»	Поділ витрат здійснюється щодо обсягу виробництва на постійні та змінні. До складу собівартості виготовленої продукції включають тільки змінні виробничі витрати.
Метод «поглинутих» затрат	При цьому методі виробничі витрати відносять на собівартість виготовленої продукції і пропорційно розподіляють між готовою продукцією на складі та реалізованою продукцією.

*згруповано автором за джерелом [45]

Здебільшого на калькулювання та облік витрат на підприємстві має вплив система внутрішнього обліку та звітності, через те, що в обліку витрат формується основна інформація для щоденних потреб управління. Це обумовлено тим, що правильна організація обліку витрат на виробництво в більшості залежить від особливостей діяльності кожного підприємства, до яких відносять: організацію оптимальної структури управління виробництвом; організацію процесу постачання, складського господарства, технічного контролю над якістю продукції; розробку номенклатури статей витрат для обліку витрат на виробництво; визначення методів розподілу непрямих витрат за видами продукції, що випускається, а також між готовою продукцією та НЗВ; планування витрат та собівартості продукції по підприємству в цілому та за структурними підрозділами тощо.

Таким чином, калькуляційна робота на підприємстві повинна бути організована відповідно до встановленої на підприємстві методики планування та обліку витрат на виробництво, яка вимагає дотримання загальних принципів, що забезпечують методологічну єдність обчислення собівартості продукції та можливість використання даних калькуляцій для аналізу та оцінки роботи як усього підприємства, так і його окремих внутрішньовиробничих підрозділів

Висновки до 1 розділу

У першому розділі кваліфікаційної роботи досліджено економічну сутність витрат виробництва, розглянуто існуючі підходи до класифікації витрат та проведено їх узагальнення, обґрунтовано вплив організаційно-технологічних особливостей виробництва підприємства на побудову обліку та склад витрат.

Для обчислення собівартості калькуляційної одиниці, використовують систему прийомів, яка має назву методи калькулювання. Кожне підприємство самостійно обирає метод калькулювання, який враховує тип виробництва, тривалість виробничого циклу, його складність, наявність незавершеного виробництва, номенклатуру продукції, що виготовляється тощо.

Всі особливості, які вирізняють побудову і облік витрат, повинні бути зафіксовані у розпорядчих документах і внутрішніх стандартах підприємства. Окрім того, підприємство формує всю систему документообігу, форми внутрішньої звітності та первинних документів, методику обліку за окремими господарськими операціями тощо.

Доцільним є розробка робочої інструкції щодо обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції, у якій визначити склад виробничих структурних підрозділів, ступінь централізації обліку витрат на підприємстві (централізований чи децентралізований).

Тільки своєчасне вирішення зазначених питань дозволить організувати ефективний облік витрат на виробництво та калькулювання собівартості і визначити реальний фінансовий результат роботи на підприємстві.

РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

2.1. Облікова політика щодо витрат на виробництво та формування собівартості продукції

Основна мета облікової системи суб'єкта господарювання – це формування інформації, яка обґрунтовує управлінські рішення широкого кола користувачів щодо діяльності підприємства. Для цього облікова інформація має формуватися на основі певних правил, принципів, норм, що в сукупності становлять облікову політику.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», «облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності» [34].

Отже, облікова політика є сукупністю облікових принципів, процедур, методів та заходів для забезпечення якісного та безперервного формування інформації від первинного спостереження до складання звітності.

Використання елементів облікової політики щодо витрат має суттєвий вплив на фінансовий результат суб'єктів господарювання. Необхідність правильного розрахунку результатів діяльності, своєчасне та достовірне відображення їх в бухгалтерському обліку із застосуванням елементів облікової політики позначають актуальність правильного відображення витрат діяльності.

У обліковій політиці повинні бути зафіксовані об'єкти та методи обліку витрат виробництва. Для визначення методів обліку витрат важливим є вибір таких критеріїв:

- спосіб збору інформації з розмежуванням поточних витрат згідно норм і відхилень від них чи без такого відокремлення;
- організація обліку витрат в системі фінансового та внутрішньовиробничого обліку, яка передбачає єдину систему рахунків або відокремлену щодо формування собівартості.

З позиції двоїстого характеру виробництва як облікового об'єкта, новостворений продукт праці є об'єктом обліку також, а залежно від методу оцінювання, вони можуть відрізнятися. Вибір об'єктів і методів обліку витрат належить до компетенції суб'єкта господарювання і обумовлений організаційними та економічними особливостями витрат, а це потребує їх детального аналізу.

Отже, підприємству потрібно самостійно сформувати перелік постійних та змінних загальновиробничих витрат, тому що чинна нормативно-правова база не містить їх чіткого переліку. Саме тому, питання удосконалення нормативної бази обліку витрат є актуальним та допоможе вирішити проблему визначення їх переліку в напрямках:

- оптимізації класифікації загальновиробничих витрат, яка б містила достатню їх кількість, розкривала економічний зміст та цільове призначення, враховувала особливості діяльності та організаційну структуру;
- деталізації плану рахунків бухгалтерського обліку з конкретним переліком статей загальновиробничих витрат в розрізі аналітичних рахунків.

Однією з проблем є визначення бази розподілу, яка повинна враховувати специфіку виробничого процесу підприємства, оскільки при виборі бази розподілу потрібно звернути увагу, що між зміною загальновиробничих витрат і зміною бази розподілу є пропорційна залежність.

Формування облікової політики витрат повинно здійснюватися самостійно з урахуванням таких законодавчих документів:

- Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [34];
- Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [16];
- Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [9];
- Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [33];
- Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства [23];

- Листа Міністерства фінансів України «Про облікову політику» [35].

У ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» основні питання щодо облікової політики витрат розкрито у Наказі «Про облікову політику підприємства», де визначені такі елементи.

У описі облікової політики щодо амортизаційних витрат представлено інформацію щодо основних засобів, які амортизуються із використанням прямолінійного методу протягом очікуваних строків їх корисного використання, які базуються на бізнес-планах та операційних оцінках. Визначені основні фактори, які можуть вплинути на оцінку строків корисного використання активів та їх залишкової вартості:

- зміни у технологіях;
- зміни у технологіях технічного обслуговування;
- зміни регуляторних актів та законодавства;
- непередбачені проблеми з експлуатацією.

Будь-який із вище зазначених факторів може вплинути на знос основних засобів у майбутньому та їх балансову (залишкову) вартість. Перегляд очікуваних строків корисного використання основних засобів проводиться на кінець кожного річного звітного періоду та базується на поточному стані активів та очікуваному періоді, протягом якого вони продовжуватимуть приносити економічні вигоди. Будь-які зміни очікуваних строків корисного використання основних засобів або залишкової вартості відображаються на перспективній основі від дати зміни.

У описі облікової політики щодо витрат на амортизацію нематеріальних активів зазначено, знос або амортизація нематеріальних активів нараховується протягом терміну їх корисного використання. Товариство оцінює строки корисного використання нематеріальних активів на основі очікувань щодо їх майбутнього використання. Ці терміни періодично переглядаються на предмет подальшої відповідності. Що стосується активів тривалого користування, зміни у використаних оцінках можуть призвести до значних змін балансової вартості.

Опис облікової політики щодо витрат містить інформацію, що витрати обліковуються за методом нарахування. Собівартість реалізованої продукції включає

закупівельні ціни, транспортні витрати, комісійні, пов'язані з договорами поставки, та інші відповідні витрати.

Отже, інформація про витрати, і зокрема, про витрати на виробництво містить обмежений обсяг та не розкриває повної картини щодо методів обліку витрат, калькуляційних статей тощо.

Таким чином, можна запропонувати досліджуваному підприємству включити наступні елементи облікової політики щодо витрат на виробництво, які представлені у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Елементи облікової політики витрат*

Елементи облікової політики	Альтернативні варіанти
Порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат, ведення окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат	Самостійно обираються підприємством: - включення транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості запасів у момент їх оприбуткування; - облік транспортно-заготівельних витрат на окремому субрахунку із їх подальшим розподілом.
Методи калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)	Самостійно обираються підприємством: - позамовний метод; - попередільний метод; - нормативний метод; - фактичний метод; - змішаний метод; - метод «директ-костинг»; - метод «стандарт-костинг»; - метод «поглинутих затрат»
Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)	Формуються самостійно підприємством
Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат	Самостійно обираються підприємством: «з переліку НП(С)БО 16 «Витрати»: – витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, дільницями тощо; відрахування на соціальні заходи й медичне страхування апарату управління цехами, дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць тощо); – амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення; – амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення;

Продовж. табл. 2.1

1	2
	– витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення; – витрати на вдосконалення технології й організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо); – витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень; – витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальновиробничого персоналу; відрахування на соціальні заходи, медичне страхування робітників та апарату управління виробництвом; витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг); – витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища; – інші витрати (внутрішньозаводське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на склади; нестачі незавершеного виробництва; нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей у цехах; оплата простоїв тощо)» [9].
База розподілу загальновиробничих змінних та розподілених постійних загальновиробничих витрат при фактичній потужності	Самостійно обираються підприємством: – години роботи; – заробітна плата; – обсяг діяльності; – прямі витрати тощо
База розподілу загальновиробничих витрат при нормальній потужності	– Самостійно обираються підприємством: - прямі витрати; – обсяги доходів; – прямі витрати на оплату праці тощо
Схема обліку витрат	Самостійно обираються підприємством: із використанням для обліку витрат рахунків: – 9 класу – обов’язково всі підприємства; – 8 класу – за власним рішенням
Періодичність визначення фінансових результатів	Самостійно обираються підприємством: – щомісячно; – щорічно

*згруповано автором роботи [9; 33; 45]

У розпорядчому документі про облікову політику підприємства визначають метод калькулювання, при цьому враховують фактори, які зумовили саме цей вибір: організаційну структуру управління виробництвом; галузь діяльності, тип виробництва, його складність, характер технологічного процесу; номенклатуру продукції, що випускається; тривалість виробничого циклу; наявність незавершеного виробництва; запити управлінського персоналу (дод. Б1).

Використання облікової політики є ефективним засобом підвищення рентабельності господарської діяльності підприємств та забезпечення стійкого фінансового стану суб'єктів господарювання. Облікова політика в частині витрат має вагоме значення для ефективної організації бухгалтерського обліку, тому що доцільність, обґрунтованість та деталізація процесу обліку витрат необхідна для прийняття управлінських рішень, визначення результатів діяльності підприємства, виконання певних завдань структурними підрозділами, визначення фактичної ефективності організаційних заходів щодо розвитку та удосконалення господарської діяльності підприємства. Наведені рекомендації щодо формування складових облікової політики в розрізі запропонованих елементів сприятимуть створенню дієвого механізму управління процесами обліку витрат суб'єкта господарювання.

2.2. Документальне оформлення та облік витрат на виробництво продукції м'ясопереробними підприємствами

ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» є м'ясопереробним виробництвом, яке складається з двох основних переділів: підготовки сировини та виробництва м'ясоковбасної продукції. В розрізі першого переділу формується собівартість м'яса знежиленого та відходів від обвалки та жилкування (кістки, жилки, зачистки). В межах другого переділу розраховується собівартість ковбасних виробів, копченостей, консервів м'ясних та напівфабрикатів.

«До особливостей організації обліку витрат м'ясопереробної стадії виробництва, враховуючи повний (замкнений) технологічний цикл, належать:

1) визначення собівартості за кожним переділом переробки сировини: – перший переділ – це підготовка сировини, яка складається із цехів (відділень, дільниць) обвалювання та жилкування м'яса на кістках, посолу знежиленого м'яса та сировини для копченостей, нарізання шпика, обробки субпродуктів. На цій стадії визначається собівартість отриманих напівфабрикатів (м'яса знежиленого за видами);

– другий переділ – передбачає визначення собівартості м'ясо-ковбасної продукції за видами виготовлення ковбасних виробів, копченостей, консервів та напівфабрикатів тощо;

2) собівартість продукції визначають із використанням напівфабрикатного варіанту попередільного методу з використанням норм і нормативів. Перевагами цього методу є наявність облікової інформації про собівартість напівфабрикатів за кожним переділом. Він урахує залишки незавершеного виробництва в місцях його знаходження, контролює рух напівфабрикатів власного виробництва. Недоліком напівфабрикатного методу є значна трудомісткість, оскільки калькуляція включає статтю «Напівфабрикати власного виробництва», яка в подальшому розшифровується та деталізується;

3) використання двох категорії норм виходу м'яса – окремо за кожною стадією м'ясопереробного виробництва:

– для першої стадії – норми виходу м'яса під час обвалки та жилкування за видами м'яса (свинина – від 88,2% до 78% до маси м'яса на кістках; телятина – від 73,2% до 62% до маси м'яса на кістках; яловичина – від 75,5% до 65,1% до маси м'яса на кістках);

– для другої стадії – норми виходу ковбасних виробів. При цьому для варених ковбас норми коливаються від 120% до маси несоленої сировини до 95%, а для напівкочених і копчених – від 84% до 56%;

4) у м'ясопереробному виробництві завжди є залишки незавершеного виробництва, тому завданням обліку є правильне визначення його оцінки» [20].

Окрім того, особливістю м'ясопереробних виробництв є те, що за одними етапами і переділами конкретним об'єктом калькулювання є готова продукція, а за

іншими – тільки напівфабрикат, який має пройти ще деякі стадії обробки для трансформації у готову продукцію з подальшою реалізацією споживачам.

Документальне оформлення передбачає фіксацію всіх здійснених господарських операцій на ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ». Первинний облік займає першочергове місце при організації документообігу на підприємстві. І оскільки м'ясопереробні підприємства є матеріаломісткими через використання у виробничому процесі майже 70 % матеріальних витрат, питання організації первинного обліку руху сировини є досить важливим.

Основні первинні документи та облікові реєстри, які використовуються для руху сировини на м'ясопереробних підприємствах (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Первинні документи та облікові реєстри руху сировини
на м'ясопереробних виробництвах*

№ з/п	Вид документа	Назва документа
Підготовка сировини		
1.	Первинні документи	Акт на розмороження м'яса; накладна на передачу напівфабрикатів; паспорт засолювання
2.	Облікові реєстри	Рапорт виробітку напівфабрикатів для ковбасного та консервного виробництва; накопичувальна відомість обліку обвалювання та жилювання м'яса; книга обліку сировини в засолі
Виробництво ковбасних виробів		
1.	Первинні документи	Акт про брак продукції; акт інвентаризації незавершеного виробництва
2.	Облікові реєстри	Зведена накладна на ковбасні вироби і копчення передані на склад; відомість обліку виробітку готової продукції; розрахунок використання сировини і напівфабрикатів за плановими нормами на фактично виготовлену продукцію; калькуляція собівартості ковбасної продукції
Виробництво напівфабрикатів		
1.	Первинні документи	Накладні, лімітно-забірні картки; накладна на передачу напівфабрикатів та кулінарних виробів; накладні на переміщення сировини
2.	Облікові реєстри	Рапорт про переробку сировини і виробітку готової продукції; рапорт виробітку (за видами продукції); калькуляція собівартості м'ясних напівфабрикатів (за видами продукції).

*Джерело: [20; 26]

Проведені дослідження організації обліку витрат м'ясопереробних підприємств підтверджують використання значної кількості первинних облікових документів та облікових реєстрів, які здебільшого переобтяжені малозначимою інформацією, а

через це мають низьку інформативність та оперативність. Все це призводить до неможливості отримання суттєвої, оперативної та достовірної інформації для прийняття ефективних управлінських рішень.

«Аналіз документообігу м'ясопереробних підприємств свідчить, що лише для обліку руху сировини в м'ясо-жировому та м'ясопереробному виробництвах використовується щорічно понад 3 тис. документів. Вони фіксують операції руху сировини від її надходження на підприємство до використання у виробництві м'ясопродукції, але при цьому, не забезпечують оперативною інформацією керівництво, не виконують функцію щоденного контролю витрат і тому втрачають свою цінність» [26].

Отже, дослідження доводять, що сучасний стан організації первинного обліку на м'ясопереробних підприємствах не в повній мірі відповідає вимогам стандартів бухгалтерського обліку щодо забезпечення достовірності та повноти інформації і потребує вжиття заходів щодо його удосконалення.

«Для покращення організації первинного обліку витрат пропонується підвищити організацію контролю збитків у момент їх виникнення та усунення в процесі продажу м'ясопродукції за напрямками: на етапі споживання у виробничому процесі запасів, які швидко псуються; на етапі повернення нереалізованої м'ясо-ковбасної продукції з торговельних мереж увести додаткову внутрішню документацію, в якій буде наведена інформація щодо причин та винуватців повернення продукції; на етапі зберігання м'ясо-ковбасної продукції в холодильних установках доцільно фіксувати в обліку всі випадки відхилень від норм природного убутку; на етапі реалізації готової продукції необхідні: скорочення понаднормативних запасів сировини, матеріалів, готової продукції; оптимізація маршрутів транспортування готової продукції в роздрібну торговельну мережу; запобігання механічним пошкодженням» [20].

Враховуючи специфіку своєї діяльності та структуру управління, м'ясопереробні підприємства повинні чітко визначити напрями руху та обсяг документації. Оскільки система документообігу на м'ясопереробних підприємствах складна та неоднорідна через застосування різних форм документів на стадіях та

переділах виробничого процесу, для її раціональної організації необхідно дотримуватись таких принципів:

- рух документів повинен бути прямим, тобто з одноразовим перебуванням у одному структурному підрозділі чи у одного виконавця;
- формування документів і його рух повинні бути чітко обумовлені необхідністю застосування, відповідати організації і технології виробництва;
- опрацювання документів повинно носити паралельний характер, з метою оперативного виконання.

Чітка реалізація зазначених принципів є можливою із використанням електронного документообігу, який посилить виконавчу дисципліну працівників, зменшить час створення і роботи з документами, дозволить здійснювати моніторинг поточних технологічних показників, що в свою чергу покращить роботу підприємства в цілому.

Загалом облік витрат на ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» ведеться згідно вимог, проте, для більш раціональної його організації необхідно запровадити використання облікових номенклатур.

Номенклатура первинного обліку витрат для використання на ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» представлена у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Номенклатура первинного обліку витрат ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» *

Інформація для обліку витрат за елементами	Мета використання облікових даних	Вимірники		Документи
		Кількісні	Вартісні	
Матеріальні витрати	Для розрахунку собівартості	+	+	Рахунок-фактура, накладна, калькуляція, лімітно-забірна картка, накладна-вимога на внутрішнє переміщення матеріалів та ін.
Витрати на оплату праці	Для розрахунку собівартості продукції та нарахування заробітної плати працівникам	+	+	Договір про прийняття на роботу, таблиць обліку робочого часу, особиста картка, розрахунково-платіжна відомість та ін.
Відрахування на соціальні заходи	Для розрахунку собівартості продукції	-	+	Розрахунково-платіжна відомість та ін.

Продовж. табл. 2.3

1	2	3	4	5
Амортизація	Для розрахунку собівартості продукції	-	+	Відомість нарахування амортизації
Інші операційні витрати	Для розрахунку собівартості продукції	-	+	Звіт про використання коштів на відрядження або підзвіт

*запропоновано автором

Номенклатура поточного обліку витрат для використання на ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» представлена у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Номенклатура поточного обліку витрат ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ»*

Характеристика облікових даних	Призначення	Вимірник		Документ
		Натуральний	Кількісний	
Субрахунок	Для узагальненого обліку прямих матеріальних витрат, витрат на оплату праці, відрахувань на соціальні заходи, амортизації, загальновиробничих витрат	+	-	Оборотно-сальдова відомість
Кореспондуючий рахунок		+	+	
Сума		-	+	

*запропоновано автором

Облікова номенклатура підсумкового обліку витрат відображено в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Номенклатура підсумкового обліку витрат ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ»*

Характеристика облікових даних	Основне призначення	Вимірник	Документ
		Кількісний	
Матеріальні витрати	Для обліку прямих матеріальних витрат, витрат на оплату праці, відрахувань на соціальні заходи, амортизації, загальновиробничих витрат	+	Форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»
Витрати з оплати праці		+	
Відрахування на соціальні заходи		+	
Амортизація		+	
Інші операційні витрати		+	

*запропоновано автором

Запровадження та використання облікових номенклатур є необхідним для оперативної реєстрації документів, рівномірного завантаження підрозділів

досліджуваного підприємства, скорочення термінів опрацювання документів та скорочення часу їх руху.

На ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» облік витрат виробництва ведеться на рахунку 23 «Виробництво», який призначений для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) [33].

За дебетом рахунку 23 «Виробництво» відображають прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також загальновиробничі розподілені та втрати від браку продукції (робіт, послуг), які виникли з технологічних причин, а за кредитом – вартість фактичної виробничої собівартості готової продукції, яка повністю завершена виробництвом, вартість виконаних робіт і послуг, собівартість виготовлених у допоміжних виробництвах виробів (робіт, послуг) [33].

Аналітичний облік за рахунком 23 «Виробництво» ведуть за видами виробництв, статтями витрат і видами або групами продукції, що виготовляється. Якщо виробництво велике, то аналітичний облік можуть вести за підрозділами підприємства, центрами витрат і відповідальності.

Наведемо приклад господарських операцій ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ», які передбачають формування витрат на виробництво:

1. На підприємство отримали сировину від постачальників 24.03.2023 р. (за умов оплати після надходження сировини):

Дебет 201 «Сировина і матеріали»

Кредит 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» - 25800,0 грн.

2. Відображена сума податкового кредиту з ПДВ у складі вартості оприбуткованої сировини (на підставі податкової накладної від 24.03.2023 р.):

Дебет 641 «Розрахунки за податками»

Кредит 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» - 4300,0 грн.

3. Оплачена вартість сировини згідно банківської виписки 27.03.2023 р.:

Дебет 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»

Кредит 311 «Рахунки в банках в національній валюті» - 30100,0 грн.

4. На підставі накладної на сировину, частину м'яса передано для виробництва ковбасних виробів:

Дебет 23 «Виробництво»

Кредит 201 «Сировина і матеріали» - 12400,0 грн.

5. Згідно калькуляції списано витрати на оплату праці працівникам ковбасного цеху:

Дебет 23 «Виробництво»

Кредит 661 «Розрахунки за заробітною платою» - 36700,0 грн.

6. Згідно калькуляції списано суму відрахувань на соціальні заходи:

Дебет 23 «Виробництво»

Кредит 651 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування» - 8074,0 грн;

7. Згідно калькуляції відображена сума амортизації:

Дебет 23 «Виробництво»

Кредит 131 «Знос основних засобів» - 145,7 грн.

8. Згідно калькуляції списано витрати по оплаті праці та відрахування соціального страхування на загальновиробничі витрати:

Дебет 91 «Загальновиробничі витрати»

Кредит 65,66 «Розрахунки за страхуванням», «Розрахунки за виплатами працівникам» - 44774,0 грн.

9. Згідно калькуляції списано розподілені загальновиробничі витрати:

Дебет 23 «Виробництво»

Кредит 91 «Загальновиробничі витрати» - 1598,7 грн.

10. Згідно калькуляції списано нерозподілені загальновиробничі витрати:

Дебет 901 «Собівартість реалізованої готової продукції»

Кредит 91 «Загальновиробничі витрати» - 1979,5 грн.

11. На підставі «Відомості обліку виробітку готової продукції» оприбутковано готову продукцію:

Дебет 26 «Готова продукція»

Кредит 23 «Виробництво» - 58918,4 грн.

Отже, дослідження організації і методики витрат виробництва ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» показало, що підприємство виготовляє ковбасні

вироби, а всі господарські операції оформлюють відповідними документами. Облік витрат на виробництво ведеться на рахунку 23 «Виробництво» згідно чинного законодавства.

Аналітичний облік витрат ведеться за видами переробки сировини. З метою спрощення визначення собівартості продукції калькулюється тільки собівартість м'яса за видами. Що стосується супутньої продукції, а це сухожилля, технічні зачистки, кишкові фабрикати, яку отримують під час виробництва основної продукції, залишається в оцінці придбання і у подальшому не калькулюється, саме тому, всі змінні витрати у м'ясо-жировому виробництві відносять на собівартість м'яса.

Облік витрат на ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» ведеться на рахунках класу 9 «Витрати діяльності» [33]. Зведений облік витрат формують у оборотно-сальдових відомостях. У фінансовій звітності витрати відображені у ф.№ 2 «Звіт про фінансові результати «Звіт про сукупний дохід)» (дод. А2, А6).

Таким чином, правильна організація обліку витрат виробництва м'ясопереробних підприємств забезпечить контроль витрат, який спрямований на їх зменшення та зростання прибутку, оперативність отримання інформації управлінським персоналом про відхилення від нормального виробничого процесу з метою їх оперативного усунення, визначення фактичних витрат на виробництво, собівартості та рентабельності м'ясопродукції, оцінку ефективності заходів щодо розвитку та удосконалення виробництва і результатів діяльності структурних підрозділів та підприємства в цілому.

2.3. Напрями удосконалення обліку витрат на виробництво в умовах застосування інформаційних систем і комп'ютерних технологій

Сучасна теорія і практика ведення підприємницької діяльності в Україні доводить, що ефективна організація бухгалтерського обліку на підприємстві є неможливою без використання інформаційних систем і технологій, а надалі набуває все більшого значення у процесі управління суб'єктом господарювання. Новітні

інформаційні технології суттєво змінили структуру управління підприємством, підвищили якість і швидкість обробки бухгалтерської інформації.

Програмне забезпечення BAS «Бухгалтерія 2.1 КОРП» є готовим інструментом для вирішення всіх завдань, які постають перед бухгалтерією.

Програма BAS «Бухгалтерія 2.1 КОРП» призначена для автоматизації бухгалтерського і податкового обліку та підготовки обов'язкової (регламентованої) звітності підприємств, які здійснюють будь-які види комерційної діяльності.

«Програма BAS Бухгалтерія 2.1 КОРП забезпечує вирішення таких завдань:

- формування первинних документів за всіма об'єктами обліку;
- облік готівкових та безготівкових операцій;
- облік розрахунків з постачальниками та покупцями;
- облік розрахунків з підзвітними особами;
- ведення кількісно-сумового складського обліку запасів;
- облік основних засобів, малоцінних необоротних матеріальних активів та

нематеріальних активів;

- формування інвентаризаційних описів;
- облік виробництва;
- облік розрахунків по оплаті праці;
- кадровий облік;
- ведення податкового обліку;
- проведення регламентованих операцій, таких як «Закриття місяця» та

«Визначення фінансових результатів»;

- експрес-перевірки правильності сформованих бухгалтерських проведення;
- підготовки обов'язкової (регламентованої) звітності тощо» [1].

Програма BAS «Бухгалтерія 2.1 КОРП» дає можливість вести облік як власного виробництва, так і надання виробничих послуг, переробки давальницької сировини, та переданої в переробку сировини [1].

Особливості відображення виробничої діяльності в обліку передбачають:

- сировину та матеріали спочатку оприбутковують на склад, а потім передають у виробництво;

- витрати, які пов'язані з виробничою діяльністю, впродовж місяця відображаються на витратних рахунках;
- готову продукцію чи напівфабрикати оприбутковують на склад за плановою собівартістю;
- відображення виробничих послуг від внутрішніх підрозділів;
- розрахунок фактичної собівартості, яка є завершальною операцією з формуванням документа «Закриття місяця».

Розпочинати роботу з будь-якою підсистемою необхідно з відповідних налаштувань та формування довідників.

Впродовж місяця всі виробничі витрати накопичуються на рахунках:

- 23 «Виробництво» - прямі виробничі витрати;
- 24 «Брак у виробництві» - витрати на брак;
- 91 «Загальновиробничі витрати» - непрямі витрати виробництва [33].

У головному меню в розділі «Облікова політика» в підрозділі «Виробництво» потрібно зазначити налаштування (рис. 2.1):

The screenshot displays the 'Облікова політика' (Accounting Policy) settings for the 'Виробництво' (Production) department. The interface includes a sidebar with navigation options like 'Главное', 'Керівнику', 'Банк і каса', 'Продажі', 'Купівлі', 'Склад', 'Виробництво', 'ОЗ і НМА', 'Кадри', 'Зарплата', 'Операції', 'Звіти', 'Довідники', and 'Адміністрування'. The main content area is titled 'Облікова політика' and contains several sections for configuration:

- Застосовується з:** 01.01.2020 по 31.12.2021
- Організація:** Податок на прибуток і ПДВ
- Схема оподаткування:** Податок на прибуток і ПДВ
- Витрати на виробництво:**
 - Види діяльності, витрати по яких враховуються на рахунку 23 "Виробництво"
 - Випуск продукції: Собівартість випущеної продукції розраховується за плановими цінами
 - Виконання робіт, надання послуг замовникам: Собівартість виконаних робіт, наданих послуг розраховується за плановими цінами
 - Надання послуг: Надання послуг відображається документом "Акт про надання послуг"

Рис. 2.1. Налаштування параметрів обліку виробництва

У підрозділі «Загальновиробничі витрати» необхідно зазначити, яким методом розподіляти загальновиробничі витрати. Такі витрати розподіляються за номенклатурними групами пропорційно указаним базам розподілу (база розподілу

встановлюється у реєстрі відомостей «Методи розподілу непрямих витрат») (рис. 2.2.).

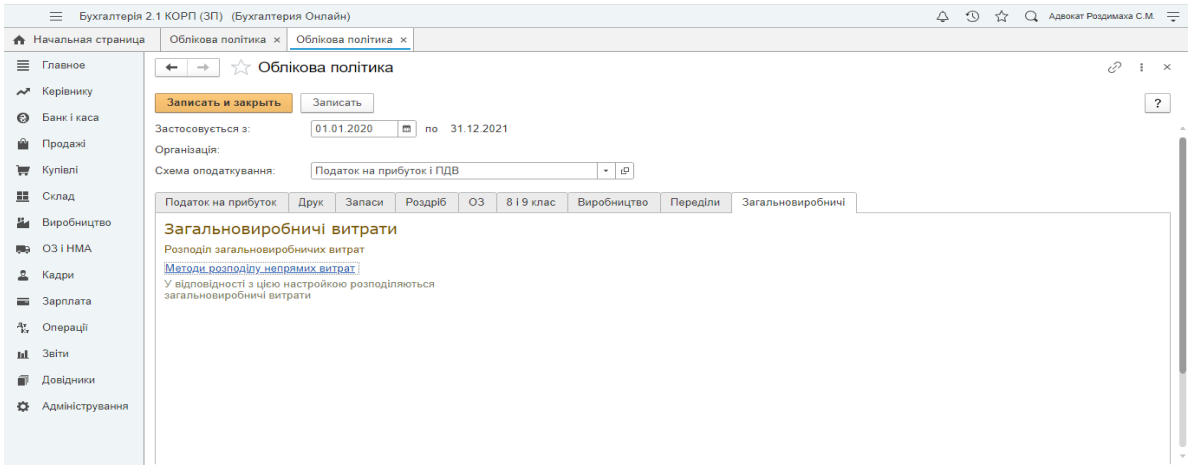


Рис. 2.2. Налаштування параметрів обліку загальновиробничих витрат

Спосіб розподілу може бути встановлений загалом для всіх витрат, а може і індивідуально для кожної статті витрат та кожного підрозділу (рис. 2.3).

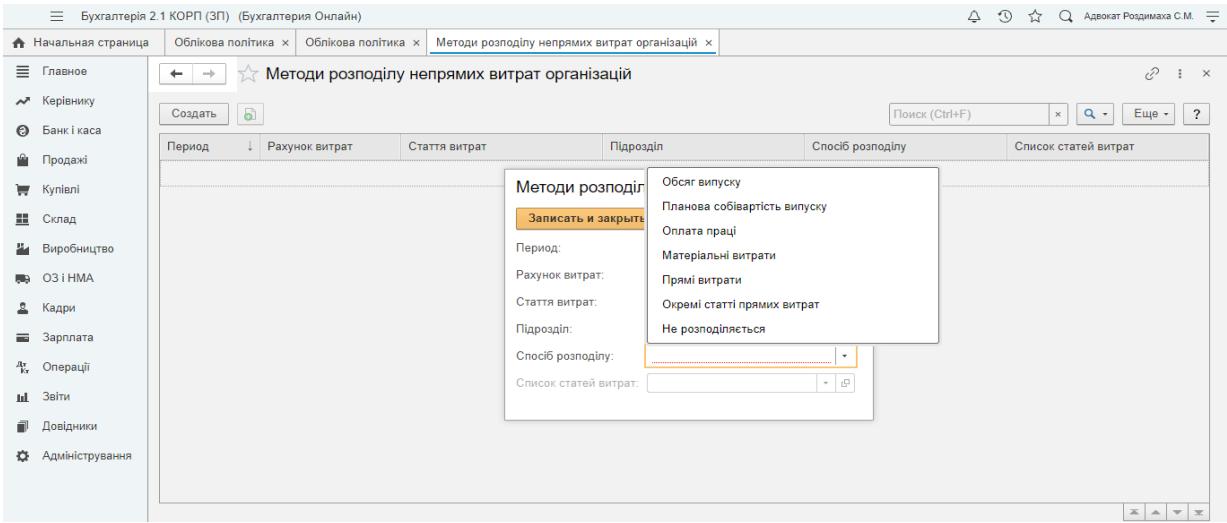


Рис.2.3. Методи розподілу непрямих витрат

Виробничий процес на підприємстві забезпечується запасами, які надходять на підприємство від постачальників та оформлюються документами про їх надходження.

Видача матеріалів зі складу у виробництво оформлюється документами «Вимога-накладна» та «Звіт виробництва за зміну». Вибір документа залежить від

того, чи влаштовує підприємство проведення списання матеріалів та оприбуткування готової продукції однією датою.

Виготовлену продукцію оприбутковують на склад документом «Звіт виробництва за зміну».

Для цього в розділі Довідники головного меню програми, у довіднику Номенклатура в групі «Продукція», потрібно сформувати номенклатурні картки для видів продукції, яка виготовляється підприємством, через функцію «Створити». Одночасно заповнити всі діалогові вікна електронної номенклатурної картки.

Для списання матеріальних цінностей в заголовку документа заповнити діалогові вікна згідно даних. У вкладці «Продукція» вказуємо перелік виготовленої продукції, її кількість та планову ціну. У полі «Специфікація» з довідника «Специфікації номенклатури» обрати специфікацію по конкретній продукції. Необхідно врахувати те, що використання специфікацій дозволяє автоматизувати списання матеріальних цінностей на виробництво відповідно до затверджених нормативів. Механізм специфікацій не є обов'язковим для використання.

Здійснюється перевірка формування бухгалтерських проведення та виведення на друк документа для підпису відповідальній особі.

«Звіт виробництва за зміну» передбачає списання сировини згідно специфікації, тому формування «Вимоги-накладної» необхідно зробити, використавши функцію «Створити на підставі». Далі програма автоматично розраховує кількість сировини за нормативами і формується у документ.

Далі – Записати – Провести – Перевірити відображення на рахунках бухгалтерського обліку та сформувати документ для друку і підпису матеріально-відповідальній особі. Списання сировини на виробництво за методом оцінки, яка визначена у обліковій політиці підприємства.

«У програмі «BAS «Бухгалтерія 2.1 КОРП» враховано, що для бухгалтерського обліку, як і для в багатьох випадках податкового обліку, основним періодом є місяць. Тому більшість регламентних операцій здійснюються щомісяця. В прикладному рішенні чітко визначено алгоритм - порядок і правила виконання операцій закриття періоду» [1].

Більша частина регламентних операцій виконується через формування спеціалізованого документу «Закриття місяця» (рис.2.4).

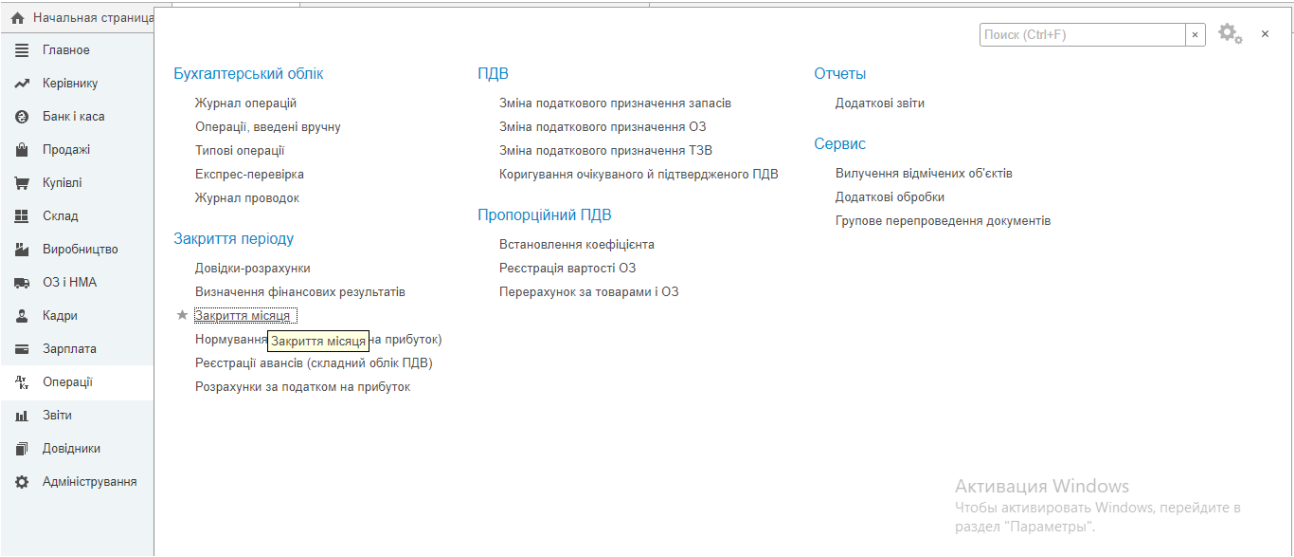


Рис. 2.4. Вибір списку документів «Закриття місяця»

Виконання інших операцій забезпечується іншими окремими документами. До регламентних операцій, які завершують період, в програмі відносяться регламентні операції, які здійснює документ «Закриття місяця», можуть бути оформлені як одним документом, так і різними примірниками цього документа. При цьому обов’язково необхідно дотримуватися послідовності їх проведення. Кожну регламентну операцію можна проводити не більше одного разу на місяць (рис.2.5).

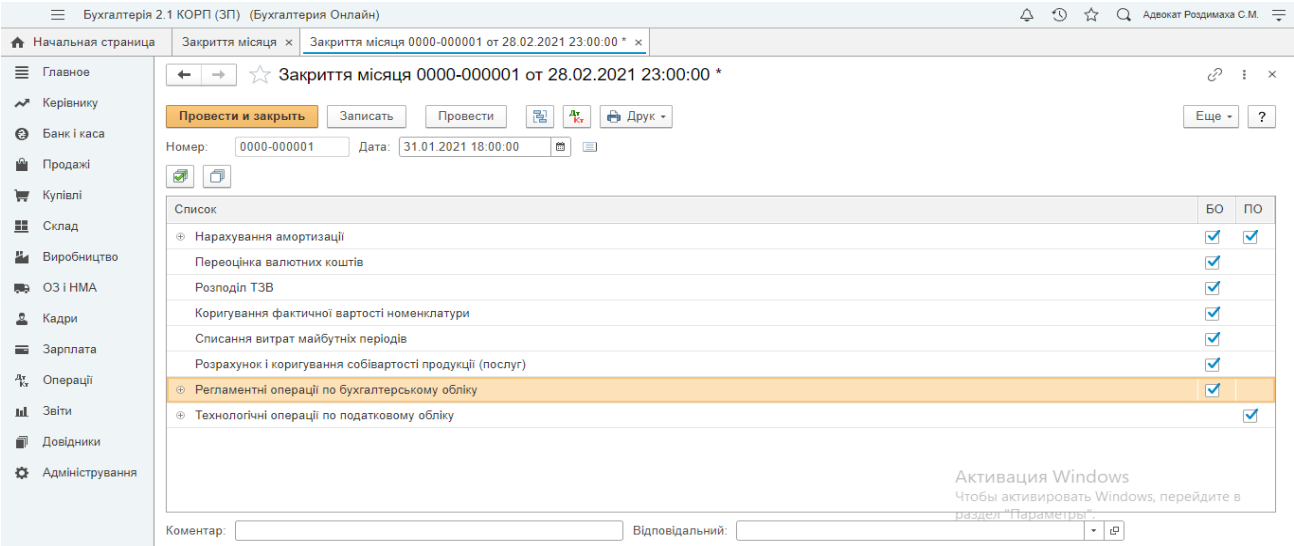


Рис. 2.5. Документ «Закриття місяця». Заповнення

«Перед проведенням регламентних операцій, необхідно перевірити правильність відображення в обліку всіх господарських операцій. У випадку

виявлення помилок, їх виправлення необхідно завершити перед початком процедури закриття місяця. Перевірити правильність ведення обліку допоможе «Експрес-перевірка ведення обліку» [1].

Необхідно встановити період виконання перевірки (рис. 2.6).

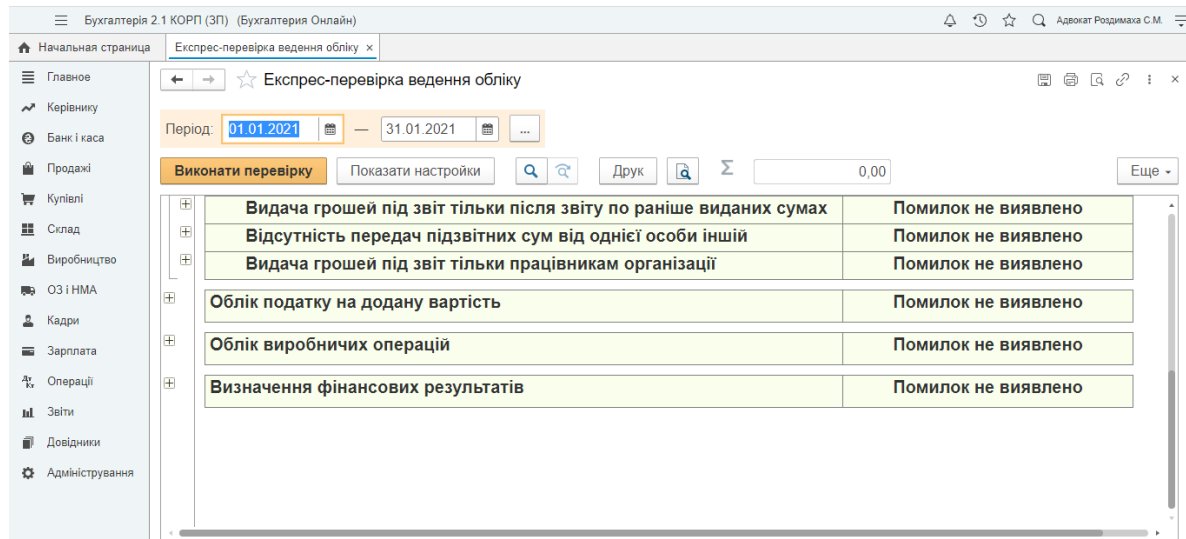


Рис. 2.6. Експрес-перевірка ведення обліку

Тільки після виправлення помилок починаємо працювати з документом «Закриття місяця».

Головне меню програми – Операції – Закриття періоду – Закриття місяця.

Після Закриття місяця варто сформувати Довідники - розрахунки (рис.2.7).

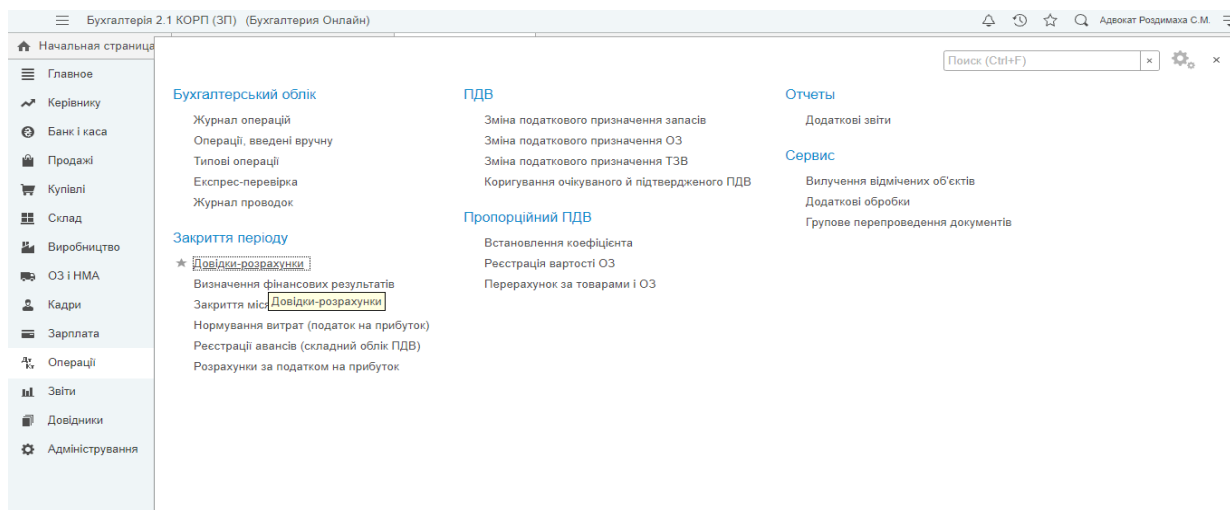


Рис.2.7. Довідники-розрахунки. Вибір в меню

Завершальним документом закриття періоду є документ «Визначення фінансових результатів». Документ призначений для визначення фінансового результату діяльності підприємства шляхом закриття, «згортання» доходів і витрат,

а також формування нерозподіленого прибутку (непокритого збитку). Провести і закрити. Формування оборотно-сальдових відомостей за період є обов'язковим.

Висновки до 2 розділу

Другий розділ роботи присвячений вивченню питань щодо формування облікової політики витрат, документального оформлення та обліку витрат виробництва та формування собівартості продукції.

Облікова політика щодо витрат на виробництво має вагоме значення для ефективної організації бухгалтерського обліку, оскільки деталізація процесу обліку витрат необхідна для прийняття управлінських рішень, визначення результатів діяльності підприємства, виконання певних завдань структурними підрозділами, визначення фактичної ефективності організаційних заходів щодо розвитку та удосконалення господарської діяльності підприємства.

На основі вивчення особливостей формування витрат у м'ясопереробних виробництвах доведено доцільність використання методики обліку виробничих витрат за місцями їх виникнення з врахуванням технологічних процесів та основних стадій м'ясопереробного виробництва.

Визначено, що попередільний метод калькулювання собівартості продукції із застосуванням нормативного методу обліку в частині витрачання сировини є найбільш доцільним для м'ясопереробних виробництв. Використання елементів нормативного методу обліку має забезпечити своєчасне виявлення економії або додаткових затрат за рахунок відступів від установленого технологічного процесу або змін складу затраченої сировини.

Програма BAS «Бухгалтерія 2.1 КОРП» є комплексним продуктом, що автоматизує основні функції бухгалтерської служби, забезпечує таку важливу ділянку обліково роботи як виробництво. Автоматизований розрахунок собівартості продукції, що випускається і впродовж місяця облік виготовленої продукції здійснюється за плановою собівартістю, а наприкінці місяця розраховується фактична собівартість продукції.

РОЗДІЛ 3. МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ»

3.1. Контроль витрат на виробництво і формування собівартості продукції

Спрямування вітчизняних підприємств до євроінтеграції та орієнтація на ринкові умови господарювання пред'являють підвищені вимоги до чинної організації системи внутрішньогосподарського контролю м'ясопереробних підприємств. Внутрішньогосподарський контроль витрат займає в цій системі особливе місце, оскільки забезпечує зворотний зв'язок між суб'єктами управління витратами та об'єктами, забезпечує інформацією про результати діяльності структурних підрозділів та підприємства в цілому.

«Організація ефективної системи контролю витрат – досить трудомісткий та довготривалий процес, ступінь складності якої повинен відповідати: організаційній структурі підприємства, технологічними особливостям виробництва, чисельності працівників, ступеню централізації бухгалтерського обліку, та іншим організаційно-технологічним характеристикам підприємства» [24].

Слушним є твердження автора Пантелєєва В.П., щодо особливостей контролю в залежності від масштабів виробництва та організаційної структури підприємства, «на великих підприємствах потрібні узгодженість роботи різних органів і рівнів управління й контролю, застосування спеціальних контрольних методів; необхідно розробляти й закріплювати в окремому документі власну контрольну політику та дотримуватись її вимог. На середніх підприємствах потрібен розумний компроміс між розподілом повноважень серед структурних підрозділів і відносно нескладною структурою управління та зменшенням витрат на службу контролю. На малих підприємствах найважливішим аспектом контролю є компетентність персоналу й активна участь в операціях власника (керівника)» [24].

Внутрішньогосподарський контроль витрат вважається лише тоді ефективним, якщо його результати дозволяють попередити виникнення незапланованих ситуацій

у діяльності підприємства, а також завчасно виявляти відхилення від норм і нормативів до настання моменту виникнення фінансових ризиків. Функцію попередження відхилень витрат виробництва м'ясопродукції виконує поточний або попередній внутрішньогосподарський контроль, який надає можливість контролювати відповідність фактичних витрат встановленим нормативам, визначати резерви їх зниження.

Оскільки м'ясопереробні підприємства як правило носять масовий та комплексний характер виробництва, найбільш притаманним вважається поточний контроль за місцями виникнення витрат та центрами відповідальності, оскільки отримані на його основі дані є інформаційним підґрунтям для прийняття своєчасних рішень на всіх рівнях управління.

Специфіка харчової галузі, а особливо м'ясопереробної, проявляється у технологічних особливостях, які обумовлені короткими строками зберігання, як сировини, так і готової продукції, що потребує додаткових заходів контролю системного характеру. Системність проявляється у виконанні процедур контролю постійно, а не вибірково чи періодично, що забезпечує ефективність діяльності служби внутрішньогосподарського контролю. Разом з тим, ефективність використання таких методів контролю як інвентаризація, контроль якості сировини, контрольний запуск сировини, лабораторний аналіз, досягається лише за умов раптовості, що є неможливим при постійному, тобто системному контролі.

Для ефективної організації поточного контролю витрат, в першу чергу, потрібно документально закріпити функції контролю за кожним робочим місцем та здійснити розподіл контрольних обов'язків між працівниками, які виконують операції на відповідальній ділянці технологічного процесу. Також кожен працівник повинен бути поінформованим про результати поточного контролю витрат та їх вплив на фінансові результати діяльності підприємства.

«Внутрішній контроль витрат підприємства має здійснюватися: на стадії бюджетування витрат оцінюється оптимальність, раціональність і ефективність різних варіантів управлінських рішень та відповідність їх загальної стратегічної мети розвитку підприємства; на стадії організації та регулювання управлінських рішень

оцінюється можливість досягнення бажаних результатів з певними витратами; на стадії обліку контролюють раціональне й ефективне використання виробничих і фінансових ресурсів відповідно до затверджених бюджетів; доцільність і законність господарських операцій підприємства» [12].

Методична модель внутрішньогосподарського контролю витрат передбачає: об'єкти контролю, джерела інформації (облікові документи та звітність), методичні прийоми контролю (рис. 3.1).



Рис. 3.1. Методична модель внутрішньогосподарського контролю витрат для м'ясопереробних підприємств* (запропоновано автором)

При проведенні внутрішньогосподарського контролю витрат рекомендується застосовувати різні методи, які є сукупністю способів і прийомів щодо перевірки виробничої собівартості продукції. Документальне оформлення результатів контролю обліку витрат здійснюють у розроблених робочих документах.

Схематично етапи внутрішньогосподарського контролю витрат виробництва м'ясопродукції можна представити таким чином (рис. 3.2).



Рис. 3.2. Етапи внутрішньогосподарського контролю витрат виробництва м'ясопродукції* (запропоновано автором)

Процес контролю витрат виробництва на м'ясопереробних підприємствах розпочинається з моменту їх нормування. Для м'ясопереробних підприємств характерним є застосування технологічних карт по виробництву м'ясопродукції. На підставі технологічних карт складаються кошториси витрат з урахуванням технології виробництва конкретного виду м'ясопродукції.

Другий етап передбачає встановлення персональної відповідальності працівників за понаднормове витрачання сировини.

Третій етап контролю витрат виробництва забезпечує виконання положень Наказу про облікову політику, який повинен враховувати:

- визначення бази розподілу накладних витрат;
- обґрунтування методів списання запасів;
- вибір методів нарахування амортизації;
- поглиблення аналітики обліку витрат з відкриттям субрахунків третього або четвертого порядку;
- розробку форм управлінської звітності.

Система внутрішньогосподарського контролю має вплив на фінансовий стан та результати господарської діяльності підприємства, основні мета якого, забезпечення об'єктивності та якості висновків і пропозицій, які приймаються за результатами контрольних перевірок. Тому є потреба у оптимізації організаційної побудови всього контрольного процесу та кожної контрольної процедури. Також доцільним є введення посади внутрішнього аудитора, який би здійснював посилені контрольні функції щодо перевірки витрат, формування та розподілу прибутку, достовірності фінансової звітності.

Необхідно зауважити, що крім завдань контрольного характеру, внутрішній аудит більш детально вирішує задачі економічної діагностики, опрацювання фінансової стратегії, маркетингових досліджень, управлінське консультування тощо. Потреба у створенні служби внутрішнього аудиту продиктована тим, що керівнику потрібно знати про реальний стан справ на підприємстві.

Виділення внутрішнього аудиту витрат виробництва у самостійну частину контролю є необхідним і зумовлено, насамперед, прагненням керівництва підприємства отримати достатньо об'єктивну і незалежну оцінку дій управлінського персоналу різних рівнів з метою забезпечення підконтрольного управління витратами виробництва та собівартості продукції і досягнення конкретних запланованих результатів виробничої діяльності.

Визначення мети організації внутрішнього аудиту витрат виробництва обумовлює необхідність формулювання контрольних напрямів, а також зміст об'єктів аудиторської перевірки і параметрів, що їх характеризують. Вважаємо, що до аудиторських контрольних напрямів можна віднести: виявлення відхилень від цілей мінімізації витрат виробництва та собівартості продукції, надійність інформаційного забезпечення обліку виробничих витрат, збереженість ресурсів призначених для виробничого процесу.

Стосовно м'ясопереробних підприємств можна відзначити, що для них характерні одночасно процеси, як заготівлі сировини, так і виробництва. Саме така організація діяльності обумовлює об'єкти внутрішнього аудиту витрат, а їх зміст визначають найважливіші елементи методики перевірок представлених у додатку В1.

Внутрішній аудит витрат виробництва здійснюється відповідно до конкретних завдань управлінського персоналу за ієрархічною структурою. Незалежно від форм власності, власники підприємства, вимагають від внутрішніх аудиторів вираження незалежної думки щодо обґрунтованості застосування адміністрацією контрольних процедур виробничих витрат, достовірності інформації про собівартість продукції, які є основою для складання звітності. В результаті, як самостійний підрозділ управлінського апарату, служба внутрішнього аудиту надає допомогу адміністрації підприємства в організації контролю за цільовим використанням виробничих ресурсів, які включаються до собівартості продукції і розробці рекомендацій щодо усунення викривлень інформації.

Таким чином, ефективність контролю витрат, як важливої підсистеми внутрішньогосподарського контролю м'ясопереробних підприємств, досягається шляхом закріплення у розпорядчих документах контрольної політики та чіткого дотримання її вимог.

Підводячи підсумки результатів досліджень, можна зробити висновки, що можливості внутрішньогосподарського контролю витрат на м'ясопереробних підприємствах використовуються не повністю, оскільки керівництво не усвідомлює, що ефективне використання ресурсів, зниження собівартості продукції, покращення

фінансових результатів діяльності підприємства пов'язані з постійним, щоденним виконанням контрольних функцій усіма працівниками підприємства.

Поряд з цим, при формуванні ефективного внутрішньогосподарського контролю, не менш важливим заходом є виокремлення підсистеми внутрішнього контролю витрат з використанням системного підходу, який разом з урахуванням організаційних та технологічних особливостей виробництва продукції, сприятиме усуненню виявлених проблем та досягненню загальної мети функціонування підприємства.

3.2. Методика аналізу витрат виробництва та формування собівартості продукції

Суттєву роль при визначенні фінансового результату діяльності підприємства відіграють витрати. Аналіз витрат виробництва забезпечує управлінський персонал достовірною інформацією про понесені витрати та собівартість продукції.

«При аналізі витрат використовують методику економічного аналізу, яка є системним, комплексним та безперервним вивченням, оцінкою і узагальненням впливу факторів на результати діяльності будь – якого економічного об'єкта, шляхом опрацювання спеціальними прийомами відповідної інформації з метою обґрунтування і прийняття оптимальних управлінських рішень для підвищення ефективності виробництва» [15].

В сучасних умовах господарювання, коли підприємства дотримуються виробництва продукції з економією понесення витрат, необхідним стає суттєве розширення межі аналітичних досліджень витрат ресурсів зі зміною змісту діючої методики. В основу розробки типової методики застосовують ідею реалізації системного, комплексного підходу до аналізу витрат на виробництво продукції. Методика аналізу собівартості продукції включають такі основні аспекти, які представлені на рис. 3.3.

Важливим структурним елементом методики аналізу витрат та собівартості продукції є завдання економічного аналізу, які потрібно вирішити.

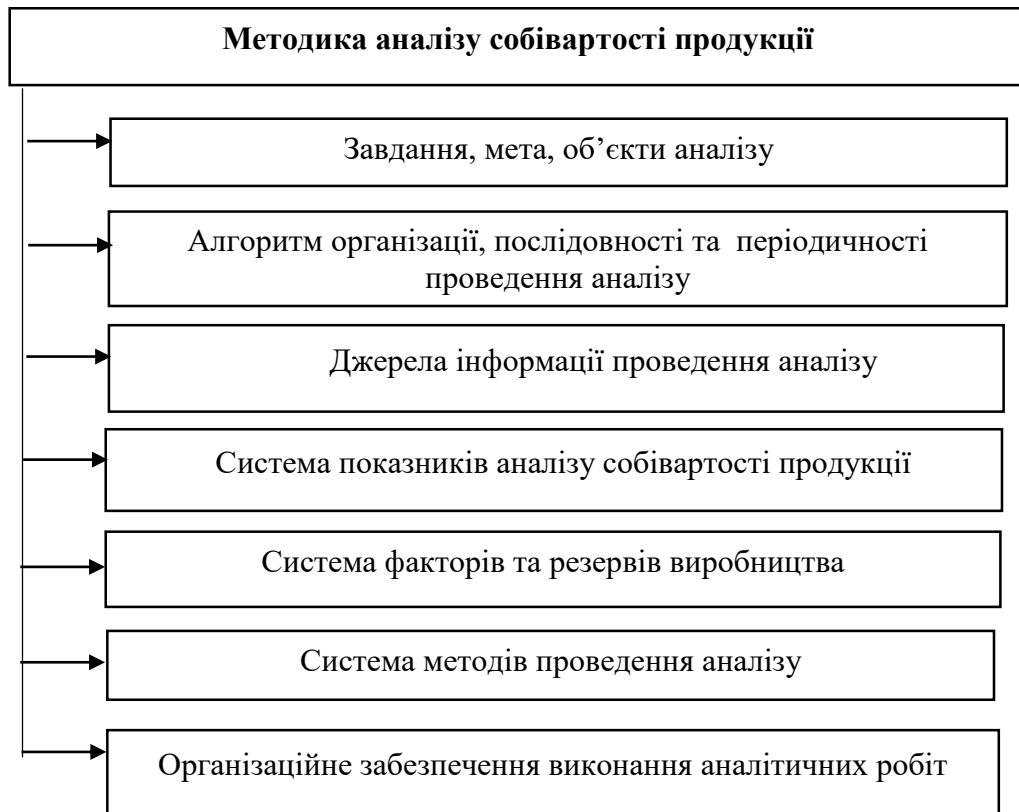


Рис. 3.3. Методика аналізу собівартості продукції [15]

В умовах ринкової економіки суттєво збільшується зона невизначеності у результаті дії різних факторів, орієнтація спрямовується не лише на проміжні, а й на кінцеві виробничо-фінансові результати. Також здійснюється обґрунтування ресурсного забезпечення досягнення цілей. Основні завдання аналізу собівартості продукції полягають у:

- оцінці динаміки загальної суми витрат на виробництво продукції з урахуванням впливу основних факторів на результативний показник;
- аналізу виконання плану по собівартості та її зміни відносно попередніх звітних періодів з урахуванням дотримання підприємством вимог чинного законодавства;
- детальному дослідженні структури собівартості продукції з метою виявлення негативних та позитивних змін при її формуванні;

- визначенні факторів та оцінки їх впливу на зміну собівартості одиниці продукції;
- розрахунку резервів зниження собівартості та їх запровадження у виробничий процес.

Для того, щоб проаналізувати структуру витрат підприємства, застосовують вертикальний, горизонтальний і трендовий аналіз .

Вертикальний аналіз допомагає визначати структуру витрат, тобто, розраховується питома вага кожної статті витрат у загальній сумі витрат підприємства та виокремлюють найбільш значимі статті.

Горизонтальний аналіз допомагає порівнювати кожну позицію за статтями витрат з попереднім періодом, тобто визначаються відхилення показників звітного чи планового періоду від попереднього.

За результатами вертикального та горизонтального аналізу, необхідно проаналізувати тенденції зміни статей витрат, тобто здійснити трендовий аналіз, який базується на зіставленні найбільш значущих статей витрат з аналогічними показниками конкурентів чи з внутрішніми показниками за іншими бізнес-одиницями.

Аналіз структури витрат і трендовий аналіз дозволяють визначити напрямки оптимізації витрат.

Для більш глибокого дослідження причин зміни рівня витрат необхідно використовувати факторний аналіз. У процесі аналізу витрат потрібно особливу увагу приділити аналізу тих показників, які безпосередньо впливають на загальну суму витрат. Для оцінки впливу цих причин застосовується факторний аналіз за допомогою методу: ланцюгових підстановок.

«Спосіб ланцюгових підстановок дозволяє визначити вплив окремих чинників на зміну величини результативного показника шляхом поступової заміни базисної величини кожного факторного показника в обсязі результативного показника на фактичну в звітному періоді. З цією метою визначають ряд умовних величин результативного показника, які враховують зміну одного, потім двох, трьох, і т.д. факторів, допускаючи, що інші не змінюються. Порівняння величини

результативного показника до і після зміни рівня того чи іншого фактору дозволяє елімінуватися від впливу всіх факторів, крім одного, і визначити вплив останнього на приріст результативного показника» [10].

Одним із найбільш ефективних методів аналізу, який поширений у світовій практиці, є CVP-аналіз, тобто аналіз взаємозв'язку «витрати-обсяг діяльності-прибуток», який забезпечує прийняття оптимального управлінського рішення.

Аналіз витрат за економічними елементами ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» за 2020 – 2021 роки передбачає визначення структури витрат за економічними елементами (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Аналіз структури витрат за економічними елементами
ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» за 2020-2021 роки*

Елементи витрат	2020 рік	Пит. вага, %	2021 рік	Пит. вага %	Відхилення	
					Абсо- лютне	Питоми ваги, %
Матеріальні затрати	789681	67,6	918395	68,6	+128714	+1
Витрати на оплату праці	191785	16,4	212398	15,9	+20613	-0,5
Відрахування на соціальні заходи	41845	3,6	46499	3,5	+4654	-0,1
Амортизація	20502	1,8	21766	1,6	+1264	-0,2
Інші операційні витрати	123728	10,6	139868	10,4	+16140	-0,2
Разом	1167541	100	1338926	100	+171385	-

*розраховано автором на основі показників ф. № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» (дод. А 2, А 6)

За розрахованими показниками у табл. 3.1, спостерігаємо, що питома вага матеріальних затрат у 2021 році порівняно з 2020 роком збільшилась на 1,0%, що свідчить про збільшення матеріаломісткості виготовленої продукції м'ясопереробки.

Попри те, що всі витрати, окрім матеріальних, у абсолютному значенні зросли, їх питома вага зменшилась. Так, у 2021 році порівняно з 2020 роком зменшилась питома вага: витрат на оплату праці на 0,5%; відрахувань на соціальні заходи на 0,1%; витрат на амортизацію на 0,2%; інших операційних витрат на 0,2%.

Таким чином, можна зробити висновок, що структура витрат за економічними елементами на ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» за 2020 – 2021 роки змінилась: у 2021 році у порівнянні з 2020 роком питома вага майже за всіма видами витрат, окрім матеріальних зросла.

Для наочності проаналізовані показники відобразимо за період 2020 року графічно на рис. 3.4, за 2021 рік на рис. 3.5.

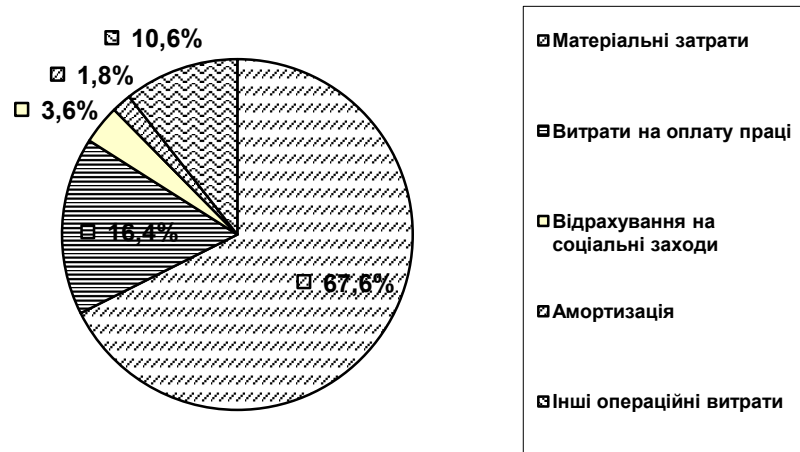


Рис. 3.4. Структура витрат за економічними елементами ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» за 2020 рік

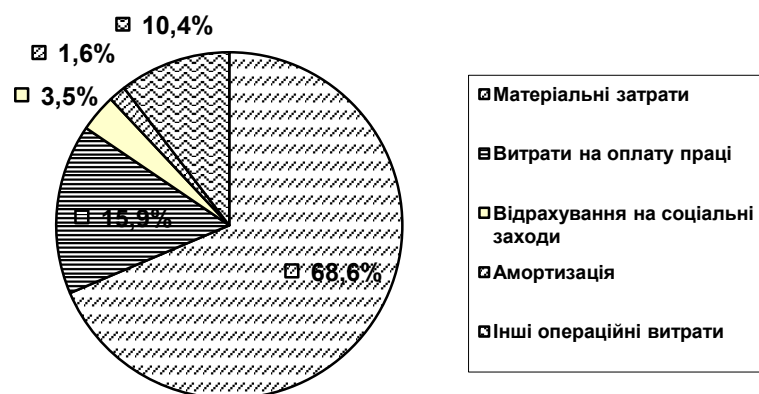


Рис. 3.5. Структура витрат за економічними елементами ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» за 2021 рік

Отже, операційні витрати за елементами в процесі фінансово-господарської діяльності ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» мають значний вплив на формування як собівартості наданих послуг, так і чистого фінансового результату.

Аналіз витрат за елементами надає можливість:

- дослідити зміни у структурі собівартості порівняно з бізнес - планом;
- оцінити динаміку структури витрат;
- охарактеризувати галузеві особливості (матеріаломісткість, фондомісткість, енергомісткість, трудомісткість виробництва);

Аналіз проводиться методом порівняння фактичної питомої ваги кожного елемента витрат на виробництво з плановою.

Для більш детального аналізу витрат виробництва і собівартості продукції, за окремими її видами, доцільно провести аналіз загальної собівартості виготовленої продукції (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Аналіз загальної собівартості виробу «Ковбаса варена з молоком»
за жовтень-листопад 2021 року*

№ з/п	Найменування робіт і витрат	Сума, грн.		Відхилення	
		жовтень 2021	листопад 2021	абсолютне	%
1.	Фактичний обсяг виробництва, кг	753	780	+27	+3,6
2.	Нормативна потреба у сировині, кг	836	870	+34	+4,1
3.	Основна сировина, грн	50678	51870	+1192	+2,4
4.	Допоміжні матеріали, грн	4390	4600	+210	+1,1
5.	Знос, грн	120	135	+15	+12,5
6.	Витрати на тару, грн	230	259	+29	+12,6
7.	Витрати на допоміжні матеріали, грн	4800	5190	+390	+8,1
8.	Витрати на миючі засоби, грн	180	195	+15	+8,3
9.	Витрати на паливо, грн	270	287	+17	6,3
10.	Витрати на електроенергію, грн	95	110	+15	+15,8
11.	Основна заробітна плата працівників, грн	570	590	+20	+3,5
12.	Додаткова заробітна плата працівників, грн	390	410	+20	+5,1
13.	Нарахування на заробітну плату, грн	211	220	+9	+4,3
14.	Витрати транспортного підрозділу, грн	800	815	+15	+1,9
15.	Загальновиробничі витрати, грн	987	1002	+15	+1,5
16.	Доставка виготовленої продукції, грн	890	904	+14	+1,6
17.	Собівартість виробленої продукції, грн	64611	66587	+1976	+3,1
18.	Собівартість одиниці виробу, грн /кг	85,8	85,4	-0,4	-0,5

*розраховано автором на основі даних загальної собівартості

За даними таблиці 3.2, спостерігаємо, що при виготовленні 753 кг ковбаси вареної з молоком собівартість одиниці виробу склала у жовтні 2021 р. – 85,8 грн/кг, а в листопаді, при виробництві 780 кг – 85,4 грн/кг.

Всі витрати, які включені у собівартість виготовленого продукту збільшилися, але за рахунок більшого фактичного обсягу, собівартість ковбаси вареної з молоком знизилась на 0,4 грн/кг у абсолютному значенні, або на 0,5% відносного показника.

Таким чином, проаналізувавши собівартість за статтями калькуляції за жовтень-листопад 2021 року, можемо зробити висновок, що загальна собівартість виготовленого виробу зросла на 1976 грн, проте знизилась собівартість одиниці продукту на 0,4 грн.

Отже, можна зробити висновок, що аналіз структури витрат виробництва є дуже важливим етапом, який впливає на вибір методу розподілу непрямих витрат виробництва. Якщо враховувати зміни у технології виробництва, то витрати на оплату праці можуть відображати незначну частку від загальної суми витрат, що ставить під сумнів методи розподілу, які базуються на оплаті праці. Оцінюючи базу удосконалення аналізу витрат варто також звернути увагу на інформаційне забезпечення, що є підставою отримання якісних та достовірних результатів аналітичних процедур.

Враховуючи всі складові діючої методики аналізу витрат виробництва м'ясопереробних підприємств, для її удосконалення необхідно:

- оцінити місце суб'єкта господарювання на конкурентному ринку аналогічної продукції;
- визначити напрями резервів зниження собівартості та підвищення обсягів продукції, проаналізувавши ресурсні можливості підприємства, та розробити відповідні заходи щодо їх використання, а також шляхів прискорення процесу виробництва готової продукції;
- оцінити виконання планів і нормативів собівартості за окремими цехами виробництва та видами готової продукції і визначити причини відхилень фактичних витрат у розрізі статей та за окремими видами готової продукції;
- забезпечити зацікавлених користувачів необхідною інформацією для оперативного управління формуванням собівартості продукції та управління діяльністю підприємства в цілому;

- розробити оптимальні та економічно обґрунтовані величини планових витрат, планових та нормативних калькуляцій на окремі види продукції;
- розкрити вплив витрат виробництва на формування фінансового результату операційної діяльності, виявити можливі шляхи зміни негативного впливу та проаналізувати взаємозв'язок обсягів продажу, витрат та прибутку з метою недопущення беззбитковості виробництва.

Окрім галузевих особливостей, які є визначальними під час організації аналізу витрат виробництва, також варто враховувати зміни, що відбуваються в системі виробництва на різних рівнях у перспективі.

Висновки до 3 розділу

Особливе місце в сучасних умовах господарювання відводиться внутрішньогосподарському контролю, зокрема таким видам як попередній та поточний контроль, які є підсистемою управління і сприяють підвищенню економічної ефективності виробництва шляхом зниження витрат та створюють можливості для недопущення нераціональних витрат.

Оперативні потреби управління виробництвом задовольняє система контролю, яка повинна бути організована, як за видами діяльності підприємства, так і за центрами відповідальності та місцями виникнення витрат. Важливою формою контролю є внутрішній аудит, який забезпечує керівництво об'єктивною та достовірною інформацією про стан обліку загалом, та облік витрат виробництва і формування собівартості м'ясопродукції, зокрема.

При проведенні аналізу витрат на виробництво та формування собівартості продукції використовують прийоми вертикального, горизонтального і трендового аналізу.

Аналіз структури та динаміки витрат доцільно здійснювати за двома основними напрямками: за елементами та статтями витрат. Аналіз структури за елементами витрат може здійснюватися як в цілому по підприємству, так і за окремими центрами відповідальності та видами продукції.

ВИСНОВКИ

Проведені дослідження у кваліфікаційній роботі щодо методики обліку, аналізу та контролю витрат на виробництво і формування собівартості продукції за матеріалами ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» дозволяють зробити наступні висновки.

Базою для написання кваліфікаційної роботи обрано ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ», яке функціонує у м'ясопереробній галузі з повним циклом переробки, що має у своїй структурі заготівельну ділянку, цех первинної переробки великої рогатої худоби та свиней, два ковбасних цеха, пельменний та рибний цех. Проте, аналіз основних показників діяльності ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» дозволив зробити висновки, що в цілому фінансовий стан погіршився, оскільки за досліджуваний період підприємство з прибуткового, перейшло до збиткового і спричинено це в більшості за рахунок інших витрат, які понесло підприємство у 2021 році.

У першому розділі роботи розглянуто теоретичні основи обліку витрат виробництва та формування собівартості продукції. Зокрема, економічна сутність витрат виробництва розглядається як з економічної точки зору, так і з позиції облікового відображення понесених затрат під час виробничого процесу. У роботі досліджена економічна сутність з огляду різних авторів-науковців та визначено законодавче забезпечення цієї категорії. Витрати виробництва – це сукупні ресурси, затрачені на виробництво продукції.

Класифікація витрат виробництва розглянута за різними ознаками та виділено основні, які розкривають практичний аспект їх використання.

Обґрунтовано вплив організаційно-технологічних особливостей виробництва підприємства на побудову обліку та склад витрат.

Досліджено категорію «собівартість» та визначено, що це комплексний показник, який об'єднує в собі витрати матеріалізованої праці та витрати живої праці.

При розрахунку собівартості калькуляційної одиниці, використовується система прийомів, яка називається калькулювання. Кожне підприємство самостійно

обирає метод калькулювання, який враховує тип виробництва, тривалість виробничого циклу, його складність, наявність незавершеного виробництва, номенклатуру продукції, що виготовляється тощо.

Питання формування облікової політики витрат, документального оформлення та обліку витрат виробництва та формування собівартості продукції є дуже важливим для підприємств, оскільки вся відповідальність покладається на них.

Для ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» облікова політика щодо витрат на виробництво має суттєве значення для ефективної організації бухгалтерського обліку, тому що деталізація процесу обліку витрат потрібна для прийняття управлінських рішень, визначення результатів діяльності підприємства, виконання певних завдань структурними підрозділами, визначення фактичної ефективності організаційних заходів щодо розвитку та удосконалення господарської діяльності підприємства.

Дослідженням визначено, що попередільний метод калькулювання собівартості продукції із застосуванням нормативного методу обліку в частині витрачання сировини є найбільш доцільним для м'ясопереробних виробництв. Власне використання елементів нормативного методу обліку повинно забезпечити своєчасне виявлення економії або додаткових затрат за рахунок відхилень від установленого технологічного процесу або змін складу затраченої сировини.

Автоматизація облікового процесу загалом, та обліку витрат, зокрема, може бути забезпечена програмою BAS «Бухгалтерія 2.1 КОРП», яка є комплексним продуктом, що автоматизує основні функції бухгалтерської служби. Здійснює автоматизований розрахунок собівартості продукції за плановою собівартістю, а наприкінці місяця перераховує на фактичну собівартість продукції.

Важливе місце в сучасних умовах господарювання відводиться внутрішньогосподарському контролю, який здійснюється як попередній, так і поточний контроль. Внутрішньогосподарський контроль є підсистемою управління і сприяє підвищенню економічної ефективності виробництва шляхом зниження витрат та створює можливості для недопущення нерациональних витрат.

Оперативні потреби управління виробництвом ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ» задовольняє система контролю, яка повинна бути організована, як за видами діяльності підприємства, так і за центрами відповідальності та місцями виникнення витрат. Для досліджуваного підприємства запропоновано введення посади внутрішнього аудитора, який буде забезпечувати керівництво об'єктивною та достовірною інформацією про стан обліку загалом, та облік витрат виробництва і формування собівартості м'ясопродукції, зокрема.

При проведенні аналізу витрат на виробництво та формування собівартості продукції доцільно використовувати прийоми вертикального, горизонтального і трендового аналізу.

Аналіз структури та динаміки витрат доцільно здійснювати за двома основними напрямками: за елементами та статтями витрат. Аналіз структури за елементами витрат може здійснюватися як в цілому по підприємству, так і за окремими центрами відповідальності та видами продукції.

Аналіз структури за елементами витрат ТДВ «М'ЯСОКОМБІНАТ «ЯТРАНЬ», показав, що питома вага матеріальних затрат у 2021 році порівняно з 2020 роком збільшилась на 1,0%, що свідчить про збільшення матеріаломісткості виготовленої продукції м'ясопереробки. Не зважаючи на те, що всі витрати, окрім матеріальних, у абсолютному значенні зросли, їх питома вага зменшилась. Так, у 2021 році порівняно з 2020 роком зменшилась питома вага: витрат на оплату праці на 0,5%; відрахувань на соціальні заходи на 0,1%; витрат на амортизацію на 0,2%; інших операційних витрат на 0,2%.

Загалом, м'ясопереробні підприємства вважаються матеріаломісткими виробництвами і пошук напрямів, за рахунок чого зменшити собівартість м'ясопродукції дуже складне питання, оскільки матеріальні витрати нормовані і закріплені технологією виробництва. Контрольні заходи, які спрямовані на недопущення перевитрат можуть деякою мірою вплинути на зниження собівартості готової м'ясопродукції. Проте, все ж таки залишається потреба у визначенні напрямів, які забезпечать зменшення собівартості продукції м'ясопереробних підприємств.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Автоматизація обліково-аналітичних процесів (на прикладі програми BAS CORP 2.1): практичний посібник. Краєвський В. М., Колісник О. П., Роздимаха І. М., Новікова О. П. Ірпінь. Державний податковий університет. 2022. 194 с.
2. Алексєєва Ф. В., Васильєва В. Г. Удосконалення обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції. Науковий вісник Ужгородського національного університету : серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. Ужгород. 2019. Вип. 23. Ч. 1. С. 5–9. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/handle/lib/25469>
3. Безверхий, К. В. Ще раз про тлумачення сутності понять «затрати» і «витрати», «витрати виробництва» та «виробнича собівартість». Вісник ЖДТУ. № 2 (52). 2010. С. 222 – 228. URL: <http://ven.ztu.edu.ua/article/view/68118>
4. Борковська В. В. Облік і аналіз витрат, обсягів і результатів діяльності м'ясопереробних підприємств. Глобальні та національні проблеми економіки. Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського. Вип. 4. 2015. С. 960-967. URL: <http://global-national.in.ua/archive/4-2015/202.pdf>
5. Бутинець Ф. Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжнар. зб. наук. праць. Сер. «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз». 2012. № 1 (22). С. 11–18. <http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/3168/2.pdf>
6. Бухгалтер 911. Сайт для бухгалтерів № 1 в Україні. URL: <https://buhgalter911.com/uk/>
7. Бухгалтерський облік: навчальний посібник. В. М. Краєвський, О. П. Колісник, Н. В. Гуріна та ін. Ірпінь : Університет ДФС України. 2021. 388 с.
8. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством (організацією, установою): навчальний посібник. Л. І. Жидєєва, О. П. Колісник. Ірпінь: Університет ДФС України. 2020. 178 с.

9. Витрати: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16, затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 25.03.2023 р.)
10. Глущенко Я. І., Черненко Н. О. Економічний аналіз міжнародного бізнесу: навчально-методичний комплекс. Київ. КПІ ім. Ігоря Сікорського. 2022. 83 с.
11. Голов С. Ф. Управлінський облік: підручник. ЦУЛ. 2019. 400 с.
12. Головацька С. І., Сашко О. П. Внутрішній контроль витрат підприємства: організаційно-методичні аспекти. Молодий вчений. Вип. 5 (32). 2016. С. 36-40. URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2016/5/10.pdf>
13. Гуцалюк О. М., Бондар Ю. А. Методи регулювання та оптимізації витрат виробництва продукції агросектору в системі управлінського обліку малого і середнього бізнесу. Науковий вісник ІФНТУНГ. Теоретичні проблеми економіки та управління. Вип. 2(22). 2020. С. 51-59. URL: [file:///C:/Users/Admin/Downloads/3004u,+06%20\(3\).pdf](file:///C:/Users/Admin/Downloads/3004u,+06%20(3).pdf)
14. Демченко В. С., Денисюк І. М. Облік витрат і калькулювання собівартості продукції. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/01/346.pdf>
15. Досій Т. І. Методика аналізу витрат на виробництво та її удосконалення в сучасних умовах господарювання. Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. 2012. №. 2. С. 356-360. URL: file:///C:/Users/Admin/Downloads/Vchtei_2012_2_61.pdf
16. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1, затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 19.05.2023 р.)
17. Запаси: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9, затв. наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення: 17.08.2023 р.)
18. Зелікман В. Д., Ізвекова І. М., Сокольська Р. Б., Управлінський облік: навч. посібник. Дніпро. НМетАУ. 2017. 198 с.

19. Колісник Г. М. економічна сутність і класифікація витрат у зв'язку з узагальненням на рахунках бухгалтерського обліку. URL: <http://surl.li/bikoh>
20. Костишин Н. С. Значення готової продукції та особливості організації її обліку на м'ясопереробних підприємствах. Економіка і суспільство. Бухгалтерський облік, аналіз і аудит. Випуск 11. 2017. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/11_ukr/83.pdf
21. Кравченко О. В., Леоненко К. О. Проблеми організації обліку витрат виробництва. Інфраструктура ринку. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. Випуск 25. 2018. С. 841-846. URL: http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/25_2018_ukr/139.pdf
22. Краєвський, В. М., Згоннік М. Ю., Колісник О. П., Костенко О. М., Лисюк А. В. Загальна теорія бухгалтерського обліку: навчальний посібник. К.: Київський кооперативний інститут бізнесу і права. 2021. 388 с.
23. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: затв. наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. №635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text> (дата звернення: 07.06.2023 р.)
24. Міщенко Т. М. Контроль витрат м'ясопереробних підприємств. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2016/07/203.pdf>
25. Міщенко Т. М. Облік витрат виробництва м'ясопродукції за центрами витрат. Наука й економіка. 2014 Вип. 4. С. 57-64.
26. Міщенко Т. М. Організаційно-технологічні особливості виробництва м'ясопродукції та їх вплив на облік витрат. URL: <http://dspace.nbuv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/92347/16-Mishchenko.pdf?sequence=1>
27. Міщенко Т. М. Особливості застосування нормативного методу обліку витрат виробництва м'ясопродукції. Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України (економіка, право). Вип. № 1. 2014. С. 125-135.
28. Міщенко Т. М. Оцінка організації внутрішнього контролю витрат виробничого підприємства. Економічний вісник. Серія: фінанси, облік,

оподаткування. 2018. Вип. 2. С. 99-105. URL: file:///C:/Users/Admin/Downloads/ehsfat_2018_2_16.pdf

29. Назаренко Т. П., Франчук І. Б., Вітер С. А. Методичні аспекти обліку та управління витратами на виробництво продукції. Економіка та держава. Економічна наука. Вип. 7 2021. С. 83-89. URL: http://www.economy.in.ua/pdf/7_2021/16.pdf

30. Основні засоби: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7, затв. наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення: 17.08.2023 р.)

31. Остапенко Я. О. Облік витрат на виробництво та собівартість продукції в ринкових умовах. Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). Вип. 2(49). 2010. С. 121-126. URL: <http://masters.donntu.ru/2013/iem/tihonovskaya/library/article5.pdf>

32. Пилипенко А. А., Дзьобко І. П., Писарчук О. В. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань: монографія. Х.: Вид. ХНЕУ. 2011. 344 с.

33. План 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/z1557-11#Text> (дата звернення: 12.04.2023 р.)

34. 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#Text> (дата звернення: 15.01.2023 р.)

35. Про облікову політику: Лист Міністерства фінансів України від 21.12.2005 р. № 31-34000-10-5/27793. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v2779201-05#Text> (дата звернення: 07.06.2023 р.)

36. Про основні принципи та вимоги до забезпеченості та якості харчових продуктів: Закон України від 23.12.1997 р. № 771/97-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/771/97-%D0%B2%D1%80#Text>

37. Скорнякова Ю. Б., Лукіна Д. В. Окремі питання вдосконалення обліку витрат виробництва та формування собівартості продукції. Економіка та суспільство.

Облік і оподаткування. Вип. 44. 2022. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1814/1750>

38. Скриньковський Р., Гладун В., Крамар М. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку на підприємстві. Траєкторія науки. Міжнародний електронний науковий журнал. Том 5. №2. 2019. С. 3001-3010. URL: <file:///C:/Users/Admin/Downloads/Dialnet--6852335.pdf>

39. Суходольська Д. Методичні аспекти обліку, контролю та аналізу витрат на виробництво продукції. Збірник тез за матеріалами II Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції «Синергетичні драйвери розвитку обліку, податкового аудиту та бізнес-аналітики». м. Ірпінь. 28 квітня 2023 р. Державний податковий університет. С. 433-436. URL: <https://drive.google.com/file/d/1Z5D9I6LfAtajVXod80OCnuAFqpfhOP8R/view>

40. Ткаченко Н. М. Теорія бухгалтерського обліку: підручник. Друге видання, доповн. і переробл. Київ: Алерта. 2020. 192 с.

41. Фаріон В. Я. Сукупність витрат як економічної категорії. Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Вип. 1 (49). 2013. Економічні науки. С. 44-47. URL: file:///C:/Users/Admin/Downloads/Vchtei_2013_1_8.pdf

42. Фінансовий облік : навчальний посібник. В. М. Краєвський, О. П. Колісник, Н. В. Гуріна та ін. Ірпінь : Державний податковий університет. 2022. 616 с.

43. Фокін О. К. Загальні положення аналізу витрат виробництва промислового підприємства. Економічний простір. № 148. 2019. С. 144-156. URL: [file:///C:/Users/Admin/Downloads/197162-%D0%A2%D0%B5%D0%BA%D1%81%D1%82%20%D1%81%D1%82%D0%B0%D1%82%D1%82%D1%96-439590-1-10-20200227%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/Admin/Downloads/197162-%D0%A2%D0%B5%D0%BA%D1%81%D1%82%20%D1%81%D1%82%D0%B0%D1%82%D1%82%D1%96-439590-1-10-20200227%20(2).pdf)

44. Чорна М. В., Смірнова П. В., Бугріменко Р. М. Управління витратами: навч. посібник. Харків. 2017. 166 с.

45. Чуп К. М. Методи обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції. Збірник наукових статей випускників з фаху «Облік і оподаткування». Випуск 11. 2021. С. 114-122. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/handle/lib/38819>