

**Чернівецький торговельно-економічний інститут
Державного торговельно-економічного університету**

Кафедра фінансів, обліку і оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ВИРОБНИЦТВА І СОБІВАРТОСТІ
ПРОДУКЦІЇ**

**(на матеріалах Приватного акціонерного товариства «Буковинапродукт»,
с. Кам'яна, Чернівецького району, Чернівецької області)**

Студентки 2 курсу денної/заочної
форми навчання спеціальності
071 «Облік і оподаткування»
спеціалізації «Облік і
оподаткування»

Рурак
Аліни
Анатоліївни

Науковий керівник:
к.е.н., доцент

Маначинська
Юлія
Анатоліївна

Завідувач кафедри:
д.е.н., професор

Чорновол
Алла
Олегівна

Чернівці 2023

ЗМІСТ

	стор.
ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЦТВА І СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ.....	9
1.1. Економічна сутність витрат і собівартості продукції консервного підприємства.....	9
1.2. Нормативно-законодавче забезпечення обліку та аналізу виробництва і собівартості продукції.....	13
Висновки за розділом 1	17
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА І СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	19
2.1. Організація обліку виробництва на підприємстві.....	19
2.2. Фінансовий облік виробництва і собівартості продукції та відображення їх у фінансовій звітності підприємства	28
2.3. Управлінський облік виробництва і собівартості продукції на підприємстві	32
Висновки за розділом 2	35
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА І СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА	38
3.1. Економічний аналіз витрат виробництва і собівартості продукції підприємства та напрями його удосконалення в системі управління	38
3.2. Удосконалення обліку виробництва і собівартості продукції за умов застосування цифрових систем і технологій на підприємстві	43
Висновки за розділом 3	52
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	55
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	61
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність дослідження. Консервна промисловість є однією з важливих ланок у вирішенні продовольчої проблеми, адже її продукція може забезпечувати людей продуктами з високим вмістом вітамінів протягом усього року, водночас при правильній підготовці та обробці вона не тільки зберігає, але й стабільно покращує його поживну якість. Управління виробництвом підприємства потребує впровадження кваліфікованих методів, що висуває нові вимоги до організації обліку витрат і встановлення обґрунтованого контролю за формуванням собівартості продукції (проектів, послуг). При цьому слід враховувати визначені центри витрат, повноту відображення процесу виробництва та ступень готовності продукції до продажу, тривалість розрахункового періоду, час формування витрат, ступень охоплення підприємств.

Питання вдосконалення обліку, контролю та аналізу виробництва, використання сировини, формування технологічних витрат і калькулювання собівартості продукції на консервних підприємствах досліджували А.М. Герасимович, О.Ю. Дашкевич, В.А. Дерій, Л.О. Дорогань-Писаренко, М.Г. Грещак, В.П. Завгородній, С.П. Крамарчук, О.С. Коцюба, Г.В. Нашкерська, Т.Ю. Тютюнник, Т.В. Трофімова, А.В. Череп, В.В. Сопко та інші. Водночас питання створення інтегрованої системи бухгалтерського обліку та аналітичного забезпечення управління виробництвом підприємств плодоовочевої промисловості не знайшло повного обґрунтування в економічних теоріях.

Метою дослідження є розробка теоретичних засад, організаційно-методичних і науково-практичних положень щодо розвитку обліку виробництва і собівартості продукції на підприємстві консервної промисловості.

Відповідно до мети було поставлено такі *завдання* і запропоновано їх вирішення:

узагальнити підходи до ідентифікації поняття «витрати», «собівартість»;
дослідити законодавчу і нормативно-правову базу обліку і оподаткування

витрат на виробництво і собівартістю продукції;

дослідити організаційні засади обліку виробництва і собівартості продукції на підприємстві ПрАТ «Буковинапродукт»;

розкрити особливості обліку виробництва і собівартості продукції на підприємстві консервної промисловості;

дослідити організацію управлінського обліку виробництва і собівартості продукції на підприємстві;

провести економічний аналіз витрат на виробництво і собівартості продукції на підприємстві;

розробити рекомендації щодо удосконалення обліку виробництва і собівартості продукції на досліджуваному підприємстві в умовах використання інформаційних технологій.

Об'єктом дослідження є процеси виробництва на ПрАТ «Буковинапродукт», с. Кам'яна, Чернівецького району, Чернівецької області.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційно-методичних засад і практики бухгалтерського обліку виробництва і собівартості продукції на підприємстві консервної промисловості.

Методи дослідження. Дослідження підготовлено із застосуванням загальнонаукових методів пізнання (абстрагування, аналіз, синтез, індукція, дедукція) і методичних прийомів (огляд, групування, порівняння, систематизація, узагальнення). Діалектичний метод застосовано для вивчення економічної сутності витрат підприємства, зокрема, на виробництво. Методи спостереження й зіставлення, статистичний метод використано для аналізу витрат виробничого підприємства, собівартості продукції консервного підприємства. Методи порівняльного аналізу й абстрактно-логічний метод дали змогу дослідити динаміку виробничих процесів на підприємстві, показників оцінювання фінансового стану підприємства. За допомогою методів узагальнення, конкретизації й моделювання вдосконалено теоретико-методичні положення управлінського обліку виробництва і собівартості продукції. Графічний метод застосовано для наочного відображення показників витрат

підприємства; методи аналізу й синтезу – для обґрунтування необхідності та можливості практичного застосування отриманих результатів.

Інформаційною базою дослідження є міжнародні й національні законодавчі та нормативні документи з питань бухгалтерського обліку; статистичні й аналітичні відомості; фінансова звітність, внутрішні документи підприємства; наукові публікації вітчизняних і зарубіжних учених, матеріали конференцій, періодичних видань; дані мережі Інтернет.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у розробленні теоретичних засад і практичних рекомендацій щодо розвитку бухгалтерського обліку виробництва і собівартості продукції на підприємствах консервної промисловості. Основні положення й результати дослідження характеризують наукову новизну, полягають у такому.

Удосконалено:

аналітичний облік виробництва консервного підприємства;

методичні підходи до аналізу собівартості продукції підприємства;

подальшого розвитку набули:

формування Наказу про облікову політику підприємства, зокрема, документ слід доповнити відомостями що стосуються обліку витрат і собівартості продукції. Тобто, зазначити в Наказі: метод калькулювання собівартості продукції; статей переліку і складу статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг); перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу на кожний об'єкт витрат;

методичні підходи до автоматизації собівартості продукції на підприємстві консервної промисловості цифровому середовищі програми «BAS: Бухгалтерія».

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що впровадження в практику розроблених рекомендацій сприятиме отриманню позитивних результатів щодо підвищення якості, оперативності та інформативності облікових даних про виробництво та собівартість продукції на

підприємстві консервної промисловості. Отримані результати сприяють зростанню прибутковості діяльності виробничого підприємства.

Апробація результатів дослідження. За темою дослідження опубліковано тези доповіді на тему «Аналіз собівартості на підприємствах переробної промисловості». *Фінансово-економічний розвиток регіонів: виклик воєнного стану та поствоєнні перспективи* : матеріали студентської наукової інтернет-конференції, м. Чернівці, 23 листопада 2023 р. Чернівці: ЧТЕІ ДТЕУ, 2023. (обсяг 0,1 друк. арк.).

Структура роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг роботи становить 58 сторінок. Робота ілюстрована 18 таблицями та 9 рисунками. Список використаних джерел налічує 52 найменування.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЦТВА І СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

1.1 Економічна сутність витрат і собівартості продукції консервного підприємства

Консервна промисловість – це галузь харчової промисловості, підприємства якої переробляють сировину рослинного й тваринного походження і виготовляють консервовані продукти. Продукція харчової промисловості належить до товарів першої (життєвої) необхідності, тому її стан впливає на рівень продовольчої безпеки держави, соціальну стабільність, економічне зростання. Основна продукція галузі — плодоовочеві (ягідні, овочеві, фруктові, томатні тощо), м'ясні, рибні, молочні та інші консерви. Сировиною для консервної промисловості слугують плоди овочів та фруктів, молоко, риба, м'ясо тощо.

Консервне підприємство в процесі виробництва і реалізації продукції витрачає сировину, матеріали, паливо, енергію, амортизує основні фонди, оплачує труд працівників, несе витрати по обслуговуванню і управлінню виробництвом, реалізації продукції, оплаті послуг інших організацій.

Витрати – категорія економічна. Проте їх виникнення і розвиток розглядають в історичному аспекті. Витрати виникли із появою товарного виробництва і товарного обігу. Тому розкриття сутності витрат у різні часи пов'язують із типом економіки, економічним устроєм, формою власності на засоби виробництва, функціями торгівлі як галузі економіки, а також становленням і розвитком економічної думки [1].

Методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності

визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку НП(С)БО 16 «Витрати». Згідно з НП(С)БО 16 «Витрати», витрати – зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками). Об'єкт витрат – це продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат [2].

У Додатку А наведені тлумачення поняття «витрати» різними науковцями.

Як бачимо, поняття «витрати» у різних науковців має різні тлумачення, тому можна зробити висновок, що це складна економічна категорія, яку можна розглядати з двох позицій: у контексті собівартості та у широкому розумінні, як вартість ресурсів, використаних підприємством для здійснення фінансово-господарської діяльності. Подібний погляд зумовлює необхідність стандартизації ключових понять.

Витрати у бухгалтерському розумінні відрізняються від витрат в економічному тлумаченні. Так, понесені витрати у традиційному для нашої практики розумінні – це зменшення частини активів, які відображають виробничі ресурси (основні засоби, товарно-матеріальні цінності) і збільшення частини пасивів, які відображають заборгованість.

Собівартість – це один з ключових економічних показників будь-якого підприємства. У процесі її розрахунку можуть брати участь не тільки бухгалтер, але й економіст. Собівартість продукції – це сума витрат, пов'язаних з виробництвом певного виду продукту. Підрахунок таких витрат називають калькулюванням собівартості, а бухгалтерський документ, у якому зафіксований такий розрахунок, – калькуляцією. Щоправда, на великих підприємствах калькулюванням часто займаються не бухгалтери, а економісти. Однак в обліку все проводить бухгалтер, у якого ділянкою роботи є облік виробництва.

Попри свою просту ідею собівартість є досить неоднозначним і змінним показником, так як при застосуванні різних правил значення собівартості буде

різним. Так, собівартість одного й того ж продукту буде відрізнятися при зміні елементів облікової політики підприємства:

методів калькулювання;

методів списання запасів;

баз розподілу загальновиробничих (непрямих витрат);

складу постійних і змінних витрат. Поділ постійні/змінні витрати досить умовний і за виробничої ситуації може бути змінений;

складу прямих і непрямих (загальновиробничих) витрат. Наприклад, витрати на паливо й енергію можуть бути як прямими, так і непрямими, пов'язаними й непов'язаними з конкретним продуктом (або об'єктом калькулювання) – залежить від встановлених лічильників, особливостей технологічного процесу тощо;

методів амортизації основних засобів, визначених строків їх корисного використання, ліквідаційної вартості; порядку розподілу транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ);

стандартів бухгалтерського обліку, які застосовуються, – національні чи міжнародні [15].

Окрім правил бухгалтерського (фінансового) обліку можуть застосовуватися й власне розроблені правила. Тоді отримуємо так звану «управлінську собівартість», тобто собівартість «для себе». Прикладом такої собівартості в управлінському обліку – розрахунок собівартості лише на основі змінних витрат, так званий «директ-костинг». Однак у даному матеріалі розглянемо більше бухгалтерську собівартість, так як вона має сталі правила розрахунку.

Розглянемо різні види собівартості [15, с.81-82]:

1) залежно від часу формування затрат:

Планова – визначається перед початком планового періоду на основі прогресивних норм витрат ресурсів та діючих цін на ресурси у момент складання плану;

Фактична – відображає фактичні витрати підприємства на виробництво і реалізацію продукції за даними бухгалтерського обліку;

Нормативна – формується з витрат на виробництво та реалізацію продукції, визначених на основі діючих норм витрат ресурсів;

Кошторисна – відображає витрати підприємства на виріб або замовлення, які виконуються в одиничному (індивідуальному) виробництві або в разовому порядку.

2. виходячи із місця формування затрат:

цехова – включає всі прямі поточні витрати пов'язані з виробництвом продукції у межах цеху підприємства (сировина, заробітні плата основних робітників, нарахування на зарплату основних робітників, амортизація обладнання цеху);

виробнича – охоплює витрати на виробництво продукції в межах усього підприємства (витрати на енергію, спожиту в технологічних цілях, витрати на утримання й експлуатацію обладнання, амортизація будівлі виробничого корпусу);

повна – це сукупність витрат, що складаються з виробничої собівартості та поза виробничих витрат підприємства (адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат).

3) залежно від тривалості розрахункового періоду:

місячна – визначається, виходячи із витрат і кількості виготовленої продукції в певному місяці;

квартальна – визначається, виходячи із витрат і кількості виготовленої продукції в певному кварталі;

річна – виходячи із витрат і кількості виготовленої продукції у звітному році.

4) за складом продукції:

товарна – витрати на виготовлення продукції, визначеної підприємством для реалізації;

валова – витрати на виготовлення всього обсягу об'єктів господарської діяльності підприємства;

реалізована – витрати на виробництво і збут продукції, яка вважається реалізованою для визначення фінансового результату;

незавершене виробництво – вартість продукції часткової готовності у зв'язку з незакінченим технологічним циклом її виготовлення на певну звітну дату.

5) за ступенем охоплення підприємств:

індивідуальна – відображає витрати окремого підприємства на виробництво та реалізацію продукції;

галузева – відображає середні у галузі витрати на виробництво і реалізацію продукції.

Отже, собівартість – це грошовий вираз поточних витрат підприємства на виробництво і реалізацію продукції. Вона показує витрати кожного виробника на виробництво і збут продукції. Собівартість одиниці продукції визначається відношенням витрат виробництва до обсягу виробленої продукції.

1.1. Нормативно-законодавче забезпечення обліку виробництва і собівартості продукції

Собівартість продукції визначається бухгалтерами з використанням таких нормативних документів Мінфіну:

НП(С)БО 16 «Витрати» – містить загальні підходи до розрахунку виробничої собівартості та собівартості реалізації, є класифікації витрат, які використовуються у розрахунку [2];

НП(С)БО 9 «Запаси» – використовується щодо розрахунку розподілу ТЗВ та первісної вартості запасів, які часто є основною складовою собівартості [17];

НП(С)БО 7 «Основні засоби» – щодо розрахунку амортизації, яка є теж є складовою собівартості [18];

Методичні рекомендації з обліку запасів, наказ Мінфіну № 2. Містить зокрема питання документування [19];

Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, наказ Мінпромполітики № 373 [20]. Він містить складові собівартості по різних галузях промисловості більш детально, ніж НП(С)БО 16 [2].

Вищезгадані стандарти актуальні лише для підприємств, які використовують національні стандарти обліку. У системі МСФЗ окремого стандарту для собівартості немає, як і детальної класифікації витрат, як це зроблено у НП(С)БО 16 [2]. Є лише ті, які зачіпають окремі питання:

МСБО 1 “Подання фінансової звітності” – представлення даних про собівартість у фінансовій звітності, зокрема звіті про прибутки та збитки та примітках до нього [21];

МСБО 2 «Запаси» – щодо розрахунку первісної вартості запасів, ТЗВ, а також є окремі норми по собівартості продукції. Наприклад, це пп. 12-14, пп. 21 МСБО 2 [22];

МСБО 16 «Основні засоби» – щодо розрахунку амортизації [23].

У фінансовій звітності використовується:

виробнича собівартість продукції – це та сума, за якою в балансі підприємства відображаються залишки незавершеного виробництва та готової продукції. Вона ж потрапляє у Звіт про фінансовий стан (баланс). Рахується на основі абз. 2 п. 11 НП(С)БО 16 [2]. Виробнича собівартість включає лише витрати безпосередньо пов’язані з виробництвом, наприклад сировину й матеріали, витрати на оплату праці робітників, та не містить адміністративних, збутових чи інших витрат;

собівартість реалізованої продукції – дорівнює виробничій собівартості або відрізняється на суму нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат, якщо такі є. Ця цифра потрапляє

до Звіту про фінансові результати й бере участь у визначенні прибутку підприємства. Її склад описаний у абз. 1 п. 11 НП(С)БО 16 [2];

планова (нормативна) собівартість. Собівартість порахована по затвердженим нормам витрачання сировини, матеріалів, оплати праці. Потрібна як при плануванні виробництва, так і при використанні методу нормативних затрат для обліку готової продукції (п. 16 НП(С)БО 9 «Запаси» [17]).

Додаток В містить згруповану інформацію щодо нормативно-законодавчої бази, яка регламентує питання обліку виробництва і собівартості продукції на підприємстві.

Фінансова звітність не містить даних про повну собівартість продукції, так як це вже елемент управлінського обліку. Окрім цього всі підприємства на підставі даних бухгалтерського обліку можуть рахувати ще й так звану повну собівартість продукції. Такого показника у фінансовій звітності та діючих НП(С)БО немає. Його можна віднести до сфери управлінського обліку й потрібен він для аналізу покриття усіх витрат підприємства та розрахунку загальної рентабельності (прибутковості) виробництва продукції. Від виробничої собівартості повна собівартість відрізняється тим, що містить розподіл:

адміністративних витрат;

витрат на збут;

деяких інших операційних витрат тощо .

За абз. 2 п. 11 НП(С)БО 16 [2] виробнича собівартість продукції складається з таких витрат:

прямих матеріальних витрат – це витрати сировини і матеріалів, купованих напівфабрикатів і комплектуючих виробів, допоміжних матеріалів, тобто всього того матеріального, що безпосередньо витрачається у процесі виробництва певного виду продукту (об'єкта калькулювання). До матеріальних витрат належать і витрати на паливо та енергію на технологічні цілі, наприклад витрати на електроенергію, підігрів води, створення пару тощо;

прямих витрат на оплату праці – це заробітна плата безпосередньо тих

робітників, які зайняті у цехах виробництвом продукції. Якщо заробітну плату складно віднести на певний вид продукту, то загальну суму зарплати по таким працівникам розподіляють між продуктами, що виробляються, на основі певної бази розподілу, наприклад людино-годин, машино-годин, матеріальних витрат;

інших прямих витрат - витрат на єдиний соціальний внесок (ЄСВ) по тих робітниках, які зайняті виробництвом продукції, а також амортизація лише тих машин та обладнання, на яких виготовляється продукції, втрати від остаточного й не виправного браку, а також плата за оренду земельних ділянок, виробничих приміщень, обладнання. Крім того, сюди ж належать втрати від нестач, витрати на виправлення технологічного браку, якого неможливо уникнути;

змінних загальновиробничих витрат – визначаються шляхом розподілу загальновиробничих витрат, тобто непрямих витрат (читайте нижче).

Непрямі витрати на відміну від прямих не можна прямим чином зв'язати з певним продуктом (об'єктом витрат), який виробляє підприємство, наприклад витрати на опалення, водовідведення, амортизацію, охорону всієї виробничої будівлі, де вироблюються різні види продукції; постійних розподілених загальновиробничих витрат – визначаються шляхом розподілу загальновиробничих витрат.

Непрямі витрати (вони ж – накладні витрати, загальновиробничі витрати) – це витрати, які складно пов'язати з певним видом продукту, що виробляється, так як вони стосуються всіх або декількох продуктів, є досить загальними. Крім цього, виробничу собівартість зменшують на вартість: поворотних відходів. На них, наприклад, зменшуються прямі матеріальні витрати (п. 11 НП(С)БО 16 [2]); супутньої продукції, яка реалізується; супутньої продукції, яка використовується на самому підприємстві. Більш детальний склад компонентів виробничої собівартості є у п. 11 НП(С)БО 16 [2].

Собівартість реалізованої продукції за місяць/квартал складається з таких складових: виробничої собівартості готової продукції, яка була продана; нерозподілених постійних загальновиробничих витрат, які були понесені протягом місяця/кварталу; наднормативних виробничих витрат, якщо такі були

протягом місяця/кварталу. Даний показник можливий лише, коли підприємство веде обліку вибуття готової продукції на основі нормативних затрат.

Висновки до розділу 1

1. Консервна промисловість – це галузь харчової промисловості, підприємства якої переробляють сировину рослинного й тваринного походження і виготовляють консервовані продукти. Основна продукція галузі – плодоовочеві (ягідні, овочеві, фруктові, томатні тощо), м'ясні, рибні, молочні та інші консерви. Сировиною для консервної промисловості слугують плоди овочів та фруктів, молоко, риба, м'ясо тощо. Виробництво плодоовочевої консервованої продукції супроводжується витратами виробництва. Об'єкт витрат – це продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат. Витрати у бухгалтерському розумінні відрізняються від витрат в економічному тлумаченні. Так, понесені витрати у традиційному для нашої практики розумінні – це зменшення частини активів, які відображають виробничі ресурси (основні засоби, товарно-матеріальні цінності) і збільшення частини пасивів, які відображають заборгованість. Собівартість – це грошовий вираз поточних витрат підприємства на виробництво і реалізацію продукції. Вона показує витрати кожного виробника на виробництво і збут продукції.

2. Витрати на виробництво продукції на консервних підприємствах та розрахунок собівартості продукції регламентується рядом національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Це НП(С)БО 16, НП(С)БО 9, НП(С)БО 7, МСБО 1, МСБО 2 і МСБО 16. У фінансовій звітності використовується: виробнича собівартість продукції, собівартість реалізованої продукції, планова (нормативна) собівартість. Фінансова звітність не містить даних про повну собівартість продукції, так як це вже елемент управлінського обліку. Окрім цього всі підприємства на підставі даних бухгалтерського обліку

можуть рахувати ще й так звану повну собівартість продукції. Такого показника у фінансовій звітності та діючих НП(С)БО немає. Від виробничої собівартості повна собівартість відрізняється тим, що містить розподіл: адміністративних витрат; витрат на збут; деяких інших операційних витрат тощо.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА І СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Організація обліку виробництва на підприємстві

Приватне акціонерне товариство (ПрАТ) «Буковинапродукт» працює з 1975 року в с. Кам'яна Чернівецького району (згідно нового адміністративного розподілу) Чернівецької області. Підприємство займається виробництвом різної консервованої плодоовочевої продукції. Основними видами продукції є консервовані і мариновані томати, огірки, овочеві і фруктові соки, а також варення, джеми, повидло. Переважна більшість продукції фасується переважно в скляній тарі. Такий вид продукції як фруктове повидло, зазвичай, фасується в гофротару, пластикові відра від 1,3 до 13 кг, пластикові коробочки по 0,5 кг і скло банки 0,5 л.

Консервована продукція виробляється з дотриманням норм системи управління безпекою харчових продуктів. На підприємстві запроваджена система контролю готової продукції для забезпечення високої її якості. Працює контрольно-виробнича лабораторія, яка забезпечує контроль технологічних процесів щодо якості готової продукції. Реалізація готової продукції здійснюється підприємством як на території України, так і в інші країни, такі як Румунія, Молдова, Канада, США.

ПрАТ «Буковинапродукт» є акціонерним товариством, статутний капітал його становив 573 000 гривні. Керівним органом на підприємстві є Загальні збори його акціонерів. Основними акціонерами підприємства є Дмитрук І.В. (41,23%), Дмитрук М.В. (7,33%), Солдатова Л.Д. (41,23%), Солдатов В.П. (7,35%). Бухгалтерський і податковий облік на підприємстві, а також формування

фінансової, податкової, статистичної, управлінської звітності здійснює бухгалтерська служба.

Система бухгалтерського обліку та економічного контролю в сучасних підприємствах не може повноцінно існувати без належного їхнього нормативно-правового забезпечення. Таке забезпечення формувалось протягом двох останніх десятиріч і воно перебуває в процесі постійних змін, які супроводжуються політичними, економічними, інтеграційними, соціальними та іншими чинниками [22].

Основні нормативні акти, що регламентують особливості ведення обліку і фінансової звітності підприємництвом подано в Додатку В, табл. В.1.

Проте це не весь перелік. Ці регламенти регулюють облік зараз і у довоєнний час. Але під час воєнного стану ця множина нормативно-правових актів поповнилась. До нових регламентів слід віднести:

Роз'яснення ДПАУ «Щодо порядку дій у зв'язку з неможливістю своєчасного подання скарги про перегляд рішень контролюючих органів» від 05.03.2022 р. [23];

Повідомлення Мінфін України «Щодо подання та оприлюднення фінансової звітності у період дії воєнного стану або стану війни» від 11.03.2022р.;

Лист Державної податкової служби України «Основні новації, передбачені Законом України від 12.05.2022 №2260» від 27.05.2022 р.;

Роз'яснення Державної податкової служби України «Щодо здійснення державного контролю (нагляду) та спостереження у сфері ціноутворення» від 02.05.2022 р. [24];

Роз'яснення Міністерства фінансів України «Роз'яснення щодо застосування штрафних санкцій за несвоєчасну реєстрацію ПН/РК, складених за період 01 – 31 травня 2022 року» від 10.06.2022 р. [25];

Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 19.07.2022 р. №2435-IX [26].

Окрім війни, на організацію бухгалтерського обліку та оподаткування підприємств впливає діджиталіція та цифровізація, які спрощують цей процес. На підприємстві ведення бухгалтерського обліку автоматизовано з використанням програмного комплексу «BAS: Бухгалтерія».

Проведемо аналіз фінансово-економічного стану підприємства на основі фінансової звітності ПрАТ «Буковинапродукт», а саме форми №1 «Баланс», форми №2 «Звіт про фінансові результати» за 2020-2022 рр. (Додатки Д1-Д3).

Основні показники діяльності компанії ПрАТ «Буковинапродукт» за 2020-2022 роки представлено в Додатку Ж, табл. Ж.1.

За результатами табл. Ж1, у 2022 році ПрАТ «Буковинапродукт» отримав чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у сумі 6099 тис. грн, що на 3356,8 тис грн, або на 35,5% менше, ніж у 2020 році. За роки дослідження обсяги виробництва фруктових і овочевих соків на підприємстві збільшились на 82,8 тис. грн, або на 32,2%. Також зросло виробництво прянощів і приправ на 44,3 тис. грн, або на 632,9%. Однак, зменшилось виробництво інших видів перероблення та консервування фруктів та овочів на 39,3% і виробництво інших харчових продуктів – на 26,3%.

Значний вплив на фінансовий стан має достатній розмір активів і структура джерел, за рахунок яких вони формуються. У процесі господарської діяльності кількість і структура активів постійно змінюються. Оцінка динаміки майна дає інформацію про абсолютний і відносний приріст або зменшення майна, про зміну розміру окремих його видів. Вивчення змін у структурі власності та питомої ваги окремих видів у загальній чисельності населення створює певні можливості для вдосконалення виробничої, інвестиційної та фінансової діяльності, що впливає на швидкість обороту власності.

Проведемо горизонтальний і вертикальний аналіз майна підприємства (табл. 2.2). Розрахунки виконаємо за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» ПрАТ «Буковинапродукт» за 2020-2022 роки (Додаток Ж, табл. Ж2, Ж3).

Як бачимо з табл. ЖЗ, вартість майна зменшилась на 2048 тис. грн, або на 13,0 %, що свідчить про зниження майнового потенціалу підприємства. Відбулось це переважно за рахунок зменшення оборотних активів підприємства, які зменшились на 1353 тис. грн., або на 17,7%. При цьому необоротні активи зросли на 695 тис. грн, або на 16,9%.

В складі оборотних активів зменшились запаси підприємства на 1658 тис. грн, або на 29,7%, обсяги готової продукції – на 321 тис. грн, або на 10,7%, величина дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги – на 808 тис. грн., на 65,3%.

Горизонтальний аналіз джерел формування капіталу підприємства за 2020-2022 рр. показав, що на підприємстві у 2021-2022 роках мав місце непокритий збиток у сумі 762 тис. грн і 2176 тис. грн відповідно. За рахунок цього власний капітал зменшився на 2181 тис. грн. Зменшилась величина короткострокових кредитів в банку у 2022 році на 475 тис. грн, або на 19%. Зменшилась поточна кредиторська заборгованість з оплати праці на суму 80 тис. грн., або на 55,6%. В цілому пасиви підприємства зменшились на 2048 тис. грн, або на 13%.

В табл. Ж.4 представлено результати вертикального аналізу майна підприємства за досліджуваний період. Як бачимо, найбільшу частку у майні займають основні засоби. Станом на кінець 2022 року їх частка склала 39,0%. Також значною у майні є частка запасів – 28,6%, у тому числі готової продукції – 19,6%. Аналіз структурних змін показав, що на кінець 2022 року збільшилась частка необоротних активів на 9,5%, а запасів зменшилась на 6,8%. Зокрема, частка дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги зменшилась на 4,7%, при цьому частка іншої дебіторської заборгованості збільшилась на 4,9%.

Результати вертикального аналізу джерел формування капіталу ПрАТ «Буковинапродукт» за 2020-2022 роки показав, що найбільшу частку пасивів становить додатковий капітал – 74,5%. Значну частку становлять короткострокові кредити в банках - 14,7%, інші поточні зобов'язання – 6,1%, поточна кредиторська заборгованість з бюджетом – 5,3%. Відбулись структурні

зміни, зокрема, збільшилась частка додаткового капіталу на 9,8%, поточної кредиторської заборгованості з бюджетом – на 3,4%, інших поточних зобов'язань – на 2,5%.

Таким чином, за досліджуваний період майно підприємства скоротилось за рахунок оборотних активів, зокрема, запасів. В пасивах підприємства з'явився непокритий збиток (останні два роки). Відбулись структурні зміни як в активах, так і пасивах підприємства. Збільшилась частка необоротних активів за рахунок зменшення частки оборотних активів, зокрема, запасів. Серед джерел формування капіталу переважає резервний капітал.

Проведемо оцінку ліквідності балансу підприємства за 2020-2022 роки. У редакції наказу Міністерства економіки України № 1361 дається таке визначення: платоспроможність (ліквідність) – один з основних якісних показників діяльності підприємства, що визначає спроможність підприємства здійснювати платежі, розраховуватися з боргами в необхідному обсязі та в зазначений термін наявними у нього коштами або такими, які безперервно поповнюються за рахунок його діяльності [27].

Ліквідність балансу – це ступінь покриття зобов'язань підприємства його активами (платіжними засобами), строк перетворення яких у гроші відповідає строку погашення зобов'язань. Ліквідність балансу відображає можливість суб'єкта господарювання до швидкого перетворення активів у гроші для своєчасного і повного виконання зобов'язань. Якісна відмінність цього поняття від ліквідності активів полягає у тому, що ліквідність балансу відображає узгодженість обсягів і рівня ліквідності активів з обсягами і строками погашення зобов'язань, тоді як ліквідність активів оцінюється незалежно від інформації пасиву балансу [28].

В Додатку Ж, табл. Ж.6 представлено результати аналізу ліквідності балансу підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» за 2020 – 2022 рр. За даними табл. Ж.6 у 2022 році нестача високоліквідних оборотних активів для покриття найбільш термінових зобов'язань становила 486 тис. грн, а в 2022 році нестача збільшилась до 1096 тис. грн. За середньоліквідними оборотними активами

спостерігається також нестача платіжних засобів у сумі 1395 тис. грн у 2020 році і 1361 тис. грн – у 2022 році. Серед низьколіквідних є надлишок платіжних засобів, який зменшився з 5938 до 4674 тис. грн. В групі важколіквідних платіжних засобів у 2020 році є нестача на суму 3703 тис. грн, у 2022 році – на 2217 тис. грн. Таким чином, баланс підприємства всі роки дослідження не був абсолютно ліквідним у зв'язку з нестачею високоліквідних оборотних активів.

За даними табл. Ж.6 визначимо частку відповідних груп активів і пасивів у їх загальному підсумку, а потім проведемо розрахунок значення загального показника ліквідності станом на кінець двох років.

$$ЗЛП_{2020}=0,696.$$

$$ЗЛП_{2022}=0,773$$

Таким, чином, незначне підвищення загального показника ліквідності 0,696 у 2020 році до 0,773 у 2022 році у звітному вказує на позитивну динаміку рівня ліквідності балансу.

Проведемо оцінку типу фінансової стійкості підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» за 2020 – 2022 рр. (Додаток Ж, табл. Ж.7). Результати оцінювання виявили наступне:

у 2022 році порівняно з 2020 роком вартість запасів і поточних біологічних активів зменшилась на 1658 тис. грн. Однак, навіть це зменшення не змогло покрити нестачу власних оборотних коштів для формування запасів. Показники нестачі власних оборотних коштів зафіксовані всі роки дослідження: 2020 р. – 1883 тис. грн; 2021 р. – 1742 тис. грн, 2022 р. – 1711 тис. грн.;

отже, підприємство має ознаки нестійкого фінансового стану, що характеризується порушеннями платіжної дисципліни, збоями в надходженні грошових коштів, зниженням прибутковості діяльності підприємства. При цьому фінансова стійкість вважається допустимою, якщо виконуються такі умови:

вартість виробничих запасів і готової продукції дорівнює або перевищує суму короткострокових кредитів банків та інших позикових коштів, які беруть участь у формуванні запасів;

вартість незавершеного виробництва і витрат майбутніх періодів дорівнює або є меншою за суму власного оборотного капіталу [28, с.122].

Для ПрАТ «Буковинапродукт» ці умови виконуються, отож, фінансова стійкість підприємства є допустимою. За нестійкого фінансового стану зберігається можливість відновлення рівноваги платіжних засобів і платіжних зобов'язань за рахунок збільшення власних оборотних коштів, а також додаткового залучення довгострокових кредитів банків;

зниження коефіцієнта забезпеченості запасів власними оборотними коштами з 1,110 до 1,080, а також надлишку власних оборотних коштів на 1 грн запасів з 0,11 до 0,08 грн свідчить про негативну динаміку фінансової стійкості підприємства за критерієм достатності власних оборотних коштів для формування запасів і поточних біологічних активів.

Таким чином, підприємство ПрАТ «Буковинапродукт» є підприємством, яке працювало у 2021 – 2022 рр. зі збитками. Підприємство характеризує погіршення фінансового стану, зокрема, всі роки фінансовий стан був нестійким. Також баланс підприємства всі роки дослідження не був абсолютно ліквідним у зв'язку з нестачею високоліквідних оборотних активів.

Організація бухгалтерського обліку підприємства, у тому числі його фінансових результатів, передусім передбачає формування облікової політики, яка забезпечує ефективність обліку. Облікова політика стала реальним інструментом управління організацією, на основі якого може здійснюватися фінансове та податкове планування діяльності організації, що дозволяє істотно знизити податкове навантаження і підвищити гнучкість, оперативність і результативність управлінських рішень.

На підприємстві прийнято Наказ про облікову політику (Додаток Е), в якому зазначено, що на підприємстві використовується журнально-ордерна система обліку. В Наказі зазначається, що дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Також встановлено

межу суттєвості для статей фінансової звітності – 50 грн.

Що стосується статей переліку і складу статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) (пп. 11–14 НП(С)БО 16 «Витрати»), то вони відсутні в Наказі. Експерти зауважують, що «нацстандарти прямо не вимагають затверджувати ці питання в обліковій політиці — це питання переважно управлінської сфери. Водночас у судовій практиці затверджені підходи до калькулювання та розподілу загальновиробничих витрат іноді можуть слугувати належним доказом правомірності формування собівартості продукції [29-31].

Стосовно переліку і складу змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу на кожний об'єкт витрат (пп. 15–16 НП(С)БО 16), які теж відсутні в Наказі, то тут слід відмітити, що нацстандарти також прямо не вимагають затверджувати ці питання в обліковій політиці — це питання переважно управлінської сфери.

З початку 2023 року було внесено зміни до Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [32]. Положення було доповнено роз'ясненнями щодо формування первинних документів, як створені автоматично в електронній формі програмним забезпеченням інформаційно-комунікаційної системи. Такі документи застосовуються у бухгалтерському обліку за умови наявності накладеного електронного підпису чи печатки з дотриманням вимог законодавства про електронні документи та електронний документообіг. У разі складання та зберігання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку з використанням електронних засобів оброблення інформації підприємство зобов'язане за свій рахунок виготовити їх копії на паперових носіях на вимогу інших учасників господарських операцій, а також правоохоронних органів та відповідних органів у межах їх повноважень, передбачених законами. Копії первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку можуть бути вилучені у підприємства лише за рішенням відповідних органів, прийнятим у межах їх повноважень, передбачених законами. Обов'язковим є складання реєстру документів, що вилучаються у

порядку, встановленому законодавством. Вилучення оригіналів таких документів та реєстрів забороняється, крім випадків, передбачених кримінальним процесуальним законодавством [32].

Первинними документами, що підтверджують собівартість продукції, є документи, які підтверджують витрати щодо кожної статті калькуляції, включаючи виробничі та загальновиробничі витрати. Наприклад, витрати на матеріали та інші ТМЦ можуть підтверджуватися накладною, яка підтверджує передачу сировину, матеріали зі складу до цеху. Така накладна може складатися за формою М-111 або за іншою формою, зручнішою для підприємства, але за наявності усіх обов'язкових реквізитів, передбачених ст. 9 Закону про бухгалтерський облік. Можна використовувати накладні-вимоги, акти списання ТМЦ, лімітно-забірні картки та інші документи, що розробляються підприємством самостійно. Так само списуються всі ТМЦ, витрачені на виробничі та загальновиробничі цілі (мийні засоби, МШП, інструменти, запасні частини тощо).

Витрати на комунальні та інші послуги і роботи сторонніх організацій, здійснені з виробничими цілями, підтверджуються актами від постачальників робіт і послуг. Затвердженої форми таких актів немає, вона розробляється підприємствами самостійно. Витрати на амортизацію ОЗ підтверджуються відомостями нарахування амортизації, форма яких розробляється на підприємстві самостійно. Так само підтверджуються аналогічні загальновиробничі витрати за дебетом рахунку 91. Документом, що підтверджує правомірність застосування на підприємстві відповідного методу калькулювання собівартості продукції, є наказ про облікову політику підприємства або окремий наказ керівника.

Отже, вважаємо, що в Наказ про облікову політику підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» слід внести зміни, а, саме: доповнити документ відомостями що стосуються обліку витрат і собівартості продукції. Тобто, зазначити в Наказі:

- метод калькулювання собівартості продукції;
- статей переліку і складу статей калькулювання виробничої собівартості

продукції (робіт, послуг);

перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу на кожний об'єкт витрат.

2.2 Фінансовий облік виробництва і собівартості продукції та відображення їх у фінансовій звітності підприємства

Для обліку витрат виробництва використовують калькуляційні статті – утворюючий собівартість товарів різновид витрат. За допомогою розподілу виробленої продукції за такими статтями можна обчислити собівартість деталей окремих напівфабрикатів або готових до продажу товарів

Категорія «Сировина та матеріали» містить складові та додаткові компоненти для виготовлення товарів та здійснення виробничого процесу, МШП та покупні елементи для організації процесу виготовлення товарів. Категорія «Напівфабрикати власного виробництва» відноситься до попередньої категорії, і служить для відображення витрат на виробництво в умовах свого цеху напівфабрикатів. Окремим пунктом вважають придбані в інших компаній деталі та заготовки, а також замовлені послуги у інших осіб чи фірм.

В основну зарплату входить платня персоналу, що обслуговує обладнання, зарплата співробітників на виробництві. В основі обраної системи винагороди праці лежать встановлені фірмою відрядні виплати та оклади. На основі документів первинного характеру такі витрати вважаються прямими і становлять частину вартості готового товару. На первинних бланках важливо розмістити номер замовлення чи готового виробу спеціальним шифром. До додаткової зарплати відносять зазначені у договорі чи актуальним законодавством понаднормові платежі, винагороду за інновації, досягнення чи компенсацію за специфічні умови праці. До цієї категорії входять премії, надбавки, гарантійні

виплати, доплати, компенсації та інші типи.

Витрати на заготівлю та транспортування можуть бути позначені в окремому пункті під назвою «ТРЗ» або у вигляді підпункту іншої статті витрат. У першому випадку важливим є обсяг їх частки у витратах на інші елементи виробництва, а також наявність спеціального субрахунку для обліку таких витрат. «Транспортно-заготівельні витрати» демонструють вартість енергоресурсів, придбаних товарів та заготовок, сировини, базових та додаткових складових елементів [33].

Стаття «Енергія та паливо на технологічні цілі» стосується будь-яких вироблених компанією або отриманих від сторонніх організацій енергетичних ресурсів, які застосовують при наданні послуг, виробництві товарів або здійсненні робіт. Існує індивідуальна стаття «на технологічні цілі», призначена для позначення витрат на виробництвах енергоємного типу.

Стаття калькуляції «Соціальне страхування» служить для фіксації єдиної соціальної виплати додаткової і основної зарплати з виробництва. Важливо: ЄСВ може бути доданий до статті собівартості тільки при включенні до неї вихідних платежів.

Витрати «загальновиробничого характеру» зазначені у п. 15 НП(С)БО 16. До цього пункту допустимо додавати постійні чи змінні розподілені витрати загальновиробничого характеру, які формують собівартість виконаних робіт, наданих послуг чи вироблених товарів. Витрати на «експлуатацію та утримання обладнання» включають пов'язані з функціонуванням обладнання цехів витрати. До них відносять платежі на використання транспорту та підйомників, утримання, ремонт та амортизацію інструментів, цехового транспорту, обладнання, організацію робочих місць та інших матеріальних активів.

«Попутна продукція» є отриманою в єдиному технологічному процесі з цільовими виробами продукцію. Вироби такого типу відповідають технічним вимогам та використовуються для подальшої переробки чи продажу іншим компаніям [33].

Окремою статтею калькуляції, доданою до собівартості бракованого

товару, включають «Втрати внаслідок технічно неминучого браку». У цьому пункті фіксують обсяг технологічних втрат, витрати на корекцію браку та його собівартість. Стаття «Інші витрати» призначена для обліку тих витрат, що не належать до перерахованих вище категорій. Вони пов'язані з періодичним тестуванням якості комплектуючих, готових виробів, перевіркою на дотримання технічних умов чи відповідність встановленим законодавством та компанією вимогам.

Відображення інформації про витрати на виробництво і виходу продукції на ПрАТ «Буковинапродукт» здійснюється на рахунках 23 «Виробництво», 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут». За дебетом вказаних рахунків обліковуються витрати, за кредитом – їх списання.

Витрати на випуск продукції відображають в бухгалтерському обліку за видами виробництв на спеціально введених субрахунках до рахунку 23 «Виробництво»:

231 «Основне виробництво»;

232 «Допоміжні виробництва»;

До субрахунку 232 «Допоміжні виробництва» відкриті такі аналітичні рахунки: «Мінеральні води і оцет», «Макаронні вироби», «Хлібопекарня».

Для обліку витрат підприємство використовує клас 8 «Витрати за елементами» і клас 9 «Витрати діяльності».

Під час виробництва продукції на рахунку 23 накопичуються всі виробничі витрати:

Д-т 23 К-т 13 – амортизація устаткування та інших виробничих основних засобів – на підставі відомостей нарахування амортизації;

Д-т 23 К-т 20, 22, 26 – матеріальні витрати (сировина, інші матеріали, МШП, готова продукція, якщо вона знову направляється на переробку) – на підставі накладних-вимог, лімітно-забірних карток тощо;

Д-т 23 К-т 66 – витрати на оплату праці – на підставі розрахункових відомостей нарахування зарплати;

Д-т 23 К-т 65 – витрати на нарахування ЄСВ – на підставі розрахункових відомостей нарахування зарплати;

Д-т 23 К-т 63 – виробничі послуги сторонніх організацій (обслуговування обладнання, комунальні витрати, оренда виробничих приміщень тощо) – на підставі актів виконаних робіт, наданих послуг;

Д-т 23 К-т 91 – розподілені загальновиробничі витрати – на підставі бухгалтерської довідки.

У бухгалтерському обліку застосовується принцип нарахування та відповідності доходів і витрат (причому всіх без винятку) згідно зі ст. 4 Закону про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. У податковому обліку цей принцип діє лише для собівартості товарів, продукції, виконаних робіт, наданих послуг (п. 138.4 ПКУ). Отже, собівартість товарів, продукції, робіт та послуг відображається у складі витрат лише у момент їх реалізації – як у фінансовому, так і в податковому обліку, а відповідно й у фінансовій та податковій звітності.

У фінансовій звітності за формами, передбаченими НП(С)БО 1, собівартість реалізованих товарів, продукції, робіт та послуг відображається у звіті про фінансові результати у рядку 2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» одночасно з відображенням чистого доходу¹ від їх реалізації (рядок 2000 зазначеного звіту). Крім цього, згідно з п. 3.37 Рекомендацій №433, у розділі III звіту про фінансові результати наводять відповідні елементи операційних витрат (на виробництво і збут, управління й інші операційні витрати) за звітний період. При заповненні цього розділу використовують дані аналітичного обліку операційних витрат за елементами або дані синтетичного обліку на рахунках восьмого класу.

Проте, до цього розділу не включають собівартість продукції (робіт, послуг), що вироблена та спожита самим підприємством, а також собівартість реалізованих товарів та запасів (проведення Д-т 90, 943 К-т 28, 26, 27, 20, 22). Отже, у цьому розділі відображають лише витрати, фактично понесені у звітному періоді у зв'язку з виробництвом продукції, робіт та послуг, а також

адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати. Це обороти за дебетом рахунків 23, 92, 93 та 94 у розрізі елементів, при цьому обороти за дебетом рахунка 23 беруться лише у тій частині, що припадає на собівартість продукції, реалізованої у звітному періоді. Якщо підприємство веде облік витрат одночасно на рахунках класу 9 та класу 82, воно може використовувати дані рахунків класу 8 з урахуванням того, що витрати на виробництво (Д-т 23 К-т 80 — 84) наводяться у тій частині, що припадає на продукцію, реалізовану у звітному періоді.

В Додатку К, табл. К.1 наведено кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку витрат на ПрАТ «Буковинапродукт» за липень 2022 рік.

2.3 Управлінський облік виробництва і собівартості продукції на підприємстві

Управління витратами – це процес цілеспрямованого планування та контролю бюджету підприємства. Слугує зменшенню ризиків перевищення бюджету за допомогою точніших прогнозів майбутніх витрат. Ефективне управління витратами – шлях для досягнення високого економічного результату, а отже є невід’ємною частиною управління бізнесу(господарської діяльності). Система управління витратами дає можливість відстежувати, аналізувати, контролювати витрати підприємства, швидко отримувати та реагувати на критичні ситуації для поліпшення ефективності виробництва. У системі управління витратами виокремлюють три аспекти : функціональний, організаційний і мотиваційний (Додаток Л, рис. Л.1) [34].

Аналізуючи витрати підприємства, є можливість дослідити доцільність і раціональність їх здійснення та визначити фактори, які на них впливають, резерви зниження витрат та їх напрями оптимізації; забезпечити інформаційну базу для планування та прийняття рішень. Елементи процесу управління витратами (Додаток Л, рис. Л.2). Управління витратами тісно пов’язане з

менеджментом та економікою, поєднує в собі риси операційного та фінансового менеджменту з метою оптимізації витрат та максимізації успішної діяльності українських бізнесменів [35]. В умовах економічної кризи досягнення бажаного ефекту при найменшому задіяні ресурсів підприємства залежить від обраних методів управління витратами, що являє їх зниження.

Виходячи з зарубіжного досвіду в нашій країні дієві такі методи для аналізу витрат (Додаток Л, табл.Л.1).

Чітко розроблена система управління витратами регулює раціональне та ефективне використання ресурсів, оцінює альтернативи продукції та обладнання та приймає управлінські рішення щодо кожного аспекту для забезпечення ефективного виробництва. У сучасному світі умови ведення бізнесу характеризуються глобалізацією, інтеграцією та комп'ютеризацією всіх сфер діяльності, що вимагає від менеджерів відповідних та ефективних планів дій щодо стратегії розвитку компанії. Українські бізнесмени навчаються на досвіді зарубіжних колег, але стикаються з певними перешкодами на шляху досягнення хороших результатів.

Удосконалення системи управління витратами в Україні має забезпечити перевагу забезпечення менеджерів наступною інформацією:

- прийняття управлінських рішень щодо їх економічних наслідків;
- контроль витрат за нормативами;
- розробка економічної стратегії;
- кошторис;
- кошторис витрат структурних частин підприємства;
- прийняття рішень щодо необхідності виробництва певної продукції.

В складних умовах для забезпечення ефективного функціонування компанії потрібно орієнтуватись на оптимізацію власних витрат за рахунок: підвищення технологічного рівня виробництва, зміна обсягів продукції, розширення асортименту, аналіз дефектів на виробництві, зниження собівартості виробів, вдосконалення системи обліку [36]. Тому витрати підприємства необхідно аналізувати на основі методичних вказівок для забезпечення

оптимізації виробничих процесів, пошуку найкоротших шляхів для визначення стратегії управління витратами.

На сьогодні в сфері управління витратами виробництва та фінансовими показниками діяльності українських підприємства існують такі проблеми :

- переорієнтувати вітчизняну теорію та набутий досвід на вирішення нових завдань у сфері управління підприємством;
- нові системи одержання інформації про витрати, застосовувати нові підходи до калькулювання собівартості, аналізу фінансових показників, а також методів контролю та прийняття управлінських рішень [37].

Зарубіжні методи управління витратами для бізнесу, які можна використати для допомоги контролю та підтримки витрат в необхідних межах (Додаток Л, рис. Л.3).

Насамперед, аспекти управління витратами сучасних українських підприємств залежать від обраних методів та їх оптимального поєднання. Попри численні розробки аспектів, методів та практичні рекомендації, міжнародний досвід з управління витрат в Україні згідно статистичних даних 26 відсотків промислових підприємств є збитковими. Наведемо переваги управління витратами (Додаток Л, рис. Л.4) [38].

Ведення будь-якого виду діяльності супроводжується проблемами та ризиками, але управління витратами є основною складовою, яка сприяє успіху. Формування ефективної системи управління витратами дає змогу досягти оптимальної економії ресурсів не змінюючи показники якості продукції та забезпечити стабільні показники рівня рентабельності підприємства на ринку [39]. Українським компаніям необхідно враховувати не лише внутрішні, а й зовнішні фактори економічного середовища, щоб досягти успішної діяльності та зосередитися на стратегічних цілях організації.

Таким чином, цільова функція обліку витрат на виробництво, полягає у виявленні та усуненні недоліків організації виробництва та матеріально-технічного забезпечення та спрямована на максимальну економію матеріальних і трудових витрат, підвищення продуктивності праці. Доцільним було б

запровадження фіксування у спеціальних журналах на ПрАТ «Буковинапродукт» фактичної завантаженості окремих апаратів та обладнання, щоб можна було оцінити рівень ефективності їх використання. Окрім того, це дало б змогу більш чітко і точно визначити фактичну участь конкретних видів обладнання у виробництві конкретних видів виробів, що в подальшому дозволило розглянути години праці основного виробничого обладнання в якості бази розподілу загальновиробничих витрат. Фіксація виробничих активів і запуску сировини та основних матеріалів на виробництво і вихід півфабрикатів і готової продукції з виробництва за кожну зміну створили б умови для залучення до аудиту результатів виробництва не тільки спеціалістів економічних і технологічних служб, а й безпосередніх виробників: майстрів, бригадирів і навіть робітників [40, с. 57]. Для цього в первинних документах ПрАТ «Буковинапродукт», в яких б фіксувалися дані про фактичний обсяг витрат сировини: основних матеріалів за кожну зміну і виходу продукції, необхідно передбачити реквізити (норми, позиції) для відображення в них нормальних даних.

Висновки до розділу 2

1. Об'єктом дослідження є процеси, пов'язані з обліком фінансових результатів діяльності підприємства ПрАТ «Буковинапродукт», яке виготовляє консервовані томати, огірки, овочеві і фруктові соки, джеми, варення, повидло. Всього понад 60 найменувань консервованої продукції. За досліджуваний період, підприємство два роки працювало за збитками. Підприємство характеризує погіршення фінансового стану, зокрема, всі роки фінансовий стан був нестійким. Також баланс підприємства всі роки дослідження не був абсолютно ліквідним у зв'язку з нестачею високоліквідних оборотних активів.

2. Підприємство ПрАТ «Буковинапродукт» веде бухгалтерський облік за журнально-ордерною формою. Досліджено, що в Наказі про облікову політику

на підприємстві не зазначено статті переліку і складу статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) (пп. 11–14 НП(С)БО 16 «Витрати»), а також перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу на кожний об'єкт витрат. Вважаємо, що в Наказ про облікову політику підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» слід внести зміни, а саме: доповнити документ відомостями що стосуються обліку витрат і собівартості продукції. Тобто, зазначити в Наказі: метод калькулювання собівартості продукції; статей переліку і складу статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг); перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу на кожний об'єкт витрат. З початку 2023 року було внесено зміни до Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку Первинними документами, що підтверджують собівартість продукції, є документи, які підтверджують витрати щодо кожної статті калькуляції, включаючи виробничі та загальновиробничі витрати.

3. Відображення інформації про витрати на виробництво і виходу продукції на ПрАТ «Буковинапродукт» здійснюється на рахунках 23 «Виробництво», 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут». За дебетом вказаних рахунків обліковуються витрати, за кредитом – їх списання. Витрати на випуск продукції відображають в бухгалтерському обліку за видами виробництв на спеціально введених субрахунках до рахунку 23 «Виробництво»:

231 «Основне виробництво»;

232 «Допоміжні виробництва»;

До субрахунку 232 «Допоміжні виробництва» відкриті такі аналітичні рахунки: «Мінеральні води і оцет», «Макаронні вироби», «Хлібопекарня». Для обліку витрат підприємство використовує клас 8 «Витрати за елементами» і клас 9 «Витрати діяльності».

4. У фінансовій звітності підприємства за формами, передбаченими НП(С)БО 1, собівартість реалізованих товарів, продукції, робіт та послуг

відображається у звіті про фінансові результати у рядку 2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» одночасно з відображенням чистого доходу¹ від їх реалізації (рядок 2000 зазначеного звіту). Крім цього, згідно з п. 3.37 Рекомендацій №433, у розділі III звіту про фінансові результати наводять відповідні елементи операційних витрат (на виробництво і збут, управління й інші операційні витрати) за звітний період. При заповненні цього розділу використовують дані аналітичного обліку операційних витрат за елементами або дані синтетичного обліку на рахунках восьмого класу.

5. В роботі систематизовані основні складові організації системи обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції, а також основні елементи облікової політики підприємства ПрАТ «Буковинапродукт», що істотно впливають на процес обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції. Досліджені також окремі пропозиції щодо вдосконалення обліку витрат на виробництво. Встановлено, що якісна організація системи обліку витрат на виробництво та формування виробничої собівартості продукції є важливою складовою інформаційного забезпечення управління, насамперед в частині ціноутворення, планування виробничої про-грами та відповідно впровадження політики оптимізації витрат виробництва. Таке складне завдання може бути якісно вирішене лише за умови врахування особливих характеристик кожного окремого підприємства, що має бути враховано в процесі формування облікової політики кожного виробничого підприємства.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА І СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Економічний аналіз витрат виробництва і собівартості продукції підприємства та напрями його удосконалення в системі управління

Собівартість продукції є одним із вирішальних факторів і показників рентабельності, які впливають на прибуток підприємства. За даними державного комітету статистики України у 2022 році всього у галузі перероблення та консервування фруктів і овочів господарювало 630 суб'єкти підприємства, з них - 49% юридичних осіб та 51% - фізичних осіб-підприємців (табл. М.1), додаток М.

Аналіз динаміки розвитку суб'єктів господарювання в цілому свідчить про деяке зменшення в останні роки кількості як підприємств – юридичних осіб, так і фізичних осіб-підприємців. Причому, найменша чисельність діючих в галузі підприємств була в 2016 році – 532 одиниць.

Аналізуючи тенденції обсягів виробництва плодоовочевої консервної продукції за суб'єктами господарювання у період 2010-2022 років, можна спостерігати щорічну позитивну динаміку виробництва як за підприємствами, так і фізичними особами-підприємцями (табл. 3.2). Так, обсяги продукції у вартісному виразі в цілому по галузі збільшилися з 8,64 млрд. грн. у 2010 р. до 25,1 млрд. грн. на кінець 2022 р. Частка виробленої продукції фізичними особами-підприємцями досить мала, але до 2021 року збільшилась до 1,8%. У 2022 році намітилося скорочення обсягів виробленої продукції ФОПами до 0,21 млрд. грн. (див. дод. М).

Від галузевих особливостей та асортименту плодоовочевої консервованої продукції залежить методика бухгалтерського обліку і контролю витрат

виробництва продукції, склад і структура калькуляційних статей витрат та способи калькулювання собівартості готової продукції.

Специфічні особливості плодоовочевої консервної галузі, які безпосередньо чи опосередковано впливають на побудову та раціональне ведення обліку і здійснення контролю розкриті у Додатку М1, таблиці М1.1.

Оскільки плодоовочева консервна промисловість є однією з найбільш матеріаломістких галузей, то в умовах обмеженості ресурсів важливе значення має раціональне їх використання. Резервом економії ресурсів є використання зворотніх відходів як вторинної сировини [42].

Для достовірної калькуляції собівартості продукції на переробних плодоовочевих консервних підприємствах важливе значення має обґрунтована та достовірна оцінка зворотніх відходів для відображення їх в обліку. Згідно діючих стандартів бухгалтерського обліку, саме такі відходи визнаються активами, якщо їх вартість можна достовірно оцінити. В залежності від напрямів використання зворотніх відходів в бухгалтерському обліку можливе застосування двох методів їх оцінки – за справедливою вартістю або за вартістю можливого використання. Організація обліку зворотніх відходів повинна базуватися на економічно обґрунтованому визначенні об'єктів обліку, обов'язковому оприбуткуванню та чіткому обліку руху і ефективному їх використанню, обліку їх процесу переробки чи реалізації без переробки, науково обґрунтованій оцінці відходів та впливу їх вартості на собівартість продукції, формування додаткових витрат при необхідності їх зберігання.

В Додатку М2 наведені статистична звітність форма «Структурне обстеження підприємства» ПрАТ «Буковинапродукт» за 2020 і 2022 рр.

Проведемо аналіз витрат на виробництво на підприємстві ПрАТ «Буковинапродукт» на 2020 – 2022 рр. (рис. 3.1).

Дані рис. 3.1 свідчать, що темпи зниження собівартості реалізованої продукції на підприємстві практично такі ж, як і темпи зниження чистого доходу від реалізації продукції. У 2021-2022 рр. величина собівартості реалізованої продукції практично співпадає з величиною чистого доходу від реалізації

продукції. Така ситуація практично веде до прогнозованих збитків. Різниця між показниками практична незначна. А доходів від фінансової та інвестиційної діяльності підприємство немає.

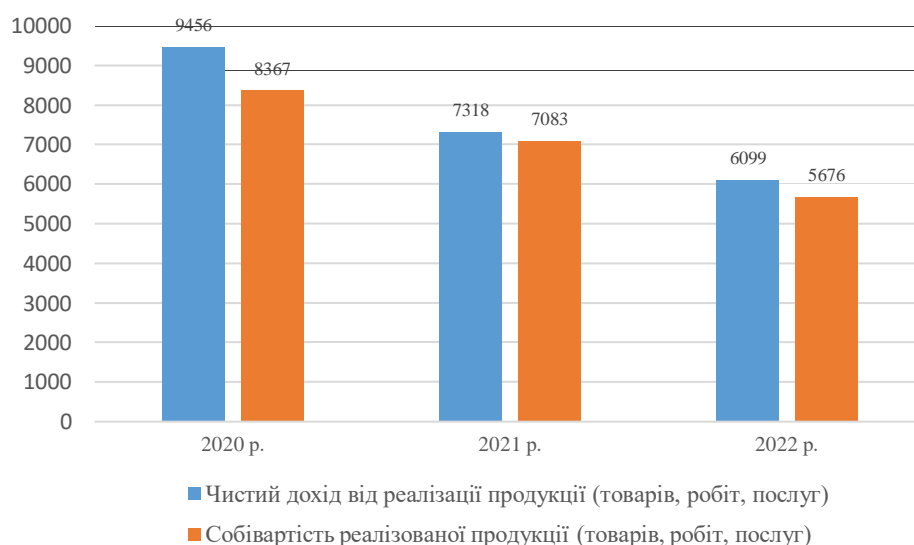


Рис. 3.1 Динаміка чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на ПрАТ «Буковинапродукт» у 2020-2022 рр.

В табл. М.3 представимо результати аналізу витрат підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» у 2020-2022 рр., (Додаток М).

Загальні витрати господарської діяльності ПрАТ «Буковинапродукт» у 2022 році склали 10844 тис. грн. У порівнянні з 2020 роком це зменшення на 12,6%, порівняно з 2021 роком – збільшення на 3,0%. У структурі витрат значну частину становить собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), яка у 2022 році склала 5676 тис. грн. Це на 32,2% менше порівняно з 2020 роком і на 19,9% - порівняно з 2021 роком. За роки дослідження збільшились адміністративні витрати і витрати на збут. Інші операційні витрати зменшились у 2021 році на 15,1% порівняно з 2020 роком. У 2022 році величина інших операційних витрат знову зросла на 20,5%.

На рис. 3.2 представлено структуру витрат підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» в динаміці.

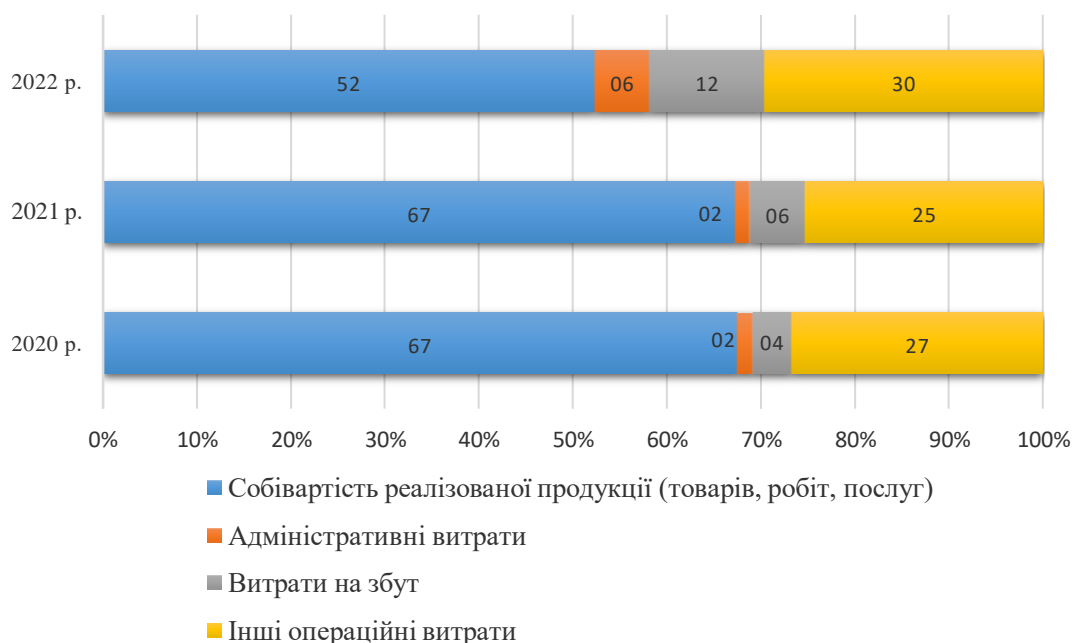


Рис. 3.2. Структура витрат підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» в 2020-2022 рр.

Проведемо аналіз витрат операційної діяльності ПрАТ «Буковинапродукт» за 2020-2022 рр. в розрізі таких елементів витрат:

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

В табл. 3.4. представимо динаміку витрат операційної діяльності ПрАТ «Буковинапродукт» у 2020-2022 рр., (див. дод. Т.2). Дослідження операційних витрат підприємства виявили, що матеріальні витрати становлять у 2022 році найбільшу частку 53,8%. Також значну частку складають витрати на оплату праці та інші операційні витрати – 20,9% і 15,3%. Частка відрахувань на соціальні заходи у 2022 році склала 4,6%, а амортизація – 6,2%.

Вважаємо за необхідне здійснювати деталізоване групування витрат за статтями калькуляції, яке залежить від технології виробництва та виду продукції, що дозволить здійснювати оперативний контроль за витратами та формуванням собівартості продукції [42]. Встановлення переліку та складу

статей калькулювання виробничої собівартості плодоовочевої консервної продукції повинно бути регламентовано обліковою політикою з врахуванням особливостей технології й організації виробництва галузі, а їх виготовлення здійснюється на основі затверджених рецептур, компоненти та питома вага яких повинні суворо дотримуватися [43].

У відповідності до НП(С)БО 16 «Витрати» та Методичних рекомендації щодо формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, №373, рекомендовані статті калькуляції наведені у Додатку Н, табл. Н.1.

Для проведення факторного аналізу собівартості готової продукції проведемо дослідження різних методик аналізу [43-47]. Для аналізу собівартості продукції підприємства проаналізуємо питомі витрати за основними видами продукції досліджуваного підприємства (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Аналіз собівартості продукції ПрАТ «Буковинапродукт»

Вид продукції	Одиниця вимірювання	Собівартість одиниці продукції, грн.		Випуск продукції, тис. л		Випуск продукції, млн. грн		Структура, частка одиниці	
		2020 р.	2022 р.	2020 р.	2022 р.	2020 р.	2022 р.	2020 р.	2022 р.
Сік томатний	л	110	90	3200	2800	352	252	0,5981	0,5534
Огірки консервовані	л	230	280	800	560	184	156,8	0,1495	0,1107
Сік березовий	л	150	190	1350	1700	202,3	323	0,2523	0,3360
Всього:	-	-	-	5350	5060	738,3	731,9	1,0000	1,00000

Факторна модель обсягу виробництва з урахуванням структури.

$$ВП = \sum_{i=1}^n C_i \cdot B_i = \sum_{i=1}^n C_i \cdot PB_i \cdot B_{заг} \quad (3.1)$$

де C_i - собівартість i -ого виду продукції, грн/л,

B_i – обсяг виробництва i -ого виду продукції, л,

$B_{заг}$ – загальний обсяг виробництва продукції, л;

PB_i – питома вага i -ого виду продукції.

Факторна модель відноситься до змішаних. До неї можна застосувати спосіб ланцюгових підстановок та абсолютних різниць.

Розрахуємо вплив факторів способом абсолютних різниць.

Зміна випуску продукції у грошовому вираженні через зміну:
випуску продукції у натуральному вираженні:

$$\Delta ВП(В_{\text{заг}}) = \Delta В_{\text{заг}} \cdot \sum_{i=1}^n C_i \cdot P B_i = -40,0 \text{ млн. грн.};$$

$$\Delta ВП(C_i) = 28,4 \text{ млн. грн};$$

$$\Delta ВП(P B_i) = 5,1 \text{ млн. грн.}$$

Зробимо перевірку:

$$\Delta ВП(В_{\text{заг}}) + \Delta ВП(C_i) + \Delta ВП(P B_i) = -40,0 + 28,4 + 5,1 = -6,5 \text{ млн. грн}$$

$$\Delta ВП = 731,8 - 738,3 = -6,5 \text{ млн. грн.}$$

Таким чином, зменшення обсягу виробництва в натуральному обсязі обумовило скорочення обсягу виробництва у вартісному на 40,0 млн. грн., ціновий фактор і структура сприяли його зростанню відповідно на 28,4 млн. грн. і 5,1 млн. грн.

Таким чином, в управлінському обліку необхідно формувати інформацію щодо створення можливостей для: об'єктивної оцінки доцільності закупок, що проводяться; складання графіка оптимального ритму постачання та структури заготовлюваних ресурсів; раціональності доставки ресурсів та їх ефективного зберігання; визначення розміру доцільних запасів матеріальних ресурсів, їх цільового відпуску у виробництво та ефективного використання у кожному центрі відповідальності, своєчасне виявлення непотрібних підприємству ресурсів та їх реалізація.

3.2 Удосконалення обліку виробництва і собівартості продукції за умов застосування цифрових систем і технологій на підприємстві

В сучасних умовах ведення бухгалтерського обліку без комп'ютерної обробки даних практично неможливе. Ефективність управління суб'єктом господарювання значною мірою визначається якістю інформаційної бази та

ретельністю обробки облікової інформації. Теорія і практика інформаційних систем обліку на підприємствах досліджені в працях різних науковців і практиків [48-52].

На підприємстві ПрАТ «Буковинапродукт» ведення бухгалтерського обліку автоматизовано за допомогою програмного комплексу «BAS: Бухгалтерія».

В програмі «BAS: Бухгалтерія» автоматизовано відображення таких господарських операцій, пов'язаних з виробничою діяльністю організації:

надходження виробничих запасів і послуг сторонніх організацій, що відносяться на витрати виробництва;

передача запасів у виробництво;

оприбуткування на склад готової продукції і напівфабрикатів;

відображення послуг, наданих власним виробничим підрозділам;

розрахунок фактичної собівартості продукції (робіт, послуг);

реалізація продукції (напівфабрикатів, послуг) власного виробництва;

надання послуг стороннім замовникам;

облік переробки давальницької сировини [48].

Для відображення виробничих документів в «*Параметрах обліку*» на закладці «*Виробництво*» повинен бути включений прапор «*Ведеться виробнича діяльність*».

Виробнича діяльність відображається у програмі таким чином:

протягом місяця витрати, пов'язані з виробничою діяльністю, відображаються на рахунках обліку витрат. Причому запаси, які використовуються у виробництві продукції (наданні послуг), спочатку повинні бути оприбутковані на склад; тільки після цього їх можна буде передати у виробництво. Облік виробничих витрат ведеться в розрізі номенклатурних груп.

готова продукція (напівфабрикати) по мірі готовності оприбутковується на склад за плановою собівартістю. Облік випуску ведеться також в розрізі номенклатурних груп;

відображаються факти надання послуг власним підрозділам і стороннім замовникам;

в кінці місяця за даними інвентаризації зазначаються залишки незавершеного виробництва [49].

Завершальною операцією місяця у виробничому процесі є розрахунок фактичної собівартості випущеної продукції (напівфабрикатів, послуг). При цьому виробничі витрати, накопичені в рамках номенклатурної групи, розподіляються в собівартість продукції (напівфабрикатів, послуг), випущеної в рамках цієї самої номенклатурної групи; крім того, у собівартість продукції (напівфабрикатів, послуг) включаються загальновиробничі витрати і втрати від браку.

До першої завершальної операції місяця слід встановити настройки облікової політики організації, що впливають на розрахунок собівартості та відображення витрат виробничої діяльності:

способи розподілу виробничих витрат для послуг, що надаються стороннім контрагентам і власним підрозділам;

способи розподілу непрямих витрат;

спосіб розрахунку собівартості виробництва (якщо відповідно до настройок облікової політики послідовність закриття рахунків витрат при багатопередільному виробництві задається вручну, слід встановити порядок підрозділів за допомогою документа Встановлення порядку підрозділів для закриття рахунків) [50].

Податковий облік виробничих запасів і витрат ведеться в розрізі податкових призначень. Податкові призначення виробничих запасів і витрат визначаються таким чином:

податкове призначення покупних виробничих запасів зазначається під час їхнього придбання;

податкове призначення продукції, напівфабрикатів і послуг власного виробництва не зазначається явно в документах випуску, а визначається номенклатурною групою випуску;

під час списання запасів у виробництво зазначається їхнє податкове призначення в момент списання. Податкове призначення продукції, для виробництва якої списуються запаси, визначається номенклатурною групою, зазначеною в документі списання. Податкове призначення запасів повинно збігатися з податковим призначенням номенклатурної групи. Якщо запаси використовуються не в тому виді діяльності, для якого були придбані, до списання у виробництво має бути введено документ *«Зміна податкового призначення запасів»*. Виняток становлять запаси податкового призначення пропорційно оподатковувана ПДВ: їх можна використовувати у виробництві продукції будь-якого податкового призначення.

До реєстрації першої виробничої операції потрібно визначити податкові призначення номенклатурних груп, за якими буде відображатися випуск продукції.

У конфігурації не передбачено відображення випуску продукції негосподарського призначення.

Якщо вироблена продукція використана не у господарській діяльності, її рух потрібно відобразити наступними документами:

Документ випуску продукції;

Документ *«Закриття місяця»*;

Документ *«Зміна податкового призначення запасів»*;

Документ списання на негосподарську діяльність.

Автоматизація обліку процесу виробництва і собівартості продукції в системі «BAS: Бухгалтерія» вимагає відповідних налаштувань параметрів системи. Підсистема «Виробництво» налаштовується командою: *меню «Головне» — «Налаштування» — «Параметри обліку»* (Додаток П, рис. П.1).

Розрахунок фактичної собівартості в бухгалтерському обліку проводиться регламентною операцією *«Розрахунок і коригування собівартості продукції (послуг)»* в документі *«Закриття місяця»*. Розрахунок здійснюється з урахуванням початкових залишків незавершеного виробництва, фактичних

витрат виробництва звітнього періоду, залишків незавершеного виробництва на кінець звітнього періоду, зазначених у документі «*Інвентаризація НЗВ*».

Розрахунок проводиться у кілька етапів:

визначення порядку переділів;

розрахунок собівартості продукції і напівфабрикатів за прямими витратами основного і допоміжного виробництва за кожним переділом;

розподіл загальновиробничих витрат;

розрахунок собівартості продукції і напівфабрикатів з урахуванням розподілу загальновиробничих витрат;

коригування планової вартості продукції і напівфабрикатів до фактичної вартості [51].

Визначення порядку переділів

Переділом називається етап виробництва, що закінчується одержанням готового продукту, який може бути відправлено у наступний переділ або реалізовано. В якості об'єкта калькулювання виступає випуск кожного окремого переділу.

Конфігурація підтримує два способи завдання порядку переділів, які встановлюються в обліковій політиці з бухгалтерського обліку:

вручну (по підрозділах);

автоматично (по переділах).

Спосіб розрахунку собівартості виробництва вручну (по підрозділах)

Спосіб розрахунку собівартості виробництва за підрозділами передбачає ручне встановлення порядку переділів. В цьому випадку в якості переділу сприймається кожен підрозділ і всі пов'язані з ним номенклатурні групи.

Задається порядок підрозділів за допомогою документа «*Встановлення порядку підрозділів для закриття рахунків*» (доступний з *Облікової політики* з закладки «*Переділи*» за посиланням «*Порядок підрозділів для закриття рахунку 23*») (Додаток П, рис. П.2). Встановлюваний порядок починає діяти з дати документа.

Спосіб розрахунку собівартості виробництва автоматично (по переділах)

Спосіб розрахунку собівартості виробництва за переділами передбачає автоматичний розрахунок порядку переділів. В цьому випадку в якості переділу сприймається випуск одного підрозділу за однією номенклатурною групою.

Під час розрахунку порядку переділів проводиться аналіз витрат і випуску за кожним переділом. Перший номер встановлюється тим переділам, витрати яких не випускалися в інших переділах. Другий номер встановлюється тим переділами, витрати яких були випущені на першому переділі. Тощо.

Розрахунок витрат зустрічного випуску та собівартості продукції, списаної на власні потреби

У деяких випадках можуть виникнути ситуації «закільцьованості»:

- випуск зустрічних послуг виробничими підрозділами один одному;
- списання продукції, випущеної виробничим підрозділам, на власні потреби цього ж підрозділу.

У таких випадках порядок переділів визначає користувач. У реєстрі відомостей «*Зустрічний випуск продукції, послуг*» (доступний з «*Облікової політики*» з закладки «*Переділи*» за посиланням «*Зустрічний випуск продукції (послуг)*») вказується, випуск якої продукції у якомусь підрозділі і за якою номенклатурною групою вимагає перерахунку собівартості іншого переділу, так як в цьому переділі випущена продукція виступала як витрати. Спосіб розрахунку собівартості зустрічного випуску продукції і послуг встановлюється для конкретної організації і періоду дії. Для коректного розрахунку собівартості зустрічного випуску вартість списання матеріально-виробничих витрат повинна розраховуватися за методом ФІФО, а для розрахунку собівартості виробництва використовуватися автоматичне визначення порядку переділів.

Коригування фактичної вартості номенклатури

Для організацій використовують спосіб списання матеріально-виробничих витрат (МВВ) «За середньою», протягом звітного періоду списання МВВ здійснюється за середньою ковзною.

Після виконання регламентної операції «Коригування фактичної вартості номенклатури» створюються коригувальні проводки, які доводять розрахунок вартості списання МВВ до середньої зваженої.

Розрахунок собівартості продукції, напівфабрикатів, робіт і послуг за прямими витратами виробництва

Згідно з порядком переділів перебираються всі обороти рахунків, що відображають прямі витрати основного і допоміжного виробництва (231, 232). Сума виробничих витрат підрозділу і номенклатурної групи включається в собівартість випуску цього підрозділу з цієї номенклатурної групи. Якщо випуск складається з декількох номенклатурних позицій, то сума витрат розподіляється пропорційно плановій собівартості випуску кожної номенклатурної позиції. За допомогою коригувальних проводок цей розрахунок відображається в обліку.

Для того щоб автоматичний розрахунок вийшов коректним, виробнича діяльність кожного підрозділу по кожній номенклатурній групі повинна бути відображена у вигляді виробничих витрат (документи «Вимога накладна», «Надходження товарів і послуг» (послуги), «Нарахування зарплати» тощо) з одного боку та випуску готової продукції (документ «Звіт виробництва за зміну») і залишків незавершеного виробництва (документ «Інвентаризація незавершеного виробництва»), з іншого боку. Якщо цей принцип буде порушено, то документ «Закриття місяця» видасть повідомлення про відсутність бази розподілу виробничих витрат, і собівартість буде розраховано некоректно.

Розподіл загальновиробничих витрат

Загальновиробничі витрати розподіляються до складу витрат основного і допоміжного виробництва по номенклатурних групах (у розрізі яких ведеться облік на рахунках 231 «Основне виробництво» і 232 «Допоміжні виробництва»).

Залежно від специфіки виробничої діяльності підприємства при розподілі загальновиробничих витрат можуть застосовуватися різні бази розподілу.

База розподілу витрат встановлюється в реєстрі відомостей «Методи розподілу непрямих витрат організацій» (доступний з «Облікової політики» з

закладки «Загальновиробничі витрати» за посиланням «Методи розподілу непрямих витрат») (Додаток П, рис. П.3).

Тут в колонці «Спосіб розподілу» можна вибрати один з таких методів розподілу:

«Обсяг випуску» — в якості бази розподілу використовується кількість випущеної в поточному місяці продукції, наданих послуг;

«Планова собівартість» — в якості бази розподілу використовується планова вартість випущеної в поточному місяці продукції, наданих послуг;

«Оплата праці» — в якості бази розподілу використовується сума витрат, відображених на статтях витрат з видом «Оплата праці»;

«Матеріальні витрати» — в якості бази розподілу використовується сума витрат, відображених на статтях з видом «Матеріальні витрати».

«Прямі витрати» – в якості бази розподілу використовується сума витрат, відображених на статтях прямих витрат виробництва;

«Окремі статті прямих витрат» – в якості бази розподілу використовується сума витрат, відображених на статтях прямих витрат, об'єднаних в довільний список. Списки статей витрат, включених до бази розподілу непрямих витрат, зберігаються в однойменному довіднику.

Для загальновиробничих витрат можна встановлювати спосіб розподілу з точністю до підрозділу та статті витрат. Це може знадобитися, коли для різних видів витрат необхідне застосування різних способів розподілу.

Якщо для всіх загальновиробничих витрат необхідно встановити один загальний спосіб розподілу, то під час установки способу розподілу не треба вказувати рахунок витрат, підрозділ і статтю витрат.

Аналогічно — не вказуючи підрозділ — можна встановити загальний спосіб розподілу для всіх витрат, що враховуються по одному підрозділу.

Під час встановлення способу розподілу в реєстрі відомостей «Способи розподілу статей витрат організації» зазначається дата, починаючи з якої використовується спосіб розподілу. Якщо, починаючи з певного періоду, необхідно змінити спосіб розподілу витрат, то в реєстр відомостей вводиться

новий запис, в якому зазначаються новий спосіб розподілу і дата, починаючи з якої слід застосовувати новий спосіб.

Постійні загальновиробничі витрати розподіляються у відповідності до нормальної потужності підрозділів. Ознака того, чи є витрата постійною встановлюється в довіднику «*Статті витрат*» (меню «*Довідники*» — «*Доходи і витрати*» — «*Статті витрат*»). У реєстрі відомостей «*Показники при нормальній потужності*» для кожного підрозділу організації можна задати базу розподілу і суму постійних витрат. Під час розрахунку собівартості випущеної продукції, витрати, понад нормальну потужність, будуть віднесені на собівартість реалізованої продукції (рахунок 901).

Коригування планової вартості продукції і напівфабрикатів до фактичної вартості

Надходження та списання продукції та напівфабрикатів, вироблених протягом поточного звітного періоду, відображається за плановими цінами. Тому після розрахунку фактичної собівартості виробництва необхідно відобразити надходження і списання продукції та напівфабрикатів за фактичною вартістю. Для цього створюються коригувальні проводки.

Таким чином, на підприємстві запроваджена автоматизована форма ведення бухгалтерського обліку на платформі «BAS: Бухгалтерія», яка забезпечує комп'ютеризацію обліку витрат підприємства в цілому, що потрібно для формування фінансової звітності. Що стосується питань автоматизації стосовно визначення собівартості продукції, то тут ще багато операцій здійснюється вручну. Завдання обліку собівартості продукції тісно пов'язано з управлінським обліком, який взагалі не автоматизований на підприємстві. Типовою помилкою при автоматизації діяльності підприємства є об'єднання управлінського та бухгалтерського обліків. Однак, тут потрібно розуміти, що бухгалтерський облік є процесом регламентованим, правила якому задає держава. Щодо управлінського обліку, то це облік для власника та ТОП-менеджменту, щоб приймати правильні управлінські рішення на перспективу. Саме управлінський облік дає можливість бачити реальний прибуток —

собівартість та маржу. Тому вважаємо, що керівництво підприємства повинно поставити завдання щодо автоматизації управлінського обліку. Це допоможе виявити слабкі місця на підприємстві, реально визначити джерела втрат підприємства і добитись прибутковості його діяльності.

Висновки до розділу 3

1. Собівартість продукції є одним із вирішальних факторів і показників рентабельності, які впливають на прибуток підприємства. За даними державного комітету статистики України у 2022 році всього у галузі перероблення та консервування фруктів і овочів господарювало 630 суб'єкти підприємства, з них - 49% юридичних осіб та 51% - фізичних осіб-підприємців. Обсяги реалізованої продукції у вартісному виразі в цілому по галузі збільшилися з 8,64 млрд. грн. у 2010 р. до 25,1 млрд. грн. на кінець 2022 р. Частка виробленої продукції фізичними особами-підприємцями досить мала - 1,8% від загального обсягу.

2. Плодоовочева консервна промисловість є однією з найбільш матеріаломістких галузей. Від галузевих особливостей та асортименту плодоовочевої консервованої продукції залежить методика бухгалтерського обліку і контролю витрат виробництва продукції, склад і структура калькуляційних статей витрат та способи калькулювання собівартості готової продукції. Для достовірної калькуляції собівартості продукції на переробних плодоовочевих консервних підприємствах важливе значення має обґрунтована та достовірна оцінка зворотних відходів для відображення їх в обліку. Згідно діючих стандартів бухгалтерського обліку, саме такі відходи визнаються активами, якщо їх вартість можна достовірно оцінити.

3. Загальні витрати господарської діяльності ПрАТ «Буковинапродукт» у 2022 році склали 10844 тис. грн. У порівнянні з 2020 роком це зменшення на 12,6%, порівняно з 2021 роком – збільшення на 3,0%. У структурі витрат значну частину становить собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг),

яка у 2022 році склала 5676 тис. грн. Це на 32,2% менше порівняно з 2020 роком і на 19,9% - порівняно з 2021 роком. Дослідження операційних витрат підприємства виявили, що матеріальні витрати становлять у 2022 році найбільшу частку 53,8%. Також значну частку складають витрати на оплату праці та інші операційні витрати – 20,9% і 15,3%. Частка відрахувань на соціальні заходи у 2022 році склала 4,6%, а амортизація – 6,2%. Факторний аналіз витрат виробництва по окремих видах продукції виявив, що зменшення обсягу виробництва в натуральному обсязі обумовило скорочення обсягу виробництва у вартісному на 40,0 млн. грн., ціновий фактор і структура сприяли його зростанню відповідно на 28,4 млн. грн. і 5,1 млн. грн відповідно

4. В сучасних умовах ведення бухгалтерського обліку без комп'ютерної обробки даних практично неможливе. Ефективність управління суб'єктом господарювання значною мірою визначається якістю інформаційної бази та ретельністю обробки облікової інформації. На підприємстві ПрАТ «Буковинапродукт» ведення бухгалтерського обліку автоматизовано за допомогою програмного комплексу «BAS: Бухгалтерія», яка забезпечує комп'ютеризацію обліку витрат підприємства в цілому, що дає можливість підприємству формувати фінансову звітність. Стосовно питань автоматизації визначення собівартості продукції, то багато операцій ще здійснюється бухгалтерами вручну. Вважаємо, що підприємству потрібно запровадити автоматизацію управлінського обліку. Саме управлінський облік є обліком для власника та ТОП-менеджменту підприємства, який допомагає приймати правильні управлінські рішення на перспективу. Саме управлінський облік дає можливість бачити реальний прибуток — собівартість та маржу. Це допоможе об'єктивно оцінювати закупівлі сировини і матеріалів, складати графіки оптимального ритму постачання та структури заготовлюваних ресурсів; визначати розміри доцільних запасів матеріальних ресурсів, їх цільового відпуску у виробництво та ефективного використання у кожному центрі відповідальності, своєчасно виявляти непотрібні підприємству ресурсів та їх реалізовувати.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Проведено дослідження обліку виробництва і собівартості продукції на матеріалах Приватного акціонерного товариства «Буковинапродукт», с. Кам'яна, Чернівецького району Чернівецької області за період 2020 – 2022 рр. В результаті проведеного дослідження прийшли до наступних висновків.

1. Консервна промисловість – це галузь харчової промисловості, підприємства якої переробляють сировину рослинного й тваринного походження і виготовляють консервовані продукти. Основна продукція галузі — плодоовочеві (ягідні, овочеві, фруктові, томатні тощо), м'ясні, рибні, молочні та інші консерви. Сировиною для консервної промисловості слугують плоди овочів та фруктів, молоко, риба, м'ясо тощо. Виробництво плодоовочевої консервованої продукції супроводжується витратами виробництва. Об'єкт витрат – це продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат. Витрати у бухгалтерському розумінні відрізняються від витрат в економічному тлумаченні. Так, понесені витрати у традиційному для нашої практики розумінні – це зменшення частини активів, які відображають виробничі ресурси (основні засоби, товарно-матеріальні цінності) і збільшення частини пасивів, які відображають заборгованість. Собівартість – це грошовий вираз поточних витрат підприємства на виробництво і реалізацію продукції. Вона показує витрати кожного виробника на виробництво і збут продукції.

2. Витрати на виробництво продукції на консервних підприємствах та розрахунок собівартості продукції регламентується рядом національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Це НП(С)БО 16, НП(С)БО 9, НП(С)БО 7, МСБО 1, МСБО 2 і МСБО 16. У фінансовій звітності використовується: виробнича собівартість продукції, собівартість реалізованої продукції, планова (нормативна) собівартість. Фінансова

звітність не містить даних про повну собівартість продукції, так як це вже елемент управлінського обліку. Окрім цього всі підприємства на підставі даних бухгалтерського обліку можуть рахувати ще й так звану повну собівартість продукції. Такого показника у фінансовій звітності та діючих НП(С)БО немає. Від виробничої собівартості повна собівартість відрізняється тим, що містить розподіл: адміністративних витрат; витрат на збут; деяких інших операційних витрат тощо.

3. Об'єктом дослідження є процеси, пов'язані з обліком фінансових результатів діяльності підприємства ПрАТ «Буковинапродукт», яке виготовляє консервовані томати, огірки, овочеві і фруктові соки, джеми, варення, повидло. Всього понад 60 найменувань консервованої продукції. За досліджуваний період, підприємство два роки працювало за збитками. Підприємство характеризує погіршення фінансового стану, зокрема, всі роки фінансовий стан був нестійким. Також баланс підприємства всі роки дослідження не був абсолютно ліквідним у зв'язку з нестачею високоліквідних оборотних активів.

4. Підприємство ПрАТ «Буковинапродукт» веде бухгалтерський облік за журнально-ордерною формою. Досліджено, що в Наказі про облікову політику на підприємстві не зазначено статті переліку і складу статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) (пп. 11–14 НП(С)БО 16 «Витрати»), а також перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу на кожний об'єкт витрат. Вважаємо, що в Наказ про облікову політику підприємства ПрАТ «Буковинапродукт» слід внести зміни, а, саме: доповнити документ відомостями що стосуються обліку витрат і собівартості продукції. Тобто, зазначити в Наказі: метод калькулювання собівартості продукції; статей переліку і складу статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг); перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу на кожний об'єкт витрат. З початку 2023 року було внесено зміни до Положення про документальне забезпечення записів у

бухгалтерському обліку Первинними документами, що підтверджують собівартість продукції, є документи, які підтверджують витрати щодо кожної статті калькуляції, включаючи виробничі та загальновиробничі витрати.

5. Відображення інформації про витрати на виробництво і виходу продукції на ПрАТ «Буковинапродукт» здійснюється на рахунках 23 «Виробництво», 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут». За дебетом вказаних рахунків обліковуються витрати, за кредитом – їх списання. Витрати на випуск продукції відображають в бухгалтерському обліку за видами виробництв на спеціально введених субрахунках до рахунку 23 «Виробництво»:

231 «Основне виробництво»;

232 «Допоміжні виробництва»;

До субрахунку 232 «Допоміжні виробництва» відкриті такі аналітичні рахунки: «Мінеральні води і оцет», «Макаронні вироби», «Хлібопекарня». Для обліку витрат підприємство використовує клас 8 «Витрати за елементами» і клас 9 «Витрати діяльності».

6. У фінансовій звітності підприємства за формами, передбаченими НП(С)БО 1, собівартість реалізованих товарів, продукції, робіт та послуг відображається у звіті про фінансові результати у рядку 2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» одночасно з відображенням чистого доходу¹ від їх реалізації (рядок 2000 зазначеного звіту). Крім цього, згідно з п. 3.37 Рекомендацій №433, у розділі III звіту про фінансові результати наводять відповідні елементи операційних витрат (на виробництво і збут, управління й інші операційні витрати) за звітний період. При заповненні цього розділу використовують дані аналітичного обліку операційних витрат за елементами або дані синтетичного обліку на рахунках восьмого класу.

7. В роботі систематизовані основні складові організації системи обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції, а також основні елементи облікової політики підприємства ПрАТ «Буковинапродукт», що

істотно впливають на процес обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції. Досліджені також окремі пропозиції щодо вдосконалення обліку витрат на виробництво. Встановлено, що якісна організація системи обліку витрат на виробництво та формування виробничої собівартості продукції є важливою складовою інформаційного забезпечення управління, насамперед в частині ціноутворення, планування виробничої програми та відповідно впровадження політики оптимізації витрат виробництва. Таке складне завдання може бути якісно вирішене лише за умови врахування особливих характеристик кожного окремого підприємства, що має бути враховано в процесі формування облікової політики кожного виробничого підприємства.

8. Собівартість продукції є одним із вирішальних факторів і показників рентабельності, які впливають на прибуток підприємства. За даними державного комітету статистики України у 2022 році всього у галузі перероблення та консервування фруктів і овочів господарювало 630 суб'єкти підприємства, з них - 49% юридичних осіб та 51% - фізичних осіб-підприємців. Обсяги реалізованої продукції у вартісному виразі в цілому по галузі збільшилися з 8,64 млрд. грн. у 2010 р. до 25,1 млрд. грн. на кінець 2022 р. Частка виробленої продукції фізичними особами-підприємцями досить мала - 1,8% від загального обсягу.

9. Плодоовочева консервна промисловість є однією з найбільш матеріаломістких галузей. Від галузевих особливостей та асортименту плодоовочевої консервованої продукції залежить методика бухгалтерського обліку і контролю витрат виробництва продукції, склад і структура калькуляційних статей витрат та способи калькулювання собівартості готової продукції. Для достовірної калькуляції собівартості продукції на переробних плодоовочевих консервних підприємствах важливе значення має обґрунтована та достовірна оцінка зворотних відходів для відображення їх в обліку. Згідно діючих стандартів бухгалтерського обліку, саме такі відходи визнаються активами, якщо їх вартість можна достовірно оцінити.

10. Загальні витрати господарської діяльності ПрАТ «Буковинапродукт» у 2022 році склали 10844 тис. грн. У порівнянні з 2020 роком це зменшення на 12,6%, порівняно з 2021 роком – збільшення на 3,0%. У структурі витрат значну частину становить собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), яка у 2022 році склала 5676 тис. грн. Це на 32,2% менше порівняно з 2020 роком і на 19,9% - порівняно з 2021 роком. Дослідження операційних витрат підприємства виявили, що матеріальні витрати становлять у 2022 році найбільшу частку 53,8%. Також значну частку складають витрати на оплату праці та інші операційні витрати – 20,9% і 15,3%. Частка відрахувань на соціальні заходи у 2022 році склала 4,6%, а амортизація – 6,2%. Факторний аналіз витрат виробництва по окремих видах продукції виявив, що зменшення обсягу виробництва в натуральному обсязі обумовило скорочення обсягу виробництва у вартісному на 40,0 млн. грн., ціновий фактор і структура сприяли його зростанню відповідно на 28,4 млн. грн. і 5,1 млн. грн. відповідно

11. В сучасних умовах ведення бухгалтерського обліку без комп'ютерної обробки даних практично неможливе. Ефективність управління суб'єктом господарювання значною мірою визначається якістю інформаційної бази та ретельністю обробки облікової інформації. На підприємстві ПрАТ «Буковинапродукт» ведення бухгалтерського обліку автоматизовано за допомогою програмного комплексу «BAS: Бухгалтерія», яка забезпечує комп'ютеризацію обліку витрат підприємства в цілому, що дає можливість підприємству формувати фінансову звітність. Стосовно питань автоматизації визначення собівартості продукції, то багато операцій ще здійснюється бухгалтерами вручну. Вважаємо, що підприємству потрібно запровадити автоматизацію управлінського обліку. Саме управлінський облік є обліком для власника та ТОП-менеджменту підприємства, який допомагає приймати правильні управлінські рішення на перспективу. Саме управлінський облік дає можливість бачити реальний прибуток – собівартість та маржу. Це допоможе об'єктивно оцінювати закупівлі сировини і матеріалів, складати графіки оптимального ритму постачання та структури заготовлюваних ресурсів;

визначати розміри доцільних запасів матеріальних ресурсів, їх цільового відпуску у виробництво та ефективного використання у кожному центрі відповідальності, своєчасно виявляти непотрібних підприємству ресурсів та їх реалізовувати.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Байдик О.І. Нормативний метод обліку витрат на виробництво продукції // *Баланс*. 2021. № 7. С. 50-61.
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Міністерства Фінансів України за станом на 31.12.1999 № 318. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 23.10.2023).
3. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку. Житомир: ЖІТІ, 2019. 640с.
4. Сопко, В.В. Бухгалтерський облік: навч. посібник.3-тє вид., перероб. і доп. Київ : КНЕУ, 2018. 578 с.
5. М.Г. Грещак, Коцюба О.С. Управління витратами: навч.-метод. посібник для самост. вивч. Дисц. КНЕУ, 2018. 131 с.
6. Нападовська, Л.В. Управлінський облік: підручник для студ. вищ. навч. закл. К.: Книга, 2019. 544 с.
7. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік: навч. посібник. К.: Центр навчальної літератури, 2019. 464 с.
8. Крушельницька О.В. Управління витратами: навчальний посібник для студентів економічних спеціальностей. Житомир, ЖДТУ, 2020. 196 с.
9. Політична економія: навчальний посібник, за ред. д.е.н., проф. К.Т. Кривенка. К.: КНЕУ, 2018. 508 с.
- 10.Задорожний З.Р. Внутрішньогосподарський облік в будівництві: методологія та організація: Тернопіль, 2021. 340 с.
- 11.Пушкар М.С. Фінансовий облік: підручник. Тернопіль: Карт-бланш, 2019. 628 с.
- 12.Череп А.В. Управління витратами суб'єкта господарювання. Ч. I. Х.: ВД «Інжек», 2018. 368 с.
- 13.Скрипник М.І.. Затрати і витрати: проблема трактування понять. URL: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/ptmbo/2009_1/stat26.pdf (дата звернення: 23.10.2023).
- 14.Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства: навч. посіб. Житомир: ЖІТІ, 2018. 600 с.

15. Собівартість продукції – це порашовані витрати. *MCFR*. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/8477-sobvartst-produkts-pdprimstva> (дата звернення: 23.10.2023).

16. Економіка підприємств харчової промисловості. Конспект лекцій для здобувачів вищої освіти ступеня «бакалавр» спеціальності 181 «Харчові технології» денної форми навчання. Миколаїв, 2022. 94 с.

17. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку НП(С)БО 9 «Запаси»: наказ Міністерства фінансів України від 20.10.99 №246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення: 25.10.2023).

18. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку НП(С)БО 7 «Основні засоби»: наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 №92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення: 23.10.2023).

19. Методичні рекомендації з обліку запасів, наказ Мінфіну від 10.01.2007 р. №2 : Наказ Міністерства фінансів України 10.01.2007 № 2. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text> (дата звернення: 23.10.2023).

20. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості. наказ Мінпромполітики від 09.07.2007 р. № 373. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0373581-07#Text> (дата звернення: 23.10.2023).

21. МСБО 1 «Подання фінансової звітності». Міжнародний стандарт від 01.01.2014. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/MU12020> (дата звернення: 23.10.2023).

22. МСБО 2 «Запаси». Міжнародний стандарт від 01.01.2012 №929_021. (дата звернення: 26.10.2023).

23. МСБО 16 «Основні засоби». Міжнародний стандарт від 01.01.2012 №929_014. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text (дата звернення: 23.10.2023).

22. Дерій В. А. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств. Міжнародний збірник наукових праць. 2020. Вип. 2(17). С. 77–83.

23. Роз'яснення ДПАУ «Щодо порядку дій у зв'язку з неможливістю своєчасного подання скарги про перегляд рішень контролюючих органів» від 05.03.2022 р. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/DPA2271> (дата звернення: 23.10.2023).

24. Роз'яснення Державної податкової служби України «Щодо здійснення державного контролю (нагляду) та спостереження у сфері ціноутворення» від 02.05.2022 р. URL: <https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/581431.html> (дата звернення: 23.10.2023).

25. Роз'яснення Міністерства фінансів України «Роз'яснення щодо застосування штрафних санкцій за несвоєчасну реєстрацію ПН/ПК, складених за період 01–31 травня 2022 року» від 10.06.2022р.; URL: https://www.mof.gov.ua/uk/news/roziasnennia_shchodo_zastosuvannia_shtrafnikh_sanksii_za_nesvoiechasnu_reiestratsiiu_pnrk_skladenikh_za_period_01-31_travnia_2022_roku-3476 (дата звернення: 26.10.2023).

26. Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 19.07.2022 р. №2435-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2435-20#Text> (дата звернення: 27.10.2023).

27. Методичні рекомендації щодо виявлення ознак неплатоспроможності підприємства та ознак дій з приховування банкрутства, фіктивного банкрутства чи доведення до банкрутства: наказ Міністерства економіки України від 19 січня 2006 р. № 14 (у редакції наказу Міністерства економіки України від 26 жовтня 2010 р. № 1361). URL: <http://www.me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk-UA&id=111503bd-ca7f4dee-b07c-c66c2aa28e03&titl> (дата звернення: 23.10.2023).

28. Тютюнник Ю. М., Дорогань-Писаренко Л. О., Тютюнник С. В. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Полтава: Видавництво ПП «Астроя», 2020. 434с.

29. Собівартість послуг: збираємо головне». *ЛБ*, 2020, № 44. С. 11.

30. Скарбничка бухгалтера. Загальновиробничі витрати». *ЛБ*, 2020, №44. С. 27.

31. «ПРОФЕСІЙНИЙ БУХГАЛТЕР»: Наказ про облікову політику: стисло про головне. *ЛБ*. URL: <https://ibuhgalter.net/articles/1164> (дата звернення: 23.10.2023).

32. Про затвердження Змін до Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. Наказ Міністерства фінансів України від

28.12.2022 р. №467 URL: https://ips.ligazakon.net/document/view/RE39379?an=1&ed=2022_12_28 (дата звернення: 23.10.2023).

33. Облік витрат на виробництво. *MCFR*. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/9446-oblk-vitrat-na-virobnitstvo> (дата звернення: 23.10.2023).

34. Чорна М.В., Смірнова П.В., Бугріменко Р.М. Управління витратами : навч. посіб., 2019. 166 с. URL: <https://xn--e1ajqk.kiev.ua/wp-content/uploads/2019/12/Upravlyannya-vitratami-CHorna-M.-V..pdf> (дата звернення: 23.10.2023).

35. Сльозко Т. Методи обліку витрат чи методи управління витратами: проблеми дефініцій. *Бухгалтерський облік і аудит*. 221. № 4. С. 16-21. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2021_4_4 (дата звернення: 23.10.2023).

36. Дерій В.А., Гуменна-Дерій М.В. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Тернопільський національний економічний університет, URL: [http://dx.doi.org/10.26642/pbo-2018-2\(40\)-12-18](http://dx.doi.org/10.26642/pbo-2018-2(40)-12-18) (дата звернення: 25.10.2023).

37. Важливість управління витратами для бізнесу, URL: <https://enterslice.com/learning/cost-management-for-business/> (дата звернення: 23.10.2023).

38. Journal «Economy and the State», URL: <http://www.economy.in.ua/> (дата звернення: 23.10.2023).

39. Neubauer A. B. and Voss A. The Structure of Need Fulfillment European Journal of Psychological Assessment (2016), 34, pp. 220-228 <https://doi.org/10.1027/1015-5759/a000326>. (дата звернення: 23.10.2023).

40. Максимова В. Ф. Бухгалтерський облік : навч. посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 6.050100 «Облік і аудит». Одеса, 2018.С. 57–59.

41. Економічна статистика / Економічна діяльність / Діяльність підприємств: статистична інформація. Державна служба статистики України.

Київ, 2023. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 23.10.2023).

42. Крамарчук С.П. Формування управлінським та фінансовим обліком інформації про матеріальні ресурси підприємства. *Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу*. Тернопіль: Видавництво «Економічна думка», 2020. Вип. 13. С. 45-48.

43. Базилінська О. Я. Фінансовий аналіз: теорія та практика : навчальний посібник; 2-ге вид. Київ: Центр учбової літератури, 2021. 328

44. Косова Т. Д., Сухарев П. М., Ващенко Л. О. Організація і методика економічного аналізу : навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2020. 528 с.

45. Селіверстова Л. С., Скрипник О. В. Фінансовий аналіз: навч.-метод. посіб. за заг. ред. С. М. Безрутенка. Київ: Видавництво «Центр учбової літератури», 2019. 274 с.

46. Тютюнник Ю. М. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Частина І. Полтава: РВВ ПДАА, 2018. 358 с.

47. Тютюнник Ю. М. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Частина ІІ. Полтава: РВВ ПДАА, 2019. 394 с.

48. Калінеску Т. В., Ліхоносова Г.С., Антіпов О.М. Інформаційні системи і технології в оподаткуванні: навч. посіб. Київ. КНЕУ. 2021. 407 с.

49. Лучко М Р., Адамик О. В Інформаційні системи і технології в обліку й аудиті: навчальний посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2019. 252 с.

50. Сусіденко В. Т. Інформаційні системи і технології в обліку. навч. посіб. К.: «Центр учбової літератури», 2018. 224 с.

51. Іванов В. Г., Іванов С. М., Карасюк В. В. Сучасні інформаційні системи і технології: навч.-метод. посіб. для самост. роботи та практ. занять з навч. дисципліни. Х.: Нац. юрид. ун-т ім. Ярослава Мудрого, 2020. 151 с.

52. Яремко С.А. Інформаційні системи і технології фінансового контролю: опорний конспект лекцій. Вінниця : Центр підготовки наукових та навчально-методичних видань ВТЕІ КНТЕУ, 2019. 133 с.