

Міністерство освіти і науки України
Сумський державний університет
Навчально-науковий інститут бізнесу, економіки та менеджменту
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА
на тему «ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО»

Виконала студентка 4 курсу групи ОП-71а
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
Костик Юлія Володимирівна
Керівник: к.е.н., ст. викладач, Дутченко О.О.

Суми – 2021 рік

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційної роботи бакалавра на тему
«Облік і контроль витрат на виробництво»

Студентки 4 курсу групи ОП-71а

Костик Юлії Володимирівни

Актуальність теми полягає в тому, що на сьогоднішній день, в умовах підвищення попиту на продукцію та відповідне зростання виробництва актуалізуються питання обліку та контролю за нормами понесених виробничих витрат. Так, в умовах постійного зростання цін на сировину та матеріали необхідно здійснювати систематичний контроль за рівнем собівартості продукції, з метою унеможливлення збиткової діяльності. Саме для цього на підприємстві має функціонувати достовірний та повний бухгалтерський облік виробничих витрат, який буде підтверджуватися контролем та адаптувати виробничий процес до законодавчо визначених норм харчової галузі.

Мета кваліфікаційної бакалаврської роботи полягає у аналізі теоретичних та практичних особливостей обліку та контролю виробничих витрат на підприємстві харчової промисловості для формування практикоорієнтованих рекомендацій, для їх імплементації в господарський процес будь-якого підприємства.

Завданнями роботи є:

- проаналізувати сутність та класифікацію витрат підприємства;
- дослідити теоретичні основи обліку виробничих витрат підприємства;
- охарактеризувати методику проведення контролю витрат на виробництві;
- здійснити загальну характеристику діяльності ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»;
- визначити особливості організації обліку та документування виробничих витрат ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»;

- ознайомитися з порядком проведення контролю витрат на виробництво ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»;
- запропонувати шляхи оптимізації виробничих витрат на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»;
- удосконалити методику внутрішнього контролю на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат».

Об'єктом дослідження є бухгалтерський облік та контроль виробничих витрат ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат».

Предметом дослідження виступають методологічні основи обліку та контролю виробничих витрат.

Для досягнення визначених в роботі мети та завдань були використані наступні методи дослідження, зокрема: аналіз, синтез, індукція, дедукція, порівняння, тощо.

Інформаційну базу дослідження склали: нормативно правові акти, монографії та посібники, наукові статті з визначеної тематики, а також внутрішня документація та звітність ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат».

Науковим результатом бакалаврської роботи є те, що було запропоновано Робочий план рахунків ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» та рекомендації щодо облікової моделі формування виробничих витрат, використання яких у майбутньому призведе до детального аналізу понесених загальновиробничих та адміністративних витрат, витрат на збут та на довиробництво у розрізі трьох цехів, які функціонують на сьогоднішній день. Також було визначено модель збору виробничих витрат на виробництві з метою їх контролю, така модель унеможливить упущення чи навмисне викривлення витрат виробництва.

Ключові слова: витрати, виробничі витрати, облік витрат, контроль витрат, виробництво.

Зміст кваліфікаційної роботи викладено на 56 сторінках, зокрема список використаних джерел із 38 найменувань, розміщений на 4 сторінках. Робота містить 2 таблиць, 5 рисунків, а також 10 додатків, розміщених на 12 сторінках.

Рік виконання кваліфікаційної роботи – 2021 рік.

Рік захисту роботи – 2021 рік.

Міністерство освіти і науки України
Сумський державний університет
Навчально-науковий інститут бізнесу, економіки та менеджменту
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри
к.е.н., доцент

_____ Ю.С. Серпенінова
“ ____ ” _____ 2021 р.

ЗАВДАННЯ ДО КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ БАКАЛАВРА
на здобуття ступеню «бакалавр»
з спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
студенту 4 курсу, групи ОП-71а
Костик Юлії Володимирівни

(прізвище, ім'я, по-батькові)

1. Тема роботи «Облік і контроль витрат на виробництво», затверджена наказом по університету від «12» квітня 2021 року № 0175-VI
2. Термін подання студентом закінченої роботи «17» червня 2021 року
3. Мета кваліфікаційної роботи полягає у вивченні теоретичних та практичних особливостей обліку та контролю виробничих витрат на підприємстві харчової промисловості для формування практикоорієнтованих рекомендацій.
4. Об'єкт дослідження: процес організації обліку та контролю виробничих витрат ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»
5. Предмет дослідження: теоретичні і практичні питання організації обліку та контролю виробничих витрат
6. Кваліфікаційна робота виконується на матеріалах ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»
7. Орієнтовний план кваліфікаційної роботи, терміни подання розділів керівникові та зміст завдань для виконання поставленої мети

Розділ 1 «Теоретичні основи обліку та контролю виробничих витрат підприємства» - до 31.04.2021

(назва – термін подання)

У розділі 1 дослідити економічну сутність та класифікацію витрат підприємства, теоретичні основи їх обліку та методику проведення контролю витрат на виробництві

(зміст конкретних завдань до розділу, які повинен виконати студент)

Розділ 2 «Організація обліку та контролю виробничих витрат ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» - до 21.05.2021

(назва – термін подання)

У розділі 2 надати загальну організаційно-економічну характеристику ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»; розглянути особливості організації обліку та контролю виробничих витрат на підприємстві

(зміст конкретних завдань до розділу, які має виконати студент)

Розділ 3 Шляхи вдосконалення організації обліку і контролю витрат на виробництві ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» - до 31.05.2021

(назва – термін подання)

У розділі 3 сформувані шляхи вдосконалення обліку та контролю виробничих витрат на підприємстві

(зміст конкретних завдань до розділу, які повинен виконати студент)

8. Консультації з роботи:

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Дутченко О.О., старший викладач		
2	Дутченко О.О., старший викладач		
3	Дутченко О.О., старший викладач		

9. Дата видачі завдання: « ___ » _____ 20__ року

Керівник кваліфікаційної роботи

(підпис)

О.О. Дутченко

(ініціали, прізвище)

Завдання до виконання одержав

(підпис)

Ю.В. Костик

(ініціали, прізвище)

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА	9
1.1 Сутність та класифікація витрат підприємства.....	9
1.2.Теоретичні основи обліку виробничих витрат підприємства	14
1.3. Методика проведення контролю витрат на виробництві.....	16
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ПАТ «ШОСТКИНСЬКИЙ ХЛІБОКОМБІНАТ»	19
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства.....	19
2.2 Організація обліку та документування виробничих витрат ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат».....	25
2.3 Порядок проведення контролю витрат на виробництво ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат».....	31
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВІ ПАТ «ШОСТКИНСЬКИЙ ХЛІБОКОМБІНАТ».....	33
3.1 Шляхи оптимізації обліку виробничих витрат на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»	33
3.2 Шляхи удосконалення методики внутрішнього контролю витрат на виробництво на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»	38
ВИСНОВКИ.....	43
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	45
ДОДАТКИ.....	49

ВСТУП

На сьогоднішній день, в умовах підвищення попиту на продукцію та відповідне зростання виробництва актуалізуються питання обліку та контролю за нормами понесених виробничих витрат. Так, в умовах постійного зростання цін на сировину та матеріали необхідно здійснювати систематичний контроль за рівнем собівартості продукції, з метою унеможливлення збиткової діяльності. Саме для цього на підприємстві має функціонувати достовірний та повний бухгалтерський облік виробничих витрат, який буде підтверджуватися контролем та адаптувати виробничий процес до законодавчо визначених норм харчової галузі.

З огляду на це метою дослідження є аналіз теоретичних та практичних особливостей обліку та контролю виробничих витрат на підприємстві харчової промисловості для формування практикоорієнтованих рекомендацій, для їх імплементації в господарський процес будь-якого підприємства.

Враховуючи мету дослідження, було визначено ряд завдань, зокрема:

- проаналізувати сутність та класифікацію витрат підприємства;
- дослідити теоретичні основи обліку виробничих витрат підприємства;
- охарактеризувати методику проведення контролю витрат на виробництві;
- здійснити загальну характеристику діяльності ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»;
- визначити особливості організації обліку та документування виробничих витрат ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»;
- ознайомитися з порядком проведення контролю витрат на виробництво ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»;
- запропонувати шляхи оптимізації виробничих витрат на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»;

– удосконалити методику внутрішнього контролю на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат».

Предметом дослідження виступають методологічні основи обліку та контролю виробничих витрат.

Об'єктом дослідження є бухгалтерський облік та контроль виробничих витрат ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат».

Інформаційну базу дослідження склали: нормативно правові акти, монографії та посібники, наукові статті з визначеної тематики, а також внутрішня документація та звітність ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат».

У ході дослідження були використані такі методи, як: аналіз, синтез, індукція, дедукція, порівняння, тощо.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Сутність та класифікація витрат підприємства

Основна увага в досягненні економічного успіху в ринковій економіці робиться на раціональне використання виробничих факторів, використання капіталу та швидкість потоку капіталу при відтворенні. Тенденція спрямована на накопичення для тривалого відтворення, постійного інвестування та раціонального використання вкладеного капіталу. Контроль економічного успіху є повним, лише якщо він піддається всім видам та формам інвестицій у відтворення.

Витрати є одним з найважливіших та найвпливовіших елементів інвестицій у сучасний бізнес. Як вартісне вираження витрачання факторів виробництва у відтворювальному циклі витрати впливають на найважливіші економічні показники на підприємстві: ефективність, економічність, продуктивність, рентабельність тощо [1, с.53]. Усі ці та багато інших показників визначають конкретну позицію успіху підприємства .

Питання дослідження витрат суттєво з точки зору визначення ролі витрат в економічному успіху компанії. Істинним є той факт, що прибуток, як кінцева мета керівництва підприємств та організацій, отримується із різниці доходів та витрат [2, с.191].

Окремі науковці вважають, що категорія витрат являє собою сукупність регулярних ділових, фінансових та надзвичайних витрат [3, с. 9]. У категорії звичайних комерційних витрат визнаються такі, як грошові вкладення у відтворювальні фактори для виробництва та створення нових продуктів та послуг [4, с. 63]. Варто зауважити, що крім визначення прибутку, витрати є показниками ефективності споживання ресурсів, тому витрати є фактором, який впливає на найважливіші рішення управління.

Економічна теорія, зокрема економіка виробництва, визначала витрати по-різному [5]. Деякі автори дають трактують витрати, з точки зору вираженої вартості витрат товарів або послуг на виробництво продукції. інші автори акцентують увагу на тому, що витрати визначаються споживаними товарами [6, 7].

Окрім цього, інше визначення, інтерпретоване міжнародними бухгалтерами, свідчить, що витрати є ресурсами, які витрачаються для досягнення конкретної мети. Зазвичай вона вимірюється як грошова сума, яку потрібно заплатити за придбання товарів та послуг [8].

Подібні визначення витрат даються у вітчизняній економіці. Наприклад, теоретик бухгалтерського обліку Карпова Т. зауважує, що витрати вимірюються грошовим еквівалентом та виражаються кількістю живої праці, втіленою робочою силою та розрахунковими зобов'язаннями з контрагентами, необхідними для виробництва продукції [9]. Інший вітчизняний науковець Маниліч М. стверджує, що витрати - це величина витрат на відтворення. Вважаємо, що автор мав на увазі суму грошових коштів, які витрачає організація на виробничі елементи, помножені на ціни цих витрат на одиницю [10].

Одним із вичерпних визначень витрат є трактування Бутинця Ф. який вважав, що витрати представляють величину, виражену витратами робочих інструментів та праці, що є складовими собівартості продукції [11, 12].

Враховуючи різноманітність підходів до концептуальних особливостей трактування поняття «витрати» наведемо остаточне його визначення. Так, аналіз собівартості представляє всю їх унікальність і важливість для підприємства та його бізнес-політики. А саме, витрати створюють собівартість товару, яка потім збільшується на певні елементи, а після додавання цих елементів створюється ціна продажу для ринку.

Наступним необхідним етапом дослідження сутності витрат є їх класифікація тобто поділ на класи на основі певних загальних особливостей регулярних відносин об'єктів між ними.

Класифікація витрат дозволяє об'єктивно визначити існуючі групи витрат, процеси формування витрат та взаємозв'язки між їх окремими частинами [13, с.5]. Складність структури та різноманітність процесів при формуванні витрат передбачає їх поділ за низкою ознак. Залежно від цілей та методологічних підходів існує кілька класифікацій витрат. Чим більше розрізняються ознаки класифікації, тим вищий ступінь розпізнавання предметів [14, с.89]. Класифікація витрат для цілей управління повинна відповідати головній умові - базуватися на особливостях, що дозволяють диференціювати витрати на управління ними в різних аспектах, що створює передумови для визначення джерела виникнення, організації, підготовки, обліку, контролю та аналізу витрат [15].

Таким чином, метою класифікації витрат є виділення тієї частини витрат, на яку можуть впливати спеціалісти підприємства, управляти ними, та задовольняти інформаційні потреби внутрішніх та зовнішніх користувачів.

Витрати як об'єкт пізнання добре вивчені в зарубіжній теорії бухгалтерського обліку та аналізу [16]. Однак у теорії вітчизняної літератури вчені та практики економіки ще не прийшли до єдиної точки зору щодо того, які ознаки можна використовувати для класифікації виробничих витрат і яке значення має та чи інша ознака класифікації для вирішення аналітичних та адміністративних завдань [17, с.140].

Так, в економічній літературі існує від 3 до 12 ознак класифікації витрат. Загалом, повна класифікація витрат в українських системах включає: розрахунок (оцінка витрат), прийняття рішень, контроль [18]. Відтак, таблиця Б.1 (відображена у Додатку Б) групує особливості класифікації витрат відповідно до їх традиційного використання у вітчизняній та зарубіжній практиці бухгалтерського обліку та управління.

Порівнюючи системи класифікації витрат, які використовуються у вітчизняному та закордонному бухгалтерському обліку, можна говорити про схожі аспекти та відмінності. Як в Україні, так і закордоном функціонує класифікація витрат на загальновиробничі, прямі, непрямі, змінно-фіксовані,

варто зауважити, про відмінність назв таких витрат проте єдину їх економічну суть.

Відтак, на думку окремих вітчизняних науковців, витрати підприємства в першу чергу поділяються на дві основні категорії, які відповідають тій функціональній діяльності, з якою вони пов'язані: виробничі витрати та невиробничі (експлуатаційні) витрати (рисунок 1.1).

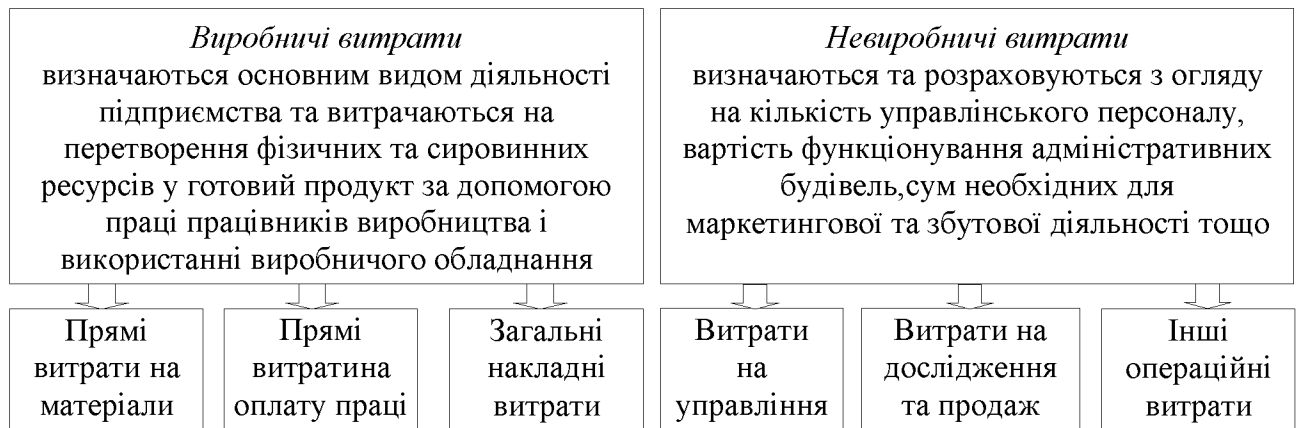


Рисунок 1.1 – Вітчизняний підхід трактування витрат

Джерело: складено автором на основі [15-18]

Відповідно до вищенаведеного рисунку видно, що під виробничими витратами вітчизняні теоретики та практики вважають ті витрати, які були акумульовані безпосередньо на забезпечення виробничого процесу, які у свою чергу поділяються на три категорії: прямі витрати на матеріали, прямі витрати на оплату праці та загальні накладні витрати.

Під прямими витрати автори розуміють вартість усіх витрат на ті матеріали, які входять до складу кінцевого продукту, складаючи його основу. Матеріали, що використовуються для створення виробничих умов або які не можуть бути пов'язані з певним товаром, на їх думку, не відносяться до прямих витрат, але включаються до загальновиробничих витрат [19, с.125].

Прямі витрати на оплату праці представляють заробітну плату робітників, безпосередньо зайнятих виробництвом продукції, виконанням робіт або наданням послуг, які можна віднести до конкретного об'єкта витрат [18].

Щодо виробничих накладних витрат, то це такі витрати, які безпосередньо пов'язані з виробничим процесом, та ті, що не можуть бути віднесені до конкретного об'єкта витрат. Прикладом цих витрат може бути непряма заробітна плата, витрати на утримання та ремонт обладнання та виробничих приміщень, амортизація та страхування основних фондів, комунальні та орендні платежі [20].

Витрати на прямі матеріали разом із витратами на пряму працю формують вартість послуги. Прямі витрати на оплату праці та загальновиробничі витрати на виробництво в сукупності являють собою витрати на конверсію, тобто витрати на переробку сировини для перетворення її в готовий продукт [20].

Розмір виробничих витрат безпосередньо залежить від видів робіт і послуг, що надаються споживачам і технологічні процеси їх забезпечення. Управління такими витратами можливе лише з позиції вибору асортименту виконаних робіт та послуг, що надаються підприємствами.

Невиробничі витрати включають витрати на управління, дослідження та розробки, збут та інші ділові функції. Згідно із чинними законодавством, невиробничі витрати включають адміністративні витрати, витрати на продаж та інші операційні витрати [20].

Таким чином, істинним є той факт, що витрати відіграють центральну роль у діловій політиці компанії. Керівництво організації має дуже серйозне завдання аналізувати кожне рішення з урахуванням майбутніх витрат, які виникнуть в результаті прийнятих рішень. Отже, управління витратами стає все більш важливим, особливо в сучасному діловому середовищі, що характеризується невизначеністю та постійною наявністю ризику, економічною кризою з наслідками рецесії, зростанням конкуренції, збільшенням у цінах на базову енергію для запуску виробничих потужностей, нових нормативних актах у галузі екології та соціальної відповідальності, зміні споживчих уподобань тощо.

1.2. Теоретичні основи обліку виробничих витрат підприємства

Достовірна інформація про доходи та витрати підприємства важлива для кожного бізнесу, який буде задовольняти потреби різних зацікавлених сторін. Для задоволення потреб стейкхолдерів необхідною є надійна система бухгалтерського обліку. Суть якого полягає у відтворенні всіх господарських операцій здійснених за відповідний період у бухгалтерських книгах для подальшої апробації таких даних у внутрішній та зовнішній звітності.

Облік витрат слугує механізмом при прийнятті ефективних управлінських рішень керівництвом організації, а інформація, що надається обліком витрат, виступає в ролі інструменту управління, завдяки якому бізнес може використовувати наявні ресурси на оптимальному рівні.

Вітчизняним урядом було розроблено та впроваджено у практичну діяльність стандарти, якими керуються бухгалтери, економісти, менеджери витрат і керівництво організацій при класифікації, групуванні та оцінці витрат. Такими стандартами є Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(С)БО) 16 «Витрати» [21], Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) [22], Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) [23] які сприяють акумулюванню інформації для керівництва, щодо планування, організації та контролю ділових операцій.

Функціонування та практичне використання стандартів у господарській діяльності підприємства, щодо управління та обліку витратами сприяє [24, 25]:

- забезпеченню кращих настанов щодо стандартної практики обліку витрат;
- допомозі бухгалтерам витрат у підготовці єдиних звітів про витрати;
- наданню керівних принципів щодо впровадження стандартного підходу до ведення обліку витрат за різними статтями;
- дотриманню єдиних законодавчих зобов'язань;
- покращенню управління витратами.

Стандарти бухгалтерського обліку контролюють облікову політику компаній для захисту інтересу інвесторів. Вони захищають інвесторів від викривлення фінансової звітності, забезпечують прозорість, послідовність та однаковість даних у різних формах звітності підприємства, а отже, покращують їх ефективність.

Фінанси та бухгалтерський облік набули великого значення в сучасному конкурентному світі бізнесу, коли корпоративні організації повинні демонструвати справжнє та чесне уявлення про своє фінансове становище. Таким чином, застосування бухгалтерського обліку в секторі бізнесу стало незамінним фактором. Бухгалтер повинен надати керівництву повну та точну інформацію про фінансові операції компанії для прийняття рішень. Це підкреслює, що бухгалтерські книги повинні вестись точно, в актуальному стані та відповідно до законодавчих норм.

Світогляд сучасного бізнесу такий, що всі підприємства - великі чи малі, виробничі чи невиробничі, державні чи приватні, прибуткові чи некомерційні - вимагають широкого спектру даних про витрати для прийняття повсякденних операційних рішень [26, с.18]. Таким чином, для сучасного бухгалтера витрат позитивний акцент на аналізі та інтерпретації вимагає залучення до динамічної фази бізнесу - поточного періоду та майбутнього. Динамічна фаза стосується насамперед планування (тобто вибору цілей та засобів для їх досягнення) та контролю (тобто досягнення відповідності встановленим планам) [26, с.20].

Бухгалтери з питань витрат збирають, асимілюють, зіставляють та аналізують всю фінансову інформацію, пов'язану з організацією. Їх головна роль полягає у забезпеченні відповідності управлінських рішень вимогам витрат. Вони повинні дати прогноз щодо фінансових результатів будь-якого проекту. Для цих витрат бухгалтер враховує багато факторів, таких як вартість сировини, праці, транспорту та накладні витрати, тощо. Такий спеціаліст відповідатиме за планування та виконання ефективних управлінських інформаційних та контрольних систем, контроль запасів, що включає

математичні моделі, аналіз інвестицій, управління проектами, внутрішній аудит, аудит витрат тощо [27].

Бухгалтер з витрат відіграє одну з найважливіших ролей в організації, адже всі рішення, які приймає керівництво організації щодо майбутнього компанії, ґрунтуються на фінансовій звітності, яку готують бухгалтери витрат [28].

Отже, проведений аналіз підтверджує необхідність обліку витрат на підприємстві з метою забезпечення ефективності використання виробничих потужностей, скорочення надмірних витрат та процвітання загалом. Хоча, варто визнати, що точність та достовірність даних в обліку забезпечується за рахунок контролю витрат, який являє собою регулювання з метою утримання елемента витрат у межах заданих параметрів. Відтак, постає необхідність у аналізі методики проведення такого контролю з метою подальшої її імплементації безпосередньо на об'єкт дослідження.

1.3. Методика проведення контролю витрат на виробництві

Метою більшості організацій є досягнення максимального прибутку. Оскільки керівництво стурбоване прибутковістю, яка є одним із інструментів оцінки ефективності бізнесу, особливо у виробничій компанії, виникне потреба у збільшенні продажу, що врешті-решт призведе до збільшення виробничих потужностей і, як результат, до збільшення собівартості. Таким чином, необхідність контролю витрат і зниження собівартості необхідна для досягнення максимального прибутку на конкурентному ринку, де на попит впливає ціна на товари та послуги.

Окремі закордонні науковці визначають зменшення витрат як термін, який використовується для планомірного та позитивного підходу до поліпшення ефективності виробництва [29]. Витрати по всій організації повинні бути відомі керівництву, щоб їх можна було використовувати для прийняття рішень. Це свідчить про необхідність інтеграції інформації про

витрати в процес управління. Відтак, для цього потрібна система, яка може підтримувати управління за допомогою даних про витрати і, отже, для контролю та управління ними.

Методи контролю витрат розробляються бухгалтерією та затверджуються керівництвом, такі методи можуть включати: бюджетний контроль, контроль собівартості та матеріальний контроль [31].

У бізнесі бюджет може бути визначений як офіційний вираз очікуваних доходів та витрат на довгострокову та короткострокову перспективу. Вітчизняний економіст визначає бюджет, як план фірми у фінансовій формі на майбутній період [32]. Згідно з Інститутом бухгалтерів із питань витрат та управління, бюджет визначається як фінансовий та / або кількісний звіт, завчасно підготовлений за певний проміжок часу, про хід дій, який слід здійснити протягом цього періоду для досягнення заданої мети. Бюджетний контроль пов'язаний з ефективним використанням ресурсів для досягнення раніше визначених цілей або набору цілей, що містяться в плані. Бюджетний контроль - це система, за допомогою якої бюджети використовуються як засіб планування та контролю витрат [33].

Бюджетування визначається щодо того, що досягнуто та як це має бути досягнуто, тоді як контроль забезпечує реалізацію таких цілей і слугує контролем за тим щоб фактичні результати не відхилялися від запланованого курсу -більше, ніж це необхідно. Система бюджетного контролю - це система контролю за витратами, яка включає підготовку бюджетів, координацію роботи відомств, встановлення відповідальності, порівняння фактичних витрат з плановими.

Метод стандартної калькуляції, який на практиці прийнято називати методом собівартості, застосовується для подолання різних обмежень історичної калькуляції [34].

Голов С.В. вважає, що історична калькуляція витрат, яка стосується встановлення витрат після їх виникнення, надає керівництву звіт про те фактичну суму витрачених активів. Стандартна методика калькуляції

передбачає підготовку нормативних витрат, їх порівняння з фактичними витратами та аналіз відхилень, з метою розробки коригувальних дій [35].

В основному, стандартна собівартість - це методика контролю витрат, згідно з якою дані про витрати на діяльність визначаються на основі нормальних рівнів експлуатації [36]. Ефективність та витрати, понесені при фактичному виконанні, порівнюються із заздалегідь визначеними нормами та відхиленнями, якщо такі встановлені, проводиться аналіз розбіжностей із посиланням на їх причини з метою встановлення відповідальності конкретного керівника. Звіт про такий аналіз подається керівництву, щоб дати змогу здійснити коригувальні заходи для забезпечення відповідності фактичних витрат нормативним витратам у майбутньому.

Щодо матеріального контролю, то загалом на виробничих підприємствах вартість матеріалу становить велику частку від загальної вартості продукції, і тому повинна існувати відповідна система матеріального контролю, щоб забезпечити економію у собівартості продукції [37]. Контроль за матеріалами являє собою систему, яка забезпечує необхідною кількістю матеріалу відповідний рівень якості виробленої продукції, в необхідний час, з мінімальною сумою капітальних вкладень.

Таким чином, проаналізувавши важливість контролю витрат для ведення бізнесу, було визначено, що основна суть контролю полягає у допомозі в управлінні підприємством непрямыми способами. Це спрямовує керівництво у досягненні заздалегідь визначених цілей, також повідомляється про обмеження в різних сферах для вжиття коригувальних заходів та забезпечує вихідну точку для подальших дій.

Більш того, контроль витрат дозволяє керівництву запобігти повторення попередніх помилок та сприяє визначенню майбутнього курсу дій щоразу, коли існує різниця між нормативними та фактичними показниками

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ПАТ «ШОСТКИНСЬКИЙ ХЛІБОКОМБІНАТ»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Об'єктом дослідження було обрано підприємство, яке займається виготовлення хлібобулочних виробів. Адже, хлібопекарні щороку впроваджують інновації та адаптують виробничий процес та торгівлю шляхом диверсифікації продуктів та послуг, щоб задовольнити побажання споживачів. Маючи багату історію, яка охоплює століття існування, такі виробничі підприємства приваблюють споживачів різного віку, статі, соціальних класів та культур. Існуюча конкуренція на ринку хлібобулочних виробів, поряд із вимогами суспільства до здорової та різноманітної їжі, підвищує важливість розуміння поведінки споживачів та процесу прийняття рішень щодо їх придбання. Тобто, підвищується важливість дослідження процесу виробництва таких виробів, яке неможливе без обліку та контролю витрат, які були понесені на виготовлення хлібобулочних виробів.

Так, досліджуванім підприємством виступає ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат», яке територіально знаходиться у м.Шостка, Сумської області по вул.Шевченка 53. Основним видом діяльності зазначеного суб'єкта господарювання виступає: виробництво хліба, кондитерських та макаронних виробів; оптова та роздрібна торгівля продукцією власного виробництва; вирощування та продаж зернових культур; надання послуг лісівництва та рослинництва, тощо. Варто зауважити, що Статутом ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» визначено безліч видів діяльності, проте вся діяльності виробничого підприємства направлена на задоволення потреб споживачів хлібобулочними та кондитерськими виробами, виготовлення та продаж яких впливає на збільшення прибутку товариства.

Станом на 2016 рік, зареєстрований статутний капітал товариства становить 470,6 тис. грн, який складається виключно з простих акцій (емісія 1,88 млн акцій номінальна вартість яких становить 0,25 грн/шт.).

На першому етапі дослідження необхідно проаналізувати показники, які характеризують фінансово-господарську діяльність виробничого підприємства (табл.2.1). Адже, економічна нестабільність, яка існує в наш час за умов кризи, неминуче впливає на бізнес-системи всіх рівнів; тому будь-яка команда менеджерів повинна бути готова до оперативних дій з планування та моніторингу процесів на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат».

Таблиця 2.1 – Результати розрахунку платоспроможності та ліквідності ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» у динаміці

Показник	2017	2018	2019	2020	Нормативне значення
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,59	0,61	0,59	0,65	Зменшення
Коефіцієнт грошової платоспроможності (абсолютної ліквідності)	0,01	0,01	0,02	0,05	Не повинен бути < 0,2-0,3
Коефіцієнт розрахункової платоспроможності	0,45	0,45	0,4	0,49	0,7-0,8
Коефіцієнт ліквідної платоспроможності	0,78	0,87	0,97	1,19	> 1,0
Коефіцієнт критичної ліквідності (швидкої ліквідності)	0,53	0,53	0,52	0,57	0,6-0,8
Загальний коефіцієнт ліквідності (коефіцієнт покриття)	1,05	0,98	0,97	1,19	2-2,5
Оборотний (робочий) капітал	512	-165	-290	1422,5	>0 збільшення

Джерело: розраховано автором на основі [38]

Так, розрахунок коефіцієнту зносу демонструє не стабільну ситуацію, адже за нормативними вимогами такий показник, з кожним роком повинен мати тенденцію до скорочення, проте у випадку діяльності ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» визначені вимоги не виконуються. Таким чином за 2020 рік коефіцієнт зносу зріс на 0,06 пунктів у порівнянні з

аналогічним показником 2019 року, а ось протягом 2017 – 2019 нестабільність проявляється підвищенням та зменшення показника на 0,02 пункти. Така ситуація є наслідком вибуття основних засобів через їх невідповідність технічним характеристикам та купівлею нової техніки, необхідної для забезпечення виробничого процесу. Загалом показники, які характеризують рівень платоспроможності, не відповідають нормативним вимогам. Так, коефіцієнт абсолютної ліквідності, який дає змогу відповісти на питання щодо здатності підприємства погашати свої, як довгострокові так і короткострокові зобов'язання, а отже є одним із найважливіших показників фінансової стійкості виробничого підприємства. Результати розрахунків даного показника свідчать, що у 2020 році відхилення від нормативного значення складає 0,15 пунктів, у 2019 на 0,18 пунктів, у 2018 та 2017 роках на 0,19 пунктів. Це свідчить про нераціональний розподіл фінансових ресурсів, який збільшує ризики банкрутства ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат».

Коефіцієнт ліквідної платоспроможності та коефіцієнт покриття відповідає нормативному значенню лише в результаті господарської діяльності проведеної у 2020 році, вважаємо що така ситуація є наслідком розробки та впровадження ефективних управлінських заходів, щодо політики управління позиковими та власними обіговими коштами на виробничому підприємстві.

Інші результати розрахунків, які відображені в таблиці, демонструють, що ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат», протягом 2017-2019 років діяло в умовах кризи, про це свідчить не лише мінливість розрахункового показника оборотного (робочого) капіталу, який у 2019 році мав від'ємний показник, а у наступному періоді продемонстрував збільшення на 1712,5 пунктів, але й те, що станом на 2020 рік лише 1,19 грошових одиниць поточних активів ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» припадає на одиницю його поточних зобов'язань, що на 0,81 пункти не відповідає нормативному значенню.

Відтак, аналіз платоспроможності та ліквідності продемонстрував, що ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» функціонував у кризових умовах, проте, розрахунки показали, що в результаті імплементації ефективних управлінських

заходів у господарську діяльність ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» його фінансовий стан покращився.

Наступним етапом дослідження став аналіз фінансової стійкості ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат», адже фінансова стійкість у сучасному економічному просторі використовується в досить широких масштабах: цей термін застосовується на всіх рівнях - від окремого домогосподарства чи індивідуального підприємця до світових фінансових систем та їх діяльності.

Фінансова стійкість ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» визначається науковцями як платоспроможність або здатність нести відповідальність за зобов'язаннями, прийнятими протягом тривалого періоду часу. Фінансова стабільність є складовою загальної стабільності підприємства, балансу грошових потоків, наявності ресурсів, що дозволяють підприємству вести свою діяльність протягом тривалого періоду часу, включаючи ефективний контроль над власним капіталом та позиковим капіталом для забезпечення виробництва продукції. Враховуючи те, що розрахунок показників фінансової стійкості є неабияк важливим при розробці та акумулюванні зусиль щодо джерел фінансування ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат», то нами було проведено такий аналіз, а результати розрахунків знайшли своє відображення на рисунку 2.1.



Рисунок 2.1 – Динаміка фінансової стабільності ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» за 2017-2020 рр.

Джерело: розраховано автором на основі [38]

Щодо коефіцієнту автономії, то такий, в умовах нормативного значення, характеризує мінімізацію залежності від позикового капіталу та збільшення самофінансування. Так, на досліджуваному підприємстві, результати діяльності 2017 та 2018 років продемонстрували, що ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» залежить від зовнішнього фінансування як акціонерів, так і інших позикодавців. Проте, вже у 2019 та 2020 роках ситуація значно покращилася, і підприємством було розроблено політику раціонального використання як власних так і позикових коштів, яка позитивно вплинула на значення такого показника. У кількісному вираженні у 2020 році коефіцієнт фінансової незалежності підвищився 0,1 пункти у порівнянні з 2019 роком, а результати діяльності 2019 у порівнянні з 2018 роком свідчать про підвищення аналогічного показника на 0,11 пункти.

Розрахунок коефіцієнту фінансової стабільності також є свідченням того, що 2019-2020 стали для підприємства новітніми щодо економічного та фінансового розвитку. Так, у зазначені періоди були використані стабільні джерела фінансування діяльності ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат». Щодо коефіцієнту забезпеченості власними оборотними коштами, то такий у 2018 та 2019 роках має від'ємне значення, що є свідченням того, що у ці періоди діяльність ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» частково залежало від додаткового зовнішнього фінансування, проте 2020 рік став посткризовим періодом та характеризується підвищенням показника на 0,19 пунктів у порівнянні з 2019 роком.

Із коефіцієнтом маневреності власного капіталу прослідковується аналогічна ситуація, яка характеризує кризу 2017-2019 років, зате розрахунки 2020 року свідчать, що 1,9 власного оборотного капіталу знаходиться в обороті підприємства, та так функціонує, що забезпечує вільне маневрування цими коштами.

Наступним етапом дослідження став розрахунок ділової активності ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» (табл.Б.1, додатку Б). Так, аналіз показав, що здебільшого всі аналізовані показники відповідають нормативним значенням.

Хочемо акцентувати увагу на показниках, які характеризують оборотність кредиторської та дебіторської заборгованості та їх період погашення. Таким чином, оборотність дебіторської та кредиторської заборгованості зросла на 6,13 та на 2,51 відповідно (якщо порівнювати 2020 рік з аналогічним періодом 2017 року); а період погашення дебіторської та кредиторської заборгованості відповідно зменшився на 29 та 60 діб.

Вважаємо, що така ситуація є наслідком проведення ефективних управлінських заходів щодо контролю за сплатою дебіторської заборгованості, яка позитивно вплинула на погашення заборгованості з постачальниками матеріалів та послуг необхідних для виробництва хлібобулочних та кондитерських виробів.

Наступним показником, який потребує окремої уваги є рентабельність активів. Так, ситуація з підвищенням ефективності використання активів ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» залишається актуальною, проте прослідковується тенденція до покращення імплементації активів у господарській діяльності підприємства з метою генерації прибутку.

Отже, наведений вище аналіз підтверджує той факт, що управління власним та позиковим капіталом ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат», а також розробка методів оптимізації структури активів та пасивів є однією з найскладніших проблем, яка, на сьогодні, ефективно вирішується в процесі управління корпоративними фінансами.

Для того, щоб зрозуміти за допомогою яких підрозділів відбувається належне управління фінансами ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» пропонується дослідити організаційну структуру виробничого підприємства (Додаток В).

З рисунку В.1 видно, що підприємство має ієрархічну структуру управління, який характеризується прямим ланцюгом команд від верху організації до низу. Вище керівництво приймає всі критичні рішення, які потім передаються через допоміжні рівні управління. Якщо хтось у нижній частині цієї організаційної піраміди хоче прийняти рішення, він передає запит на

затвердження відповідно зазначеної ієрархії. Важливо зауважити, що ієрархічна структура на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат», добре функціонує, адже різновидність товарів не є занадто великою, хоча вони і продаються у великих обсягах, зате можна забезпечити жорсткий контроль за дизайном, якістю, виробництвом та розподілом товарів.

Хоча важливо зауважити і недоліки такої системи на виробничому підприємстві, які пов'язані з потоком інформації, швидкістю прийняття рішень та додатковими витратами. Щодо додаткових витрат, то така система на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» вимагає значної кількості корпоративних накладних витрат на підтримку вищої управлінської групи, включаючи додаткові рівні управління, внутрішніх аудиторів, відділи бюджетування та контролю тощо. Вважаємо, що це є надмірним навантаженням на прибуток.

Отже, проведений аналіз господарської діяльності підприємства став свідченням того, що у 2017-2019 роках ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат», переживало економічну кризу, яка характеризувалася скороченням виробництва, виведенням окремих товарів з виробництва, псування основних засобів необхідних для серійного виробництва, проте вже у 2020 році ситуація значно покращилася, про що свідчать результати розрахунків показників фінансової стійкості. Загалом, на сьогоднішній день фінансовий стан ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» є стабільним, хоча є ряд недоліків в управлінні та збуті, які необхідно виправити у короткостроковій перспективі з метою генерації майбутнього прибутку.

2.2 Організація обліку та документування виробничих витрат ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»

У контекстному дослідженні хлібопекарської галузі для роботи з швидкопсувними продуктами, такими як хліб, потрібна точна, своєчасна та повна інформація щодо сумової вартості понесених витрат на його виготовлення. Щоб адаптуватися до викликів сьогодення, що характеризуються

мінливістю смаків споживачів які залежать від різноманітних факторів, таких як зміна способу життя, попит споживачів на нові аромати та харчовий досвід, зміна харчових звичок ускладнюють умови роботи хлібопекарської галузі.

В результаті цих подій та інших тенденцій виробники хліба, зокрема ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат», стикаються з низкою проблем. Серед цих викликів найголовнішими є потреба в точному та своєчасному прогнозуванні попиту споживачів, здатність швидко реагувати на мінливі ринкові умови та смаки споживачів, здатність підтримувати рівновагу бренду та збільшувати позиції на ринку завдяки чудовій якості та послугам із доданою вартістю, а також постійне впорядкування експлуатаційних процесів для мінімізації виробничих витрат і втрат.

З огляду на опрацьовану внутрішню документацію ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат», нами було сформовано класифікацію витрат, яка досить точно описує основні витрати, які у ході господарської діяльності витрачає хлібопекарське підприємство для забезпечення власної прибутковості (рисунок Г.1, додатку Г).

Визначена бухгалтерською службою ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» класифікація витрат використовується для розрахунку їх розміру з метою складання фінансової звітності підприємства, призначеної для оцінки його економічного стану та прийняття рішень щодо інвестування та кредитування суб'єкта господарювання, а також розробки стратегії подальшого розвитку.

Враховуючи той факт, що облік витрат саме в хлібопекарській галузі має певні особливості, то бухгалтерські проведення також характеризуються певними відмінностями у порівнянні з звичайними виробничими підприємствами.

Приклад бухгалтерських проведення, який відображає процес виробництва хлібобулочних та кондитерських виробів на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» відображений у Додатку Д. Аналіз бухгалтерських проведення показав, що такий здійснюється у відповідності до визначеної облікової

політики підприємства, хоча недоліком є те, що облікова політика не переглядалася з 2011 року, а отже може не відображати ряд необхідних елементів для уникнення колізій та неточностей фінансової звітності з загальноприйнятими бухгалтерськими нормами. Також недоліком є те, що розділу виробничих витрат, не приділено необхідної уваги. Так, облікова політика обмежена визначенням сутності «виробничі витрати» та переліком синтетичних та аналітичних рахунків, які застосовуються для відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку. Хоча, вважаємо, що облікова політика ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» має містити, такі елементи, що стосуються обліку виробничих витрат, зокрема визначати:

- підходи до віднесення витрат, які пов'язані з основними засобами з основними засобами підприємства (як тими, що безпосередньо задіяні у виробництві продукції, так і основних засобів адміністративного характеру);
- особливості застосування Плану рахунків, визначених Наказом №291 та розроблений Робочий план рахунків, адже на сьогоднішній день такого не існує, а облік за окремими синтетичними та аналітичними рахунками ведеться на розсуд бухгалтерії;
- періодичність обов'язкової інвентаризації матеріалів та сировини, яка задіяна у виробничий процес, тощо.

Варто також зауважити, що формування бухгалтерського обліку та фінансової звітності на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат», згідно з раніше визначеною організаційною структурою, формування бухгалтерського обліку та фінансової звітності покладено на бухгалтерську службу, яка включає двох посадових осіб: головного бухгалтера, який займається нарахуванням заробітної плати, контролює відповідність первинної документації до чинних законодавчих норм, формує та подає фінансову та податкову звітність тощо; та бухгалтером виробництва, який аналізує матеріальні, трудові та накладні витрати; узгоджує щоденні витрати та відтворює їх в бухгалтерських книгах; допомагає в розробці можливостей для зменшення витрат; розраховує собівартість нового продукту, а також здійснює аналіз валового прибутку ПАТ

«Шосткинський хлібокомбінат» для визначення доцільності та прибутковості нового хлібобулочного чи кондитерського виробу, перед представленням зразків та цін для споживачів.

Щодо безпосередньо обліку витрат, то такий на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» має системний характер з метою встановлення вартості кожного продукту, що виготовляється. Інформація щодо вартості кожного товару дозволяє керівництву знати, де можна економити на витратах, як встановити ціни, як максимізувати прибуток тощо. Таким чином, основними діями в межах обліку витратна ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» є:

- проаналізувати та класифікувати всі витрати з урахуванням вартості продукції та операцій;
- визначити собівартість продукції кожної одиниці, роботи, операції, процесу, відділу чи служби та розробити відповідний стандарт витрат;
- вказати керівництву на будь-яку неефективність та масштаби різних форм відходів, будь то матеріали, час, витрати чи використання машин, обладнання та інструментів. Аналіз причин незадовільних результатів може вказувати на заходи щодо їх усунення;
- надати дані для періодичних звітів Про прибутки та збитки та Балансу через такі проміжки часу як, наприклад, щотижня, щомісяця або щокварталу, протягом фінансового року, не тільки для всього бізнесу, але також по підрозділах або за видами товарів;
- розкрити джерела економії виробництва, беручи до уваги методи, типи обладнання, конструкцію, випуск та компонування (щоденна, щотижнева, щомісячна або щоквартальна інформація може знадобитися для забезпечення швидких та конструктивних дій);
- надати фактичні показники вартості для порівняння з кошторисами та слугувати орієнтиром для майбутніх кошторисів або котирувань та допомагати керівництву в їх політиці встановлення цін;
- представити порівняльні дані про витрати за різні періоди та різні обсяги виробництва;

- забезпечити постійну інвентаризацію;
- надати інформацію, яка дає змогу керівництву приймати короткострокові рішення різного типу, наприклад, коригування ціни спеціальним клієнтам, присвоєння пріоритетів різним продуктам тощо.

З вищенаведеного аналізу видно, що облік витрат забезпечує достовірну інформацію про суму понесених всіх витрат, виражених у матеріальній та нематеріальній формі, а ось фінансовий облік є обов'язковим у вітчизняній практиці, який фіксує всі комерційні операції, проте його аналіз не сприяє плануванню, контролю та прийняттю рішень щодо підвищення обсягів виробництва чи скорочення сум витрат на окремі види послуг необхідних для вироблення продукції.

Важливо також зауважити, що документування та відображення господарських операцій пов'язаних з виробничими витратами підприємства фіксуються за допомогою програмного продукту «1С-Підприємство», а формування калькуляційних карт відбувається за допомогою інструментарію MS Excel.

Щодо документального оформлення виробничих витрат, то на підприємстві збір та аналіз таких первинних документів розподілений у відповідності до етапів виробництва продукції (рис.2.3). Так, кожен етап, починаючи від закупівлі сировини закінчуючи поверненням її залишками має бути документально підтвердженим. Такі первинні документи зберігаються у бухгалтерії протягом трьох років, а потім формуються в архів та зберігаються у спеціальному приміщенні. Приклад окремих визначених на рисунку первинних документів відображений у Додатку Е.

У ході проведення дослідження щодо практичних особливостей обліку та документального оформлення понесених виробничих витрат на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» було визначено, що його точне формування, відображення та зберігання слугує ефективним інструментом при прийнятті рішень. Окремі позитивні сторони, які були акумульовані у ході дослідження, відображенні у таблиця Ж.1, додатку Ж.

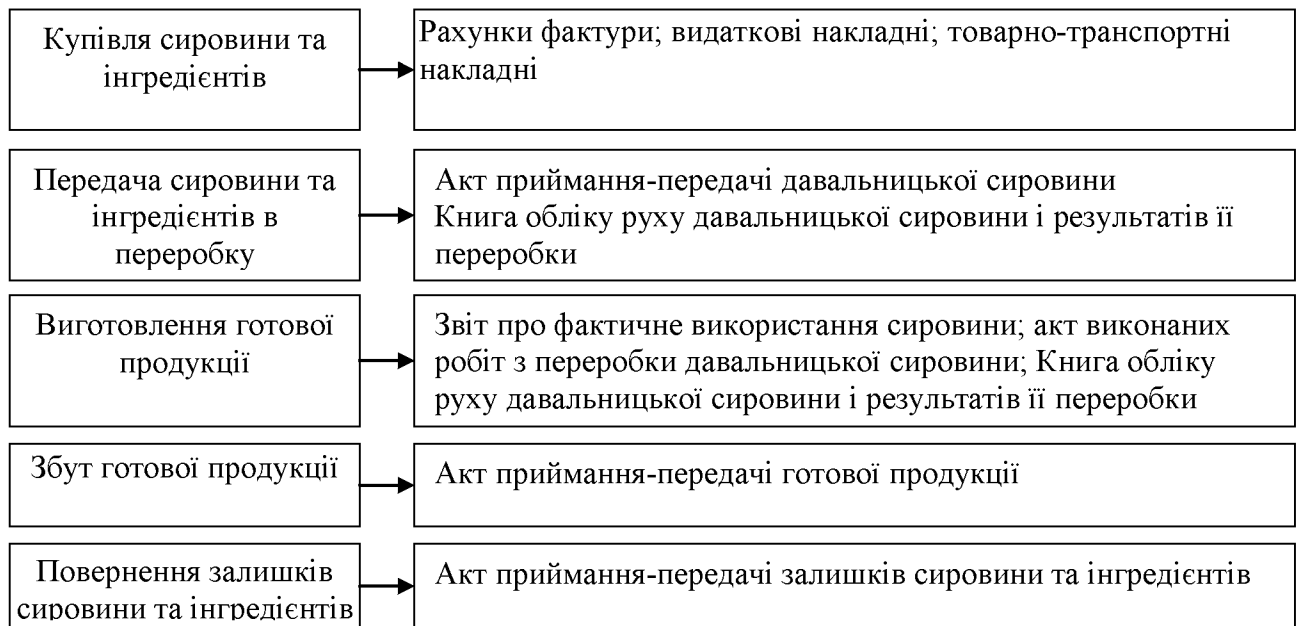


Рисунок 2.3 – Документування виробничих витрат на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»

Джерело: складено автором

Таким чином, проведене дослідження щодо обліку та документування виробничих витрат на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» має певні особливості. Так, бухгалтерською службою передбачене використання специфічних синтетичних та аналітичних рахунків, проте такі не відображені у Робочому плані рахунків підприємства, також на підприємстві функціонує окремий бухгалтер за виробничим процесом, загалом робота якого направлена на пошук шляхів мінімізації собівартості реалізованої хлібобулочної та кондитерської продукції.

Отже, оцінюючи загальну систему обліку виробничих витрат на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат», варто зауважити, що така має як ряд переваг, так і окремі недоліки, визначення та викорінення яких у майбутній перспективі, вважаємо, призведе до максимізації прибутку.

2.3 Порядок проведення контролю витрат на виробництво ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»

В умовах ринкової економіки метою підприємства є не лише забезпечення соціальних потреб, а й отримання економічних вигод. Тобто, персонал на всіх рівнях виробництва повинен обґрунтовано та ефективно розподіляти відповідальність та повноваження щодо внутрішньої діяльності організації, що безпосередньо впливає на контроль за витратами, понесеними у ході виробництва відповідного товару.

Варто зауважити той факт, що питання контролю витрат на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» стало актуальним нещодавно, а саме після економічної кризи 2014-2017 років, коли підприємство функціонувало лише за допомогою додаткового фінансування власників товариства. Так, на сьогоднішній день, контроль витрат визначається на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» як регулювання витрат, пов'язаних з виробничим процесом. Контроль витрат на обраному підприємстві передбачає окремі кроки та охоплює різні аспекти управління (таблиця К.1, додатку К).

Відповідно до вищенаведеного аналізу варто зауважити, що контроль витрат здійснюється за відповідними етапами, слідування за якими призведе ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» до:

- досягнення очікуваної рентабельності шляхом максимізації або оптимізації прибутку;
- збільшення продуктивності наявних ресурсів;
- економічного використання обмежених виробничих ресурсів;
- підвищення кредитоспроможності;
- процвітання та економічної стабільності галузі.

Важливим аспектом контролю виробничих витрат на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» є те, що остання ревізія проводилася у 2014 році. Такий контроль відбувався у відповідності до затвердженого плану, який полягав з таких етапів як: розробка плану; збір та акумулювання інформації про

нормативні та фактично понесені витрати; збір інформації з контрагентів щодо сум понесених витрат для забезпечення виробничого процесу (комунальні платежі, інтернет, тощо); апробація зібраних документів; проведення інвентаризації; розрахунок та обґрунтування собівартості виготовленої продукції у розрізі їх видів; порівняння та зіставлення отриманих даних з бухгалтерськими даними; аналіз виявлених відхилень; формування звіту; представлення звіту щодо контролю витрат керівництву; прийняття ефективних управлінських рішень.

Також варто відзначити той факт, що у ході дослідження особливостей здійснення контролю витрат на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат», враховуючи дані програмного забезпечення «1С. Підприємство» нами було виявлено ряд недоліків, а саме:

- відсутність швидкого пошуку за видом сировини чи інгредієнту – такий пошук є неможливим, основні характеристики (опис товару) не відображаються, немає можливості додати малюнок (замість ручного введення стандартів), програма не відображає історичні зміни ціни з датами поставки, немає можливості перевірити обсяг залишків та перемістити товар протягом певного періоду часу;

- неможливість швидкого відстеження інформації про підвищення цін постачальника та передання її автоматично у відповідні відділи;

- відсутність звіту про рух сировини та інгредієнтів за певний проміжок часу (унеможлиблює контроль за кількістю фактично понесених витрат на виробництва хлібобулочних та кондитерських виробів; введення використаних матеріалів відбувається лише вручну та розраховується у відповідності до технологічних та калькуляційних карт підприємства), тощо.

Отже, усі вищезазначені недоліки на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» були класифіковані як проблема, що вимагає негайного вирішення, оскільки всі ці недоліки роблять систему контролю виробничих витрат менш ефективною з точки зору поповнення сировини,

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВІ ПАТ «ШОСТКИНСЬКИЙ ХЛІБОКОМБІНАТ»

3.1 Шляхи оптимізації обліку виробничих витрат на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»

Облік витрат на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» насамперед повинен бути розроблений для задоволення потреб управління. Звіт про прибутки та збитки та Баланс представляються керівництву бухгалтером організації, хоча сучасне керівництво потребує більш детальної інформації, у розрізі понесених витрат за відповідний період. Облік виробничих витрат надає детальну інформацію про витрати різним рівням управління для ефективного виконання своїх функцій. Інформація, що надається бухгалтерським обліком витрат, виступає інструментом управління для оптимального використання дефіцитних ресурсів і, врешті-решт, збільшує прибутковість бізнесу.

Проведене раніше дослідження виявило ряд недоліків системи бухгалтерського обліку виробничих витрат на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат», які потребують вирішення, зокрема:

- розробка робочого плану рахунків, з визначенням аналітичних рахунків синтетичних рахунків витрат, з метою швидкої апробації даних про кількісне значення понесених витрат за період;
- розробка облікової моделі формування виробничих витрат, з метою включення у собівартість продукції всіх витрат, понесених на виробництво;
- визначення періодів проведення обов'язкової інвентаризації та відповідальних осіб за її здійснення, достовірність та контролю за виправленням помилок.

Враховуючи вищенаведені проблеми обліку виробничих витрат на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» спочатку слід акцентувати увагу на пропозиціях, щодо розробки Робочого плану рахунків. Вважаємо, що такий план має відображати понесені витрати на виробництво у розділі цехів. Так,

враховуючи той факт, що на підприємстві функціонує три цехи, які виробляються хлібобулочні та кондитерські вироби, на основі цього було визначено аналітику рахунку 23 «Виробництво» (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 – Пропозиції щодо удосконалення Робочого плану рахунків ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»

СР	Аналітичні рахунки синтетичного рахунку 23 «Виробництво»		
23 «Виробництво»	231 «Виробництво Цех 1»	2311 «Загальновиробничі витрати»	23111 «Витрати на матеріали» 23112 «Витрати на заробітну плату» 23113 «Витрати на інші послуги»
		2312 «Адміністративні витрати»	
		2313 «Витрати на збут»	
		2314 «Довиробничі витрати»	
	232 «Виробництво Цех 2»	2321 «Загальновиробничі витрати»	23211 «Витрати на матеріали» 23212 «Витрати на заробітну плату» 23213 «Витрати на інші послуги»
		2322 «Адміністративні витрати»	
		2323 «Витрати на збут»	
		2324 «Довиробничі витрати»	
	233 «Виробництво Цех 3»	2331 «Загальновиробничі витрати»	23311 «Витрати на матеріали» 23312 «Витрати на заробітну плату» 23313 «Витрати на інші послуги»
		2332 «Адміністративні витрати»	
		2333 «Витрати на збут»	
		2334 «Довиробничі витрати»	

Примітка: СР – синтетичний рахунок

Джерело: авторська розробка

Вищенаведені пропозиції були розроблені з метою акумулювання інформації по різним цехам та за видами витрат, які були витрачені на виробництво продукції на відповідних рахунках бухгалтерського обліку. Так, наприклад, аналітичний рахунок першого цеху 2311 «Загальновиробничі витрати» буде слугувати для акумулювання інформації про вартість та кількість прямих витрат на виробничий процес, зокрема у розрізі витрат на матеріали та сировину, заробітну плату працівників задіяних у процесі виробництва хлібобулочних чи кондитерських виробів та інших послуг необхідних для забезпечення виробничого процесу. Рахунок 2312 «Адміністративні витрати»

слугуватиме для аналізу кількості грошових коштів витрачених на окремий цех для забезпечення процесу виробництва, тобто визначить загальну суму витрат на електроенергію, ремонт основних фондів, доналаштування обладнання тощо. Такий облік дасть змогу проаналізувати ті цехи, які потребують додаткового фінансування (ремонтні роботи системи опалення, нові пекарські шафи через часту поломку старих, і т.д.), виокремити ці цехи, які формують найбільше відходів, чи генерують максимальний прибуток.

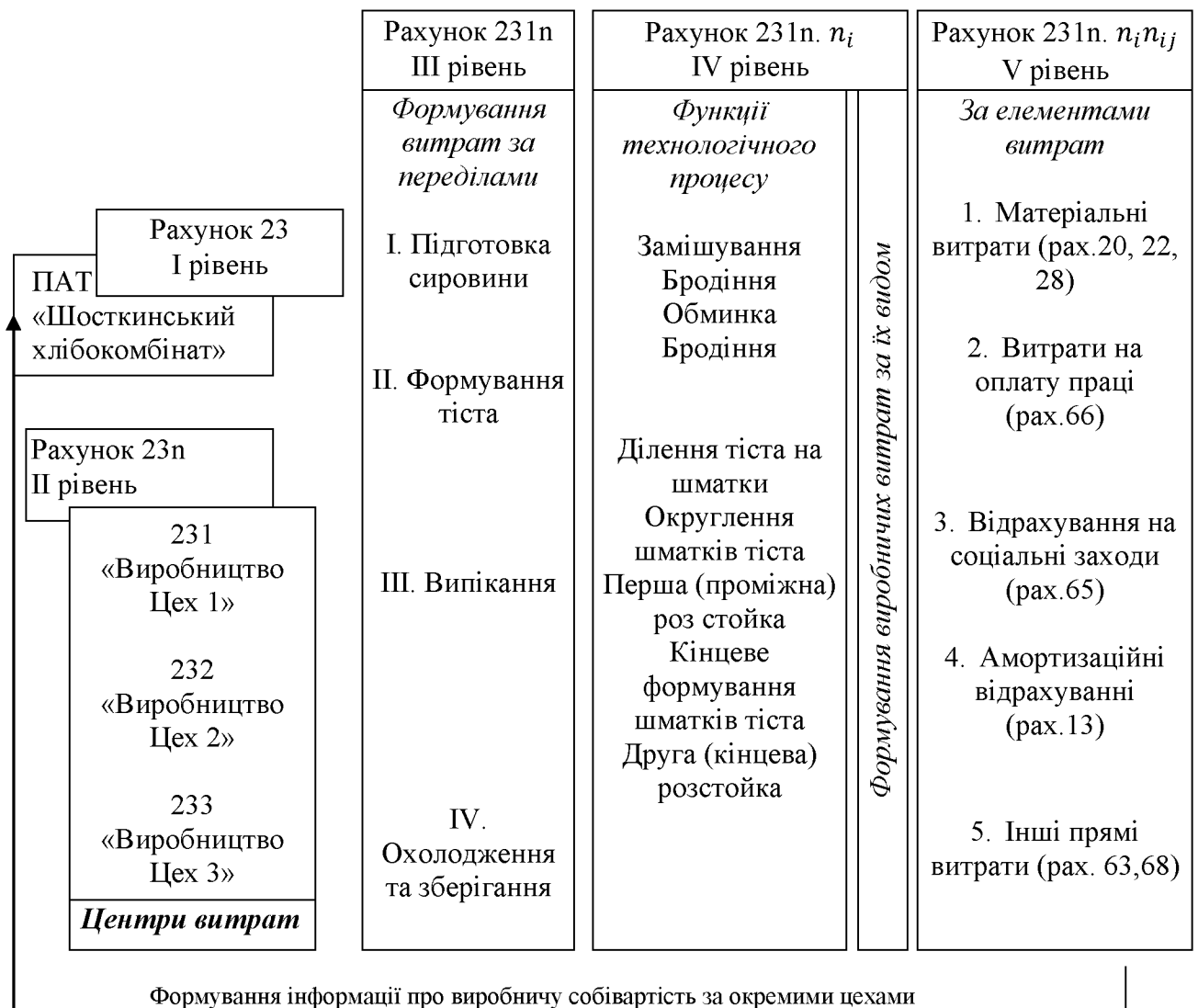


Рисунок 3.1 – Рекомендації щодо облікової моделі формування на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» виробничих витрат

Джерело: авторська розробка

Іншим визначеним напрямком удосконалення є розробка облікової моделі формування виробничих витрат на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат».

Визначена нами модель унеможливить неврахування виробничих витрат у процес обліку, та не дасть змогу тим самим вплинути на рівень прибутковості підприємства в цілому (рис.3.1).

Відповідно до розробленої моделі, аналізуються всі виробничі процеси, які застосовуються для виробництва хлібобулочних чи кондитерських виробів, відтак це унеможлиблює як приховування витрат так і надмірне використання певних товарів чи послуг необхідних для забезпечення виробничого процесу. А розподіл виробничих витрат відповідно до центрів витрат дасть змогу для системного аналізу та контролю за нормами витрат за місяць, квартал та рік. Також така модель забезпечує порівнюваність кількісних даних, що слугує необхідним механізмом для прийняття рішень при плануванні додаткового виробництва, чи оцінці продуктивності окремих цехів.

На рисунку також відображені рівні обліку витрат, такі рівні взаємодіють з пропозиціями щодо покращення Робочого плану рахунків ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат». Відтак, особливістю першого рівня є те, що цю інформацію акумулює головний бухгалтер при складанні фінансової звітності у розрізі законодавчо визначених періодів. Другий рівень обліку виробничих витрат є необхідним для управлінського персоналу, який буде аналізувати загальну суму витрат понесених на виробництво хлібобулочних та кондитерських виробів, та впливом такої на прибутковість організації в цілому. Наступні три рівні є необхідними для бухгалтера виробничих витрат, який буде розподіляти первинну документацію відповідно до цехів, які потребують відповідних матеріалів чи послуг для виготовлення кінцевої продукції. Такі рівні унеможливлять упущення окремих видів послуг, які були спрямовані на забезпечення виробничого процесу. Запропонована модель формування виробничих витрат на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» стане поштовхом для перегляду технологічних та калькуляційних карт хлібобулочних та кондитерських виробів, адже таких облік вплине на детальний аналіз фактичного рівня цін на сировину та послуги з плановими розрахунками собівартості відпускної продукції.

Не менш важливим питанням, яке потребує визначення його у обліковій політиці ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» є періодичність інвентаризації. Так, враховуючи той факт, що внутрішньою документацією підприємства обов'язковість інвентаризації виробничих витрат не визначено, відтак фактично така і не здійснюється, що впливає на існування колізій між плановими та фактичними залишками сировини на складі, реально витраченої праці на забезпечення виробничого процесу тощо.

Вважаємо, що інвентаризація повинна проводитися на підприємствах такої галузі щонайменше раз у квартал. А відповідальність за її складання має нести Головний бухгалтер, бухгалтер витрат, комірник, за завідуючий виробництвом. Підтвердженням точності та достовірності фактичних даних візується директором ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат». Це забезпечує відповідальність всіх зацікавлених сторін у правильності та точності визначених даних у інвентаризаційній відомості. Також у разі проведення контролю виробничих витрат чи незалежного аудиту, та виявленні розкрадання майна чи шахрайства; особи, які візували правильність фактичного залишку на складі несуть повну матеріальну та адміністративну чи навіть кримінальну відповідальність, в залежності від загальної кількості прихованих виробничих витрат.

Отже, визначені раніше проблеми, які стосуються обліку виробничих витрат на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» потребують вирішення з метою прийняття ефективних управлінських рішень, які безпосередньо вплинуть на оптимізацію таких витрат у майбутній перспективі. Розроблені шляхи покращення обліку, а саме введення в практичну діяльність товариства Робочого плану рахунків, облікової моделі формування витрат та окремих аспектові облікової політики, допоможуть такому вийти з кризової ситуація, яка склалася внаслідок карантинних обмежень 2020-2021 років та підвищить рівень прибутковості шляхом нарощування виробництва та скорочення окремих виробничих витрат у розрізі цехів хлібобулочного підприємства.

3.2 Шляхи удосконалення методики внутрішнього контролю витрат на виробництво на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»

З огляду на існуючий стан контролю за виробничими витратами на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат», варто зауважити що такий не повинен проводитися періодично ревізійною комісією та дотично бухгалтером, необхідно щоб контроль витрат на підприємствах такої галузі здійснювався систематично та охоплював всі понесені витрат, для утримання їх рівня в межах визначеного діапазону та з метою скорочення виробничих витрат в цілому. Також у бухгалтерії такого виробничого підприємства має бути можливість порівнювати планові витрати з фактичними, а програмне забезпечення має бути повністю автоматизоване задля доступу до таких процесів як:

- швидкий пошук в системі за видами сировини (борошно вищого гатунку, борошно другого гатунку, борошно горохове тощо);
- наявність звіту про історичну зміну ціни з датами поставок;
- можливість перевірки обсягів залишків сировини на всіх складах та у виробництві;
- автоматичне списання сировини після реалізації продукції;
- можливість автоматизованої інвентаризації (внесення фактичних результатів інвентаризації в базу даних, яка вже акумулювала надходження та списання сировини).

Враховуючи всі проблеми пов'язані з обліком та контролем виробничих витрат на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат», вважаємо, що на підприємстві необхідно впровадити таку модель, яка б максимально задовольняла основні кроки контролю витрат та, яка б відображала тісний взаємозв'язок з виробничим процесом. Адже, на сьогоднішній день на виробництві відсутня системність аналізу ймовірно понесених витрат у ході виробництва, така ситуація склалася в результаті використання застарілих технологічних та калькуляційних карт продукції, яку виготовляє підприємство. Також це

вплинуло на не оновлюваність собівартості продукції, так як розраховувалися такі картки за допомогою ручного методу обробки інформації близько десяти років тому. Це відповідно впливає на формування реальної собівартості продукції, в умовах глобального росту цін на сировину, відпускної ціни та на прибутковість підприємства в цілому.

Відтак, було визначено модель планування та контролю виробництва, розробка та впровадження якої буде сприяти достовірному аналізу витрат понесених у ході виробничого процесу (рис.3.2).

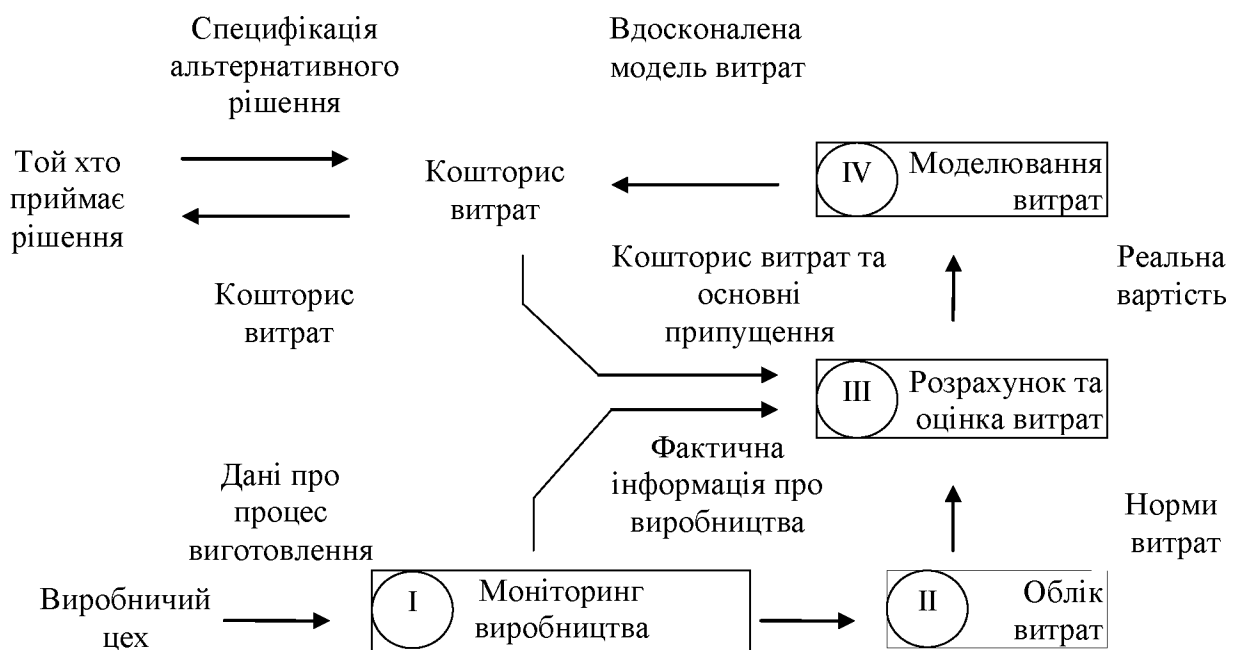


Рисунок 3.2 – Запропонована модель збору виробничих витрат на виробництві з метою їх контролю для ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»

Джерело: авторська розробка

Запропонована нами модель збору фінансової та виробничої інформації умовно складається з чотирьох етапів контролю витрат, зокрема: моніторинг виробництва, облік витрат, розрахунок та оцінка витрат, а також моделювання витрат.

Основна сутність першого етапу запропонованої моделі полягає в акумуляції всієї виробничої, у кількісному та якісному вираженні, інформації необхідної для виготовлення певного хлібобулочного чи кондитерського виробу. Так, відповідні виробничі цехи оцінюються кількістю ймовірно

понесених витрат на виготовлення певної продукції та передають її для моніторингу виробництва та подальшої оцінки вартості такого виробництва, враховуючи загально встановлені норми. Тобто, сутність функції моніторингу полягає зборі фактичної інформації з виконання виробничого плану. Після оцінки вартості виробничого процесу, формується чітко визначена сукупна вартість необхідної робочої сили, електроенергії, потужності основних фондів, тощо для виготовлення окремої партії продукції.

Потім фактичні дані про виробництво передаються до розрахунку, оцінки та обліку витрат. На основі фактичної виробничої інформації розраховується реально понесені витрати на виготовлення продукції. Ці витрати порівнюються з кошторисом витрат з основними припущеннями щодо доцільності виробництва. На основі цього порівняння інформація про виробництво передається до моделювання витрат.

Облік витрат формує норми витрат на основі фактичної виробничої інформації. Виходячи з фактичних витрат та фактичної інформації про виробництво, моделювання витрат може вдосконалити моделі витрат.

Таким чином, запропонована модель збору виробничих витрат на виробництві з метою їх контролю дасть змогу ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»:

- підвищити свою прибутковість та конкурентоспроможність;
- зменшити свої виробничі витрати і тим самим знизити ціни;
- дасть змогу досягнення більшої продуктивності.

Запровадження такої моделі збору виробничих витрат з усіх, безпосередньо чи опосередковано задіяних у виробничому процесі, підрозділах має переваги не лише для управлінського персоналу у розрізі прийняття економічно вигідних рішень, але й для інших зацікавлених сторін (Додаток Л).

Також, для оптимізації роботи ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат», здійснення контролю за виробничими витратами та ефективного управління підприємством необхідно впровадити інтегровану систему автоматизації виробничого процесу, яка буде заснована на передових інформаційних

технологіях та передових технологіях виробництва. Вважаємо, що така система дасть змогу покращити, у майбутній перспективі, конкурентоспроможність підприємства, враховуючи основні особливості управління підприємством такої галузі, управління виробничим процесом, експлуатацію основних фондів, тощо.

Впровадження автоматизації контролю витрат дозволить персоналу ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» краще використовувати ресурси для більш ефективної пропускну здатності. Автоматизована система зберігання та пошуку даних дасть змогу кращого планування та контролю кількості сировини на складі, надаючи дані в режимі реального часу. Це також може поліпшити загальну операційну ефективність і дозволить персоналу ефективно використовувати дані для майбутнього планування виробництва та ланцюга поставок.

Очікується, що автоматизація бухгалтерських процесів дасть змогу сприяти відновленню бізнесу, зокрема у таких аспектах, як:

- скорочення витрат на обробку первинної документації – обробка рахунків-фактур здійснюється на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» використовуючи традиційні системи ручної обробки, що становить значну частку операційних витрат;

- порівнювати витрати з відомими або передбачуваними вигодами від діяльності, визначати додану вартість та діяльність, що не додає вартості, та приймати рішення щодо скорочення ресурсів, відведених на діяльність, яка не є економічною;

- порівнювати зміни витрат з часом, виявляти їх причини та вживати будь-яких відповідних дій, наприклад, вживати заходів для підвищення ефективності;

- порівняти витрати з подібними «еталонними» видами діяльності, знайти причини різниці у витратах та вжити будь-яких відповідних заходів, наприклад, переглянути та вдосконалити бізнес-процеси.

Отже, у сучасному світі, орієнтованому на технології, не дивно, що широкий спектр хлібобулочних виробів виробляється в рамках повністю

автоматизованих процесів. Все більша кількість виробничих підприємств звертається до автоматизації складських приміщень, щоб ефективно управляти коротким терміном зберігання свіжих продуктів, мінімізувати витрати на робочу силу та збитки, а також максимізувати точність запасів та складські потужності. Впровадження автоматизації дозволить ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» зменшити накладні витрати, одночасно збільшуючи продажі.

ВИСНОВКИ

Зростаюча складність економічної діяльності, а також її різноманітність все більше вимагають ефективного управління ресурсами. У цьому контексті інструменти управління витратами відіграють важливу роль, оскільки вони дозволяють узгоджувати витрати зі стратегією компанії. В економічній діяльності поведінка виробничих витрат відрізняється, управлінський персонал оцінює фінансовий стан організації на основі минулої або сучасної інформації, наданої фінансовим, бухгалтерським або управлінським обліком, за допомогою фінансових звітів або за допомогою внутрішньої звітності. Так, управлінські рішення, формуються на основі бухгалтерської інформації про загальну вартість понесених виробничих витрат, яка має бути достовірною, доречною та повною. Майбутнє компанії здебільшого залежить від швидкості, з якою їй вдається приймати ефективні рішення, відповідно адаптуватися до конкретних умов, що існують на ринку. Отже, більша частина інформаційної системи відіграє важливу роль, оскільки вона дозволяє аналізувати рівень витрат, як вони змінюються в залежності до обсягу виробництва, дозволяючи ідентифікувати компоненти, спостерігати коливання та успішно завершувати фінансовий період.

Враховуючи необхідність системи обліку та контролю за виробними витратами на підприємстві, спочатку було досліджено концептуальні основи трактування поняття «витрати» та визначити їх класифікацію. Аналізуючи вітчизняні та закордонні підходи, щодо визначення особливостей поняття «витрати» було виявлено, що єдиного підходу не існує, проте в результаті опрацьованих наукових доробків було сформульовано власне визначення такого поняття. Таке дозволило об'єктивно визначити існуючу класифікацію витрат, хоча також було акцентовано увагу на складності структури та різноманітності процесів при їх формуванні.

Наступним етапом дослідження став аналіз теоретичних особливостей обліку та контролю за виробничими витратами. Так, було визначено, що облік

та контроль за виробничими витратами є широко обговорюваною темою в науковій літературі; було визначено основні нормативно правові акти, які регулюють порядок обліку та контролю виробничих витрат, а також особливості провадження таких на підприємствах.

Особливістю другого розділу кваліфікаційної роботи став практичний аналіз бухгалтерського обліку та контролю виробничих витрат на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат». Такий аналіз дав змогу сформувавши ряд переваг таких систем, зокрема у аспекті документування, класифікації витрат, бухгалтерських проведення процесу виробництва хлібопекарської продукції, основні кроки та аспекти управління контролю витрат на підприємстві. Хоча, було визначено і ряд недоліків, шляхи удосконалення яких були запропоновані у наступному розділі.

Щодо шляхів удосконалення обліку виробничих витрат то було запропоновано Робочий план рахунків ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» та рекомендації щодо облікової моделі формування виробничих витрат, використання яких у майбутньому призведе до детального аналізу понесених загальновиробничих та адміністративних витрат, витрат на збут та на довиробництво у розрізі трьох цехів, які функціонують на сьогоднішній день. Також було визначено модель збору виробничих витрат на виробництві з метою їх контролю, така модель унеможливить упущення чи навмисне викривлення витрат виробництва.

Отже, проведений аналіз показав, що на практиці на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» існують як позитивні так і негативні моменти обліку та контролю, проте такі не є критичними, а введення в практичну діяльність запропонованих рекомендацій дасть змогу підвищити рентабельність хлібобулочних та кондитерських виробів підприємства, та відповідно збільшить прибутковість організації.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бурцев В. В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. Москва : Экзамен, 2000. 320 с
2. Бутинець Ф. Ф. та ін. Бухгалтерський управлінський облік: Навч. посіб. для студентів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит». Житомир: ЖІТІ, 2000. 448 с.
3. Бухгалтерський облік в Україні: За редакцією Хом'яка Р.Л. Львів: Інтелект - Захід, 2005. 728 с.
4. Сопко В., Гуцайлюк М. Бухгалтерський облік: Основи обліку. Фінансовий облік. Внутрішньо господарський (управлінський) облік: Навчальний посібник. Тернопіль: Астон, 2015. 495с.
5. Гавриленко І.О. Управління витратами на стадіях життєвого циклу продукції. *Вісник Львівської комерційної академії*. Випуск № 16. Львів: ЛКА, 2004. С. 153-156.
6. Дубова В.В. Удосконалення класифікації витрат основної діяльності. Удосконалення обліку та аналізу господарської діяльності на основі впровадження нових Положень (стандартів) бухгалтерського обліку в Україні: Тези доповідей міжнар. наук.-практ. конф. 16-18 жовтня 2000 р. Київ: КНЕУ, 2012. 268 с.
7. Комаринський І.М., Свірін В.В. Напрями активізації підприємницької діяльності малого підприємництва в процесі становлення ринкової моделі господарювання. *Регіональна економіка: науково-практичний журнал*. 2001, № 2. С. 50-59.
8. Костів М.А. Аспекти обліку та контролю доходів і витрат за центрами відповідальності. *Аудитор України*. 2005. №5. С. 12-16.
9. Карпова Т.П. Основы управленческого учета: Учеб. Пособие. Москва: Инфра-М, 1997. 392 с.

10. Маниліч М. І. Собівартість продукції: теоретичний аспект. URL: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/znpn/2012_8/01SPTA.pdf (дата звернення 15.03.2021)
11. Бутинець Ф. Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2012. № 1. С. 11-18.
12. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку: підручник. Житомир: ПП «Рута», 2005. 528 с.
13. Лаврик У. В., Бондик К. Ю. Сучасні підходи до управління витратами промислових підприємств. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*, 2013, вип. 24. С. 360-369.
14. Прохар Н.В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики : монографія. Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. 257 с.
15. Турило А.М. Управління витратами підприємства : навч. посібник. Київ: Центр навч. л-ри, 2016. 120 с.
16. Друкер П. О професіональному менеджменті. Москва: ИД «Вильямс», 2006. с. 320
17. Атамас П.Й. Управлінський облік : навч. посібник. Київ : Центр навчальної літератури, 2006. 440 с.
18. Грицай, О. І. Удосконалення класифікації витрат на інноваційні процеси промислового підприємства. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2009. № 6. Т. 3. С. 219-223.
19. Давидович, І. Є. Управління витратами: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2008. 320 с
20. Нападовська Л.В. Управлінський облік: суть, значення та рекомендації щодо його використання в практичній діяльності вітчизняних підприємств. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2005. № 8-9. С. 50-63.

21. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». *Офіційний сайт Верховної Ради України*. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення 12.03.2021)
22. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_013 (дата звернення 12.03.2021)
23. Міжнародні стандарти фінансової звітності. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-finansovoi-zvitnosti> (дата звернення 12.03.2021)
24. Бондаренко Т.Ю. Облік і контроль загальнопромислових витрат (на прикладі гірничо-збагачувальних підприємств): автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.09. Київ, 2009. 19 с.
25. Озеран В., Озеран А. Облік і розподіл витрат послуг допоміжних виробництв на кондитерських підприємствах. *Українська наука: минуле, сучасне, майбутнє : щорічник*. Тернопіль : Збруч, 2012. С. 217–222.
26. Сопко В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підручник. Київ: КНЕУ, 2000. 260 с.
27. Шатохіна О.І. Бухгалтерський облік і аудит затрат виробничої діяльності підприємств вугледобувної промисловості : автореф. дис. ... на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04. / О.І. Шатохіна. Державна академія статистики, обліку та аудиту. Київ, 2016. 20 с
28. Панасюк, В. М. Управління витратами виробництва. Тернопіль: Економічна думка, 1999. 118 с.
29. Осинська О. В. Удосконалення системи управління витратами як важливий засіб підвищення ефективності функціонування підприємств харчової промисловості. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2011. Вип. 21.6. С. 216-221.
30. Бойко Є.І. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2018. С. 139.
31. Грещак М.Г. Управління витратами. Київ. КНЕУ, 2002. С. 27-30.

32. Волошина В. В. Організація управління витратами операційної діяльності харчових підприємств за центрами витрат та центрами відповідальності. *Вісник ХНАУ*. 2016. № 1. С. 331- 343.

33. Тріль С.Р. Облік і аналіз витрат та результатів господарської діяльності (на прикладі підприємств цукрової промисловості): автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / С.Р. Тріль; Терноп. акад. нар. госп-ва. Тернополь., 2011. 20 с.

34. Гончаров Н.О. Концепти обліку трансакційних витрат. Сучасні вимоги до обліку та контролю у контексті глобалізації: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції: Одеса, 22-23 травня 2019 р. Одеса: ОДЕУ, 2019. 258 с.

35. Голов С.Ф. Управлінський облік : підручник. Київ : Лібра, 2003. 704 с.

36. Акентьева О.Б. Підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємства: Автореф. дис... канд. екон. наук: спец. 08.06.01 «Економіка, організація і управління підприємствами». – Донецьк, 2006. 22 с

37. Скрипник М.І. Розвиток бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат та калькулювання собівартості продукції: Монографія. Житомир, 2011. 732 с

38. ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» URL: <http://shostka-hlib.pat.ua> (дата звернення 31.03.2021)

ДОДАТКИ

Додаток А

SUMMARY

Kostik Yu.V. Accounting and control of production costs - Qualification work of a bachelor, NNIBEM SSU, Sumy, 2021.

The paper investigates the theoretical and practical aspects of the organization of accounting and control of production costs, because any activity, especially production, requires resource costs. Given the fact that the level of costs significantly affects the efficiency of the enterprise and its competitiveness, the main purpose of the work was to determine the theoretical and practical features of accounting and control of production costs, to develop proposals for the formation of costs by their types, locations and media. controlling the level of resource consumption and stimulating savings.

Keywords: costs, production costs, cost accounting, cost control, production.

АНОТАЦІЯ

Костик Ю.В. Облік і контроль витрат на виробництво – Кваліфікаційна робота бакалавра, ННІБЕМ СумДУ, Суми, 2021р.

У роботі досліджено теоретичні та практичні аспекти організації обліку та контролю витрат на виробництво, адже будь-яка діяльність, передусім виробнича, потребує витрат ресурсів. Враховуючи той факт, що від рівня витрат істотно залежить ефективність функціонування підприємства та його конкурентоспроможність, то основною метою роботи було визначення теоретичних та практичних особливостей обліку та контролю виробничих витрат, для розробки пропозицій щодо формування витрат за їх видами, місцями та носіями, а також постійного контролю рівня витрачання ресурсів і стимулювання економії.

Ключові слова: витрати, виробничі витрати, облік витрат, контроль витрат, виробництво.

Додаток Б

Таблиця Б.1 – Особливості класифікації витрат підприємства (вітчизняний та закордонний досвід)

Класифікаційна ознака	Група витрат
Вітчизняний довід	
За економічними елементами	матеріальні витрати (за вирахуванням витрат на повернення); амортизація основних фондів; заробітна плата (основна та додаткова); відрахування на соціальне страхування; інші витрати
За відношенням до технологічного процесу	Загальні та накладні витрати
За рахунок включення до собівартості виробництва товару	Прямі витрати, непрямі витрати
По відношенню до готового продукту	Витрати на незавершене виробництво, витрати на готовий продукт
За ролями у виробничому процесі	Виробництво, невиробництво
За можливістю покриття за планом	Планова, позапланована
Закордонний досвід	
За доцільністю	Продуктивний (ефективний), невикористаний (неефективний)
За співвідношенням до обсягу виробництва	Змінна, фіксована, змішана
За періодом виникнення	Поточний, разовий
За ступенем регулювання	Регульований, дискреційний (частково регульований), погано регульований
За центрами відповідальності	Контрольований, неконтрольований

Джерело: складено автором на основі [13-17]

Додаток В

Таблиця В.1 – Результати розрахунку ділової активності ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» у динаміці

Показник	2017	2018	2019	2020	Нормативне значення
Коефіцієнт оборотності активів	1,27	1,83	1,8	2,04	Збільшення
Оборотність кредиторської заборгованості	2,83	3,94	3,94	5,34	Збільшення
Оборотність дебіторської заборгованості	6,06	4,24	9,12	12,19	Збільшення
Період погашення дебіторської заборгованості	59,4	84,91	39,47	29,53	Зменшення
Період погашення кредиторської заборгованості	127,2	91,37	38,54	67,42	Зменшення
Коефіцієнт оборотності запасів	5,29	7,76	8,36	9,49	Збільшення
Коефіцієнт оборотності основних засобів (фондовіддача)	1,07	1,44	1,32	1,47	Збільшення
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	3,8	4,62	3,66	3,38	Збільшення
Рентабельність активів	0,03	0,66	0,13	0,13	> 0 збільшення
Рентабельність власного капіталу	0,09	0,17	0,27	0,21	> 0 збільшення

Джерело: розраховано автором на основі

Додаток Г

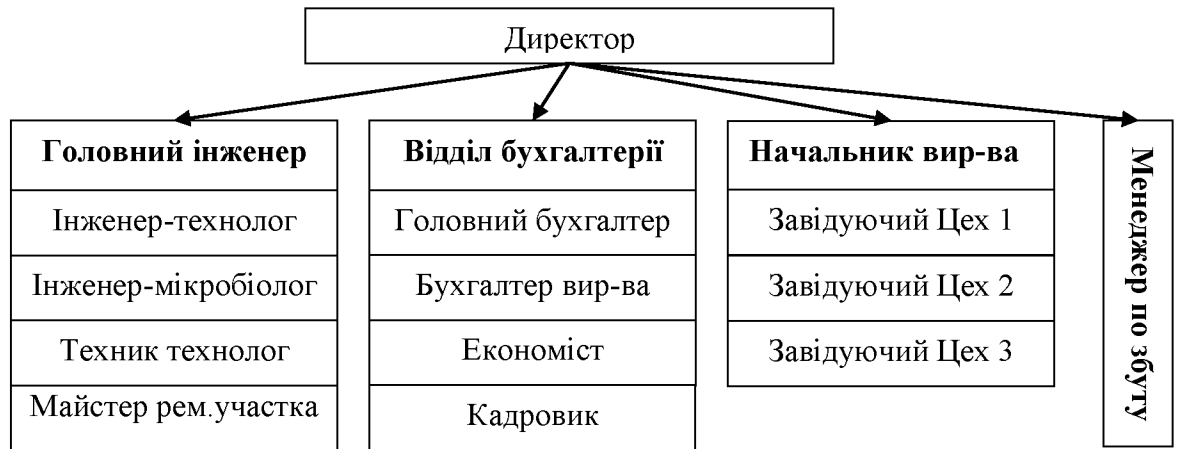


Рисунок Г.1 – Організаційна структура ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»

Додаток Д



Рисунок Д.1 – Класифікація витрат на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»

Джерело: складено автором

Додаток Е

Таблиця Е.1 – Бухгалтерські проведення процесу виробництва хлібопекарської продукції на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»

Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дт	Кт	
Оприбутковано борошно	201/1	631	450,00
Оприбутковано дріжджі, цукор тощо	201/2	631	2500,00
Списана вартість транспортування борошна	201/1	631	25,80
Списана собівартість сировини, витраченої на виробництво 1 т виробів:			
- борошна	23	201/1	827,62
- інших продуктів (дріжджі, цукор тощо)	23	201/2	515,19
Списані витрати на оплату праці працівників, зайнятих виготовленням виробів	23	661	198,25
Списана сума обов'язкових нарахувань на фонд оплати праці	23	65	75,49
Списана вартість витраченої води, електроенергії	23	631	63,98
Відображена амортизація обладнання цеху	91	131,132	177,00
Нараховані інші загальновиробничі витрати	91	661,65	50,47
Списані в порядку розподілу загальновиробничі витрати підприємства	23	91	227,47
Оприбуткована готова продукція	26	23	1908,00
Відображена реалізація продукції	361	701	1908,00
Відображені витрати на збут продукції	93	661,65	673,17
Списана сума витрат на збут	791	93	673,17
Списана собівартість реалізованого хліба	901	26	1908,00
Списана собівартість реалізованої продукції	791	901	1908,00
Списаний на фінансовий результат дохід	701	901	2917,00

Додаток Ж

Додаток Ж.1 Акт приймання-передачі сировини

Акт приймання-передачі сировини № 321

04.11.20 р.

м. Шостка

Замовник ТОВ «Пакувальник» в особі директора Василевка С. І., який діє на підставі статуту, з однієї сторони, та Виконавець ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» в особі директора Івченко О.А., який діє на підставі статуту, з другої сторони, склали цей Акт про те, що Замовник передав, а Виконавець прийняв відповідно до Договору від 01.11.20 р. № 214 у переробку таку сировину:

№ п/п	Назва сировини	Кількість сировини	Ціна за 1 од.	Загальна вартість сировини
1	2	3	4	5
1	Пшениця (1 гатунок)	22,0 т	7 002,61	154 057,34

Усього на суму 154 057,34 грн. (Сто п'ятдесят чотири тисячі п'ятдесят сім грн. 34 коп).

Сировина є власністю Замовника.

Замовник
ТОВ «Пакувальник»

Виконавець
ТОВ «Шосткинський хлібокомбінат»

(підпис) Василевко С. І.

(підпис) Івченко О.А.

Додаток Ж.2 – Книга обліку руху давальницької сировини і результатів її переробки
ПАТ
«Шосткинський
хлібокомбінат»

**Книга обліку руху давальницької сировини і результатів її
переробки**

№ з/п	Надходження давальницької сировини на склад						Найменування та адреса замовника	Номері дата складання договору	Номер складу	Передача давальницької сировини на переробку				
	Супровідний документ		Найменування	Кількість (т)	Ціна (грн)	Сума (грн)				Дата	Номер документа	Кількість	Ціна (грн)	Сума (грн)
	Дата	Номер												
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
1	04.11.19 р.	457	Пшениця (1гатунку)	22 т	5 957.17	131 057.74	ТОВ «Пакувальник», м. Дніпро, вул. Лісова, 21	Договір від 01.11.19 р. № 214	№ 2	05.11.19 р.	35	11 т	5 957.17	65 528,87
										15.11.19 р.	36	11 т	5 957.17	65 528,87
Разом за місяць:			X	22 т	X	131 057,74	X	X	X	X	X	22 т	X	131 057,74
2	04.11.19 р.	457	Пшениця (2 гатунку)	1,2 т	4 583,00	4 583,60	ТОВ «Пакувальник», м. Дніпро, вул. Лісова, 21	Договір від 01.11.19 р. № 214	№ 2	05.11.19 р.	35	0,6 т	4 583,00	2 749,80
										15.11.19 р.	36	0,6 т	4 583,00	2 749,80
Разом за місяць:			X	1,2 т	X	4 583,60	X	X	X	X	X	1,2 т	X	4 583,60
1	04.11.19 р.	457	Пшениця (сортова)	200 кг	17,50	3 500,00	ТОВ «Пакувальник», м. Дніпро, вул. Лісова, 21	Договір від 01.11.19 р. № 214	№ 2	05.11.19 р.	35	200 кг	17,50	3 500,00
Разом за місяць:			X	200 кг	X	3 500,00	X	X	X	X	X	200 кг	X	3 500,00

Додаток Ж.3 – Звіт про фактичне використання сировини

ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»

Акт приймання-передачі сировини № 321

04.11.20 р.

м. Шостка

Відповідно до Договору від 01.11.19 р. № 214 на підставі Акта приймання-передачі від 04.11.19 р. № 321 ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат» була отримана від ТОВ «Пакувальник» та перероблена згідно з технологією у процесі виготовлення пшениці така давальницька сировина:

№ п/п	Назва сировини	Кількість сировини	Ціна за 1 од.	Загальна вартість сировини
1	2	3	4	5
1	Пшениця (1 гатунок)	22,0 т	7 002,61	154 057,34

Залишок сировини підлягає поверненню замовнику одночасно з передачею продукції на підставі Акта приймання-передачі.

Замовник

Виконавець
ТОВ «Пакувальник»

ТОВ «Шосткинський хлібокомбінат»

(підпис) Василевко С. І.

(підпис) Іваченко О.А.

Додаток К

Таблиця К.1 – Переваги окремого ведення обліку виробничих витрат на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»

Перевага	Характеристика
Допомагає в період криз та торгової конкуренції	У період криз організація не могла собі дозволити мати збитки. За допомогою обліку витрат керівництво знало сфери, на яких можна зекономити, де можливо ліквідувати відходи та підвищити ефективність. Так, керівництво знає фактичну вартість своєї продукції, перш ніж приступати до будь-якої схеми зниження ціни, а адекватна система калькуляції витрат цьому сприяє
Сприяє фіксації цін	Хоча закон попиту та пропозиції значною мірою визначає ціну товару, вартість для виробника відіграє важливу роль. Виробник може взяти необхідні вказівки зі своїх калькуляційних карт, які може зафіксувати або змінити нараховану ціну
Допомагає у формуванні кошторису	Адекватні калькуляційні карти забезпечують надійну основу для складання кошторисів та котирування пропозицій
Допомагає адаптувати виробничий процес	Правильна інформація про калькуляцію витрат дозволяє керівництву розмежовувати прибуткову та неприбуткову діяльність. Це сприяє максимізації прибутку, адже виробничий процес орієнтований лише на таку діяльність
Дає можливість порівнюваності даних	Належне ведення калькуляційних карт забезпечує різні дані щодо калькуляції витрат для порівнянь, що, в свою чергу, допомагає керівництву у формулюванні майбутніх напрямків розвитку
Допомагає у визначенні та підвищенні ефективності	Втрати внаслідок марнотратства матеріалів, простою робітників, поганого нагляду тощо, будуть розкриті, якщо ретельно вивчити різні операції, пов'язані з виробництвом. Ефективність можна виміряти, контролюючи витрати та робити різні кроки для підвищення ефективності
Допомагає у контролі сировини та інгредієнтів	Облік витрат забезпечує контроль, який керівництво вимагає щодо запасів (сировини та інгредієнтів), незавершеного виробництва та готової продукції

Джерело: авторська розробка

Додаток Л

Таблиця Л.1 – Основні кроки та аспекти управління контролю витрат на підприємстві

Основні кроки	Особливості управління
Планування	1 крок – встановлення планів / цілей. План / ціль може бути у формі бюджетів, стандартів, кошторисів і навіть фактичні факти, що минули, можуть бути виражені як у фізичному, так і в грошовому вираженні. Вони служать критеріями, за допомогою яких можна оцінити заплановану мету
Комунікація	2 крок – план та політика викладені керівництвом, стають відомими всім, хто відповідає за їх виконання. Спілкування налагоджується у двох напрямках; директиви видаються вищим керівництвом нижчому рівню на відповідність, а керівники нижчого рівня звітують про результати діяльності вищому рівню
Мотивація	3 крок – оцінюється результативність, визначаються витрати та збирається та повідомляється інформація про досягнуті результати. Той факт, що витрати витрачаються на вимірювання показників, є мотиваційною силою і змушує людей намагатись покращити свої показники
Оцінка та звітність	4 крок – фактична ефективність порівнюється із заздалегідь визначеним планом та варіантами, тобто аналізуються відхилення від плану щодо їх причин (про відхилення повідомляється на належному рівні управління)
Прийняття рішень	5 крок – відхилення переглядаються та приймаються рішення. За необхідності вживаються коригувальні дії та заходи виправлення або перегляд цілі

Джерело: складено автором

Додаток М

Таблиця М.1 – Переваги достовірного контролю витрат на ПАТ «Шосткинський хлібокомбінат»

Управлінський персонал	<ul style="list-style-type: none"> – керівництво отримує надійні дані для своїх повсякденних операцій, таких як встановлення цін, контроль, прийняття рішень тощо; – ретельна та безперервна перевірка всіх виробничих відходів буде проводитися через належну систему звітування керівництву; – неефективність роботи компанії буде виявлена для полегшення коригувальних дій; – значно полегшиться система бюджетного контролю та стандартна собівартість; – може бути встановлена достовірна перевірка оцінки запасів та незавершеного виробництва; – допоможе виявляти помилки та шахрайство
Громадськість	<p>підвищення цін у цій галузі виробництва не допускається без належного обґрунтування, такого як збільшення собівартості продукції, інфляцію, тощо, контроль витрат унеможливить порушення законодавчих норм та збільшить рівень довіри суспільства до продукції підприємства</p>
Акціонери	<p>контроль витрат забезпечує належне ведення обліку закупівлі та використання сировини, а також витрат понесених на заробітну плату тощо. Він також гарантує, що оцінка кінцевих запасів та незавершеного виробництва здійснюється на справедливій основі. Таким чином, акціонери забезпечуються справедливою віддачею своїх інвестицій</p>
Уряд	<ul style="list-style-type: none"> – допомагає визначити граничні ціни на основні товари, і, таким чином, перевіряється надмірний прибуток чи збиток підприємства; – дозволяє уряду прийняти рішення щодо захисту певних галузей

Джерело: авторська розробка