МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
(повна назва кафедри)

Кваліфікаційна робота

другий (магістерський)
(рівень вищої освіти)

на тему:«Удосконалення обліку та аудиту витрат за елементами на ТОВ «Нова пошта»»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0713 – ОАК
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)
освітньої програми Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством
(код і назва освітньої програми)

О. А. Котенко
(ініціали та прізвище)

до захисту

Керівник:завідувач кафедри ОАОА, професор,д.е.н. Меліхова Т.О.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)
Рецензент: доцент кафедри ОАОА, доцент, к.е.н. Подмешальська Ю. В.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Запоріжжя
2024

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ

Кафедра Обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
Рівень вищої освіти другий (магістерський)
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
(код та назва)
Освітня програма Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством
(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри _____
«06» 03 2024 року

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

Котенко Олексій Андрійович
(прізвище, ім'я, по батькові)
Тема роботи Удосконалення обліку та аудиту витрат за елементами на ТОВ «Нова пошта»

керівник роботи Меліхова Т. О., д.е.н., професор, завідувачкафедри ОАОА,
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)
затверджені наказом ЗНУ від «28» лютого 2024 року № 358-с та «07» жовтня 2024 року № 1518-с
2. Строк подання студентом роботи 04.12.2024
3. Вихідні дані до роботи законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних вчених економістів, періодична література, інтернет-ресурси, дані обліку і звітності
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)
1. Теоретичні основи обліку та аудиту витрат за елементами на підприємстві
2. Облік витрат за елементами та фінансовий аналіз ТОВ «Нова пошта»
3. Пропозиції щодо удосконалення обліку та аудиту витрат за елементами на ТОВ «Нова пошта»
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)
1.Витрати за економічними елементами. 2. Документи на відпуск запасів. 3. Характеристика рахунку 80 «Матеріальні витрати». 4. Характеристика рахунку 81 «Витрати на оплату праці». 5. Методи контролю використання запасів при аудиті матеріальних витрат. 6. Облік матеріальних витрат за елементами. 7. Аналіз платоспроможності ТОВ «НОВА ПОШТА» за 2021-2023 роки. 8. Перевірка правильності списання матеріалів у витрати ВНВ-3. 9. Відомість матеріальних витрат. 10. Відомість відрахування на соціальні заходи. 11. Робочий документ ВЕ-1 – Перевірка матеріальних витрат. 12. Робочий документ ВЕ-3 –Перевірка відрахування на соціальні заходи.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Меліхова Т.О., д.е.н., професор, завідувачкафедри ОАОА		
2	Меліхова Т.О., д.е.н., професор, завідувачкафедри ОАОА		
3	Меліхова Т.О., д.е.н., професор, завідувачкафедри ОАОА		

7. Дата видачі завдання 06.05.2024

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	*Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень*	*Жовтень 2024*	Викон
2	*Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань з теми дослідження*	*Жовтень 2024*	Викон
3	*Робота над 1 розділом*	*Жовтень 2024*	Викон
4	*Робота над 2 розділом*	*Жовтень 2024*	Викон
5	*Робота над 3 розділом*	*Жовтень 2024*	Викон
6	*Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді*	*Жовтень-листопад 2024*	Викон
7	*Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій*	*Листопад 2024*	Викон
8	*Попередній захист роботи*	*Грудень 2024*	Викон
9	*Нормоконтроль*	*Грудень 2024*	Викон
10	*Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді*	*Грудень 2024*	Викон
11	*Захист роботи*	*Грудень 2024*	Викон

Студент _____ О. А. Котенко
(підпис) (ініціали та прізвище)

Керівник роботи _____ Т.О. Меліхова
(підпис) (ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено
Нормоконтролер _____ Ю.С. Синиця
(підпис) (ініціали та прізвище)

АНОТАЦІЯ

Котенко О. А. Удосконалення обліку та аудиту витрат за елементами на ТОВ «Нова пошта».

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування, науковий керівник Меліхова Т. О. Запорізький національний університет. Інженерний навчально-науковий інститут ім. Ю. М. Потебні, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2024.

Досліджено теоретичні основи обліку та аудиту витрат за елементами на підприємстві. Показано облік витрат за елементами ТОВ «Нова пошта». Проведено фінансовий аналіз ТОВ «Нова пошта». Проведено аудит витрат за елементами на ТОВ «Нова пошта». Надано шляхи щодо удосконалення обліку та аудиту витрат за елементами ТОВ «Нова пошта».

Ключові слова: ОБЛІК, АУДИТ, ВИТРАТИ ЗА ЕЛЕМЕНТАМИ, ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ, УДОСКОНАЛЕННЯ

ABSTRACT

Kotenko O. Improvement of accounting and audit of costs by elements at LLC «Nova Poshta».

Qualification work for obtaining a higher education degree of master in the specialty 071 – Accounting and Taxation, scientific supervisor Melikhova T. O. Zaporizhzhia National University. Engineering Educational and Scientific Institute named after Yu.M. Potebny, Department of Accounting, Analysis, Taxation and Audit, 2024.

The theoretical foundations of accounting and audit of costs by elements at the enterprise are studied. Accounting for costs by elements at LLC «Nova Poshta» is shown. A financial analysis of LLC «NOVA POSHTA» is carried out. An audit of costs by elements at LLC «Nova Poshta» is carried out. Ways to improve accounting and audit of costs by elements at LLC «Nova Poshta» are provided.

Keywords: ACCOUNTING, AUDIT, COSTS BY ELEMENT, FINANCIAL ANALYSIS, IMPROVEMENT

ЗМІСТ

ВСТУП 6
1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИТРАТ ЗА ЕЛЕМЕНТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ 9
1.1 Законодавчо-нормативне забезпечення обліку витрат за елементами 9
1.2 Облік витрат за елементами 18
1.3 Аудит витрат за елементами 40
2 ОБЛІК ВИТРАТ ЗА ЕЛЕМЕНТАМИ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ ТОВ «НОВА ПОШТА» 46
2.1 Загальна характеристика ТОВ «Нова пошта» 46
2.2 Облік витрат за елементами ТОВ «Нова пошта» 51
2.3 Фінансовий аналіз ТОВ «Нова пошта» 60
3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИТРАТ ЗА ЕЛЕМЕНТАМИ НА ТОВ «НОВА ПОШТА» 71
3.1 Аудит витрат за елементами на ТОВ «Нова пошта» 71
3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку витрат за елементами ТОВ «Нова пошта» 80
3.3 Шляхи щодо удосконалення аудиту витрат за елементами ТОВ «Нова пошта» 81
ВИСНОВКИ 88
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ 91
ДОДАТКИ 100

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Для підприємств важливим об’єктом обліку є витрати за елементами, а саме: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати. Витрати за елементами деталізують понесені витрати, дозволяють покращити ведення обліку та поліпшити проведення контролю. У даний час використовують бухгалтерські рахунки витрат за елементами тільки великі підприємства. На сьогодні відсутня методика аудиту витрат за елементами, хоча ці витрати напряму впливають на собівартість.

Проблемними питаннями обліку та аудиту витрат займалися такі вітчизняні та зарубіжні вчені: Бутинець Ф. Ф., Давидов Г. М., Кулаковська Л. П., Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Піча Ю. В., Сахарцева І. І., Усач Б. Ф. та інші. Автори розглядають дане питання зі своєї точки зору та акцентують увагу на різних аспектах ведення обліку та проведення аудиту витрат. Проте саме питання обліку та проведення аудиту витрат за елементами розкрито недостатньо і потребує подальшого дослідження.

Зв’язок роботи з науковими програмами, планами і темами. Робота виконана відповідно до науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю.М. Потебні Запорізького національного університету «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством» (державний реєстраційний номер: 0123U100372). Автором запропоновано удосконалення обліку та аудиту витрат за елементами на ТОВ «Нова пошта».

Мета та завдання роботи. Метою роботи є дослідження обліку та аудиту витрат за елементами, а також їх удосконалення на ТОВ «Нова пошта».

Для досягнення поставленої мети було визначено наступні завдання:

- дослідити теоретичні основи обліку та аудиту витрат за елементами на підприємстві;

- показати облік витрат за елементами ТОВ «Нова пошта»;

- провести фінансовий аналіз ТОВ «Нова пошта»;

- провести аудит витрат за елементами на ТОВ «Нова пошта»;

- надати пропозиції щодо удосконалення обліку та аудиту витрат за елементами ТОВ «Нова пошта».

Об'єктом дослідження є процес обліку та аудиту витрат за елементами на ТОВ «Нова пошта».

Предметом дослідження є існуючі підходи до ведення обліку та аудиту витрат за елементами на ТОВ «Нова пошта».

Інформаційною базою магістерської роботи стали законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодична література, інтернет-ресурси, а також дані обліку і звітності ТОВ «Нова пошта».

Наукова новизна отриманих результатів полягає в: удосконаленні обліку та аудиту витрат за елементами на ТОВ «Нова пошта» до найбільш важливих слід віднести:

- запропоновані відомості відображення витрат за елементами, а саме: матеріальних витрат, витрат на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизації. Це прискорить розрахунки відображення в обліку, розроблені шаблони документів зменшать вірогідність помилок в обліку, необґрунтованого списання витрат за елементами та допоможуть підприємству правильно вести їх облік;

- проведення аудиту витрат за елементами, яка на відміну від існуючих включає: тест внутрішнього контролю, загальний план, програму, робочі документи. Запропонована програма перевірки надасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку витрат за елементами на підприємстві, дослідити правильність відображення в обліку, вчасно виявити порушення, уникнути незаконного віднесення до витрат, провести якісну перевірку.

Практичне значення отриманих результатів полягає у можливості впровадження практичних рекомендацій у діяльність ТОВ «Нова пошта», що дозволить підвищити ефективність роботи підприємства (довідка про впровадження № ___ від _____).

Методи дослідження. У процесі виконання роботи використано загальнонаукові методи: абстрактно-логічний метод (метод порівняння, метод групування абсолютних, середніх, відносних величин) та балансовий метод (метод деталізації, графічний метод).

Апробація результатів дослідження. Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на конференції:

Котенко О. А., Меліхова Т. О. Особливості відображення в обліку та фінансовій звітності витрат за економічними елементами. *Формування концепції цифрової трансформації освіти та соціально-відповідального цифрового громадянина у контексті європейського досвіду* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Запоріжжя, 21-22 листопада 2024 р.). Одеса : Олді +, 2024. С. 301-304.

Основні пропозиції автора щодо обліку та аудиту витрат за елементами на ТОВ «Нова пошта» знайшли відображення у статті:

Котенко О. А., Меліхова Т. О., Меліхов Є. В. Удосконалення обліку та аудиту витрат за елементами для формування бюджету виробництва в умовах фінансової невизначеності з метою прийняття ефективних управлінських рішень. *Інвестиції: практика та досвід*. 2025. № 1 (подано до друку).

Обсяг та структура магістерської роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на ___ сторінках комп’ютерного тексту, в тому числі __ рисунки та ___ таблиць. Список використаних джерел складається із __ найменувань.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИТРАТ ЗА ЕЛЕМЕНТАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1 Законодавчо-нормативне забезпечення обліку витрат за елементами

Одну частину витрат прямо включають до собівартості конкретних видів готових виробів, а іншу частину у зв'язку з виробництвом декількох видів продукції – непрямо. Необхідно класифікувати витрати на виробництво за певними ознаками для правильної організації виробничого обліку та обчислення собівартості продукції (робіт, послуг) [9].

Для ефективної організації обліку та правильного визначення собівартості виробництва продукції (робіт, послуг) раціонально застосовувати класифікацію витрат за такими ознаками (табл. 1.1) [9].

Таблиця 1.1 – Класифікація витрат на виробництво

№ з/п	Ознаки	Витрати
1	За центрами відповідальності (місцем виникнення витрат)	Витрати виробництва, цеху, дільниці, технологічного переділу, служби тощо
2	За видами продукції, робіт, послуг	Витрати на вироби, типові представники виробів, групи однорідних виробів, деталі, вузли, замовлення, процеси тощо
3	За відношенням витрат до процесу виробництва	Основні, накладні
4	За способами віднесення на собівартість продукції (робіт, послуг)	Прямі, непрямі
5	За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	Змінні, постійні
6	За єдністю складу (однорідністю) витрат	Одноелементні, комплексні
7	За доцільністю витрачання	Ефективні (продуктивні), неефективні (непродуктивні)
8	За відношенням до собівартості продукції (робіт, послуг)	Витрати на продукцію, витрати періоду
9	За періодами визнання (часом виникнення)	Витрати поточні, майбутніх періодів та майбутні витрати
10	За можливістю здійснення контролю за витратами	Контрольовані, неконтрольовані
11	За видами витрат (економічним змістом)	Витрати за економічними елементами, витрати за статтями калькуляції

Джерело: [9]

Класифікація за місцем виникнення витрат. Витрати на виробництво за місцем виникнення групують за цехами, дільницями, службами та іншими структурними підрозділами підприємства, тобто за центрами відповідальності, які виділяють у самостійні об'єкти обліку. Облік за центрами відповідальності «прив'язує» облік витрат до організаційної структури підприємства [57].

Залежно від характеру та призначення виконуваних процесів виробництво підрозділяють на:

1) основне виробництво – цехи та дільниці, що беруть безпосередню участь у виготовленні продукції (робіт, послуг), для випуску якої призначено підприємство;

2) допоміжні виробництва – виробництва, призначені для обслуговування основного виробництва інструментом, приладдям, запасними частинами для ремонту обладнання, різними видами енергії, транспортними та іншими роботами і послугами (інструментальні та ремонтні цехи, транспортні підрозділи, лабораторії тощо). У складі допоміжного виробництва планують і обліковують також підсобні виробництва (за винятком підсобного сільського господарства) – лісопильне, цегельне тощо;

3) непромислові виробництва та господарства – непромисловий транспорт, житлово-комунальне господарство та об'єкти соціально-культурного призначення, підсобні сільськогосподарські підприємства та інші структурні підрозділи, які не беруть участі у виробництві [22].

Розподіл витрат за видами виробництв дозволяє визначити собівартість послуг допоміжних виробництв і включити їх до собівартості відповідних видів продукції (робіт, послуг) основного виробництва [22].

Місця виникнення (цехи, дільниці) є об'єктами аналітичного обліку витрат на виробництво за елементами витрат і статтями калькуляції [65].

Структурні підрозділи певним чином співпідпорядковані (наприклад, «цех – дільниця – бригада»), тому й аналітичний облік за місцями виникнення витрат повинен будуватися за ієрархічним принципом [90].

Номенклатуру (перелік) місць виникнення витрат установлюють на певний період і затверджують наказом керівника підприємства про організацію бухгалтерського обліку. Установлення такої номенклатури дозволяє вже на початковому етапі бухгалтерського обліку класифікувати витрати, що виникають у підрозділах підприємства, і забезпечувати диференційований розподіл понесених витрат на одиницю продукції, необхідний для точного калькулювання собівартості [50].

Класифікація за видами продукції, робіт, послуг. Ця класифікація ґрунтується на тому, що всі витрати, які включаються до собівартості окремих видів продукції (робіт, послуг), групують за типами (серіями, групами) виробів або за окремими виробничими замовленнями. З її допомогою визначають економічну вигідність виробництва окремих видів продукції (робіт, послуг) [78].

Класифікація за відношенням витрат до процесу виробництва. Щодо процесу виробництва або за техніко-економічним призначенням витрати підрозділяють на основні та накладні [53].

Основними є витрати, пов’язані безпосередньо з технологічними процесами виробництва. Накладні ж витрати обумовлені управлінням та обслуговуванням виробництва. Заробітна плата основних робітників виробництва безпосередньо пов’язана з технологічними процесами виробництва продукції. А ось заробітна плата допоміжних робітників та апарату управління цеху пов’язана тільки з обслуговуванням виробництва і його управлінням. Тому першу групу витрат відносять до основних, а другу – до накладних [20].

Класифікація за способом віднесення на собівартість. Залежно від способу віднесення витрат на собівартість продукції (робіт, послуг) витрати бувають прямі і непрямі [62].

Прямими є витрати, що пов’язані з виробництвом окремих видів продукції або виконанням конкретних робіт і можуть бути віднесені на їх собівартість безпосередньо, без розподілу, за даними первинних документів.

У більшості галузей промисловості такими витратами є, наприклад, витрата сировини, основних матеріалів, покупних виробів і напівфабрикатів, основної заробітної плати робітників, зайнятих у виробництві, тощо [10].

Непрямими вважають витрати, які пов’язані з виробництвом декількох видів продукції (робіт, послуг) і тому мають бути відповідним чином розподілені за допомогою спеціальних методів, в які входять загальновиробничі витрати [43].

Зазначені витрати спочатку акумулюють на збірно-розподільчому рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», а потім уключають до собівартості конкретних виробів за допомогою спеціальних розрахунків. Вибір бази розподілу обумовлюється особливостями організації та технології виробництва і встановлюється підприємством самостійно в наказі про облікову політику [51].

Поділ витрат на прямі та непрямі має умовний характер. Одні й ті самі види витрат для одного підприємства можуть бути прямими, а для іншого – непрямими. Певною мірою такий розподіл зумовлений особливостями технологічного процесу та організацією виробництва [54].

Поділ витрат на прямі та непрямі не потрібно ототожнювати з поділом їх на основні та накладні, оскільки нерідко основні витрати виходячи з конкретних умов доводиться розподіляти непрямим шляхом, а деякі накладні витрати відносити на собівартість продукції за прямою ознакою.

Класифікація за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат. За цією ознакою витрати поділяють на змінні та постійні. Натяк на їх сутність вгадується в самій назві [69].

Змінними є витрати, абсолютна величина яких змінюється (зростає або знижується) залежно від зміни обсягу виробництва. Узяти, наприклад, витрати сировини та матеріалів. При збільшенні обсягів виробництва підприємства збільшується потреба в сировині та матеріалах, що використовуються у цьому виробництві. А отже, зростають і витрати на них. І навпаки – зменшення обсягів виробництва призводить до зменшення витрачання сировини і

матеріалів. У таку залежність потрапляють також витрати технологічного палива та енергії, відрядна заробітна плата праці робітників виробництва, єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – ЄСВ), що нараховується на неї, тощо [49].

Змінна схема збільшення обсягу виробництва = збільшення витрат; зменшення обсягу виробництва = зменшення витрат не завжди є пропорційною. Частина змінних витрат може зростати в меншій мірі, ніж обсяг виробництва, оскільки зі збільшенням обсягу виробництва створюються сприятливі умови для кращого використання основних засобів, палива, матеріалів, підвищення продуктивності праці, зниження матеріаломісткості продукції тощо, тому правильніше вважати цю групу витрат умовно-змінною [71].

Постійні витрати – це антипод змінних витрат, оскільки їх абсолютна величина при змінах обсягу випуску продукції (робіт, послуг) істотно не змінюється [47].

Типовими представниками постійних витрат є витрати на утримання апарату управління цехами, витрати на опалення та освітлення приміщень, амортизаційні відрахування (за винятком випадку, коли амортизація розраховується виробничим методом) тощо. Проте в деяких випадках зі зростанням випуску продукції (робіт, послуг) ці витрати можуть дещо зрости, але, оскільки це збільшення буває незначним, на нього можна закрити очі і умовно вважати такі витрати постійними [26].

При зростанні виробництва постійні витрати є важливим фактором зниження собівартості, оскільки вони залишаються відносно незмінними за абсолютною величиною і, відповідно, їх величина зменшується з розрахунку на одиницю продукції (робіт, послуг). Змінні ж витрати в загальному випадку зростають у прямій залежності від зростання виробництва, але розраховані на одиницю продукції (робіт, послуг) є постійною величиною [71].

Перелік і склад змінних та постійних загальновиробничих витрат підприємства встановлюють самостійно і відображають у наказі про облікову політику (п. 16 НП(С)БО 16) [5].

Класифікація за єдністю складу витрат. За єдністю складу (однорідністю) витрати поділять на одноелементні та комплексні. Одноелементні витрати є однорідними за економічним змістом, тобто складаються з одного елемента витрат. До них належать, наприклад, витрати сировини та матеріалів, заробітна плата, витрати палива, енергії тощо [90]. Комплексні витрати складаються з різних за економічним змістом елементів.

Класифікація за доцільністю витрачання. За цим критерієм виділяють ефективні та неефективні витрати [57].

Ефективні – це продуктивні витрати, передбачені технологією та організацією виробництва. Неефективні витрати – це витрати непродуктивного характеру, у результаті яких не будуть отримані доходи, оскільки не буде вироблено продукт. Такі витрати необов’язкові і виникають у результаті певних недоліків організації виробництва, порушення технології тощо [65].

Неефективні витрати – це втрати у виробництві. Обов’язковість виділення неефективних витрат обґрунтована тим, щоб не допустити проникнення втрат у планування та нормування, а наднормативних витрат – у виробничу собівартість [53].

Класифікація за відношенням до собівартості продукції (робіт, послуг). За цією ознакою розрізняють витрати на продукцію та витрати періоду [26].

Витрати на продукцію є витратами, що пов’язані з виробництвом продукції (робіт, послуг) та становлять собівартість виробленої продукції (робіт, послуг) згідно з нормами НП(С)БО 16 [69].

Класифікація за часом виникнення. Залежно від часу виникнення і віднесення на собівартість продукції (робіт, послуг) витрати поділяють на поточні витрати, витрати майбутніх періодів і майбутні витрати [71].

Поточні витрати – це витрати на виробництво поточного звітного періоду, що мають бути включені до собівартості продукції (робіт, послуг), виготовленої протягом цього звітного періоду [57].

Витрати майбутніх періодів є витратами, які понесені в поточному звітному періоді, але підлягають включенню до складу собівартості продукції (робіт, послуг), що випускаються в наступних звітних періодах. Витрат майбутніх періодів можна назвати авансові платежі з орендної плати, з передплати періодичних видань тощо [62].

Класифікація за можливістю здійснення контролю за витратами. За цією класифікацією витрати поділяють на контрольовані та неконтрольовані. Розмежовуються вони таким чином. Контрольовані витрати можуть контролюватися працівниками підприємства. Витрати, що не піддаються такому контролю, вважаються неконтрольованими [54].

Класифікація за економічним змістом. За цією ознакою витрати групують за економічними елементами (що і скільки витрачено на виробництво) і за статтями калькуляції (на що понесені витрати) [47].

Поелементне групування витрат показує, скільки вироблено тих чи інших видів витрат (матеріальних, грошових) у цілому по підприємству за певний період часу без розподілу їх на окремі види продукції та інші загальновиробничі потреби. При цьому не має значення, де вони виникли і на виробництво якого конкретного виробу використані [90].

Економічним елементом слід вважати первинний однорідний вид витрат на виробництво, який на рівні підприємства неможливо розкласти на складові частини [71].

Виділяють п’ять економічних елементів (п. 21 НП(С)БО 16), а саме: матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; інші операційні витрати [78].

Витрати за економічними елементами наведено на рисунку 1.1 [57].

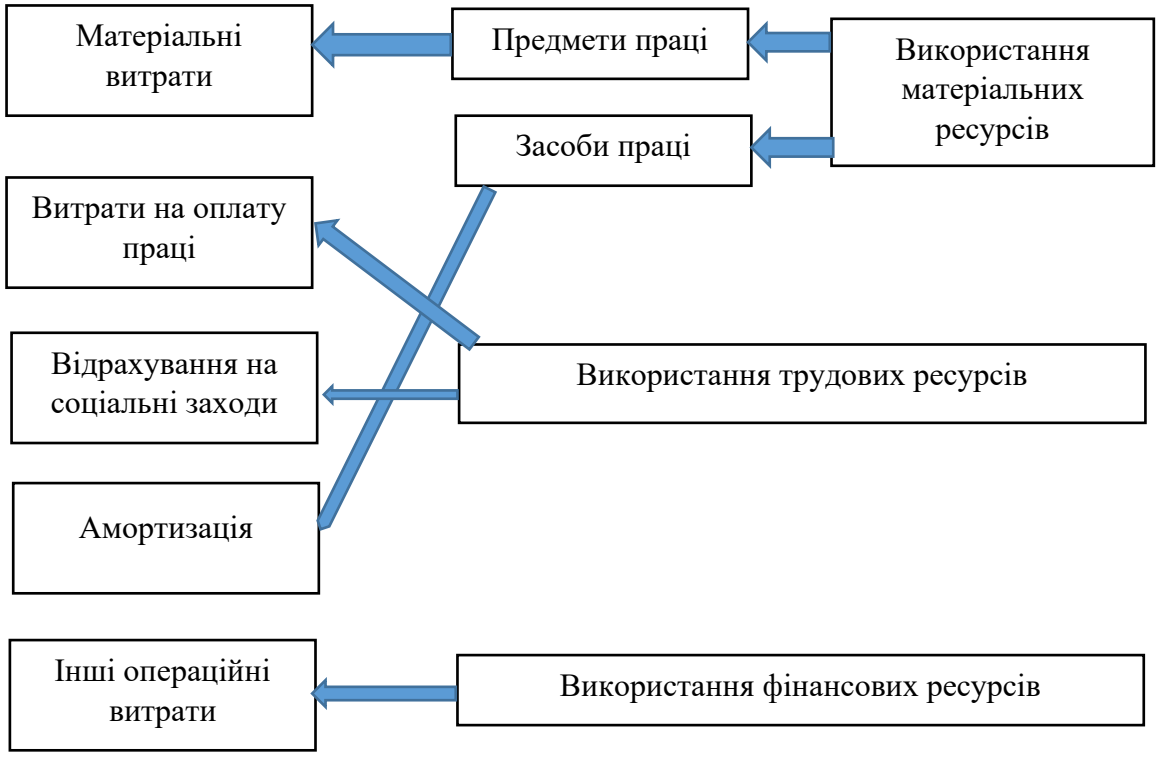


Рисунок 1.1 – Витрати за економічними елементами

Джерело: [47]

Групування витрат на виробництво за економічними елементами представлено в табл. 1.2.

Таблиця 1.2 – Групування витрат за економічними елементами

№ з/п	Елемент витрат	Витрати, що включаються до складу відповідного елемента
1	2	3
1	Матеріальні витрати	1) сировина й матеріали (основні та допоміжні), що використовуються при виготовленні продукції, для технологічних цілей і сприяння у виробничому процесі, крім поворотних відходів, вартість яких віднімається; 2) купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, що підлягають монтажу або додатковій обробці; 3) товари, які використані для виробничо-господарських потреб, тобто без продажу іншим особам; 4) тара і тарні матеріали, використані при виробництві продукції, якщо це передбачено технологічним процесом і здійснюється в цеху (на дільниці) до здавання готової продукції на склад; 5) паливо та енергія, придбані у сторонніх організацій для технологічних цілей, опалення виробничих приміщень, транспортних робіт, пов'язаних з обслуговуванням виробництва власним транспортом, тощо; 6) будівельні матеріали, витрачені на технологічні цілі, утримання та ремонт необоротних активів;

Продовження таблиці 1.2

1	2	3
		7) запасні частини, використані для ремонту основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, малоцінних та швидкозношуваних предметів (далі – МШП); 8) МШП, використані у виробничій діяльності підприємства, зокрема інструмент, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спецодяг тощо; 9) роботи та послуги виробничого характеру, виконані для підприємства сторонніми організаціями: – здійснення окремих операцій з виробництва продукції; – обробка сировини та матеріалів; – проведення випробувань з метою визначення якості сировини і матеріалів, що використовуються у виробництві, на відповідність установленим стандартам і технічним умовам; – транспортні послуги сторонніх організацій на перевезення вантажу територією підприємства, які є складовою технологічного процесу виробництва, тощо; 10) втрати внаслідок нестачі матеріальних цінностей у межах установлених норм природного убутку
2	Витрати на оплату праці	1) витрати на виплату основної та додаткової (премії, заохочення тощо) заробітної плати персоналу відповідно до системи оплати праці, прийнятої на підприємстві, уключаючи будь-які види грошових та матеріальних доплат; 2) гарантійні та компенсаційні виплати, пов’язані з індексацією заробітної плати, із затримкою виплати заробітної плати тощо, у порядку та розмірах, передбачених законодавством;
		3) виплати за невідпрацьований час, передбачені законодавством (витрати на оплату відпусток або щомісячних відрахувань на створення забезпечення майбутніх оплат відпусток тощо); 4) інші витрати на оплату праці, що визнаються елементами витрат на оплату праці (серед них – оплата простоїв не з вини працівників)
3	Відрахування на соціальні заходи	1) відрахування сум ЄСВ у розмірах та порядку, установлених законодавством; 2) відрахування на індивідуальне страхування робітників, зайнятих виробництвом, та апарату управління цехами; 3) відрахування на інші соціальні заходи
4	Амортизація	1) амортизація основних засобів; 2) амортизація інших необоротних матеріальних активів; 3) амортизація нематеріальних активів
5	Інші операційні витрати	Витрати, що не ввійшли до складу елементів, зазначених у рядках 1 – 4 таблиці, зокрема: 1) витрати, пов’язані з управлінням виробництвом: – на відрядження працівників виробництва та апарату управління цехами; – на участь у семінарах, пов’язаних з виробництвом продукції (робіт, послуг); – на придбання літератури для інформаційного забезпечення виробничого процесу;

Продовження таблиці 1.2

1	2	3
		– з послуг зв'язку (поштові, телеграфні, телефонні, Інтернет тощо), пов'язаних з виробництвом продукції (робіт, послуг) та обслуговуванням виробничого процесу; – на придбання ліцензій та інших спеціальних дозволів, пов'язаних з виробництвом продукції (робіт, послуг); – оплата за використання та обслуговування технічних засобів управління, пов'язаних з виробничим процесом (обчислювальної техніки, засобів сигналізації, пожежної та сторожової охорони); – на охорону праці та техніку безпеки; 2) витрати на перевезення працівників виробництва до місця роботи та назад; 3) витрати зі страхування ризиків, пов'язаних з виробничим процесом; 4) податки, збори та інші обов'язкові платежі, що включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг); 5) витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією фондів природоохоронного призначення; 6) витрати на оплату робіт і послуг сторонніх підприємств та організацій; 7) витрати, пов'язані з випробуваннями, контролем за відповідністю якості виробів, деталей, вузлів установленим стандартам або технічним умовам; 8) сума сплачених орендарем платежів за користування наданими в оперативний лізинг (оренду) необоротними активами; 9) інші витрати

Джерело: [22]

Групування витрат за економічними елементами є базою для планування оборотних коштів підприємства, оскільки дозволяє проаналізувати, що витрачено за поточний звітний період [22].

Зазначена класифікація не дозволяє здійснити контроль та аналіз витрат за цільовим призначенням у процесі виробництва, обчислити собівартість окремих видів продукції, установити обсяг витрат конкретних структурних підрозділів підприємства [22].

1.2 Облік витрат за елементами

Серед документів, якими оформляється відпуск запасів, назвемо: лімітно-забірну картку (типові форми № М-8, № М-9, № М-28, № М-28а), акт-

вимогу на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (типова форма № М-10), накладну-вимогу на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (типова форма № М-11), картку складського обліку матеріалів (типова форма № М-12) [13].

До прямих матеріальних витрат відносять витрати на сировину, основні та допоміжні матеріали, купівельні напівфабрикати, енергію та інші матеріальні ресурси, використані в процесі виробництва продукції, якщо вони можуть бути безпосередньо віднесені на конкретний об’єкт витрат [31].

Для оформлення відпуску матеріальних цінностей у виробництво використовують зазвичай форми, затверджені наказом № 193 [31].

Документи на відпуск запасів наведено у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Документи на відпуск запасів

Найменування документа	Типова форма	Призначення
Лімітно-забірні картки	№ М-8 і № М-9	Використовують для оформлення відпуску згідно з установленими лімітами матеріалів, які систематично витрачаються при виготовленні продукції, а також для поточного контролю за дотриманням установлених лімітів відпуску матеріалів на виробничі потреби
Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів	№ М-10	Застосовують для обліку відпуску матеріалів понад установлений ліміт або при заміні матеріалів. При цьому в документах зазначають причини такого понадлімітного відпуску
Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів	№ М-11	Призначена для обліку руху матеріальних цінностей усередині підприємства та їх відпуску господарствам свого підприємства, розташованим за межами його території, а також стороннім організаціям
Картка складського обліку матеріалів	№ М-12	Використовують для обліку руху матеріалів на складі за кожним сортом, видом і розміром. Їх застосовують в окремих випадках для скорочення кількості первинних документів

Джерело: [31]

Порядок відпуску запасів зі складу (комори) цеху дільницям, бригадам, на робочі місця встановлює керівник відповідного підрозділу за погодженням з головним бухгалтером [34].

Отримувати запаси зі складів у виробництво можуть тільки ті особи, які на це уповноважені. Списки осіб та зразки їх підписів мають бути передані цехами (іншими структурними підрозділами) підприємства особам, що здійснюють відпуск матеріалів зі складів (комор). Перелік осіб, які мають право отримувати зі складів матеріали, погоджують з головним бухгалтером [67].

Комірник несе відповідальність за відпуск запасів одержувачу, підпис якого не відповідає його зразку. Матеріали зі складів (комор) підприємства відпускають у виробництво (дільницям, бригадам, на робочі місця) на основі попередньо встановлених лімітів. Їх визначають заводські служби планування за участю відповідних технічних служб і відділу матеріально-технічного постачання на основі чинних норм витрат матеріалів та виробничої програми підрозділів підприємства, а також враховують залишки (перехідні запаси) матеріалів на початок і кінець планованого періоду. Установлені ліміти можуть коригуватися у зв'язку зі зміною умов виробництва [46].

Понадлімітний відпуск запасів і заміна одних видів іншими допускаються тільки з дозволу керівника підприємства (організації), головного інженера або інших уповноважених осіб, а в документах обов'язково зазначаються причини понадлімітного відпуску [39].

Для розподілу вартості відпущених у виробництво та на інші цілі запасів за видами продукції, статтями витрат підприємство може щомісячно складати відомість розподілу витрат запасів. На фактично витрачені запаси підрозділ-одержувач складає акт витрат. У цьому акті зазначають такі відомості про витрачені матеріальні цінності: найменування; кількість; облікову ціну та суму за кожним найменуванням; номер (шифр) та/або найменування замовлення (виробу, продукції), для виготовлення якого вони витрачені, або номер (шифр) та/або найменування витрат; кількість і суму за нормами витрат; кількість і суму витрат понад норми та причину відхилення від норм; кількість виготовленої продукції або обсяги виконаних робіт (за потреби). В акті дається пояснення перевитрати або економії за запасами.

Зазначений документ є підставою для списання запасів з підзвіту відповідного підрозділу підприємства та віднесення їх вартості на витрати виробництва (залежно від того, на які цілі витрачено матеріальні цінності) [15].

Матеріальні витрати є одним з основних елементів витрат операційної діяльності підприємства. Для відображення зазначеного елементу витрат Інструкцією № 291 у структурі класу 8 «Витрати за елементами» окремо виділений рахунок 80 «Матеріальні витрати» [35].

Характеристика рахунку 80 «Матеріальні витрати» наведено у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Характеристика рахунку 80 «Матеріальні витрати»

Рахунок		Характеристика
№	Назва	
80	Матеріальні витрати	призначено для узагальнення інформації про матеріальні витрати за звітний період.
Дебет	Кредит	
відображаються суми визнаних матеріальних витрат	списання на рахунок 23 «Виробництво» прямих матеріальних витрат, що включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 - матеріальних витрат, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9	

Джерело: [25]

Запаси, які використовуються у власній господарській діяльності, списують з рахунків обліку ТМЦ у кореспонденції з дебетом таких субрахунків рахунка 80 (табл. 1.5) [40]

Таблиця 1.5 – Субрахунки рахунка 80

Код субрахунку	Назва субрахунку	Види матеріальних витрат, які відображаються на субрахунку
1	2	3
801	Витрати сировини й матеріалів	Вартість сировини та матеріалів, використаних як основні й допоміжні матеріали в операційній діяльності підприємства
802	Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів	Вартість покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, використаних в операційній діяльності підприємства
803	Витрати палива й енергії	Вартість придбаного палива й енергії всіх видів, які використані на технологічні та інші операційні цілі, у тому числі на виробництво з палива тепло- та електроенергії, що споживаються в операційній діяльності

Продовження таблиці 1.5

1	2	3
804	Витрати тари й тарних матеріалів	Вартість тари і тарних матеріалів, використаних для операційної діяльності
805	Витрати будівельних матеріалів	Вартість будівельних матеріалів, використаних як основні й допоміжні матеріали в операційній діяльності підприємства
806	Витрати запасних частин	Вартість запчастин, використаних для ремонту основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та МШП підприємства
807	Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення	Вартість матеріалів сільгосппризначення, використаних в операційній діяльності підприємства
808	Витрати товарів	Вартість товарів, використаних для виробничо-господарських потреб, тобто без продажу іншим особам
809	Інші матеріальні витрати	Вартість виконаних для підприємства робіт і послуг виробничого та невиробничого характеру (здійснення окремих операцій з виробництва продукції, обробки сировини та матеріалів; проведення випробувань сировини й матеріалів, що використовуються у виробництві; транспортні послуги, які є складовою технологічного процесу виробництва, тощо)

Джерело: [40]

Якщо підприємство не застосовує рахунки класу 8, то групування матеріальних витрат на рахунку 80 не здійснюється. Вартість запасів безпосередньо списують у дебет рахунків 23, 24, 91, 92, 93, 94 [42].

Списання запасів для виробництва продукції (робіт, послуг). Відпуск запасів на виробництво продукції (робіт, послуг) відображають в обліку згідно з НП(С)БО 9 і НП(С)БО 16. Відповідно до пп. 11 і 12 НП(С)БО 16 прямі матеріальні витрати включаються до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) [45].

Під прямими матеріальними витратами розуміють вартість сировини й основних матеріалів, що становлять основу продукції, яка виробляється, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об’єкта витрат [60].

У бухгалтерському обліку такі витрати показують за дебетом рахунка 23 у кореспонденції з відповідними рахунками (субрахунками) обліку запасів (20, 22, 28). Якщо підприємство застосовує рахунки класу 8, то роблять проводки: Дт 80 – Кт 20, 22, 28; Дт 23 – Кт 80 [32].

При передачі напівфабрикатів власного виробництва для виготовлення продукції рахунки класу 8 не застосовують, оскільки при формуванні собівартості напівфабрикатів витрати на їх виготовлення вже були згруповані на рахунках класу 8. Передачу у виробництво таких напівфабрикатів незалежно від того, використовує підприємство рахунки класу 8 чи ні, відображають в обліку таким чином: Дт 23 – Кт 25 [32].

Основні критерії, які треба врахувати:

а) вартість запасів відноситься на рахунок 23 у тому випадку, якщо вона може бути безпосередньо, без розподілу, на підставі первинних документів включена до складу собівартості окремих видів продукції або конкретних робіт (послуг);

б) при відпуску запасів у виробництво їх оцінка здійснюється одним із методів, передбачених у п. 16 НП(С)БО 9:

– ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;

– середньозваженої собівартості;

– собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);

– нормативних затрат;

– ціни продажу (для тих, хто веде облік у продажних цінах).

Метод оцінки вибуття запасів зазначають у наказі про облікову політику підприємства;

в) при списанні запасів до виробничої собівартості також потрапить сума ТЗВ, що належить до переданих запасів. Якщо ТЗВ обліковуються на окремих субрахунках, то їх сума включається до собівартості на підставі відповідного розрахунку. При цьому в бухгалтерському обліку суму ТЗВ, що припадає на вартість відпущених у виробництво запасів, списують на ті самі рахунки, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів [66].

Використання запасів у загальновиробничих цілях. Не завжди передані у виробництво запаси можуть бути прямо віднесені до собівартості окремих видів продукції або конкретних робіт [38].

Як зазначені операції відобразити в обліку підприємства, що застосовує рахунки класу 8, покажемо в табл. 1.6.

Таблиця 1.6 – Облік використання ТМЦ у господарській діяльності підприємства

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Відображено вартість матеріалів та МШП, використаних при виробництві готової продукції	80	20, 22
		23	80
2	Передано для виготовлення готової продукції напівфабрикати власного виробництва	23	25
3	Списано запаси, призначені для виправлення технічно неминучого (нормативного) браку	80	20
		24	80
4	Списано запаси, призначені для виправлення непередбаченого (випадкового, понаднормового) браку	80	20
		24	80
5	Нараховано податкові зобов’язання з ПДВ на вартість матеріалів, використаних для виправлення понаднормового браку	24	641/ПДВ
6	Списано запаси, витрачені на ремонт будівлі загальновиробничого призначення	80	20, 22
		91	80
7	Списано будівельні матеріали та МШП, використані для будівництва будівлі складу	151	20, 22
8	Списано запаси, використані для адміністративних потреб	80	20, 22, 28
		92	80
9	Списано запаси, використані для забезпечення збуту продукції	80	20, 22, 28
		93	80
10	Списано запаси, використані при здійсненні досліджень та розробок	80	20, 22, 28
		941	80

Джерело: [14]

Витрати на оплату праці є істотним елементом виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) на будь-якому підприємстві. При цьому прямими витратами на оплату праці вважаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим виготовленням продукції, виконанням робіт або наданням послуг, якщо вони можуть бути безпосередньо (на підставі первинних документів) віднесені до конкретного об’єкта витрат [66].

Фактичні витрати на оплату праці, що прямо відносяться на собівартість продукції, включають до таких статей калькуляції, як «Основна заробітна

плата виробничих робітників», «Додаткова заробітна плата виробничих робітників», або до загальної статті «Заробітна плата виробничих робітників» [27].

Основна заробітна плата. Основою для формування та диференціації розмірів заробітної плати є тарифна система оплати праці. Її використовують для розподілу робіт залежно від їх складності, а працівників – залежно від кваліфікації та за розрядами тарифної сітки [19].

Формами тарифної системи оплати праці є:

– почасова (проста почасова, почасово-преміальна) оплата праці та

– відрядна (пряма відрядна, відрядно-преміальна, відрядно-прогресивна, непряма відрядна, акордна) оплата праці [48].

Почасову форму оплати праці застосовують у разі, коли як вимірник результатів праці використовують кількість відпрацьованого часу. У свою чергу, якщо вимірником результатів праці є кількість виготовленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг), то застосовують відрядну форму оплати праці. Розглянемо детальніше кожну із зазначених форм [68].

Відрядна форма оплати праці. Суть такої форми оплати праці полягає в тому, що заробіток нараховують працівнику за заздалегідь установленими розцінками за кожну одиницю якісно виробленої продукції (виконаної роботи, наданої послуги). Тобто основним елементом відрядної оплати праці є відрядна розцінка, яку встановлюють на кожну виконувану роботу (операцію) виходячи з тарифної ставки, що відповідає розряду роботи, і норми виробітку або норми часу на цю роботу [73].

Застосовують відрядну форму оплати праці в більшості промислових підприємств для оплати праці виробничих робітників, безпосередньо зайнятих виготовленням продукції (робіт, послуг). Зазвичай суму заробітної плати виробничих робітників при такій формі оплати праці відносять безпосередньо до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) на підставі первинних документів [72].

Перелік документів оформляють облік відрядної форми оплати праці:

1.Документування виробітку. Залежно від особливостей роботи підприємства в цехах (на дільницях) для обліку виробітку продукції та витрат на заробітну плату застосовують різні варіанти обліку та форми первинних документів. Основними з них є:

– рапорт про виробіток та приймання робіт – застосовують в умовах потоково-масового виробництва на конвеєрних лініях з регламентованим ритмом роботи і на потокових лініях з вільним ритмом за умови закріплення операцій за кожним робітником. Згідно з рапортом здійснюють щоденне приймання виробітку бригади (конвеєра) протягом звітного місяця. Розрахунок заробітної плати робітника (члена бригади) виконують на зворотному боці рапорту. Майте на увазі: виробіток робітників (бригади) враховується та оплачується тільки за якісно виготовленими деталями (виробами), прийнятими на кінцевій операції за повною сумарною розцінкою всіх фактично виконаних операцій, закріплених за робітником (бригадою);

– маршрутний лист (маршрутна карта) – застосовують для продукції серійного виробництва, у якому рух деталей у процесі обробки здійснюється заздалегідь сформованими партіями. Цей документ супроводжує партію деталей у процесі виробництва за операціями їх обробки в цехах. Його виписують заздалегідь на партії деталей відповідно до графіка їх запуску у виробництво, технологічних карт тощо. Операції в маршрутному листі перелічуються в тій же послідовності, у якій вони передбачені в технологічних картах. У ньому також зазначають кількість виданих для роботи матеріалів, деталей, напівфабрикатів [23].

Кожна партія деталей проходить усі операції згідно з маршрутним листом. Але в окремих випадках партію деталей у процесі роботи можна розподілити на дві-три дрібніші партії. На нову партію виписують окремий (додатковий) маршрутний лист [39].

Змінний рапорт у цьому випадку виконує роль розрахункового документа, до якого щодня з маршрутних листів записують результати

технічного приймання продукції за кожною операцією. Його застосування дозволяє здійснювати оперативний аналіз роботи кожного робітника та всієї дільниці загалом відповідно до змінного виробничого завдання;

– відомість про виробіток;

– наряд – застосовують на підприємствах з індивідуальним (одиничним) та дрібносерійним типами виробництва для обліку виконаних ремонтних робіт і окремих разових замовлень. Виписування нарядів на відрядну роботу проводять до її початку на основі технологічних карт або інших технічних документів і згідно з планованими обсягами виробництва. Виробниче завдання видають у вигляді наряду на відрядну роботу на одну зміну або на триваліший строк. У ньому зазначають обсяги роботи та норми часу на їх виконання [23].

Наряди на відрядну роботу можуть бути як індивідуальними (що видаються на одного робітника), так і колективними (що видаються на групу (бригаду) робітників) [64].

Під час виконання завдання в наряді зазначають висновок технічного приймання роботи. Суму заробітку, що належить робітникові, підраховують шляхом множення кількості виготовленої продукції (деталей, виробів) на встановлену розцінку [25].

З метою скорочення документації та підвищення контрольних функцій обліку можна застосовувати накопичувальні наряди, які діють протягом тривалого часу [31].

2.Почасова форма оплати праці. При цій формі оплати праці заробітну плату нараховують за фактично відпрацьований робочий час відповідно до тарифної ставки (погодинної, денної, місячної), установленої з урахуванням кваліфікації робітника та характеру виконуваних робіт [46].

Таку форму оплати праці застосовують у поєднанні з установленням нормованих завдань, нормативів чисельності та норм обслуговування для відповідних категорій робітників. Її використовують, зокрема, на дільницях і видах робіт з регламентованим режимом виробництва, на потокових лініях, на

операціях, де потрібна особлива точність виготовлення виробів, у дослідних виробництвах тощо [18].

При почасовій формі оплати праці заробіток осіб, зайнятих у виробництві, зазвичай неможливо прямо віднести до конкретного об’єкта витрат. У результаті така заробітна плата належатиме до непрямих виробничих витрат [23].

Документування використання робочого часу. Для цих цілей застосовують табель обліку використання робочого часу (типова форма № П-5, затверджена наказом № 489). Цей документ є поіменним списком усіх працівників цеху (відділу), дільниці або іншого структурного підрозділу підприємства з відміткою навпроти кожного прізвища про використання робочого часу. Табель складає і заповнює відповідальна особа, якій доручено ведення обліку робочого часу [34].

Працівників включають до табеля і виключають з нього (у зв’язку зі звільненням або внутрішнім переміщенням) на підставі наказів про прийняття на роботу, переведення та звільнення [35].

Відмітки в табелі про причини неявок на роботу або про фактично відпрацьований час, про роботу в надурочний час або інші відхилення від нормальних умов роботи роблять тільки на підставі належним чином оформлених документів з обліку особового складу. До таких документів належать накази про направлення до службового відрядження, про надання відпустки, лікарняні листи тощо. Наприкінці місяця після відповідного оформлення табель передають до бухгалтерії [66].

Облік заробітної плати, незалежно від методу обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції, що застосовується на підприємстві, необхідно вести в розрізі цехів (дільниць) з виділенням витрат за поточними нормами і відхиленнями від норм [23].

Витратами на оплату праці в межах норм є плата за фактично виконану роботу відповідно до встановленого на підприємстві технологічного процесу, чинних норм і розцінок [39].

Відхиленнями від норм є оплата додатково виконаних операцій, не передбачених установленим технологічним процесом, а також доплати до основних відрядних розцінок, викликані тимчасовими відхиленнями від нормальних умов виробництва (наприклад, доплати за роботу надурочно) [31].

При розрахунку і виплаті доплат до заробітної плати застосовують такі документи:

– лист на доплату – у разі здійснення передбачених на підприємстві доплат;

– наряд на відрядну роботу з відмітним знаком (наприклад, з червоною смугою по діагоналі бланка-наряду) – при оплаті додаткових операцій, не передбачених установленим технологічним процесом. У цих документах зазначають причини доплат і додаткових робіт, а також прізвища осіб, відповідальних за виконання робіт [68].

Додаткова заробітна плата. Крім основної заробітної плати, працівникам може виплачуватися додаткова зарплата у вигляді доплат, надбавок, гарантійних і компенсаційних виплат, передбачених чинним законодавством, а також премій за виконання виробничих завдань та функцій [19].

Додаткову заробітну плату виробничим робітникам нараховують на підставі таких первинних документів, як наказ (розпорядження) про надання відпустки з відповідним розрахунком, наказ (розпорядження) на доплату за розширення зон обслуговування тощо [45].

Якщо ж такі виплати не можна прямо віднести на собівартість окремих видів продукції, їх обліковують у складі загальновиробничих витрат з подальшим розподілом між об’єктами витрат згідно з прийнятою на підприємстві базою [64].

Інформацію про розрахунки з персоналом підприємства з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, преміями, допомогою тощо), включаючи розрахунки за не отриманою персоналом у встановлений строк сумою оплати праці (розрахунки з депонентами), узагальнюють на рахунку 66 »Розрахунки за виплатами працівникам» [46].

Характеристика рахунку 81 «Витрати на оплату праці» наведено у таблиці 1.7.

Таблиця 1.7 – Характеристика рахунку 81 «Витрати на оплату праці»

Рахунок		Характеристика
№	Назва	
81	Витрати на оплату праці	призначено для узагальнення інформації про витрати на оплату праці за звітний період
Дебет		Кредит
відображається сума визнаних витрат на оплату праці		списання на рахунок 23 «Виробництво» витрат, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 - витрат, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат

Джерело: [60]

При нарахуванні заробітної плати, а також інших витрат на оплату праці, які можна безпосередньо віднести до конкретного об’єкта обліку, роблять такі проводки:

– якщо підприємство використовує рахунки класу 8:

1) Дт 81 (відповідні субрахунки) – Кт 661;

2) Дт 23 (відповідні субрахунки) – Кт 81 (відповідні субрахунки);

– якщо підприємство не застосовує рахунків класу 8: Дт 23 (відповідні субрахунки) – Кт 661.

Крім того, до виробничої собівартості включають суми забезпечень на оплату відпусток виробничих робітників (резерв відпусток), що створюються відповідно до п. 13 НП(С)БО 11 [32].

Щомісячну суму забезпечення визначають як добуток фактично нарахованої працівникам заробітної плати та коефіцієнта, обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці [64].

Нарахування забезпечення на оплату відпусток робітників, зайнятих випуском продукції, здійснюють таким чином:

– якщо підприємство використовує рахунки класу 8:

1) Дт 814 – Кт 471;

2) Дт 23 (відповідні субрахунки) – Кт 814;

– якщо підприємство не застосовує рахунків класу 8: Дт 23 (відповідні субрахунки) – Кт 471 [27].

Підприємства, що застосовують рахунки класу 8, формування прямих витрат на оплату праці відображають у розрізі таких субрахунків (табл. 1.8).

Таблиця 1.8 – Формування прямих витрат на оплату праці

Субрахунок рахунка 81 (дебет)	Кредит субрахунків	Об'єкт відображення
811 «Виплати за окладами й тарифами»	661 «Розрахунки за заробітною платою»	Витрати на виплату основної заробітної плати виробничих робітників відповідно до системи оплати праці, прийнятої на підприємстві
812 «Премії та заохочення»		Витрати на виплату додаткової заробітної плати (премії, заохочення тощо) виробничих робітників відповідно до системи оплати праці, прийнятої на підприємстві
813 «Компенсаційні виплати»	661 «Розрахунки за заробітною платою»	Витрати на гарантійні та компенсаційні виплати, зокрема на індексацію заробітної плати, компенсацію у зв'язку із затримкою виплати заробітної плати тощо, у порядку та розмірах, передбачених законодавством
814 «Оплата відпусток»	471 «Забезпечення виплат відпусток»	Витрати на щомісячні відрахування на створення забезпечення майбутніх оплат відпусток
	661 «Розрахунки за заробітною платою»	Витрати на оплату відпусток, якщо забезпечення не створюється або сума відпускних більша за його розмір
815 «Оплата іншого невідпрацьованого часу»	661 «Розрахунки за заробітною платою»	Витрати на виплати виробничим робітникам підприємства за невідпрацьований час, що передбачені законодавством
816 «Інші витрати на оплату праці»		Інші витрати на оплату праці, що визнаються елементами витрат на оплату праці

Джерело: [38]

Заробітну плату, яку неможливо прямо віднести до конкретного об'єкта витрат, включають до складу загальновиробничих витрат з наступним розподілом. В обліку нарахування такої зарплати відображають за дебетом рахунка 91 (замість рахунка 23) за відповідною статтею витрат, а саме:

– якщо підприємство використовує рахунки класу 8:

1) Дт 81 (відповідні субрахунки) – Кт 661, 471;

2) Дт 91 – Кт 81 (відповідні субрахунки);

– якщо підприємство не застосовує рахунків класу 8: Дт 91 – Кт 661, 471 [13].

До інших прямих витрат належать усі виробничі витрати, що можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об’єкта витрат, крім матеріальних витрат і витрат на оплату праці, які ми розглянули раніше. Тобто їх перелік достатньо широкий. Наприклад, це:

– соціальні нарахування на заробітну плату виробничих робітників;

– плата за оренду земельних і майнових паїв, пов’язаних з виробництвом продукції (робіт, послуг);

– амортизація необоротних активів виробничого призначення;

– втрати від технічно неминучого браку та витрати на його виправлення тощо [39].

Відрахування на соціальні заходи. Процес нарахування та виплати заробітної плати призводить до необхідності нарахування на неї ЄСВ. База, ставки і порядок нарахування ЄСВ установлені Законом № 2464. Їх або включають до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), або, у разі неможливості прямого віднесення до об’єкта витрат, відносять до складу загальновиробничих витрат з подальшим розподілом [40].

Характеристика рахунку 82 «Відрахування на соціальні заходи» наведено у таблиці 1.9.

Таблиця 1.9 – Характеристика рахунку 82 «Відрахування на соціальні заходи»

Рахунок		Характеристика
№	Назва	
82	Відрахування на соціальні заходи	призначено для узагальнення інформації про витрати та відрахування на соціальні заходи
Дебет	Кредит	
відображається належна сума відрахувань на соціальні заходи	списання на рахунок 23 «Виробництво» суми відрахувань, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 - суми відрахувань, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат	

Джерело: [45]

При цьому в разі прямого віднесення сум ЄСВ до конкретного об’єкта витрат роблять такі проводки:

– якщо підприємство використовує рахунки класу 8:

1) Дт 821 – Кт 651;

2) Дт 23 (відповідні субрахунки) – Кт 821;

– якщо підприємство не застосовує рахунків класу 8: Дт 23 (відповідні субрахунки) – Кт 651 [46].

У разі коли неможливо прямо віднести суми нарахованого ЄСВ до об’єкта витрат, застосовують таку кореспонденцію рахунків:

– якщо підприємство використовує рахунки класу 8:

1) Дт 821 – Кт 651;

2) Дт 91 – Кт 821;

– якщо підприємство не застосовує рахунків класу 8: Дт 91 – Кт 651 [46].

Суми відрахувань на соціальні заходи розраховують у відомості, що складається в довільній формі [64].

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про амортизацію основних засобів та інших необоротних матеріальних активів регулює НП(С)БО 7, а нематеріальних активів – НП(С)БО 8 [23].

Амортизація необоротних матеріальних і нематеріальних активів також входить до складу виробничої собівартості. Головне – визначитися з методом нарахування амортизації та зафіксувати свій вибір у наказі про облікову політику [25].

При цьому за новим методом нарахування амортизації розпочинають з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації [31].

Для основних засобів і нематеріальних активів можна обрати будь-який з п’яти методів нарахування амортизації:

– прямолінійний;

– зменшення залишкової вартості;

– прискореного зменшення залишкової вартості;

– кумулятивний;

– виробничий [38].

Нарахування амортизації за необоротними (матеріальними і нематеріальними) активами здійснюють щомісячно та пооб'єктно [39].

При цьому за основними засобами амортизацію розпочинають нараховувати з місяця, наступного за місяцем, у якому такий об'єкт став придатний для корисного використання (п. 29 НП(С)БО 7). А припиняють нарахування амортизації з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію [40].

Якщо щодо активу, на який нараховують амортизацію, можна визначити фактичний обсяг виробленої продукції, то доцільно застосовувати виробничий метод нарахування амортизації. Утім, це зовсім не обов'язкова вимога. Вибір тут за підприємством [48].

Амортизацію нематеріальних активів також нараховують щомісячно:

– починаючи з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт введено в господарський оборот (почав використовуватися за призначенням). Нарахування амортизації при застосуванні виробничого методу розпочинають з дати, що настає за датою введення об'єкта нематеріального активу в господарський оборот (п. 29 НП(С)БО 8);

– припиняючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта нематеріальних активів (п. 30 НП(С)БО 8) [60].

Для інших необоротних матеріальних активів, то для них передбачено два можливі методи нарахування амортизації – прямолінійний і виробничий [72].

Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів та бібліотечних фондів може також нараховуватися за «прискореними» методами (п. 27 НП(С)БО 7):

– у першому місяці використання об'єкта – у розмірі 50 % вартості, що амортизується, та решта 50 % – у місяці виключення його з активів (списання

з балансу) в результаті невідповідності критеріям визнання активом або

– у першому місяці використання об’єкта в розмірі 100 % його вартості [34].

Підприємство самостійно визначає строки корисного використання необоротних активів. При цьому нарахування амортизації може здійснюватися з урахуванням мінімально допустимих строків корисного використання основних засобів і нематеріальних активів, установлених податковим законодавством (крім випадку застосування виробничого методу) (п. 26 НП(С)БО 7, п. 26 НП(С)БО 8) [35].

Нарахування амортизації необоротних активів за кожен звітний період здійснюють у відомості розрахунку амортизації в пооб’єктному розрізі [73].

Характеристика рахунку 83 «Амортизація» наведено у таблиці 1.10.

Таблиця 1.10 – Характеристика рахунку 83 «Амортизація»

Рахунок		Характеристика
№	Назва	
83	Амортизація	призначено для узагальнення інформації про суму нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів.
Дебет	Кредит	
відображається сума нарахованих амортизаційних відрахувань	списання на рахунок 23 «Виробництво» суми амортизаційних відрахувань, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 - суми амортизаційних відрахувань, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат	

Джерело: [72]

Суму амортизації необоротних активів, які безпосередньо беруть участь у виробництві певного виду продукції (робіт, послуг), прямо включають до складу витрат на виробництво. При цьому роблять проводки:

– якщо підприємство використовує рахунки класу 8:

1) Дт 83 (відповідні субрахунки) – Кт 13 (відповідні субрахунки);

2) Дт 23 (відповідні субрахунки) – Кт 83 (відповідні субрахунки);

– якщо підприємство не застосовує рахунків класу 8: Дт 23 (відповідні субрахунки) – Кт 13 (відповідні субрахунки) [32].

Проте частіше необоротні активи використовують для виробництва різних видів продукції. У цьому випадку суму амортизаційних відрахувань відносять до загальновиробничих витрат відповідного цеху з подальшим розподілом за видами продукції пропорційно обраній базі. У такому разі проводки виглядають так:

– якщо підприємство використовує рахунки класу 8:

1) Дт 83 (відповідні субрахунки) – Кт 13 (відповідні субрахунки);

2) Дт 91 – Кт 83 (відповідні субрахунки);

– якщо підприємство не застосовує рахунків класу 8: Дт 91 – Кт 13 (відповідні субрахунки) [67].

Характеристика рахунку 84 «Інші операційні витрати» наведено у таблиці 1.11.

Таблиця 1.11 – Характеристика рахунку 84 «Інші операційні витрати»

Рахунок		Характеристика
№	Назва	
84	Інші операційні витрати	призначено для обліку операційних витрат, що не відображаються на інших рахунках класу 8. Ці витрати є витратами звітного періоду, якщо не входять до складу виробничої собівартості продукції, робіт, послуг. Зокрема, до інших операційних витрат включається вартість робіт, послуг сторонніх підприємств, сума податків, зборів, крім податків на прибуток, втрати від курсових різниць, знецінення запасів, псування цінностей, списання та уцінки активів, сума фінансових санкцій тощо.
Дебет		Кредит
відображається сума визнаних витрат		списання на рахунок 23 «Виробництво» витрат, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 - виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат

Джерело: [34]

Поелементний облік інших прямих витрат ведуть на рахунку 84 »Інші операційні витрати». На рахунку 23 відображають витрати, які прямо включають до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), а на рахунку 91 – виробничі накладні витрати [40].

Метою дослідження є дослідити особливості відображення в обліку та фінансовій звітності витрат за економічними елементами.

Основні вимоги до визнання, складу та оцінки витрат викладені в

НП(С)БО 16 «Витрати». Під елементом витрат розуміють сукупність економічно однорідних витрат. При цьому під використанням запасів у господарській діяльності зазвичай мають на увазі їх відпуск на: виробництво продукції (робіт, послуг); загальновиробничі потреби; виправлення браку; загальногосподарські (адміністративні) потреби; забезпечення збуту продукції; спорудження (виготовлення) основних засобів; ремонт і поліпшення основних засобів.

Відображення в обліку та фінансовій звітності витрат за економічними елементами наведено у таблиці 1.12.

Таблиці 1.12 – Відображення в обліку та фінансовій звітності витрат за економічними елементами

Елемент витрат	Витрати, що включаються до складу відповідного елемента	Рахунок обліку	Форма і рядок фінансової звітності
1	2	3	4
Матеріальні витрати	1) сировина й матеріали (основні та допоміжні), що використовуються при виготовленні продукції, для технологічних цілей і сприяння у виробничому процесі, крім поворотних відходів, вартість яких віднімається; 2) купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, що підлягають монтажу або додатковій обробці; 3) товари, які використані для виробничо-господарських потреб, тобто без продажу іншим особам; 4) тара і тарні матеріали, використані при виробництві продукції, якщо це передбачено технологічним процесом і здійснюється в цеху (на дільниці) до здавання готової продукції на склад; 5) паливо та енергія, придбані у сторонніх організацій для технологічних цілей, опалення виробничих приміщень, транспортних робіт, пов'язаних з обслуговуванням виробництва власним транспортом, тощо;	80 «Матеріальні витрати»	Звіт про фінансові результати рядок 2840

Продовження таблиці 1.12

1	2	3	4
	6) будівельні матеріали, витрачені на технологічні цілі, утримання та ремонт необоротних активів; 7) запасні частини, використані для ремонту основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, малоцінних та швидкозношуваних предметів (далі – МШП); 8) МШП, використані у виробничій діяльності підприємства, зокрема інструмент, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спецодяг тощо; 9) роботи та послуги виробничого характеру, виконані для підприємства сторонніми організаціями: – здійснення окремих операцій з виробництва продукції; – обробка сировини та матеріалів; – проведення випробувань з метою визначення якості сировини і матеріалів, що використовуються у виробництві, на відповідність установленим стандартам і технічним умовам; – транспортні послуги сторонніх організацій на перевезення вантажу територією підприємства, які є складовою технологічного процесу виробництва, тощо; 10) втрати внаслідок нестачі матеріальних цінностей у межах установлених норм природного убутку		
Витрати на оплату праці	1) витрати на виплату основної та додаткової (премії, заохочення тощо) заробітної плати персоналу відповідно до системи оплати праці, прийнятої на підприємстві, уключаючи будь-які види грошових та матеріальних доплат; 2) гарантійні та компенсаційні виплати, пов’язані з індексацією заробітної плати, із затримкою виплати заробітної плати тощо, у порядку та розмірах, передбачених законодавством; 3) виплати за невідпрацьований час, передбачені законодавством (витрати на оплату відпусток або щомісячних відрахувань на створення забезпечення майбутніх оплат відпусток тощо);		

Продовження таблиці 1.12

1	2	3	4
	4) інші витрати на оплату праці, що визнаються елементами витрат на оплату праці (серед них – оплата простоїв не з вини працівників)	81 «Витрати на оплату праці»	Звіт про фінансові результати рядок 2820
Відрахування на соціальні заходи	1) відрахування сум ЄСВ у розмірах та порядку, установлених законодавством; 2) відрахування на індивідуальне страхування робітників, зайнятих виробництвом, та апарату управління цехами; 3) відрахування на інші соціальні заходи	82 «Відрахування на соціальні заходи»	Звіт про фінансові результати рядок 2830
Амортизація	1) амортизація основних засобів; 2) амортизація інших необоротних матеріальних активів; 3) амортизація нематеріальних активів	83 «Амортизація»	Звіт про фінансові результати рядок 2850
Інші операційні витрати	Витрати, що не ввійшли до складу елементів, зазначених у рядках 1 – 4 таблиці, зокрема: 1) витрати, пов’язані з управлінням виробництвом: – на відрядження працівників виробництва та апарату управління цехами; – на участь у семінарах, пов’язаних з виробництвом продукції (робіт, послуг); – на придбання літератури для інформаційного забезпечення виробничого процесу; – з послуг зв’язку (поштові, телеграфні, телефонні, Інтернет тощо), пов’язаних з виробництвом продукції (робіт, послуг) та обслуговуванням виробничого процесу; – на придбання ліцензій та інших спеціальних дозволів, пов’язаних з виробництвом продукції (робіт, послуг); – оплата за використання та обслуговування технічних засобів управління, пов’язаних з виробничим процесом (обчислювальної техніки, засобів сигналізації, пожежної та сторожової охорони);	84 «Інші операційні витрати»	Звіт про фінансові результати рядок 2860

Продовження таблиці 1.12

1	2	3	4
	– на охорону праці та техніку безпеки; 2) витрати на перевезення працівників виробництва до місця роботи та назад; 3) витрати зі страхування ризиків, пов'язаних з виробничим процесом; 4) податки, збори та інші обов'язкові платежі, що включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг); 5) витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією фондів природоохоронного призначення; 6) витрати на оплату робіт і послуг сторонніх підприємств та організацій; 7) витрати, пов'язані з випробуваннями, контролем за відповідністю якості виробів, деталей, вузлів установленим стандартам або технічним умовам; 8) сума сплачених орендарем платежів за користування наданими в оперативний лізинг (оренду) необоротними активами; 9) інші витрати		

Джерело: складено авторами на підставі [1, 2, 3, 4]

Отже, групування витрат за економічними елементами є базою для аналізу та планування оборотних активів підприємства. Групування витрат за елементами використовується для складання плану матеріально-технічного постачання; фонду заробітної плати, плану податків, плану зростання ефективності виробництва; бюджету надходжень і витрат.

1.3 Аудит витрат за елементами

При дослідженні аудиту витрат за елементами з'ясували, що науковцями та практиками більше уваги приділяється аудиту витрат на виробництво або виробничих витрат, ніж розгляду витрат за елементами.

Метою внутрішнього аудиту витрат на виробництво є встановлення законності, достовірності, відповідності, правильності відображення витрат на виробництво підприємства у первинних документах, своєчасне ведення обліку

та відображення в звітності. Завдання проведення внутрішнього аудиту витрат на виробництво: перевірка правильності визначення залишку незавершеного виробництва на початок періоду, перевірка правильності оформлення первинних документів з витрат на виробництво, перевірка правильності списання матеріалів у витрати, перевірка правильності нарахування заробітної плати, перевірка правильності нарахування ЄСВ, перевірка нарахування амортизації, перевірка правильності кореспонденції рахунків витрат на виробництво, перевірка виробничої собівартості [41].

Метою аудиту витрат на виробництво є встановлення законності, достовірності і доцільності здійснених операцій з витрат на виробництво підприємства і правильності їх відображення в обліку. Завдання проведення аудиту витрат на виробництво: оцінити стан аналітичного та синтетичного обліку витрат на виробництво, які здійснювало підприємство за період, що перевіряється; виконати перевірку своєчасності та правильності відображення в обліку витрат на виробництво; здійснити перевірку додержання підприємством вимог нормативних документів, які регламентують порядок ведення обліку витрат на виробництво [52].

Об'єктами аудиторської перевірки виробничих витрат є: елементи облікової політики щодо визначення методологічних принципів відображення інформації про виробничі витрати відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати», інформація первинних документів, облікових регістрів, фінансова звітність. Програма аудиту є одним із основних документів організаційно-методологічного забезпечення якісного проведення аудиторської перевірки. Програма складається для кожного клієнта окремо, з урахуванням оцінки бізнесу, організації бухгалтерського обліку, стану внутрішнього контролю, результатів попередніх перевірок та інших факторів [56].

Методика складання Програми аудиту полягає у визначенні:

– аудиторських процедур за об'єктами аудиту;

– послідовності здійснення аудиторських процедур для отримання достатніх аудиторських доказів від інформації первинного документа до інформації фінансової звітності;

– необхідних робочих документів для відображення результатів перевірки [30].

Аналіз запропонованих науковцями та практиками форм Програми аудиту свідчить, що вони відрізняються тим, що до кожної запланованої аудиторської процедури пропонується розкривати різну додаткову інформацію, як правило, це: мета, завдання, якість процедури, джерела отримання інформації, методи та прийоми виконання аудиторської процедури, термін проведення та інша інформація. Доцільність кожного виду інформації визначає, звичайно, аудиторська фірма [24].

Результати виконання аудиторських процедур аудитор відображає в робочих документах. Форму і зміст яких він визначає самостійно, відповідно до своїх професійних знань та практичних навичок. Результати перевірки достовірності визначення первісної вартості матеріалів відпущених у виробництво оформлюють за допомогою робочого документа. Результати перевірки правильності віднесення первісної вартості до фактичної виробничої собівартості оформлюють за допомогою робочого документа. Результати перевірки правильності оформлення нарахування заробітної плати при застосуванні відрядної форми оплати праці оформлюють за допомогою робочого документа. Результати перевірки тотожності відображення прямих витрат на оплату праці на рахунках обліку оплати праці та в облікових регістрах оформлюють за допомогою робочого документи [29].

Результати перевірки правильності віднесення загальновиробничих витрат на фактичну виробничу собівартість готової продукції оформлюють за допомогою робочого документа.

Основний етап аудиторської перевірки завершується після виконання всіх аудиторських процедур з оформленням їх робочими документами, форми яких повинні сприяти підвищенню якості та ефективності перевірки.

Завершальним етапом аудиту виробничих витрат є узагальнення результатів перевірки, оформлення підсумкових документів, аналіз виявлених порушень, узгодженість з керівником суб'єкта господарювання необхідності виправлення виявлених порушень, підписання аудиторського звіту та Акту виконаних робіт. Дослідження методологічного забезпечення завершального етапу аудиторської перевірки не проводяться, хоча і на цьому етапі організації аудиторської перевірки є проблемні питання, які необхідно вирішувати.

Використання запасів при виробництві продукції повинне перебувати під пильною увагою відповідальних осіб. Зокрема, їх завдання – контроль за дотриманням лімітів відпуску запасів для виробничих потреб [61].

Для контролю за використанням витрат за елементами, а саме сировини, матеріалів, купівельних комплектуючих виробів, напівфабрикатів і палива у виробництві та виявлення відхилень від норм застосовують такі методи: документування відхилень від норм; обліку розкрою за партіями; інвентарний [11].

Суть кожного із цих методів при аудиті матеріальних витрат і як вони застосовуються, розглянемо в табл. 1.13.

Таблиця 1.13 – Методи контролю використання запасів при аудиті матеріальних витрат

Мета контролю	Механізм здійснення контролю
1	2
Метод документування відхилень від норм	
Виявлення відхилень, що виникли у зв’язку із заміною	При відхиленні відпуску запасів від норм оформляються спеціальні (сигнальні) документи:
одного виду матеріальних ресурсів іншим, а також у результаті економії або наднормативного відпуску запасів	– акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (типова форма № М-10) – при заміні та наднормативному відпуску запасів; – накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (типова форма № М-11) – при поверненні запасів у зв’язку з економією
Метод обліку розкрою за партіями	

Продовження таблиці 1.13

1	2
Виявлення відхилень від норм за кожною партією матеріалу, що розкроюється	На кожну партію матеріалу, що розкроюється, заводиться облікова картка. У ній за даними технологічних карт розкрою зазначають: – скільки і яких заготовок має бути отримано в результаті розкрою тієї чи іншої партії матеріалу та нормативну кількість відходів; – кількість матеріалу, поданого на робоче місце; – кількість заготовок (деталей), фактично виготовлених із цієї партії; – кількість отриманих відходів і невикористаного матеріалу, що підлягає поверненню на склад; – виконавця, а також причини та винних у відхиленнях від норм. Зіставляють фактично отриману кількість заготовок з нормативною. Витрати матеріалу за нормами при цьому розраховують множенням кількості отриманих заготовок на встановлену норму витрат матеріалу. Порівнянням кількості фактично витраченого матеріалу з витратами за нормою визначають економію або перевитрату. Аналогічний контроль здійснюють і щодо відходів. Для зменшення кількості втрат і посилення контролю доцільно організувати централізований розкрій матеріалів у заготівельних цехах підприємства
Інвентарний метод	
Виявлення відхилень для кожного виду запасів у розрізі окремих виконавців, бригад, дільниць або цеху загалом за зміну, п’ятиденку, декаду чи місяць за допомогою інвентаризації шляхом зіставлення фактичних витрат сировини, матеріалів, купівельних комплектуючих виробів з нормативними на фактичний випуск	Проводять інвентаризацію невикористаних запасів, які перебувають у виробництві, на початок зміни (п’ятиденки, декади або перше число місяця). Фактичні витрати запасів за звітний період визначають виходячи з їх залишків на початок і кінець звітного періоду та даних про надходження запасів у виробництво за цей період. Його зіставляють з нормативними витратами (на кількість виготовленої продукції) і визначають відхилення від норм

Джерело: [44]

Вибір методу контролю за використанням запасів при аудиті матеріальних витрат залежить від характеру виробництва, виду матеріалів, особливостей технології та інших виробничих факторів.

Отже, групування витрат за економічними елементами є базою для аналізу та планування оборотних активів підприємства. Групування витрат за

елементами використовується для складання плану матеріально-технічного постачання; фонду заробітної плати, плану податків, плану зростання ефективності виробництва; бюджету надходжень і витрат.

Об'єктами аудиторської перевірки виробничих витрат є: елементи облікової політики щодо визначення методологічних принципів відображення інформації про виробничі витрати відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати», інформація первинних документів, облікових регістрів, фінансова звітність.

2 ОБЛІК ВИТРАТ ЗА ЕЛЕМЕНТАМИ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ ТОВ «НОВА ПОШТА»

2.1 Загальна характеристика ТОВ «Нова пошта»

«Нова Пошта» – заснована в 2001 році українська компанія, що пропонує сервіс-експрес доставки документів, вантажів та посилок для фізичних осіб та бізнесу. На сьогодні «Нова Пошта» є лідером логістичного ринку країни, який забезпечує доступну та зручну доставку кожному клієнту.

Місія Компанії – робити доставку легкою для життя та бізнесу. Для реалізації своєї місії команда «Нової Пошти» впроваджує нові продукти та сервіси, орієнтуючись на найкращій міжнародний досвід та стандарти, застосовуючи новітні технології та інноваційні рішення

Юридична особа ТОВ «Нова пошта», код ЄДРПОУ 31316718, було зареєстровано 19.01.2001 (запис в Єдиному державному реєстрі юридичних та фізичних осіб- підприємців №1 588 120 0000 001718). Розмір статутного капіталу юридичної особи складає 4 654 075,00. На час останнього оновлення даних 28.11.2024 статус юридичної особи – зареєстровано.

Уповноваженою особою юридичної особи Товариство з обмеженою відповідальністю «Нова пошта» є Бульба Олександр Миколайович, Тафійчук Євген Олександрович. Код ЄДРПОУ 31316718

Основний вид діяльності:

52.29 Інша допоміжна діяльність у сфері транспорту

Інші види діяльності:

46.18 Діяльність посередників, що спеціалізуються в торгівлі іншими товарами;

46.19 Діяльність посередників у торгівлі товарами широкого асортименту;

78.30 Інша діяльність із забезпечення трудовими ресурсами.

Форма власності – приватна. Загальна кількість працівників Компанії в 2023 році становила 32 944 осіб (2022: 33 795 осіб). Юридична адреса та місцезнаходження Компанії: 03026, м. Київ, Столичне шосе, будинок 103, корпус 1, поверх 9.

Стратегічні цінності Компанії в області екології базуються на принципах «сталого» розвитку, основними з яких є забезпечення захисту навколишнього середовища шляхом мінімізації негативного впливу на нього та раціональне використання природних ресурсів. Відповідно до стратегії розвитку Компанія розробила, впровадила та підтримує систему екологічного менеджменту згідно з вимогами стандарту ISO 14001:2015 як основу для результативного управління екологічними аспектами та їх впливом на навколишнє середовище.

Загальна кількість працівників Компанії у 2023 році склала 32 944 осіб, при цьому частка жінок на керівних посадах – 1 522 (29,8% від загальної чисельності керівників). В 2022 році склала 33 795 осіб, при цьому частка жінок на керівних посадах – 1 143 (26,8% від загальної чисельності керівників). Кадрова політика Компанії базується на дотриманні національного трудового законодавства, 10 принципів Глобального договору ООН та у відповідності соціальної відповідальності і звітності стандартам SA 8000 та ISO 26000.

Задля закріплення даних принципів та стандартів в Компанії затверджено Кодекс корпоративної етики та заключено Колективний договір між працівниками та керівництвом Компанії. З метою контролю дотримання в Компанії затвердженого Кодексу корпоративної етики впроваджено функцію телефонної лінії довіри та практику регулярних та позапланових внутрішніх аудитів.

Колективним договором Компанії передбачені рівні можливості щодо працевлаштування працівників. Система та структура оплати праці в Компанії визначаються Положенням про оплату праці та Положенням про преміювання. Положення про преміювання регламентує процес матеріального стимулювання працівників підприємства за сумлінне і якісне виконання

поставлених перед ними завдань, покращення показників підприємства, забезпечення належного рівня виконавчої та трудової дисципліни. Преміювання працівників підприємства здійснюється за результатами роботи щомісячно, щоквартально та за підсумками роботи за рік в межах фонду заробітної плати.

Кадрова політика Компанії спрямована на постійне підвищення професіоналізму співробітників через систему навчання і розвитку персоналу. У Компанії діє система введення в посаду і первинне навчання на терміналах і відділеннях, програми навчання стандартам і Корпоративний університет, який відповідає за розвиток менеджерських навичок керівників. Товариство з обмеженою відповідальністю «Нова пошта» здійснює свою діяльність відповідно до вимог українського законодавства. Чесність і принциповість у відносинах з державою, із власними працівниками, партнерами, клієнтами – основний критерій оцінки наших дій при сплаті податків до бюджету, виплаті грошової винагороди персоналу, створенні належних умов праці, укладенні угод, побудові операційних процесів.

З метою закріплення місії та цінностей ТОВ «Нова пошта», визначення стандартів діяльності Компанії та правил поведінки працівників, 18 жовтня 2018 року розпорядженням директора Компанії введено в дію Кодекс корпоративної етики.

З метою реалізації положень Кодексу корпоративної етики, регламентації процесів протидії шахрайству 23 листопада 2018 року у ТОВ «Нова пошта» введена у дію Політика протидії шахрайству. З метою виявлення фактів корупційних правопорушень в Компанії проводяться такі заходи: 1) службові перевірки; 2) організація роботи «гарячої» лінії комплаєнс; 3) інформаційні, роз’яснювальні, навчальні та інші заходи, спрямовані на попередження та виявлення дій, що містять ознаки корупції. Так як неналежне врегулювання конфліктів між приватними інтересами та інтересами Компанії може створювати корупціогенні ризики, 18.07.2019 у ТОВ «Нова пошта» введена в дію Політика управління конфліктами інтересів. 23.06.2023 ця

Політика трансформована у Стандарт організації управління, мета якого залишається незмінною, а саме: мета Політики – формування у працівників однакового розуміння позиції Компанії про нульову толерантність до корупції у будь-яких її проявах.

На балансі Компанії обліковуються наступні фінансові інвестиції в інші підприємства:

- ТОВ «НоваПей» (частка володіння 75%) сума інвестицій 100 339 075,00 грн.;

- ТОВ «НП Сервіс» (частка володіння 100%) сума інвестицій 300 000,00 грн;

- ПП «Агріком-Інвест» (частка володіння 100%) сума інвестицій 36 714 000 грн.;

- ПП «Стенд Плюс» (частка володіння 100%) сума інвестицій 45 248 000 грн.;

- ТОВ «НОВА ПЛЕЙС» (частка володіння 99%) сума інвестицій 40 678 263,00 грн.;

- ТОВ «ПОДОЛ-ЕКСПО» (частка володіння 99,67%) сума інвестицій 1 585 450 000,20 грн.;

- ТОВ «КОМПАНІЯ МІЖРЕГІОНАЛЬНОГО СЕРВІСУ» (частка володіння 85%) сума інвестицій 509 999 999,91 грн.;

- ТОВ «Дніпро девелопмент Груп» (частка володіння 95,5%) сума інвестицій 1 551 462 964,78 грн.;

- ТОВ «НОВОБОКС» (частка володіння 99,24%) сума інвестицій 1 166 447 160,19 грн.;

- NEW POST INTERNATIONAL POLAND SP. ZOO (частка володіння 92%) сума інвестицій 428 615 427,72 грн.;

- ТОВ «НП Діджитал» (частка володіння 85%) сума інвестицій 53 076 000,00 грн.

- NEW POST INTERNATIONAL MLD SRL (частка володіння 100%) сума інвестицій 15 281 465,12 грн.;

- NOVA POST Lithuania UAB (частка володіння 100%) сума інвестицій 446 957 962,25 грн.;

- NOVA GLOBAL GE GmbH (частка володіння 100%) сума інвестицій 78 260 510,00 грн.;

- Nova Poshta Global Ro S.R.L. (частка володіння 100%) сума інвестицій 39 315 661,64 грн.;

- NOVA POST Estonia OU (частка володіння 100%) сума інвестицій 12 007 013,98 грн.;

- NOVA POST Latvia SIA (частка володіння 100%) сума інвестицій 15 959 571,00 грн.;

- NOVA GLOBAL CZ (частка володіння 100%) сума інвестицій 47 190 409,64 грн.;

- ТОВ «Нова Пост Європа» (частка володіння 100%) сума інвестицій 50 000 000,00 грн.;

- NOVA POST FR SAS (частка володіння 100%) сума інвестицій 21 502 860,04 грн.;

- NOVA POST IT S.R.L. (частка володіння 100%) сума інвестицій 14 305 103,50 грн.;

- NOVA POSHTA DELIVERY S.L. (частка володіння 100%) сума інвестицій 1 927 530,00 грн.;

- NOVA POST SK s.r.o. (частка володіння 100%) сума інвестицій 11 390 553,70 грн.; - NOVA POST BELGIUM сума інвестицій 2 110 395,00 грн.;

- NOVA POST BULGARIA сума інвестицій 2 050 187,19 грн.;

- Nova Post HU Kft (частка володіння 100%) сума інвестицій 16 224 242,72 грн.;

- ТОВ «Нео-Транс» (частка володіння 1%) сума інвестицій 88 975,00 грн.;

- ТОВ «НП Глобал» (частка володіння 1%) сума інвестицій 4 540 669,5 грн.

2.2 Облік витрат за елементами ТОВ «Нова пошта»

У грудні 2020 року підприємство використало запаси для:

– виробництва готової продукції в сумі 180000 грн, у тому числі напівфабрикати власного виробництва вартістю 9000 грн;

– виправлення технічно неминучого (нормативного) браку – 900 грн;

– виправлення непередбаченого (випадкового, понаднормового) браку – 1100 грн;

– ремонту будівлі загальновиробничого призначення – 45000 грн;

– будівництва будівлі складу для власних господарських потреб – 95000 грн;

– адміністративних потреб – 7500 грн;

– забезпечення збуту продукції – 11000 грн;

– здійснення досліджень та розробок – 14000 грн.

Відображення в обліку підприємства, що застосовує рахунки класу 8, покажемо в табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Облік матеріальних витрат за елементами

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Відображено вартість матеріалів, використаних при виробництві готової продукції (180000 грн - 9000 грн)	80	20	171000
		23	80	171000
2	Передано для виготовлення готової продукції напівфабрикати власного виробництва	23	25	9000
3	Списано запаси, призначені для виправлення технічно неминучого (нормативного) браку	80	20	900
		24	80	900
4	Списано запаси, призначені для виправлення непередбаченого (випадкового, понаднормового) браку	80	20	1100
		24	80	1100
5	Нараховано податкові зобов’язання з ПДВ на вартість матеріалів, використаних для виправлення понаднормового браку (1100 грн х 20 % : 100 %)	24	641/ПДВ	220
6	Списано запаси, витрачені на ремонт будівлі загальновиробничого призначення	80	20	45000
		91	80	45000
7	Списано будівельні матеріали, використані для будівництва будівлі складу	151	20	95000

Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4	5
8	Списано запаси, використані для адміністративних потреб	80	20	7500
		92	80	7500
9	Списано запаси, використані для забезпечення збуту продукції	80	20	11000
		93	80	11000
10	Списано запаси, використані при здійсненні досліджень та розробок	80	20	14000
		941	80	14000

Джерело: за даними обліку ТОВ «Нова пошта»

Облік матеріальних витрат наведено у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Облік матеріальних витрат

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1.1	• сировини й матеріалів	801 «Витрати сировини й матеріалів»	201 «Сировина й матеріали»	
1.2	• купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів	802 «Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів»	202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»	
1.3	• палива та енергії	803 «Витрати палива та енергії»	203 «Паливо»	
1.4	• тари й тарних матеріалів	804 «Витрати тари й тарних матеріалів»	204 «Тара й тарні матеріали»	
1.5	• будівельних матеріалів	805 «Витрати будівельних матеріалів»	205 «Будівельні матеріали»	
1.6	• запасних частин	806 «Витрати запасних частин»	207 «Запасні частини»	
1.7	• інших матеріальних витрат	809 «Інші матеріальні витрати»	209 «Інші матеріали», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 63 «Розрахунки з постачальниками та	

Продовження таблиці 2.2

1	2	3	4	5
	•		підрядниками», 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	
1.8	Списано матеріальні витрати:			
	• на виробничу собівартість послуг	23 «Виробництво»	80 «Матеріальні витрати» (частина матеріальних витрат, пов'язана з наданням послуг)	
	• на загальновиробничі витрати	91 «Загальновиробничі витрати»	80 «Матеріальні витрати» (частина матеріальних витрат, пов'язана з обслуговуванням роботи відділень)	
1.8	• на адміністративні витрати	92 «Адміністративні витрати»	80 «Матеріальні витрати» (частина матеріальних витрат, пов'язана з роботою адміністрації)	
	• на інші операційні витрати	949 «Інші витрати операційної діяльності»	80 «Матеріальні витрати» (частина матеріальних витрат, пов'язана з іншою операційною діяльністю)	

Джерело: за даними обліку ТОВ «Нова пошта»

Облік витрат на заробітну плату наведено у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Облік витрат на заробітну плату

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
2.1	• виплати за окладами й тарифами	811 «Виплати за окладами й тарифами»	661 «Розрахунки за заробітною платою»	
2.2	• виплати премій та заохочень	812 «Премії та заохочення»		
2.3	• виплати компенсаційних сум	813 «Компенсаційні виплати»		
2.4	• оплату щорічних відпусток (без створення резерву оплати відпусток)	814 «Оплата відпусток»		
	• оплату щорічних відпусток (за рахунок створеного резерву оплати відпусток)	814 «Оплата відпусток»	471 «Забезпечення виплат відпусток»	
		471 «Забезпечення виплат відпусток»	661 «Розрахунки за заробітною платою»	
2.5	• оплату іншого невідпрацьованого часу, передбаченого законодавством	815 «Оплата іншого невідпрацьованого часу»	663 «Розрахунки за іншими виплатами»	
2.6	• інші витрати на оплату праці	816 «Інші витрати на оплату праці»	661 «Розрахунки за заробітною платою»	
2.7	Списано витрати на оплату праці:			
	• на виробничу собівартість послуг	23 «Виробництво»	81 «Витрати на оплату праці» (зарплата персоналу, пов’язаного з наданням послуг)	
	• на загальновиробничі витрати	91	81 «Витрати на оплату праці» (зарплата	

Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4	5
	•	«Загальновиробничі витрати»	персоналу, пов’язаного з обслуговуванням роботи відділень)	
	• на адміністративні витрати	92 «Адміністративні витрати»	81 «Витрати на оплату праці» (зарплата адміністративного персоналу)	
	• на інші операційні витрати	949 «Інші витрати операційної діяльності»	81 «Витрати на оплату праці» (лікарняні за рахунок підприємства)	
3.	• Облік відрахувань на соціальні заходи			
3.1	Відображено нарахування ЄСВ на фонд оплати праці	821 «Відрахування на загальнообов’язкове державне соціальне страхування»	651 «За розрахунками із загальнообов’язкового державного соціального страхування»	
3.2	Списано витрати на нарахування ЄСВ:			
	• на виробничу собівартість послуг	23 «Виробництво»	82 «Витрати на соціальні заходи» (ЄСВ на зарплату персоналу, пов’язаного з наданням послуг)	
	• на загальновиробничі витрати	91 «Загальновиробничі витрати»	82 «Витрати на соціальні заходи» (ЄСВ на зарплату персоналу, пов’язаного з обслуговуванням роботи відділень)	

Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4	5
	• на адміністративні витрати	92 «Адміністративні витрати»	82 «Витрати на соціальні заходи» (ЄСВ на зарплату адміністративного персоналу)	
	• на інші операційні витрати	949 «Інші витрати операційної діяльності»	82 «Витрати на соціальні заходи» (ЄСВ на лікарняні)	

Джерело: за даними обліку ТОВ «Нова пошта»

Облік амортизаційних витрат наведено у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Облік амортизаційних витрат

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
4	Нараховано амортизацію необоротних активів, а саме:			
4.1	• основних засобів	831 «Амортизація основних засобів»	131 «Знос основних засобів»	
4.2	• інших необоротних матеріальних активів	832 «Амортизація інших необоротних матеріальних активів»	132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»	
4.3	• нематеріальних активів	833 «Амортизація нематеріальних активів»	133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів»	
	Списано амортизаційні витрати:			
	• на виробничу собівартість послуг	23 «Виробництво»	83 «Амортизація» (амортизація необоротних активів, пов’язаних із наданням послуг)	
	• на загальновиробничі витрати		83 «Амортизація» (амортизація	

Продовження таблиці 2.4

1	2	3	4	5
	•	91 «Загальновир обничі витрати»	необоротних активів, пов’язаних з обслуговуванн ям роботи відділень)	
	• на адміністративні витрати	92 «Адміністрат ивні витрати»	83 «Амортизація» (амортизація необоротних активів адміністративн ого призначення)	
	• на інші операційні витрати	949 «Інші витрати операційної діяльності»	83 «Амортизація» (амортизація необоротних активів, наданих в операційну оренду)	

Джерело: за даними обліку ТОВ «Нова пошта»

Облік інших операційних витрат наведено у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Облік інших операційних витрат

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
5.1	Відображено витрати на відрядження працівників КНП	84 «Інші операційні витрати»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»	
		23 «Виробництв о», 91 «Загальновир обничі витрати», 92 «Адміністрат ивні витрати»	84 «Інші операційні витрати»	
5.2	Відображено плату за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків	84 «Інші операційні витрати»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	

Продовження таблиці 2.5

1	2	3	4	5
		92 «Адміністративні витрати»	84 «Інші операційні витрати»	
5.3	Відображено вартість робіт, послуг сторонніх організацій	84 «Інші операційні витрати»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 685 «Розрахунки з іншими кредиторами», 377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	
		23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут»	84 «Інші операційні витрати»	
5.4	Відображено операційні курсові різниці за дебіторською або кредиторською заборгованістю	84 «Інші операційні витрати»	36 «Розрахунки з покупцями», 377 «Розрахунки з іншими дебіторами», 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	
		945 «Втрати від операційної курсової різниці»	84 «Інші операційні витрати»	

Продовження таблиці 2.5

1	2	3	4	5
5.5	Відображено втрати від знецінення запасів	84 «Інші операційні витрати»	20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»	
		946 «Втрати від знецінення запасів»	84 «Інші операційні витрати»	
5.6	Відображено списання безнадійної дебіторської заборгованості	84 «Інші операційні витрати»	36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»	
		944 «Сумнівні та безнадійні борги»	84 «Інші операційні витрати»	
5.7	Відображено нестачу оборотних активів	84 «Інші операційні витрати»	20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 30 «Готівка»	
		947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	84 «Інші операційні витрати»	
5.8	Відображено штрафні санкції, нараховані податковою службою	84 «Інші операційні витрати»	642 «Розрахунки за обов’язковими платежами»	
		948 «Визнані штрафи, пені, неустойки»	84 «Інші операційні витрати»	
5.9	Відображено собівартість реалізованих оборотних і необоротних активів	84 «Інші операційні витрати»	20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»	

Продовження таблиці 2.5

1	2	3	4	5
		943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»	84 «Інші операційні витрати»	

Джерело: за даними обліку ТОВ «Нова пошта»

2.3 Фінансовий аналіз ТОВ «Нова пошта»

У 2024 році Компанія підвела підсумки досягнення цілей 2023 року. Попри військову агресію ТОВ «Нова пошта» продовжила працювати і вже з березня 2022 року активно почала налагоджувати процеси доставки, адаптуючи їх до реалій. Загалом кількість відправлень за 2023 рік перевищила 412 млн посилок та вантажів або +30% до попереднього року. Рівень NPS (Індекс споживчої лояльності) по Компанії на кінець 2023 року склав 78% клієнтів готових рекомендувати компанію. Завдяки стратегії збільшення точок доступності для клієнта кількість відділень та поштоматів на кінець грудня 2023 року склала майже 25 000 шт. За період 2023 року, незважаючи на військову агресію Нова Пошта відновила інвестиції в інновації, запуск та тестування нових технологій та послуг.

Для аналізу фінансової звітності використовуємо бухгалтерську звітність підприємства та існуючу методику для проведення аналізу. Для оцінки фінансового стану ТОВ «Нова пошта» використовують інструмент фінансовий аналіз. Аналіз ліквідності ТОВ «Нова пошта» за 2020-2023 роки наведено у таблиці 2.6.

У таблиці 2.6 представлено результати аналізу ліквідності ТОВ «Нова пошта» за 2020–2023 роки, які дозволяють оцінити здатність підприємства погашати короткострокові зобов’язання.

Таблиця 2.6 – Аналіз ліквідності ТОВ «Нова пошта» за 2020-2023 роки

Показник	Норматив	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт покриття	>1	1,954519	4,4929832	3,741592	4,6605133
Коефіцієнт швидкої ліквідності	>0,6	1,168697	2,6486694	2,407767	2,2859589
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>=0,25	0,395839	0,6856008	0,436843	0,8007845
Чистий оборотний капітал, тис грн		90791	177716	250905	235177

Продовження таблиці 2.6

Показник	Відхилення 2021р. від 2020р.		Відхилення 2022р. від 2021р.		Відхилення 2023р. від 2022р.	
	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %
1	7	8	9	10	11	12
Коефіцієнт покриття	2,538464	129,8767	-0,75139	-16,7237	0,918922	24,55964
Коефіцієнт швидкої ліквідності	1,479972	126,6343	-0,2409	-9,09523	-0,12181	-5,05896
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,289762	73,20203	-0,24876	-36,2832	0,363941	83,31172
Чистий оборотний капітал, тис грн	86925	95,74187	73189	41,18312	-15728	-6,26851

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності ТОВ «Нова пошта»

Коефіцієнт покриття протягом аналізованого періоду залишався на стабільно високому рівні, значно перевищуючи нормативне значення (>1). У 2021 році він становив 4,49, що на 129,88% більше порівняно з попереднім роком, у 2022 році дещо знизився до 3,74 (-16,72%), але у 2023 році знову покращився до 4,66 (+24,56%). Це свідчить про достатній рівень ліквідності, що дозволяє компанії покривати свої поточні зобов’язання за рахунок оборотних активів.

Коефіцієнт швидкої ліквідності також перевищує нормативне значення (>0,6) у всі роки аналізу, проте демонструє тенденцію до зниження в останні два роки.

У 2021 році він досяг значення 2,65, збільшившись на 126,63% порівняно з 2020 роком. Проте у 2022 році показник знизився до 2,41 (-9,10%), а у 2023 році – до 2,29 (-5,06%). Це може свідчити про зменшення частки швидколіквідних активів у структурі оборотних активів.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності, який відображає здатність підприємства негайно погасити зобов'язання за рахунок найбільш ліквідних активів, також демонструє позитивну динаміку у 2023 році. У 2021 році показник зріс до 0,69 (+73,20%), хоча у 2022 році знизився до 0,44 (-36,28%). У 2023 році коефіцієнт зріс до 0,80 (+83,31%), що є позитивною ознакою для фінансової стабільності компанії.

Чистий оборотний капітал, який характеризує забезпеченість оборотними активами для фінансування діяльності, мав тенденцію до зростання у 2021–2022 роках: із 90 791 тис. грн у 2020 році до 177 716 тис. грн (+95,74%) у 2021 році та 250 905 тис. грн (+41,18%) у 2022 році. У 2023 році показник дещо знизився до 235 177 тис. грн (-6,27%), що може бути пов'язано зі зростанням обсягу короткострокових зобов'язань.

Загалом аналіз ліквідності свідчить про достатній рівень фінансової стійкості ТОВ «Нова пошта». Незважаючи на незначне погіршення деяких показників у 2022–2023 роках, підприємство має достатньо ресурсів для погашення своїх короткострокових зобов'язань. Це забезпечує стабільний фінансовий стан, проте доцільно звернути увагу на управління оборотними активами та короткостроковими зобов'язаннями для подальшого покращення показників ліквідності.

Аналіз платоспроможності ТОВ «Нова пошта» за 2020-2023 роки наведено у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Аналіз платоспроможності ТОВ «Нова пошта» за 2020-2023 роки

Показник	Норматив	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт фінансової автономії	>=0,5	0,509955	0,7905828	0,70837	0,8201543
Коефіцієнт фінансування	< 1	0,960957	0,2648897	0,411692	0,2192828
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	>=0,1	0,954519	3,4929832	2,741592	3,6605133
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	>0,2	0,792305	0,8195531	0,878513	0,8026875

Продовження таблиці 2.7

Показник	Відхилення 2021р. від 2020р		Відхилення 2022р. від 2021р.		Відхилення 2023р. від 2022р.	
	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %
1	7	8	9	10	11	12
Коефіцієнт фінансової автономії	0,280628	55,02987	-0,08221	-10,399	0,111784	15,78051
Коефіцієнт фінансування	-0,69607	-72,4348	0,146802	55,4201	-0,19241	-46,7362
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	2,538464	265,9417	-0,75139	-21,5115	0,918922	33,51781
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,027248	3,439122	0,05896	7,194118	-0,07583	-8,63109

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності ТОВ «Нова пошта»

Аналіз платоспроможності ТОВ «Нова пошта» за 2020–2023 роки, наведений у таблиці 2.7, відображає динаміку основних фінансових коефіцієнтів, які характеризують залежність підприємства від зовнішнього фінансування та ефективність використання власного капіталу.

Коефіцієнт фінансової автономії демонструє стабільне перевищення нормативного значення (≥0,5) протягом усього аналізованого періоду. У 2021 році він становив 0,79, що на 55,03% більше, ніж у 2020 році. У 2022 році спостерігалося деяке погіршення показника до 0,71 (-10,40%), однак у 2023 році коефіцієнт зріс до 0,82 (+15,78%). Це свідчить про поступове збільшення частки власного капіталу у фінансуванні активів підприємства, що позитивно впливає на фінансову незалежність компанії.

Коефіцієнт фінансування, який відображає співвідношення позикового і власного капіталу, у 2021 році значно знизився до 0,26 (-72,43%), що свідчить про суттєве зменшення залежності від зовнішніх джерел фінансування. Проте у 2022 році показник дещо зріс до 0,41 (+55,42%), а в 2023 році знову знизився до 0,22 (-46,74%), що вказує на певні коливання у політиці фінансування компанії.

Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами протягом аналізованого періоду перевищував нормативне значення (≥0,1). У 2021 році він становив 3,49, що на 265,94% більше, ніж у попередньому році. У 2022 році показник знизився до 2,74 (-21,51%), однак у 2023 році зріс до 3,66 (+33,52%). Це вказує на стабільну здатність компанії забезпечувати свої поточні зобов’язання за рахунок власних оборотних коштів.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу залишався стабільним і перевищував нормативне значення (>0,2). У 2021 році він досяг 0,82 (+3,44%), у 2022 році підвищився до 0,88 (+7,19%), однак у 2023 році знизився до 0,80 (-8,63%). Це свідчить про достатню частку власного капіталу, яка використовується для фінансування оборотних активів, хоча у 2023 році спостерігалося незначне зниження маневреності.

Загалом, результати аналізу платоспроможності ТОВ «Нова пошта» свідчать про поліпшення фінансового стану компанії протягом аналізованого періоду. Хоча деякі показники зазнали коливань, зокрема коефіцієнт фінансування, у цілому підприємство демонструє достатню незалежність від

позикових коштів і ефективне використання власного капіталу для забезпечення фінансової стабільності.

Аналіз ділової активності ТОВ «Нова пошта» за 2020-2023 роки наведено у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Аналіз ділової активності ТОВ «Нова пошта» за 2020-2023 роки

Показник	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
1	2	3	4	5
Коефіцієнт оборотності активів	2,538014	1,5394324	1,903588	0,7360708
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	6,548085	6,0918658	10,94557	4,6359382
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	8,603029	4,9360064	4,965245	2,1903163
Строк погашення кредиторської заборгованості, дн	54,97791	59,095196	32,89002	77,654184
Строк погашення дебіторської заборгованості, дн	41,84573	72,933454	72,50398	164,35982
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	7,630102	4,5566853	5,973108	2,0381099
Фондовіддача	7,743649	4,9907483	7,148104	2,6500514
Коефіцієнт віддачі власного капіталу	4,976935	2,3176903	2,566675	0,9673879

Продовження таблиці 2.8

Показник	Відхилення 2021р. від 2020р.		Відхилення 2022р. від 2021р.		Відхилення 2023р. від 2022р	
	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %
1	6	7	8	9	10	11
Коефіцієнт оборотності активів	-0,99858	-39,345	0,364156	23,65518	-1,16752	-61,3325
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	-0,45622	-6,96721	4,853704	79,67517	-6,30963	-57,6455
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	-3,66702	-42,6248	0,029238	0,592344	-2,77493	-55,887
Строк погашення кредиторської заборгованості, дн	4,117289	7,488988	-26,2052	-44,344	44,76417	136,1026

Продовження таблиці 2.8

Строк погашення дебіторської заборгованості, дн	31,08773	74,29128	-0,42947	-0,58886	91,85584	126,6908
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	-3,07342	-40,2802	1,416423	31,08451	-3,935	-65,8786
Фондовіддача	-2,7529	-35,5504	2,157355	43,22709	-4,49805	-62,9265
Коефіцієнт віддачі власного капіталу	-2,65925	-53,4314	0,248984	10,74278	-1,59929	-62,3097

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності ТОВ «Нова пошта»

Аналіз ділової активності ТОВ «Нова пошта» за 2020–2023 роки, представлений у таблиці 2.8, дає змогу оцінити ефективність використання активів, управління оборотними коштами, а також показники фінансової віддачі підприємства.

Коефіцієнт оборотності активів демонструє значне зниження протягом аналізованого періоду. У 2021 році показник знизився на 39,35% порівняно з 2020 роком, а в 2023 році впав на 61,33% відносно попереднього року, досягнувши значення 0,74. Це свідчить про суттєве зниження ефективності використання активів для створення доходу.

Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості також зазнав змін. У 2021 році показник зменшився на 6,97%, проте в 2022 році зріс на 79,68%, що свідчить про покращення обертання коштів. У 2023 році показник знову знизився на 57,65%, що може бути ознакою затримок у виконанні зобов’язань перед кредиторами.

Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості, як і кредиторської, має тенденцію до зниження. У 2021 році показник впав на 42,62%, і хоча в 2022 році майже не змінився (+0,59%), у 2023 році він знизився на 55,89%. Це вказує на значне уповільнення надходжень коштів від дебіторів.

Строки погашення кредиторської і дебіторської заборгованості мають зростаючий характер. У 2021 році строк погашення кредиторської заборгованості збільшився на 7,49%, але скоротився у 2022 році на 44,34%. У 2023 році цей показник зріс на 136,10%, що свідчить про погіршення

управління кредиторською заборгованістю. Подібна ситуація з дебіторською заборгованістю: у 2021 році строк погашення зріс на 74,29%, у 2022 році зменшився на 0,59%, а в 2023 році зріс на 126,69%, що свідчить про погіршення оборотності дебіторських коштів.

Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів протягом аналізованого періоду суттєво знизився. У 2021 році падіння становило 40,28%, у 2022 році спостерігалося зростання на 31,08%, проте в 2023 році відбулося різке зниження на 65,88%. Це вказує на уповільнення реалізації запасів або неефективне управління ними.

Фондовіддача та коефіцієнт віддачі власного капіталу також мали негативну динаміку. Фондовіддача зменшилася на 35,55% у 2021 році, зросла на 43,23% у 2022 році, але в 2023 році впала на 62,93%. Аналогічно, коефіцієнт віддачі власного капіталу у 2021 році скоротився на 53,43%, незначно зріс у 2022 році (+10,74%) і знизився на 62,31% у 2023 році. Це свідчить про значне зниження ефективності використання капіталу.

Отже, аналіз ділової активності ТОВ «Нова пошта» показує загальну тенденцію до зниження ефективності використання ресурсів підприємства, зростання строків оборотності заборгованостей і погіршення показників фінансової віддачі, особливо в 2023 році. Це може свідчити про необхідність перегляду політики управління активами та зобов’язаннями компанії для забезпечення її фінансової стабільності.

Аналіз рентабельності ТОВ «Нова пошта» за 2020-2023 роки наведено у таблиці 2.9.

Аналіз рентабельності ТОВ «Нова пошта» за 2020–2023 роки (табл. 2.9) дозволяє оцінити динаміку основних показників ефективності використання активів, капіталу та доходів підприємства.

Таблиця 2.9 – Аналіз рентабельності ТОВ «Нова пошта» за 2020-2023 роки

Показник	Норматив	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт рентабельності активів		0,018771	0,1077891	0,235504	0,0489337
Рентабельність власного капіталу		0,036809	0,1622817	0,317538	0,0643116
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	> 20%	0,007396	0,0700187	0,123716	0,0664797
Коефіцієнт рентабельності реалізації	> 30%	0,03888	0,09496	0,23343	0,15564

Продовження таблиці 2.9

Показник	Відхилення 2022р. від 2021р.		Відхилення 2022р. від 2021р.		Відхилення 2023р. від 2022р.	
	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %
1	7	8	9	10	11	12
Коефіцієнт рентабельності активів	0,089018	474,2312	0,127715	118,4857	-0,18657	-79,2217
Рентабельність власного капіталу	0,125473	340,873	0,155256	95,67083	-0,25323	-79,7468
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	0,062623	846,7168	0,053697	76,68947	-0,05724	-46,2642
Коефіцієнт рентабельності реалізації	0,056079	144,2261	0,138464	145,8109	-0,07778	-33,322

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності ТОВ «Нова пошта»

Коефіцієнт рентабельності активів: у 2021 році він становив 0,108 (зростання на 474,23% відносно 2020 року), що вказує на ефективніше використання активів. У 2022 році показник зріс до 0,236 (+118,49%), однак у 2023 році він знизився до 0,049 (-79,22%). Зниження у 2023 році може бути наслідком зменшення прибутку або менш ефективного використання активів.

Рентабельність власного капіталу: у 2021 році рентабельність власного капіталу досягла 0,162 (+340,87%), що свідчить про зростання доходу на вкладений капітал. У 2022 році показник зріс до 0,318 (+95,67%), проте у 2023 році впав до 0,064 (-79,75%), що свідчить про погіршення фінансової ефективності власного капіталу.

Коефіцієнт рентабельності власного капіталу: показник мав найбільший темп зростання у 2021 році (+846,72%), зрісши до 0,07. У 2022 році він також збільшився до 0,124 (+76,69%), але в 2023 році впав до 0,066 (-46,26%). Цей тренд свідчить про нестабільність доходів у пропорції до власного капіталу.

Коефіцієнт рентабельності реалізації: показник демонструє позитивну динаміку зростання у 2021 (+144,23%) і 2022 роках (+145,81%), коли досяг 0,233. Проте в 2023 році він знизився до 0,156 (-33,32%). Незважаючи на покращення у 2021–2022 роках, зниження в 2023 році вказує на ймовірне збільшення витрат у структурі виручки.

Таким чином, хоча компанія демонструвала прогрес у 2021–2022 роках, зниження показників у 2023 році свідчить про необхідність вдосконалення управлінських рішень.

Отже, матеріальні витрати є одним з основних елементів витрат операційної діяльності підприємства. для узагальнення інформації про матеріальні витрати за звітний період використовується рахунок 80 «Матеріальні витрати». Інформацію про розрахунки з персоналом підприємства з оплати праці, включаючи розрахунки за не отриманою персоналом у встановлений строк сумою оплати праці, узагальнюють на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», а для узагальнення інформації про витрати на оплату праці за звітний період використовують рахунок 81 «Витрати на оплату праці». Процес нарахування та виплати заробітної плати призводить до необхідності нарахування на неї ЄСВ. Для узагальнення інформації про витрати та відрахування на соціальні заходи рахунок 82 «Відрахування на соціальні заходи». Амортизація необоротних матеріальних і нематеріальних активів також входить до складу виробничої

собівартості. Для узагальнення інформації про суму нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів використовують рахунок 83 «Амортизація». Для обліку операційних витрат, що не відображаються на інших рахунках класу 8. Ці витрати є витратами звітного періоду, якщо не входять до складу виробничої собівартості продукції, робіт, послуг. Зокрема, до інших операційних витрат включається вартість робіт, послуг сторонніх підприємств, сума податків, зборів, крім податків на прибуток, втрати від курсових різниць, знецінення запасів, псування цінностей, списання та уцінки активів, сума фінансових санкцій тощо. Поелементний облік інших прямих витрат ведуть на рахунку 84 «Інші операційні витрати».

Загалом аналіз ліквідності свідчить про достатній рівень фінансової стійкості ТОВ «Нова пошта». Незважаючи на незначне погіршення деяких показників у 2022–2023 роках, підприємство має достатньо ресурсів для погашення своїх короткострокових зобов’язань. Це забезпечує стабільний фінансовий стан, проте доцільно звернути увагу на управління оборотними активами та короткостроковими зобов’язаннями для подальшого покращення показників ліквідності.

Аналіз ділової активності ТОВ «Нова пошта» показує загальну тенденцію до зниження ефективності використання ресурсів підприємства, зростання строків оборотності заборгованостей і погіршення показників фінансової віддачі, особливо в 2023 році. Це може свідчити про необхідність перегляду політики управління активами та зобов’язаннями компанії для забезпечення її фінансової стабільності.

3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИТРАТ ЗА ЕЛЕМЕНТАМИ НА ТОВ «НОВА ПОШТА»

3.1 Аудит витрат за елементами на ТОВ «Нова пошта»

Метою внутрішнього аудиту витрат на виробництво є встановлення законності, достовірності, відповідності, правильності відображення витрат на виробництво підприємства у первинних документах, своєчасне ведення обліку та відображення в звітності.

Завдання проведення внутрішнього аудиту витрат на виробництво: перевірка правильності визначення залишку незавершеного виробництва на початок періоду, перевірка правильності оформлення первинних документів з витрат на виробництво, перевірка правильності списання матеріалів у витрати, перевірка правильності нарахування заробітної плати, перевірка правильності нарахування ЄСВ, перевірка нарахування амортизації, перевірка правильності кореспонденції рахунків витрат на виробництво, перевірка виробничої собівартості.

Анкету перевірки витрат на виробництво подано в таблиці 3.1. У програмі аудиту витрат на виробництво відображає основні процедури для вирішення основних завдань аудиторської перевірки.

Таблиця 3.1 – Анкета перевірки витрат на виробництво

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Чи є на підприємстві наказ про облікову політику?				
2	Який метод вибуття запасів використовується на підприємстві:				
	• собівартості перших за часом надходження запасів (fifo);				
	• середньозваженої собівартості;				
	• ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;				
	• нормативних затрат;				
	- ціни продажу.				
3	Відпуск у виробництво оформлюється:				

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6
	- Вимога;				
	• Лімітно-забірна картка;				
	• Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів;				
	• Матеріальний звіт?				
4	Випуск із виробництва готової продукції оформлюється:				
	- накладна;				
	- товарно-транспортна накладна;				
	- прибутковий ордер;				
	- Акт про приймання матеріалів?				
5	На якому рахунку обліковуються витрати на виробництво:				
	• 20;				
	• 23;				
	• 26;				
	• 28.				
6	Як ведеться облік витрат на виробництво:				
	• вручну;				
	• автоматизовано;				
	• комбіновано?				
7	Які елементи витрат включаються у витрати на виробництво:				
	• матеріальні витрати;				
	• витрати на оплату праці;				
	• витрати на соціальне страхування;				
	• витрати на амортизацію;				
8	Який метод амортизації використовують на підприємстві:				
	- прямолінійний;				
	- зменшення залишкової вартості;				
	- прискореного зменшення залишкової вартості;				
	- кумулятивний;				
	- виробничий.				
9	Яка форма оплати праці використовується на підприємстві:				
	- відрядно-преміальна;				
	- непряма-відрядна;				
	- відрядно-прогресивна;				
	- колективна відрядна (бригадна);				
	- акордна система;				
	- проста погодинна;				
	- погодинно-преміювальна.				
10	Яка періодичність проведення інвентаризації витрат на виробництво:				
	• раз на рік;				

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6
	• двічі на рік;				
	• не проводиться?				

Джерело: проведено авторами на підставі методики [52]

Далі аудитор приступає до розробки загального плану аудиту витрат на виробництво (табл. 3.2). Загальний план проведення аудиту витрат на виробництво є документом організаційно-методологічного характеру, який складається на попередньому етапі аудиту.

Таблиця 3.2 – Загальний план проведення внутрішнього аудиту витрат на виробництво

Етап аудиторської перевірки	Аудиторські процедури	Період проведення	Виконавці
Підготовчий	Планування проведення аудиту витрат на виробництво		
Фактичний	Проведення інвентаризації		
Основний	Перевірка правильності визначення залишку незавершеного виробництва на початок періоду		
	Перевірка правильності оформлення первинних документів з витрат на виробництво		
	Перевірка правильності списання матеріалів у витрати		
	Перевірка правильності нарахування заробітної плати		
	Перевірка правильності нарахування ЄСВ		
	Перевірка нарахування амортизації		
	Перевірка правильності кореспонденції рахунків витрат на виробництво		
	Перевірка формування виробничої собівартості		
Завершальний	Складання аудиторського звіту		

Джерело: проведено авторами на підставі методики [52]

Програма внутрішнього аудиту витрат на виробництво наведено в таблиці 3.3.

Для вирішення поставлених завдань внутрішнього аудиту витрат на виробництво пропонуємо робочі документи аудитора (табл. 3.4-3.11), які на думку авторів стануть обґрунтованими доказами якісного проведення аудиту витрат на виробництво.

Таблиця 3.3 – Програма внутрішнього аудиту витрат на виробництво

№	Мета	Перелік аудиторських процедур	Завдання перевірки	Аудиторські докази	Код РД	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Впевнитись у відповідності залишку на початок у Балансі	Перевірка правильності визначення залишку незавершеного виробництва на початок періоду	Порівняти залишок на початок у Балансі з головною книгою та журналом 5	Баланс, Головна книга, Журнал 5	ВНВ-1			
2	Впевнитись у правильності оформлення первинних документів з витрат на виробництво	Перевірка правильності оформлення первинних документів з витрат на виробництво	Встановити повноту занесення усіх реквізитів та правильність заповнення форми документів	Накладна, товарно-транспортна накладна, прибутковий ордер, акт про приймання матеріалів, лімітно-забірна картка, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, матеріальний звіт, картка складського обліку матеріалів, відомість обліку залишків матеріалів на складі, доручення, журнал, головна книга, Баланс	ВНВ-2			

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9
3	Впевнитись у правильності віднесення матеріалів до витрат на виробництво	Перевірка правильності списання матеріалів у витрати	Встановити правильність та відповідність списання матеріалів у витрати	Накладна, лімітно-забірна картка, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, картка складського обліку матеріалів	ВН В-3			
4	Впевнитись у правильності віднесення заробітної плати до витрат на виробництво	Перевірка правильності нарахування заробітної плати	Встановити правильності та відповідності нарахування заробітної плати	Розрахункова відомість	ВН В-4			
5	Впевнитись у правильності віднесення ЄСВ до витрат на виробництво	Перевірка правильності нарахування ЄСВ	Встановити правильності та відповідності нарахування ЄСВ	Довідка бухгалтерії	ВН В-5			
6	Впевнитись у правильності віднесення амортизації до витрат на виробництво	Перевірка нарахування амортизації	правильності та відповідності нарахування амортизації	Розрахунок амортизації, Довідка бухгалтерії	ВН В-6			
7	Впевнитись у правильності кореспонденції	Перевірка правильності кореспонденції рахунків витрат на	Встановити правильності кореспонденції рахунків витрат на	Журнал 5, головна книга, Довідка бухгалтерії	ВН В-7			

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9
	рахунків з витрат на виробництво	виробництво	виробництво					
8	Впевнитись у правильності формування виробничої собівартості	Перевірка формування виробничої собівартості	Встановити правильності формування виробничої собівартості	Калькуляція	ВНВ-8			

Джерело: проведено авторами на підставі методики [52]

Таблиця 3.4 – Перевірка правильності визначення залишку незавершеного виробництва на початок періоду ВНВ-1

Показники	За даними підприємства	За даними аудиту	Відхилення
Баланс на початок	5000	6000	+1000
Головна книга	5000	6000	+1000
Журнал 5	5000	6000	+ 1000

Джерело: проведено авторами на підставі методики [52]

Висновок за результатом перевірки правильності визначення залишку незавершеного виробництва на початок періоду дані підприємства не відповідають даним аудиту на 1000 грн.

Таблиця 3.5 – Перевірка правильності оформлення первинних документів з витрат на виробництво ВНВ-2

Назва документа, що підтверджує формування витрат						Примітки
Елемент витрат	№	дата	Сума, грн	підпис	печатка	
матеріали	-	-	500	-	-	

Джерело: проведено авторами на підставі методики [52]

Висновок за результатом перевірки правильності оформлення первинних документів з витрат на виробництво встановлено, що не має номеру, дати, підпису, печатки.

Таблиця 3.6 – Перевірка правильності списання матеріалів у витрати ВНВ-3

Назва матеріалу	За даними підприємства			За даними аудиту			Відхилення		
	Кількість	Ціна	Сума, грн	Кількість	Ціна	Сума, грн	Кіль-кість	Ціна	Сума, грн
конверти	1000	60	60000	1000	65	65000	-	5	5000

Джерело: проведено авторами на підставі методики [52]

Висновок за результатом перевірки правильності списання матеріалів у витрати виявили невідповідність на 5 грн та у сумі 5000 грн.

Таблиця 3.7 – Перевірка правильності нарахування заробітної плати ВНВ-4

ПІБ	За даними підприємства			За даними аудиту			Відхилення		
	Кількість годин	Годинна ставка	Заробітна плата	Кількість годин	Годинна ставка	Заробітна плата	Кількість годин	Годинна ставка	Заробітна плата
Іванов І.І.	200	50	10000	160	50	8000	-40	-	2000

Джерело: проведено авторами на підставі методики [52]

Висновок за результатом перевірки правильності нарахування заробітної плати встановлено, що дані підприємства не відповідає даним аудиту на суму 2000 грн.

Таблиця 3.8 – Перевірка правильності нарахування ЄСВ ВНВ-5

Підрозділ	За даними підприємства		За даними аудиту		Відхилення	
	Фонд оплати праці	Сума ЄСВ	Фонд оплати праці	Сума ЄСВ	Фонд оплати праці	Сума ЄСВ
Цех з виробництва конвертів	100 000	22 000	80 000	17 600	20 000	4 400

Джерело: проведено авторами на підставі методики [52]

Висновок за результатом перевірки правильності нарахування ЄСВ встановлено, що дані підприємства не відповідають даним аудиту на суму 4 400 грн.

Таблиця 3.9 – Перевірка нарахування амортизації ВНВ-6

Підрозділ	За даними підприємства			За даними аудиту			Відхилення
	амортизаційна вартість	кількість років експлуатації	сума амортизації за рік	амортизаційна вартість	кількість років експлуатації	сума амортизації за рік	
Цех з виробництва конвертів	120000	60	2000	150000	60	2500	+500

Джерело: проведено авторами на підставі методики [52]

Висновок за результатом перевірки нарахування амортизації встановлено, що дані підприємства не відповідають даним аудиту на суму 500 грн.

Таблиця 3.10 – Перевірка правильності кореспонденції рахунків витрат на виробництво ВНВ-7

Зміст операції	За даними підприємства			За даними аудиту			Відхилення та запропоноване виправлення		
	Дт	Кт	Сума, грн	Дт	Кт	Сума, грн	Дт	Кт	Сума, грн
Списані матеріали у виробництво	23	28	5000	23	201	5000	23 23	28 201	5000 -5000

Джерело: проведено авторами на підставі методики [52]

Висновок за результатом перевірки правильності кореспонденції рахунків витрат на виробництво встановлено, що є не відповідність відображення в обліку.

Таблиця 3.11 – Перевірка виробничої собівартості ВНВ-8

Вид продукції	За даними підприємства	За даними аудиту					Відхилення
		Матеріали	Заробітна плата	ЄСВ	Амортизація	Разом	
конверти	5000	3000	1000	220	1000	5220	+220

Джерело: проведено авторами на підставі методики [52]

Висновок за результатом перевірки виробничої собівартості встановлено, що не відповідають дані підприємства даним аудиту на 220 грн.

Звіт про перевірку

У ході проведення аудита ми використовували принципи зустрічної перевірки і брали до уваги тільки істотні помилки. Нами зібрано, досить матеріалу для аудиторського висновку.

Документи, подані на перевірку:

- первинні документи з витрат за елементами за 2023 рік.

Питання, винесені на рішення аудиторського контролю:

- проведення інвентаризації;
- перевірка правильності визначення залишку незавершеного виробництва на початок періоду;
- перевірка правильності оформлення первинних документів з витрат на виробництво;
- перевірка правильності списання матеріалів у витрати;
- перевірка правильності нарахування заробітної плати;
- перевірка правильності нарахування ЄСВ;
- перевірка нарахування амортизації;
- перевірка правильності кореспонденції рахунків витрат на виробництво;
- перевірка формування виробничої собівартості.

Порушення, виявлені в ході перевірки:

1. За результатом перевірки правильності визначення залишку незавершеного виробництва на початок періоду дані підприємства не відповідають даним аудиту на 1000 грн.
2. За результатом перевірки правильності оформлення первинних документів з витрат на виробництво встановлено, що не має номеру, дати, підпису, печатки.
3. За результатом перевірки правильності списання матеріалів у витрати виявили невідповідність на 5 грн та у сумі 5000 грн.

4. За результатом перевірки правильності нарахування заробітної плати встановлено, що дані підприємства не відповідає даним аудиту на суму 2000 грн.

5. За результатом перевірки правильності нарахування єсв встановлено, що дані підприємства не відповідають даним аудиту на суму 4 400 грн.

6. За результатом перевірки нарахування амортизації встановлено, що дані підприємства не відповідають даним аудиту на суму 500 грн.

7. За результатом перевірки правильності кореспонденції рахунків витрат на виробництво встановлено, що є не відповідність відображення в обліку.

8. За результатом перевірки виробничої собівартості встановлено, що не відповідають дані підприємства даним аудиту на 220 грн.

Висновки за результатами перевірки: облік ведеться з порушенням вимог НП(С)БО 16 «Витрати».

3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку витрат за елементами ТОВ «Нова пошта»

Для обліку витрат за елементами відсутні первинні документи, а данні та відповідні розрахунки відображаються у довідках бухгалтерії, але це не зручно і витрачається багато зайвого часу. Для удосконалення обліку запропоновані відомості відображення витрат за елементами, а саме: матеріальних витрат, витрат на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизації, що наведені у таблицях 3.12-3.15.

Таблиця 3.12 – Відомість матеріальних витрат

Матеріальні витрати	сировина й матеріали	купівельні напівфабрикати та ...	товари, які використані для виробничо-	тара і тарні матеріали	паливо та енергія	будівельні матеріали	запасні частини	МШП	роботи та послуги	втрати у межах установлених норм природного убутку

Джерело: складено авторами

Таблиця 3.13 – Відомість витрат на оплату праці

Витрати на оплату праці	Витрати на виплату основної та додаткової заробітної плати	Гарантійні та компенсаційні виплати	Виплати за невідпрацьований час	Інші витрати на оплату праці

Джерело: складено авторами

Таблиця 3.14 – Відомість відрахування на соціальні заходи

Відрахування на соціальні заходи	Відрахування сум ЄСВ у розмірах та порядку, установлених законодавством	Відрахування на індивідуальне страхування робітників, зайнятих виробництвом, та апарату управління цехами	Відрахування на інші соціальні заходи

Джерело: складено авторами

Таблиця 3.15 – Відомість амортизації

Амортизація	Амортизація основних засобів	Амортизація інших необоротних матеріальних активів	Амортизація нематеріальних активів

Джерело: складено авторами

Отже, для удосконалення обліку запропоновані відомості відображення витрат за елементами, а саме: матеріальних витрат, витрат на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизації. Це прискорить розрахунки відображення в обліку, розроблені шаблони документів зменшать вірогідність помилок в обліку, необґрунтованого списання витрат за елементами та допоможуть підприємству правильно вести їх облік.

3.3 Шляхи щодо удосконалення аудиту витрат за елементами ТОВ «Нова пошта»

Метою аудиту витрат за елементами є дослідження правильності нарахування та списання витрат за елементами, а також відображення їх в

обліку й звітності.

Завдання проведення аудиту витрат за елементами полягають у перевірки правильності їх відображення в обліку, а саме: матеріальних витрат, витрат на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизації, в обліку та звітності.

Тест внутрішнього аудиту витрат за елементами подано в таблиці 3.16.

Таблиця 3.16 – Тест внутрішнього аудиту витрат за елементами

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Чи є на Вашому підприємстві допоміжні виробництва?				
2	Чи класифікуються витрати за елементами за видами продукції?				
3	До яких витрат відносяться витрати, які пов'язані безпосередньо з технологічними процесами виробництва: - основних; - накладних?				
4	До яких витрат відносяться витрати, які обумовлені управлінням та обслуговуванням виробництва: - основних; - накладних?				
5	До яких витрат відносяться витрати, які пов'язані з виробництвом окремих видів продукції або виконанням конкретних робіт і можуть бути віднесені на їх собівартість безпосередньо, без розподілу: - прямі витрати; - непрямі витрати?				
6	До яких витрат відносяться витрати, які пов'язані з виробництвом декількох видів продукції (робіт, послуг) і тому мають бути відповідним чином розподілені за допомогою спеціальних методів: - прямі витрати; - непрямі витрати?				
7	На якому рахунку акумулюються непрямі витрати, які пов'язані з виробництвом декількох видів продукції: 23 «Виробництво» 91 «Загальновиробничі витрати» 92 «Адміністративні витрати» 93 «Витрати на збут»?				

Продовження таблиці 3.16

1	2	3	4	5	6
8	Величина витрат, які змінюються (зростає або знижується) залежно від зміни обсягу виробництва відносяться до: - змінних витрат; - постійних витрат?				
9	Що відноситься до витрат за елементами: - матеріальні витрати - витрати на оплату праці - відрахування на соціальні заходи амортизації?				
10	Якщо частина змінних витрат зростає в меншій мірі, ніж обсяг виробництва, оскільки зі збільшенням обсягу виробництва створюються сприятливі умови для кращого використання основних засобів, палива, матеріалів, підвищення продуктивності праці, зниження матеріаломісткості продукції відносяться до: - змінних; - умовно-змінних?				

Джерело: складено авторами

Одержавши в процесі попереднього планування дані про підприємство, аудитор приступає до розробки загального плану аудиту витрат за елементами (табл. 3.17). Загальний план аудиту витрат за елементами є документом організаційно-методологічного характеру. План складається з переліку робіт на декілька етапах і строків їх виконання із зазначенням виконавців.

Таблиця 3.17 – Загальний план проведення аудиту витрат за елементами

Етап перевірки	Процедури перевірки	Період проведення	Виконавці
Підготовчий	Знайомство з бізнесом клієнта, планування проведення перевірки витрат за елементами		
Основний	Перевірка матеріальних витрат Перевірка витрат на оплату праці Перевірка відрахування на соціальні заходи Перевірка амортизації		
Завершальний	Складання звіту за результатами перевірки витрат за елементами		

Джерело: складено авторами

Програму аудиту витрат за елементами наведено в таблиці 3.18.

Таблиця 3.18 – Програма аудиту витрат за елементами

№	Мета	Перелік процедур аудиту	Критерії якості	Метод перевірки	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	Впевнитись у правильності веденні обліку матеріальних витрат	Перевірка матеріальних витрат	А, Б, В, Г, Е	Документальний, арифметичний, по суті, вибірковий	ВЕ-1			
2	Впевнитись у правильності веденні обліку витрат на оплату праці	Перевірка витрат на оплату праці	А, Б, В, Г, Е	Документальний, арифметичний, по суті, вибірковий	ВЕ-2			
3	Впевнитись у правильності веденні обліку відрахування на соціальні заходи	Перевірка відрахування на соціальні заходи	А, Б, В, Г, Е	Документальний, по суті, арифметичний, вибірковий	ВЕ-3			
4	Впевнитись у правильності веденні обліку амортизації	Перевірка амортизації	А, Б, В, Г, Е	Документальний, формальний, по суті, арифметичний, вибірковий	ВЕ-4			
Критерії якості аудиту: наявність - А; правдивість – Б; права та зобов’язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є.								

Джерело: складено авторами

Для вирішення поставлених завдань аудиту витрат за елементами пропонуємо робочі документи (табл. 3.19-3.22), які на думку авторів стануть обґрунтованими доказами якісного проведення перевірки.

Таблиця 3.19 – Робочий документ ВЕ-1 – Перевірка матеріальних витрат

Матеріальні витрати	За даними обліку	За даними аудиту										Відхилення
		сировина й матеріали	купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби	товари, які використані для виробничо-господарських потреб	тара і тарні матеріали	паливо та енергія	будівельні матеріали	запасні частини	МШП	роботи та послуги	втрати у межах установлених норм природного убутку	Матеріальні витрати	

Джерело: складено авторами

Таблиця 3.20 – Робочий документ ВЕ-2 – Перевірка витрат на оплату праці

Витрати на оплату праці	За даними обліку	За даними аудиту					Відхилення
		витрати на виплату основної та додаткової заробітної плати	гарантійні та компенсаційні виплати	виплати за невідпрацьований час	інші витрати на оплату праці	витрати на оплату праці	

Джерело: складено авторами

Таблиця 3.21 – Робочий документ ВЕ-3 – Перевірка відрахування на соціальні заходи

Відрахування на соціальні заходи	За даними обліку	За даними аудиту				Відхилення
		відрахування сум ЄСВ у розмірах та порядку, установлених законодавством	відрахування на індивідуальне страхування робітників, зайнятих виробництвом, та апарату управління цехами	відрахування на інші соціальні заходи	відрахування на соціальні заходи	

Джерело: складено авторами

Таблиця 3.22 – Робочий документ ВЕ-4 – Перевірка амортизації

Амортизація	За даними обліку	За даними аудиту				Відхилення
		амортизація основних засобів	амортизація інших необоротних матеріальних активів	амортизація нематеріальних активів	Амортизація	

Джерело: складено авторами

Отже, розроблена методика проведення аудиту витрат за елементами, яка на відміну від існуючих включає: тест внутрішнього контролю, загальний план, програму, робочі документи. Запропонована програма перевірки надасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку витрат за елементами на підприємстві, дослідити правильність відображення в обліку, вчасно виявити порушення, уникнути незаконного віднесення до витрат, провести якісну перевірку.

Таким чином, питання, винесені на рішення аудиторського контролю: проведення інвентаризації; перевірка правильності визначення залишку незавершеного виробництва на початок періоду; перевірка правильності оформлення первинних документів з витрат на виробництво; перевірка правильності списання матеріалів у витрати; перевірка правильності нарахування заробітної плати; перевірка правильності нарахування ЄСВ; перевірка нарахування амортизації; перевірка правильності кореспонденції рахунків витрат на виробництво; перевірка формування виробничої собівартості.

Для удосконалення обліку запропоновані відомості відображення витрат за елементами, а саме: матеріальних витрат, витрат на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизації. Це прискорить розрахунки відображення в обліку, розроблені шаблони документів зменшать вірогідність помилок в обліку, необґрунтованого списання витрат за елементами та допоможуть підприємству правильно вести їх облік.

Розроблена методика проведення аудиту витрат за елементами, яка на відміну від існуючих включає: тест внутрішнього контролю, загальний план, програму, робочі документи. Запропонована програма перевірки надасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку витрат за елементами на підприємстві, дослідити правильність відображення в обліку, вчасно виявити порушення, уникнути незаконного віднесення до витрат, провести якісну перевірку.

ВИСНОВКИ

Групування витрат за економічними елементами є базою для аналізу та планування оборотних активів підприємства. Групування витрат за елементами використовується для складання плану матеріально-технічного постачання; фонду заробітної плати, плану податків, плану зростання ефективності виробництва; бюджету надходжень і витрат.

Об'єктами аудиторської перевірки виробничих витрат є: елементи облікової політики щодо визначення методологічних принципів відображення інформації про виробничі витрати відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати», інформація первинних документів, облікових регістрів, фінансова звітність.

Матеріальні витрати є одним з основних елементів витрат операційної діяльності підприємства. для узагальнення інформації про матеріальні витрати за звітний період використовується рахунок 80 «Матеріальні витрати». Інформацію про розрахунки з персоналом підприємства з оплати праці, включаючи розрахунки за не отриманою персоналом у встановлений строк сумою оплати праці, узагальнюють на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», а для узагальнення інформації про витрати на оплату праці за звітний період використовують рахунок 81 «Витрати на оплату праці». Процес нарахування та виплати заробітної плати призводить до необхідності нарахування на неї ЄСВ. Для узагальнення інформації про витрати та відрахування на соціальні заходи рахунок 82 «Відрахування на соціальні заходи». Амортизація необоротних матеріальних і нематеріальних активів також входить до складу виробничої собівартості. Для узагальнення інформації про суму нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів використовують рахунок 83 «Амортизація». Для обліку операційних витрат, що не відображаються на інших рахунках класу 8. Ці витрати є витратами звітного періоду, якщо не входять до складу виробничої собівартості продукції, робіт, послуг. Зокрема, до інших операційних витрат включається вартість робіт,

послуг сторонніх підприємств, сума податків, зборів, крім податків на прибуток, втрати від курсових різниць, знецінення запасів, псування цінностей, списання та уцінки активів, сума фінансових санкцій тощо. Поелементний облік інших прямих витрат ведуть на рахунку 84 «Інші операційні витрати».

Загалом аналіз ліквідності свідчить про достатній рівень фінансової стійкості ТОВ «Нова пошта». Незважаючи на незначне погіршення деяких показників у 2022–2023 роках, підприємство має достатньо ресурсів для погашення своїх короткострокових зобов'язань. Це забезпечує стабільний фінансовий стан, проте доцільно звернути увагу на управління оборотними активами та короткостроковими зобов'язаннями для подальшого покращення показників ліквідності.

Аналіз ділової активності ТОВ «Нова пошта» показує загальну тенденцію до зниження ефективності використання ресурсів підприємства, зростання строків оборотності заборгованостей і погіршення показників фінансової віддачі, особливо в 2023 році. Це може свідчити про необхідність перегляду політики управління активами та зобов'язаннями компанії для забезпечення її фінансової стабільності.

Питання, винесені на рішення аудиторського контролю: проведення інвентаризації; перевірка правильності визначення залишку незавершеного виробництва на початок періоду; перевірка правильності оформлення первинних документів з витрат на виробництво; перевірка правильності списання матеріалів у витрати; перевірка правильності нарахування заробітної плати; перевірка правильності нарахування ЄСВ; перевірка нарахування амортизації; перевірка правильності кореспонденції рахунків витрат на виробництво; перевірка формування виробничої собівартості.

Для удосконалення обліку запропоновані відомості відображення витрат за елементами, а саме: матеріальних витрат, витрат на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизації. Це прискорить розрахунки відображення в обліку, розроблені шаблони документів зменшать вірогідність

помилок в обліку, необґрунтованого списання витрат за елементами та допоможуть підприємству правильно вести їх облік.

Розроблена методика проведення аудиту витрат за елементами, яка на відміну від існуючих включає: тест внутрішнього контролю, загальний план, програму, робочі документи. Запропонована програма перевірки надасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку витрат за елементами на підприємстві, дослідити правильність відображення в обліку, вчасно виявити порушення, уникнути незаконного віднесення до витрат, провести якісну перевірку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text (дата звернення: 09.10.2024).

2. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг : пер. з англ. / О. Л. Ольховікова, О. В. Селезньов, О. О. Зєніна, О. В. Гик та ін. URL: http://apu.com.ua (дата звернення: 09.10.2024).

3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text (дата звернення: 09.10.2024).

4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text (дата звернення: 09.10.2024).

5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text (дата звернення: 09.10.2024).

6. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: http://www.zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755 (дата звернення: 09.10.2024).

7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14 (дата звернення: 09.10.2024).

8. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів : Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2.

URL: http://law.dt-kt.com/nakaz-ministerstva-finansiv-ukrayiny-13 (дата звернення: 09.10.2024).

9. Андросенко О. О. Економічна сутність витрат виробництва та їх роль у системі управління діяльністю промислових підприємств. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент*. 2016. Вип. 15. С. 122-126.

10. Андрющенко Н. С. Суть і значення витрат: історичний аспект. *Економічна теорія та історія економічної думки.* 2007. № 5. С. 3–7.

11. Аудит. Методика документування : навч. посіб. / І. І. Пилипенко, В. І. Драч, Н. М. Проскуріна та ін. Київ : Інформ.-вид. Центр Держкомстату України, 2003. 457 с.

12. Аудит : теорія і практика : навч. посіб. / А. Г. Загородній, М. В. Корягін, А. В. Єлісєєв та ін. Львів : Львівська політехніка, 2004. 456 с.

13. Бєлоусова І., Чумаченко М. Проблеми обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції промисловості. *Бухгалтерський облік і аудит.* 2009. № 4 . С.3-10.

14. Бородкін О. Про формування і облік собівартості продукції за ринкових умов. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2005. № 3. С. 33-41.

15. Бородкін О. Про формування і облік собівартості продукції за ринкових умов. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2008. № 4. С. 30-38.

16. Бутинець Т. А. Контроль внутрішньогосподарський чи внутрішній? *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу.* 2009. Вип. 2. С. 21-42.

17. Бутинець Ф. Ф. Аудит : підручник. Житомир : ПП «Рута», 2002. 672 с.

18. 13. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир : ПП «Рута», 2009. 912 с.

19. 14. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік : роздуми вченого. Житомир : ПП «Рута», 2001. 100 с

20. Ворона Н., Нестеренко М., Чернишова Н. Запаси в господарській діяльності. *Податки & бухоблік.* 2018. № 50. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/june/issue-50/article-37372.html (дата звернення: 09.10.2024).

21. Гамова О. В., Головань В. А. Проведення аудиту витрат на виробництво: теоретичні аспекти. *Економічний вісник Донбасу.* 2014. № 1. С. 126–130.

22. Гоголь Т. А. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємств малого бізнесу : монографія. Чернігів : Видавець Лозовий В. М., 2014. 384 с.

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

24. Гордієнко Н. І., Харламова О. В., Мізік Ю. І., Конопліна О. О. Аудит : методика і організація : навч. посіб. Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 319 с.

25. Демченко Т. А., Чвертко Л. А. Проблеми обліку виробничих запасів та напрями його вдосконалення на підприємстві. *Науковий журнал «Економічні горизонти»*. 2017. № 1 (2). С. 48–56.

26. Дідоренко Т. В. Сутність витрат як об'єкта бухгалтерського обліку. *Молодий вчений.* 2015. № 1(1). С. 78-81.

27. Дробязко С. І., Козир Т. М., Холод С. Б. Облік та оподаткування підприємств малого бізнесу : навч. посіб. / за заг. ред. П. Й. Атамаса Київ : Центр учбової літератури, 2012. 416 с.

28. Ільіна С. Б. Основи аудиту : навч.-практ. посіб. Київ : Кондор, 2009. 378 с.

29. Кадуріна Л. О. Основи аудиту : навч. посіб. Київ : Слово, 2003. 184 с.

30. Клімов А., Міронова О. , Пантелеєв В., Утенкова К. Практичний аудит : анфАС та ПРОФІль / за ред. В. Ю. Лісіної. Харків : Фактор, 2010. 720 с.

31. Кононенко В. А., Цупаленко Ж. П. Облік виробничих запасів: сучасний стан та напрямки вдосконалення. *Науковий вісник Херсонського державного університету.* 2016. Вип. 16. Ч. 1. С. 147-151.

32. Котенко О. А., Меліхова Т. О. Особливості відображення в обліку та фінансовій звітності витрат за економічними елементами. *Формування концепції цифрової трансформації освіти та соціально-відповідального цифрового громадянина у контексті європейського досвіду* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Запоріжжя, 21-22 листопада 2024 р.). Одеса : Олді +, 2024. С. 301-304.

33. Котенко О. А., Меліхова Т. О., Меліхов Є. В. Удосконалення обліку та аудиту витрат за елементами для формування бюджету виробництва в умовах фінансової невизначеності з метою прийняття ефективних управлінських рішень. *Інвестиції: практика та досвід.* 2025. № 1 (подано до друку).

34. Конспект лекцій з дисципліни «Бухгалтерський облік» (Частина ІІ) / Укладач О.В. Будько. Кам'янське : ДДТУ, 2016. 102 с.

35. Корольова О. І. Облік витрат виробництва: проблеми та перспективи розвитку. *Економіка та управління на транспорті*. 2015. Вип. 1. С. 79–90.

36. Кузик Н. Методичні аспекти аудиту запасів. *Матеріали Інституту бухгалтерського обліку, контролю та аналізу в умовах глобалізації*. 2015. Вип. 4. С. 106-113.

37. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і медодика аудиту : навч. посіб. Київ : Каравела, 2004. 584 с.

38. Ластовецький В. О. Галузевий бухгалтерський облік : проблеми теорії і практики : монографія. Чернівці, 2005. 200 с.

39. Лень В. С., Гливенко В. В. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 608 с.

40. Лишиленко О. В. Бухгалтерський облік : підручник. Київ : Центр учбової літератури, 2009. 670 с.

41. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Бескоста Г. М. Аудит : навч.-метод. посібник. Запоріжжя : ЗДІА, 2016. 184 с.

42. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Облік та оподаткування підприємств малого бізнесу : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2019. 432 с.

43. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Облік суб'єктів малого підприємництва : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2019. 312 с.

44. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Бескоста Г. М. Організація і методика аудиту : навч.-метод. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2015. 190 с.

45. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Теорія і методика документування в обліку та аудиті : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2020. 400 с.

46. Макаренко А. П., Панченко О. М., Бескоста Г. М. Фінансовий облік 1: навч. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2017. 400 с.

47. Малахова А. В., Мартиненко О. В. Проблеми обліку запасів і оптимізація обліково-аналітичних процедур в управлінні підприємствами. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. № 10. С. 920-923.

48. Малюга Н. М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2005. 548 с.

49. Малютяк С. Облік запасів: деякі нюанси застосування П(С)БО та МСБО. URL: https://www.pspaudit.com.ua/files/malutak (дата звернення: 09.10.2024).

50. Маренич Т. Г. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. *Бухгалтерський облік і аудит.* 2006. № 12. С. 19–25.

51. Меліхова Т. О., Хайло Г. С. Концептуальні основи обліку витрат підприємства. *Україна-Польща: діалог культур в контексті євроінтеграції* : матер. Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Запоріжжя, 25-27 вересня 2014 р.). Запоріжжя : ЗДІА, 2014. Том І. С. 221-224.

52. Меліхова Т. О., Височина В. В. Розробка програми аудиту витрат на виробництво для підвищення фінансової безпеки підприємства. *Економіка та держава*. 2018. № 1. С. 69–75.

53. Мороз Л. І. Теоретичні та прикладні аспекти управління прямими матеріальними і трудовими витратами підприємства. *Вісник Національного університету «Львівська Політехніка».* 2011. С. 212–218.

54. Моссаковський В. Концепція побудови управління витратами у сільськогосподарських підприємствах. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 6. С. 32–42.

55. Меліхова Т. О., Балашова Ю. О. Удосконалення внутрішнього аудиту виробничих запасів для підвищення фінансової безпеки підприємства. *Ефективна економіка*. 2019. № 12. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7503 (дата звернення: 09.10.2024). DOI: 10.32702/2307-2105-2019.12.10.

56. Меліхова Т. О., Ніколаєнко Н. С. Розробка програми аудиту виробничих запасів для підвищення фінансової безпеки підприємства. *Економіка та держава*. 2017. № 1. С. 51-55.

57. Меліхова Т. О., Філатова А. І. Методологічні аспекти організації обліку та аудиту матеріалів та палива на підприємстві. *Агросвіт*. 2020. № 21. С. 26-34. DOI: 10.32702/2306-6792.2020.21.26.

58. Назаренко І. М., Місюров О. В. Аудит виробничих запасів: особливості, ключові аспекти та послідовність перевірки URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/19_ukr/195 (дата звернення: 09.10.2024).

59. Огійчук М. Ф., Новіков І. Т., Рагуліна І. І. Аудит : організація і методика : навч. посіб. Київ : Алерта, 2012. 664 с.

60. Огійчук М. Ф., Плаксієнко В. Я., Беленкова М. І. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами : підручник. Київ : Алерта, 2011. 1042 с.

61. Очеретько Л. М., Федоряк А. В. Удосконалення програми проведення внутрішнього аудиту виробничих запасів на підприємстві. *Сталий розвиток економіки*. 2013. № 2. С. 233-239.

62. Пасенко Н. С. Організація обліково-аналітичного забезпечення

управління фінансовими результатами підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки.* 2017. № 17. С. 854-859.

63. Петрик О. А. Аудит : методологія і організація : монографія. Київ : КНЕУ, 2003. 260 с.

64. Петрик О. А. Чи існує в Україні і чи потрібен управлінський облік: дві думки провідних фахівців. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2001. № 2. С. 38.

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

66. Подмешальська Ю. В., Зайберт Є. К. Облік виробничих запасів. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6273 (дата звернення: 09.10.2024).

67. Пушкар М. С. Фінансовий облік : підручник. Тернопіль : Картбланш, 2002. 628 с.

68. Рибалко О. М. Вдосконалення обліку виробничих запасів. *Держава і регіони. Серія «Економіка та підприємництво»*. 2008. № 3. С. 210–215.

69. Сиротенко Н. А. Запаси – об’єкт обліку та контролю: сучасний стан та напрями вдосконалення. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2009. Вип. 36. С. 160-165.

70. Сиротюк Г.В., Сиротюк К.С. Методичні аспекти проведення аудиту витрат виробництва. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*. 2013. № 2(2). С. 251–259.

71. Сльозко Т. М. Методи обліку витрат «Стандарт-кост» і нормативний: історія та сучасність. *Бухгалтерський облік і аудит.* 2007. №7. С. 3-8.

72. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2000. 578 с.

73. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управління підприємством : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2006. 526 с.

74. Стегура В. В. Організаційно-методичні аспекти обліку операцій із виробничими запасами для підвищення їх оборотності. *Сучасний стан та*

перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту, звітності і оподаткування в умовах євроінтеграції: збірник наукових статей випускників з фаху «Облік і оподаткування». Ужгород, 2021. Вип. 11. С. 108-113.

75. Тарасова Г. О., Гулевич С. В. Організація обліку виробничих запасів підприємства та шляхи його удосконалення. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/15_ukr/138 (дата звернення: 09.10.2024).

76. Теорія бухгалтерського обліку : монографія / Л. В. Нападовська, М. Добія, Ш. Сандер, Р. Матезіч та ін. / за заг. ред. Л. В. Нападовської. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2008. 735 с.

77. Терещенко Л. О., Матієнко-Зубенко І. І. Інформаційні системи і технології в обліку : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2004. 187 с.

78. Ткаль Я. С. Витрати на виробництво як економічна категорія та їх регулювання при веденні бухгалтерського обліку. *Наукові праці Полтавської державної аграрної академії.* 2014. Вип. 1(8). Т. 1. С. 316-322.

79. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : навч.посіб. Київ : Алерта, 2010. 1080 с.

80. Турило А. М., Кравчук Ю. Б., Турило А. А. Управління витратами підприємства : навч. посіб. Київ : Центр навч. л-ри, 2006. 120 с.

81. Усач Б. Ф. Аудит за міжнародними стандартами : монографія. Київ : Знання, 2005. 247 с.

82. Усач Б. Ф., Душко З. О., Колос М. М. Організація і методика аудиту : підручник. Київ : Знання, 2006. 295 с.

83. Утенкова К. О. Аудит : навч. посіб. Київ : Алерта, 2011. 408 с.

84. Феофанов Л. К., Меліхов В. В. Удосконалення внутрішнього аудиту витрат на виробництво для покращення ефективності роботи підприємства. *Ефективна економіка*. 2019. № 12. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7508 (дата звернення: 09.10.2024). DOI: 10.32702/2307-2105-2019.12.82.

85. Фінансовий облік : навч. посіб. / за ред. В. К. Орлової, М. С. Орлів, С. В. Хоми. Київ : Центр учбової літератури, 2010. 510 с.

86. Чумаченко М., Бєлоусова І. Дискусійні проблеми обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції. *Бухгалтерський облік і аудит.* 2008. № 10. С. 3-7.

87. Шевців Л. Ю. Облік на малих підприємствах : конспект лекцій. Львів : ЛНУ ім. І. Франка, 2014. 129 с.

88. Шматковська Т. О., Коваль Н. І. Порівняння вітчизняних і закордонних методів обліку надходження й вибуття запасів та можливість їх використання в Україні. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/cxeebu_2016_2_58 (дата звернення: 09.10.2024).

89. Яременко Л. М. Організація обліку виробничих запасів на підприємствах України. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2015_2%286%29__368 (дата звернення: 09.10.2024).

90. Ярмоленко В. П. Собівартість – об’єктивна економічна категорія. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2000. № 8. С. 8–13.

ДОДАТОК А

Баланс на 01.01.2022 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	68	185
первісна вартість	1001	104	276
накопичена амортизація	1002	36	91
Незавершені капітальні інвестиції	1005	293	3319
Основні засоби	1010	24796	26241
первісна вартість	1011	73649	80269
знос	1012	48853	54028
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		2046
інші фінансові інвестиції	1035	12719	12573
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045	100	1118
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	**1095**	**37976**	**45482**
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	74745	93835
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	57601	55673
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	6026	29491
з бюджетом	1135	21	2985
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	2644	1184
Поточні фінансові інвестиції	1160	1035	3443
Гроші та їх еквіваленти	1165	36616	31439
Витрати майбутніх періодів	1170	824	209
Інші оборотні активи	1190	7220	10544
Усього за розділом II	**1195**	**186732**	**228803**
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	**1200**		
Баланс	**1300**	**224708**	**274285**

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	5234	31725
Капітал у дооцінках	1405	13032	9259
Додатковий капітал	1410	2052	2659
Резервний капітал	1415	1982	1982
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	92291	171220
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
Усього за розділом I	**1495**	**114591**	**216845**
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510	15000	6562
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	**1595**	**15000**	**6562**
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	1000	4000
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	72359	25602
розрахунками з бюджетом	1620	4792	1351
у тому числі з податку на прибуток	1621	1298	115
розрахунками зі страхування	1625	940	1031
розрахунками з оплати праці	1630	4056	4741
Поточні забезпечення	1660	4949	6276
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	4942	3230
Усього за розділом III	**1695**	**95117**	**50878**
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	**1900**	**224708**	**274285**

Продовження додатку А

Баланс на 01.01.2023 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	185	120
первісна вартість	1001	276	320
накопичена амортизація	1002	91	200
Незавершені капітальні інвестиції	1005	3319	4978
Основні засоби	1010	26241	39401
первісна вартість	1011	80269	100145
знос	1012	54028	60744
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	2046	2046
інші фінансові інвестиції	1035	12573	12573
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045	1118	1404
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	**1095**	**45482**	**60522**
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	93835	122069
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	55673	80113
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	29491	56382
з бюджетом	1135	2985	2952
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	1184	30949
Поточні фінансові інвестиції	1160	3443	2030
Гроші та їх еквіваленти	1165	31439	37949
Витрати майбутніх періодів	1170	209	237
Інші оборотні активи	1190	10544	10576
Усього за розділом II	**1195**	**228803**	**342660**
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	**1200**		
Баланс	**1300**	**274285**	**403182**

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	31725	31725
Капітал у дооцінках	1405	9259	8717
Додатковий капітал	1410	2659	2657
Резервний капітал	1415	1982	1982
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	171220	240521
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
Усього за розділом I	**1495**	**216845**	285602
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510	6562	26062
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	**1595**	**6562**	**26062**
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	4000	1332
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	1033	763
товари, роботи, послуги	1615	25602	14941
розрахунками з бюджетом	1620	1351	11253
у тому числі з податку на прибуток	1621	115	8846
розрахунками зі страхування	1625	1031	3434
розрахунками з оплати праці	1630	4741	32405
Поточні забезпечення	1660	6276	16787
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	3230	10603
Усього за розділом III	**1695**	**50878**	**91518**
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	**1900**	**274285**	**403182**

Продовження додатку А

Баланс на 01.01.2024 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	120	28
первісна вартість	1001	320	320
накопичена амортизація	1002	200	292
Незавершені капітальні інвестиції	1005	4978	2659
Основні засоби	1010	39401	40174
первісна вартість	1011	100145	111066
знос	1012	60744	70892
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	2046	2046
інші фінансові інвестиції	1035	12573	11531
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045	1404	1252
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	**1095**	**60522**	**57690**
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	122069	152558
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	80113	74993
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	56382	3191
з бюджетом	1135	2952	97
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	30949	6866
Поточні фінансові інвестиції	1160	2030	3331
Гроші та їх еквіваленти	1165	37949	48117
Витрати майбутніх періодів	1170	237	120
Інші оборотні активи	1190	10576	10271
Усього за розділом II	**1195**	**342660**	**299544**
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	**1200**		
Баланс	**1300**	**403182**	**357234**

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	31725	31725
Капітал у дооцінках	1405	8717	8148
Додатковий капітал	1410	2657	2655
Резервний капітал	1415	1982	1982
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	240521	248477
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
Усього за розділом I	**1495**	285602	292987
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510	26062	
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	**1595**	**26062**	
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	1332	9279
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	763	1792
товари, роботи, послуги	1615	14941	14653
розрахунками з бюджетом	1620	11253	7936
у тому числі з податку на прибуток	1621	8846	1471
розрахунками зі страхування	1625	3434	1792
розрахунками з оплати праці	1630	32405	11398
Поточні забезпечення	1660	16787	6136
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	10603	5514
Усього за розділом III	**1695**	**91518**	**64247**
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	**1900**	**403182**	**357234**

Додаток Б

Звіт про фінансові результати за 2021 р.

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	384083	285156
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	332468	251917
Валовий:			
прибуток	2090	51615	33239
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	57687	24118
Адміністративні витрати	2130	21280	13710
Витрати на збут	2150	12463	8994
Інші операційні витрати	2180	40783	23975
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	34776	10678
збиток	2195		
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240	6	267
Фінансові витрати	2250	2016	11183
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270	923	492
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	31843	
збиток	2295		730
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	4950	1379
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	26893	
збиток	2355		2109

Продовження додатку Б

Звіт про фінансові результати за 2022 р.

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	644809	384083
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	430274	332468
Валовий:			
прибуток	2090	214535	51615
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	37660	57687
Адміністративні витрати	2130	21234	21280
Витрати на збут	2150	22398	12463
Інші операційні витрати	2180	97941	40783
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	110622	34776
збиток	2195		
Дохід від участі в капіталі	2200	1695	
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240	266	6
Фінансові витрати	2250	3924	2016
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270	11666	923
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	96993	31843
збиток	2295		
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	17220	4950
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	79773	26893
збиток	2355		

Продовження додатку Б

Звіт про фінансові результати за 2023 р.

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	279860	644809
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	200794	430274
Валовий:			
прибуток	2090	79066	214535
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	40372	37660
Адміністративні витрати	2130	21053	21234
Витрати на збут	2150	18092	22398
Інші операційні витрати	2180	42948	97941
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	37345	110622
збиток	2195		
Дохід від участі в капіталі	2200		1695
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240	1085	266
Фінансові витрати	2250	6585	3924
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270	9109	11666
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	22736	96993
збиток	2295		
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	4131	17220
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	18605	79773
збиток	2355		