

**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 документування обліку, оподаткування та контролю
собівартості готової продукції на ТОВ «ЗЛМЗ»»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0713 – ОП-дн
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

освітньої програми Оподаткування
(код і назва освітньої програми)

С.С. Грушевий
(ініціали та прізвище)

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

Рецензент: професор кафедри ОАОА, професор, д.е.н.
Макаренко А. П.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

До захисту
М

Запоріжжя
2025

**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 Оподаткування

(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

16 » березня 2024 року

**ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ**

Грушевий Сергій Сергійович

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи Удосконалення документування обліку, оподаткування та контролю собівартості готової продукції на ТОВ «ЗЛМЗ»

керівник роботи Меліхова Т. О., д.е.н., професор, завідувач кафедри 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 04.02.2025

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 документування обліку, оподаткування та контролю собівартості готової продукції

2 Документування обліку, оподаткування собівартості готової продукції та фінансовий аналіз ТОВ «ЗЛМЗ»

3 Пропозиції щодо удосконалення документування обліку, оподаткування та контролю собівартості готової продукції на ТОВ «ЗЛМЗ»

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)

1. Класифікація витрат за основними ознаками. 2. Виробнича собівартість продукції. 3. Схема собівартості реалізованої продукції. 4. Облік собівартості реалізованої готової продукції. 5. Аналіз ліквідності ТОВ «ЗЛМЗ» за 2020-2023 роки. 6. Загальний план проведення аудиту витрат за елементами. Загальний план проведення аудиту витрат за елементами. 7. Відомість формування виробничих витрат за елементами. 8. Відомість розподілу загальновиробничих витрат. 9. Відомість розподілу загальновиробничих витрат, якщо використовують прямі витрати, пов'язані з виробництвом продукції. 10. Робочий документ СВ-1 - Перевірка правильності формування виробничих витрат за

елементами. 11. Робочий документ СВ-3 - Перевірка правильності розподілу загальновиробничих витрат відповідно бази розподілу за нормальною потужністю. 12. Робочий документ СВ-4 - Перевірка розподілу загальновиробничих витрат при використанні прямих витрат, пов'язаних з виробництвом продукції. 13. Робочий документ СВ-5 - Перевірка правильності визначення виробничої собівартості випущеної за місяць готової продукції

6. Консультанти розділів роботи

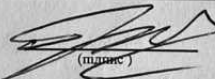
Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Меліхова Т.О., д.е.н., професор, завідувач кафедри ОАОА		
2	Меліхова Т.О., д.е.н., професор, завідувач кафедри ОАОА		
3	Меліхова Т.О., д.е.н., професор, завідувач кафедри ОАОА		

7. Дата видачі завдання 06.03.2024

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

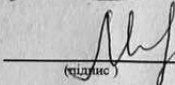
№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Срок виконання етапів роботи	Примітка
1	Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень	Листопад 2024	викон
2	Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань з теми дослідження	Листопад 2024	викон
3	Робота над 1 розділом	Грудень 2024	викон
4	Робота над 2 розділом	Грудень 2024	викон
5	Робота над 3 розділом	Грудень 2024	викон
6	Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді	Січень-лютий 2025	викон
7	Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій	Лютий 2025	викон
8	Попередній захист роботи	Лютий 2025	викон
9	Нормоконтроль	Лютий 2025	викон
10	Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді	Лютий 2025	викон
11	Захист роботи	Лютий 2025	викон

Студент


(підпис)

С. С. Грушевий
(ініціали та прізвище)

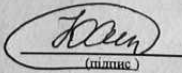
Керівник роботи


(підпис)

Т. О. Меліхова
(ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер


(підпис)

Ю. С. Синиця
(ініціали та прізвище)

АНОТАЦІЯ

Грушевий С. С. Удосконалення документування обліку, оподаткування та контролю собівартості готової продукції на ТОВ «ЗЛМЗ».

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, 2025.

Досліджено теоретичні основи документування обліку, оподаткування та контролю собівартості готової продукції. Показано документування обліку та оподаткування собівартості готової продукції на ТОВ «ЗЛМЗ». Проведено фінансовий аналіз ТОВ «ЗЛМЗ». Проведено контроль собівартості готової продукції на ТОВ «ЗЛМЗ». Надано шляхи щодо удосконалення документування обліку, оподаткування та контролю собівартості готової продукції на ТОВ «ЗЛМЗ».

Ключові слова: ДОКУМЕНТУВАННЯ, ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ, КОНТРОЛЬ, СОБІВАРТІСТЬ, ГОТОВА ПРОДУКЦІЯ, ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ, УДОСКОНАЛЕННЯ

ABSTRACT

Grushevyyi S. Improving documentation of accounting, taxation and control of the cost of finished products at ZLMZ LLC.

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. Potebnya, Department of Accounting, Analysis, Taxation and Audit, 2025.

The theoretical foundations of documentation of accounting, taxation and control of the cost of finished products have been studied. The documentation of accounting and taxation of the cost of finished products at LLC "ZLMZ" has been

shown. A financial analysis of LLC "ZLMZ" has been conducted. The control of the cost of finished products at LLC "ZLMZ" has been conducted. Ways are provided to improve the documentation of accounting, taxation and control of the cost of finished products at LLC "ZLMZ".

Keywords: DOCUMENTATION, ACCOUNTING, TAXATION, CONTROL, COST, FINISHED PRODUCTS, FINANCIAL ANALYSIS, IMPROVEMENT

ЗМІСТ

ВСТУП	7
1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ДОКУМЕНТУВАННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ СОБІВАРТОСТІ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ	10
1.1 Законодавчо-нормативні акти з обліку собівартості готової продукції	10
1.2 Документування обліку та оподаткування собівартості продукції	24
1.3 Контроль собівартості готової продукції	48
2 ДОКУМЕНТУВАННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ ТОВ «ЗЛМЗ»	55
2.1 Загальна характеристика ТОВ «ЗЛМЗ»	55
2.2 Документування обліку та оподаткування собівартості готової продукції на ТОВ «ЗЛМЗ»	56
2.3 Фінансовий аналіз ТОВ «ЗЛМЗ»	62
3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ДОКУМЕНТУВАННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ СОБІВАРТОСТІ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ТОВ «ЗЛМЗ»	71
3.1 Контроль собівартості готової продукції ТОВ «ЗЛМЗ»	71
3.2 Шляхи щодо удосконалення документування обліку та оподаткування собівартості готової продукції ТОВ «ЗЛМЗ»	77
3.3 Шляхи щодо удосконалення документування контролю собівартості готової продукції ТОВ «ЗЛМЗ»	79
ВИСНОВКИ	87
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	90
ДОДАТКИ	100

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. На промислових підприємствах велику питому вагу у витратах займає собівартість готової продукції. Особливістю формування собівартості є те, що на неї списують елементи витрат, а саме витрати: матеріальні, оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизаційні, інші операційні витрати, загальновиробничі витрати. Однак актуальною проблемою є відсутність документів для ведення обліку та проведення контролю.

Проблемними питаннями обліку та контролю собівартості готової продукції 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 контролю собівартості готової продукції. Проте саме питання документування обліку, оподаткування та контролю собівартості готової продукції 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 документування обліку, оподаткування та контролю собівартості готової продукції на ТОВ «ЗЛМЗ».

Мета та завдання роботи. Метою роботи є документування обліку, оподаткування та контролю собівартості готової продукції та їх удосконалення на ТОВ «ЗЛМЗ».

Для досягнення поставленої мети було визначено наступні завдання:

- дослідити теоретичні основи документування обліку, оподаткування та контролю собівартості готової продукції;
- показати документування обліку та оподаткування собівартості готової продукції на ТОВ «ЗЛМЗ»
- провести фінансовий аналіз ТОВ «ЗЛМЗ»;
- провести контроль собівартості готової продукції ТОВ «ЗЛМЗ»;
- надати шляхи щодо удосконалення документування обліку, оподаткування та контролю собівартості готової продукції на ТОВ «ЗЛМЗ».

Об'єктом дослідження є процес документування обліку, оподаткування та контролю собівартості готової продукції.

Предметом дослідження є існуючі підходи до документування обліку, оподаткування та контролю собівартості готової продукції ТОВ «ЗЛМЗ».

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 «ЗЛМЗ».

Наукова новизна отриманих результатів полягає в: удосконаленні документування обліку, оподаткування та контролю собівартості готової продукції ТОВ «ЗЛМЗ», до найбільш важливих слід віднести:

- розроблена методика проведення контролю собівартості готової продукції, яка на відміну від існуючих включає: тест внутрішнього контролю, загальний план, програму, робочі документи. Запропонована програма перевірки надасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку собівартості готової продукції на підприємстві, дослідити правильність відображення в обліку собівартості готової продукції, вчасно виявити порушення, провести якісну перевірку;
- удосконалено документування обліку – запропоновані відомості, а саме: формування виробничих витрат та загальновиробничих витрат за елементами, розподілу загальновиробничих витрат відповідно бази розподілу за нормальною потужністю та при використанні прямих витрат,

пов'язаних з виробництвом продукції, визначення виробничої собівартості випущеної за місяць готової продукції. Це прискорить розрахунки собівартості та відображення витрат в обліку, зменшить вірогідність помилок в обліку, допоможе підприємству правильно організувати облік.

Практичне значення отриманих результатів полягає у можливості впровадження практичних рекомендацій у діяльність ТОВ «ЗЛМЗ», 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:

Грушевий С., Меліхова Т. Концептуальні основи побудови діаграми Парето як інструмента аналізу процесів. *Цифрова трансформація соціоекономічних, управлінських та освітянських систем сучасного суспільства* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції, м. Запоріжжя, 23-24 листопада 2022 року. Запоріжжя : Видавничий дім «Гельветика», 2022. С. 170-172.

Основні пропозиції автора щодо документування обліку, оподаткування та контролю собівартості готової продукції знайшли відображення у статті:

Грушевий С. С., Меліхова Т. О. Удосконалення документування обліку та контролю собівартості готової продукції з метою підвищення якості організації обліку. *Агросвіт*. 2023. № 21. С. 64-70.

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 ДОКУМЕНТУВАННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ СОБІВАРТОСТІ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ

1.1 Законодавчо-нормативні акти з обліку собівартості готової продукції

Національна система бухгалтерського обліку в Україні з'явилася порівняно нещодавно, а тому в процесі становлення та розвитку багато категорій і понять у ній запозичувалися. Неточний переклад послужив першою причиною об'єднання цих понять в українській мові [97].

Порівняльна характеристика бухгалтерських термінів (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Варіанти «витратно-витратних» термінів

Англійська мова	Українська мова
Expenses	Витрати
Costs, expenses, charges	Витрати, витрати, збори
Prime cost, cost price	Собівартість, собівартість

Джерело: [97]

Згідно з НП(С)БО 16 «Витрати» [6] під витратами розуміють зменшення активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його виключення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути точно визначені. Важливим моментом при визначенні поняття «витрати» є зменшення власного капіталу підприємства. Механізм зменшення відбувається таким чином: наприкінці звітного періоду витрати, які акумулюються на рахунках бухгалтерського обліку класу 9, зменшують доходи (що групуються на рахунках класу 7), внаслідок чого зменшується бухгалтерський прибуток (збільшується збиток). Оскільки у фінансовій звітності нерозподілений прибуток/непокриті збитки відображаються у складі розділу I пасиву Балансу «Власний капітал» тому, що відбувається зменшення

власного капіталу. Це зменшення може відбуватися внаслідок будь-яких подій (крім виключення або розподілу капіталу власниками) [37].

Згідно з Методичними рекомендаціями з аналізу та оцінки витрати виробництва – сукупність витрат живої праці та праці, уречевленої в засобах виробництва, на всіх стадіях створення продукції. Витрати виробництва є основною складовою ціни на продукцію підприємства, що визначають її собівартість [12].

Собівартість – це витрати підприємства, пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції. Ключовим моментом понять «витрати» і «собівартість» є виробництво продукції. У бухгалтерському обліку під витратами розуміють використання ресурсів з метою виготовлення продукту та формування його собівартості. Відомості про такі витрати акумулюються на активному рахунку 23 «Виробництво». Відображення в бухгалтерському обліку виробництва відбувається без «витратних» рахунків класу 9 [60].

Водночас зазначені витрати знаходять відображення у складі витрат діяльності (як собівартість продукції) одночасно з визнанням доходу. Виробнича собівартість реалізованої продукції, облік якої зосереджено на рахунку 90 «Собівартість реалізації», відображається в момент передачі покупцю прав власності на продукцію, тобто під час остаточного споживання виробничих факторів. Витрати – це спожиті витрати. Таке визначення витрат характерне для управлінського обліку, воно демонструє, що ці поняття суттєво відрізняються одне від одного [37].

Собівартість продукції – один із головних економічних показників діяльності промислових підприємств, який виражає в грошовій формі всі витрати підприємства, пов'язані з виробництвом і реалізацією його продукції. Собівартість показує, в яку суму підприємству обходиться продукція, яку воно випускає [37].

Схема формування витрат діяльності підприємства наведено на рисунку 1.1.

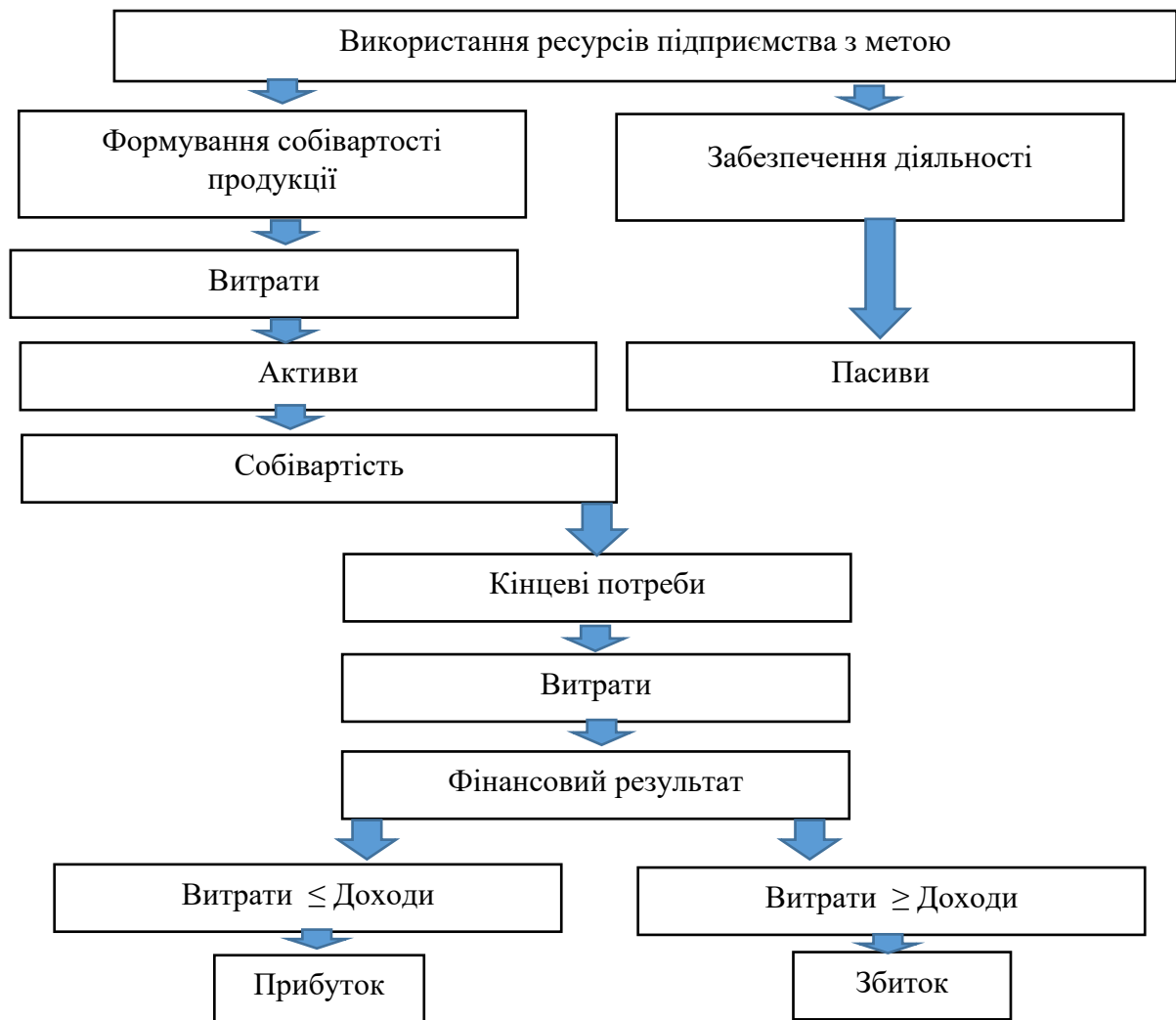


Рисунок 1.1 – Схема формування витрат діяльності підприємства

Джерело: [37]

Калькулювання являє собою систему вимірювання витрат на виробництво продукції, спосіб визначення економічної вигідності виробництва [93].

Виробнича собівартість продукції (робіт, послуг) включає тільки витрати, безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції, а в частині витрат на управління (накладних) – тільки загальновиробничі витрати. Види непрямих (накладних) витрат, які не пов'язані безпосередньо з виготовленням продукції, не включаються до складу виробничої собівартості і, отже, не розподіляються на кожну одиницю об'єкта калькулювання [87].

До таких витрат відносять адміністративні витрати, витрати на збут та інші витрати операційної діяльності підприємства. Облік витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції будується на єдиній методологічній основі – НП(С)БО 16. У ньому установлюється склад витрат, що включаються до собівартості продукції (робіт, послуг), і передбачає визначення двох видів собівартості (п. 11 НП(С)БО 16), а саме:

- 1) собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг);
- 2) виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) [60].

Схема складу собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) наведено на рисунку 1.2.

Прямі матеріальні витрати	Виробнича собівартість продукції (робіт, послуг)	Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)
Прямі витрати на оплату праці		
Інші прямі витрати		
Змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати		
Вартість супутньої продукції та зворотних відходів (за справедливою вартістю або в оцінці можливого використання) – віднімається		
Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати		
Наднормативні виробничі витрати		

Рисунок 1.2 – Склад собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг)

Джерело: [60]

Поняття собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) є ширшим і включає в себе і саму виробничу собівартість випущеної підприємством продукції (робіт, послуг), реалізованої протягом звітного періоду [12].

Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати відносяться до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) [12].

Наднормативні витрати на виробництво готової продукції є витратами звітного періоду і мають бути віднесені на собівартість не виробленої, а реалізованої продукції [17].

Виробнича собівартість продукції наведена на рисунку 1.3.



Рисунок 1.3 – Виробнича собівартість продукції

Джерело: [17]

За виробничою собівартістю згідно з п. 10 НП(С)БО 9 оцінюються готова продукція та незавершене виробництво, що входять до складу запасів [44].

Перелік витрат, що відносяться до складу прямих і загальновиробничих витрат, які формують виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) [44].

Найважливішою передумовою правильної організації обліку та обчислення собівартості продукції є чітка класифікація витрат на виробництво. Витрати класифікуються за різними ознаками [46].

Класифікація витрат за основними ознаками представлена на рисунку 1.4.



Рисунок 1.4 – Класифікація витрат за основними ознаками

Джерело: [46]

Групування витрат за статтями калькуляції дає можливість бачити витрати за їхнім призначенням, знати, у що обходиться підприємству

виробництво і реалізація окремих видів продукції (робіт, послуг). За статтями калькуляції витрати групуються для розрахунку собівартості готових виробів, напівфабрикатів та окремих технологічних вузлів і деталей за напрямками (виробництво або обслуговування) [12].

Статті калькуляції відображають рух витрат у їх внутрішньозаводському обороті в процесі виробництва, тоді як витрати за елементами не відображають внутрішньозаводського обороту [87].

Класифікація витрат за калькуляційними статтями собівартості розкриває цільове призначення витрат та їхній зв'язок із технологічним процесом. Це групування використовується для обчислення витрат за видами продукції, що виробляється, і місцем виникнення витрат (цехами, дільницями тощо) і залежить від багатьох чинників: методу планування витрат, технологічного процесу і продукції, що випускається. Встановлення переліку та складу статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) віднесено до компетенції підприємства і має бути регламентовано його обліковою політикою (п. 11 НП(С)БО 16) [6].

Методичні рекомендації № 373 регламентують склад і перелік статей калькулювання для підприємств промисловості. Оскільки зазначені Методичні рекомендації мають рекомендаційний, а не обов'язковий характер, то підприємства, користуючись нормами п. 11 НП(С)БО 16 та маючи сформований перелік і склад статей калькуляції, можуть їх застосовувати [87].

Підприємства промисловості, які займаються виробництвом продукції (робіт, послуг), облік і планування витрат виробництва за статтями калькуляції можуть здійснювати за запропонованим у додатку А переліком з урахуванням конкретних умов виробничої діяльності підприємства з використанням таких калькуляційних статей [93].

Калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) є визначенням розміру витрат у грошовій формі на виробництво одиниці певного виду робіт (послуг) за окремими видами витрат. За допомогою калькулювання

визначають собівартість одиниці продукції (робіт, послуг), їхнього обсягу, собівартість виробництва за окремими структурними підрозділами підприємства, за різними виробничими процесами і загалом по підприємству [93].

Калькуляція – це розрахунок собівартості певної одиниці продукції (робіт, послуг) [95].

При калькулюванні собівартості продукції (робіт, послуг) складаються такі види калькуляцій собівартості:

- планова (розрахунок планової собівартості продукції);
- нормативна (розрахунок собівартості на основі норм витрат, установлених на цей період, що є базою нормативного обліку витрат на виробництво);
- звітна (розрахунок фактичної собівартості продукції) [95].

Під методом розуміють сукупність прийомів організації документування та відображення виробничих витрат, які дозволяють визначити фактичну собівартість продукції (робіт, послуг) та отримати необхідну інформацію для контролю за процесом формування собівартості [79].

У вітчизняній практиці застосовують три основні методи обліку витрат і калькулювання собівартості:

- нормативний;
- позамовний;
- попередільний [17].

При виборі методу обліку витрат виробництва або їх комбінації слід враховувати:

- тип виробництва (масове, багатосерійне, дрібносерійне або одиничне (індивідуальне));
- складність виробництва;
- організаційну структуру управління виробництвом;
- характер технологічного процесу;

- тривалість виробничого циклу;
- номенклатуру продукції, що випускається, та її складність;
- наявність НЗВ [17].

Об'єкт витрат (п. 4 НП(С)БО 16) – продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, що потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат [6].

Вибір об'єкта калькулювання (витрат) залежить від того, чим займається підприємство, – виробляє продукцію, виконує роботи або надає послуги. Усі види готової продукції, що підлягають продажу, а також послуги та роботи, що виконуються на замовлення сторонніх споживачів, є одиницями калькулювання. Об'єктом калькулювання також є продукція (роботи, послуги), що виробляється для внутрішнього споживання підприємства. При виготовленні продукції вибір об'єкта калькулювання залежить від методу обліку витрат на виробництво (наприклад, при позамовному методі калькуляційною одиницею буде виробниче замовлення) [16].

Приблизний перелік основних калькуляційних одиниць, які підприємства можуть використовувати при визначенні об'єкта калькулювання, наведено в додатку Б [46].

Особливості кожного із зазначених методів обліку витрат.

1. Простий (однопредільний) метод калькулювання собівартості продукції застосовується у виробництвах, де відсутнє незавершене виробництво або воно незначне. Суть методу зводиться до прямого розрахунку, тобто всі витрати на виробництво за статтями калькуляції діляться на кількість виробленої продукції. У результаті отримуємо собівартість одиниці продукції.

2. Нормативний метод обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції застосовують на підприємствах обробних галузей промисловості з масовим і багатосерійним характером виробництва, де виробляють різноманітну і складну продукцію, яка складається з великої кількості деталей і вузлів. Основу методу складають розроблені на підставі

даних оперативного обліку нормативи витрат виробничих ресурсів і нормативні калькуляції [46].

Нормативні калькуляції можуть складатися послідовно на деталі, вузли та продукцію в цілому і використовуватися для оцінки залишків незавершеного виробництва. Періодично можливе складання зведень відхилень за причинами їх виникнення окремо в розрізі статей калькуляції, аналіз яких надасть можливість вживати заходів для ліквідації перевитрат, недопущення втрат [46].

При застосуванні нормативного методу обліку визначення фактичної собівартості продукції (робіт, послуг) здійснюється шляхом додавання (віднімання) до нормативної собівартості виявлених у звітному періоді відхилень від норм і змін норм. Такий розрахунок можна представити у вигляді формули:

$$\Phi = T \pm O \pm I, \quad (1.1)$$

де Φ – фактична собівартість продукції (робіт, послуг), грн.;

T – поточні витрати за встановленими нормами, грн.;

O – відхилення від чинних норм витрат, грн.;

I – зміни чинних норм витрат, грн.

3. Позамовний метод є оптимальним методом обліку витрат на підприємствах одиничного і дрібносерійного виробництва, на яких виготовляють неповторювані екземпляри виробів або невеликі серії одного виду виробів. Цей метод обліку застосовується також в інструментальних цехах машинобудівних підприємств для обліку витрат на виробництво спеціальних інструментів, пристосувань та інших виробів, які виготовляються на замовлення споживачів. Позамовний метод застосовують також і в ремонтно-механічних цехах [37].

Прямі витрати при використанні позамовного методу групують окремо за кожним замовленням на підставі первинних документів, що відображають

виробіток, витрату матеріалів тощо, і відносять до відкритої на таке замовлення картки аналітичного обліку витрат з обов'язковим зазначенням відповідного шифру замовлення. Непрямі витрати, у свою чергу, перед уключенням до собівартості конкретного замовлення розподіляють пропорційно прийнятій базі розподілу [37].

Об'єктом обліку при позамовному методі є окреме виробниче замовлення, що відкривається на один або кілька однорідних виробів (на підприємствах серійного і масового виробництва) або на кожен виріб (на підприємствах з дрібносерійним та індивідуальним характером виробництва), а також на виконання дослідних, експериментальних, ремонтних та інших робіт. Підставою для відкриття замовлення є договір, укладений між підприємством – виробником продукції та замовником [46].

4. Попередільний метод обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції застосовується на підприємствах з однорідною за вихідною сировиною і матеріалом та характером обробки масовою продукцією, де з вихідної сировини (матеріалу) шляхом послідовної обробки отримують готовий продукт. У такому виробництві переважають фізико-хімічні та термічні виробничі процеси [44].

Вартість супутньої продукції може визначатися за:

- справедливою вартістю супутньої продукції – якщо вона реалізується стороннім організаціям;
- ціною можливого використання супутньої продукції – якщо вона використовується на самому підприємстві [97].

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Виробнича} \\ \text{собівартість} \\ \text{основної продукції} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{Виробнича} \\ \text{собівартість процесу} \end{array}} - \boxed{\begin{array}{c} \text{Вартість супутній} \\ \text{продукції} \end{array}} \quad (1.2)$$

Метод розподілу витрат використовується у виробництві, де виробляється кілька основних видів продукції, а супутня відсутня. При цьому

загальні виробничі витрати розподіляються між видами продукції за допомогою економічно обґрунтованих коефіцієнтів [95].

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Виробнича} \\ \text{собівартість окремої} \\ \text{продукції} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{Виробнича} \\ \text{собівартість процесу} \end{array}} \times \boxed{\begin{array}{c} \text{Економічно} \\ \text{обґрунтований} \\ \text{коефіцієнт} \\ \text{розподілення} \end{array}} \quad (1.3)$$

Коефіцієнти розподілу визначаються виходячи з:

- норм виходу окремих продуктів з одиниці сировини;
- співвідношення витрат на обробку; сукупних споживчих властивостей отриманих продуктів;
- фізико-хімічних властивостей отриманої продукції;
- пропорційно виробничій собівартості таких або аналогічних продуктів, отриманих у відокремлених виробництвах [87].

Коефіцієнти розподілу, визначені виходячи з норм виходу окремих продуктів з одиниці сировини, дорівнюють питомій вазі кожного окремого продукту в загальному випуску [60].

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Коефіцієнт розподілення} \\ \text{витрат} \end{array}} = \frac{\boxed{\begin{array}{c} \text{Натуральна вага окремого продукту} \end{array}}}{\boxed{\begin{array}{c} \text{Загальна натуральна вага} \end{array}}} \quad (1.4)$$

Цей метод визначення коефіцієнта розподілу доцільно використовувати у виробництві, в якому вихід продукції визначається не якістю вихідної сировини, а технологічними параметрами процесу. Коефіцієнти розподілу, визначені виходячи із сукупних споживчих властивостей (якщо брати до уваги поняття «сукупні споживчі властивості» як ціну продукції), встановлюють пропорційно цінам на ці види продукції. При цьому для якоїсь однієї продукції коефіцієнт приймають за одиницю, а для решти розраховують відношенням ціни окремих видів продукції до ціни базової продукції [79].

Коефіцієнт розподілення витрат	=	Ціна окремого продукту	Ціна базового продукту
Ціна окремого продукту			
Ціна базового продукту			

(1.5)

Цей метод визначення коефіцієнта розподілу витрат придатний у разі, якщо всі вироблені види продукції реалізуються і мають ціну реалізації. Якщо коефіцієнти розподілу визначаються виходячи з фізико-хімічних властивостей отриманих продуктів, наприклад температури кипіння, показник базового продукту приймається за одиницю, а коефіцієнти інших продуктів розраховуються відношенням до базового [35].

Коефіцієнт розподілення витрат	=	Показник властивостей окремого продукту	Показник властивостей базового продукту
Показник властивостей окремого продукту			
Показник властивостей базового продукту			

(1.6)

Підприємства самостійно вирішує, який метод визначення коефіцієнта для них найприйнятніший і сприятиме достовірному розподілу витрат між продуктами [35].

Виробнича собівартість основних продуктів	=	Виробнича собівартість процесу	-	Вартість супутній продукції
Виробнича собівартість процесу				
Вартість супутній продукції				

(1.7)

Комбінований метод розподілу витрат застосовується у разі, якщо виробляється кілька видів основної та супутньої продукції. При цьому алгоритм визначення виробничої собівартості матиме такий вигляд:

1) визначаються витрати на супутню продукцію в порядку, передбаченому в методі виключення витрат;

2) визначається загальна сума витрат на основну продукцію як різниця між виробничою собівартістю всього переділу (стадії) і витратами на супутню продукцію;

3) розподіляється виробнича собівартість між основними видами продукції з використанням економічно обґрунтованих коефіцієнтів, порядок установа яких передбачено в методі розподілу витрат. Для цього визначається співвідношення визначеної раніше суми виробничої собівартості основних продуктів і коефіцієнтів [37].

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Виробнича} \\ \text{собівартість} \\ \text{окремого продукту} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{Виробнича} \\ \text{собівартість} \\ \text{основних продуктів} \end{array}} \times \boxed{\begin{array}{c} \text{Економічно} \\ \text{обґрунтований} \\ \text{коефіцієнт розподілу} \end{array}} \quad (1.8)$$

Метод розподілу витрат, обраний підприємством, має бути постійним на відміну від методу оцінки супутньої продукції (за методу виключення витрат) та визначення коефіцієнтів розподілу (за методу розподілу витрат), який може змінюватися залежно від зміни критерію визначення економічної обґрунтованості [14].

Прямими витратами на виробництво продукції (робіт, послуг) є передбачені п. 11 і деталізовані в пп. 12 – 15 НП(С)БО 16 витрати :

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати [16].

Схема собівартості реалізованої продукції зобразимо на рисунку 1.5.

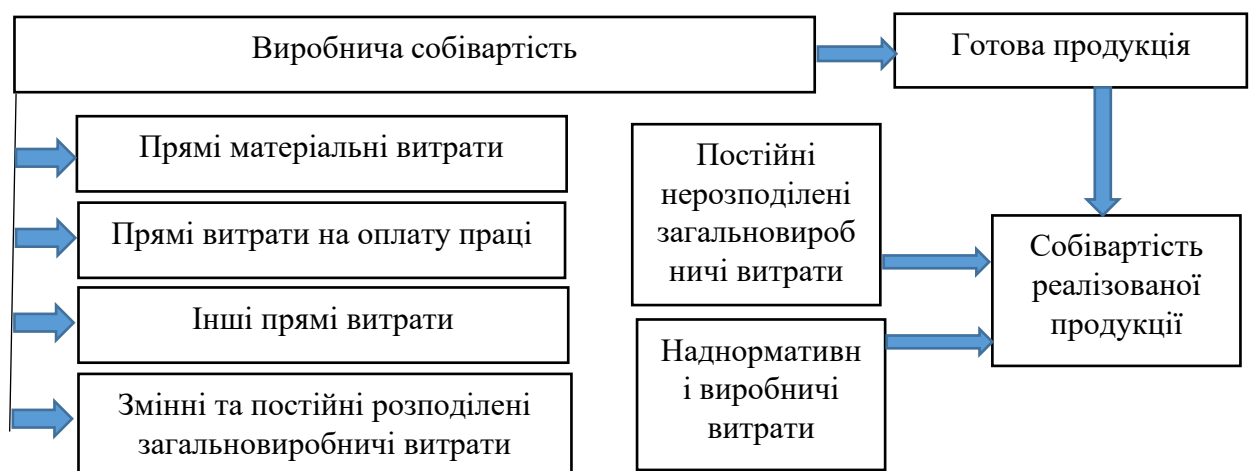


Рисунок 1.5 – Схема собівартості реалізованої продукції

Джерело: [14]

Виробничу собівартість продукції зменшують на справедливую вартість супутньої продукції, яка реалізується, та вартість супутньої продукції, що використовується на підприємстві, в оцінці можливого її використання.

За виробничою собівартістю оцінюють такі види запасів, як:

- готова продукція (п. 10 НП(С)БО 9);
- незавершене виробництво (п. 6 НП(С)БО 9) [79].

1.2 Документування обліку та оподаткування собівартості продукції

Під витратою матеріальних ресурсів розуміється фактичне використання цих матеріальних цінностей безпосередньо на виробництво готових виробів. Відпуск матеріальних цінностей із комори в цех розглядається не як витрати на виробництво, а як переміщення матеріальних цінностей [29].

Основними документами для оформлення відпуску матеріальних цінностей у виробництво є:

- 1) у разі використання матеріалів, що систематично витрачаються, і при встановленні лімітів на витрачання матеріальних цінностей – лімітно-забірні карти типових форм № М-8 і № М-9;
- 2) для скорочення кількості первинних документів, там, де це доцільно, можливе оформлення відпуску матеріалів безпосередньо в картках складського обліку (типова форма № М-12);
- 3) накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (типова форма № М-11) – для обліку руху матеріальних цінностей усередині підприємства і стороннім організаціям;
- 4) для обліку відпуску матеріалів понад установлений ліміт або при заміні матеріалів – Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (типова форма № М-10) [36].

Понадлімітний відпуск матеріалів і заміна одних видів матеріалів іншими допускається тільки з дозволу керівника підприємства (організації), головного інженера або інших уповноважених осіб [64].

Оцінка вибуття матеріальних цінностей у виробництво здійснюється відповідно до методів, передбачених п. 16 НП(С)БО 9 [6].

Для контролю за використанням матеріалів, комплектуючих та інших матеріальних цінностей у виробництві та виявлення відхилень від норм (якщо вони розроблені) застосовуються такі основні методи:

- документального оформлення відхилень від норм;
- облік розкрою за партіями;
- інвентарний метод [13].

Метод документального оформлення відхилень від норм застосовується для виявлення відхилень, які виникли у зв'язку із заміною одного виду матеріальних ресурсів на інший, а також унаслідок наднормативного відпуску матеріалів. Суть цього методу полягає в тому, що заміна, а також наднормативний відпуск оформляються спеціальними (сигнальними) документами. Відпуск матеріальних цінностей за сигнальними документами здійснюється з дозволу уповноважених на те працівників підприємства [20].

На кожну партію матеріалу, що розкроюється, відкривається облікова картка, в якій, за даними технологічних карт розкрою, зазначається, скільки і яких заготовок має бути отримано в результаті розкрою цієї чи іншої партії матеріалу, а також кількість відходів. В облікових картках також зазначаються кількість матеріалу, поданого на робоче місце, кількість заготовок (деталей), фактично виготовлених із цієї партії, а також кількість отриманих відходів і кількість невикористаного матеріалу, який підлягає поверненню на склад [73].

Порівнянням кількості фактично витраченого матеріалу з витратами за нормою визначається економія або перевитрата. Аналогічний контроль здійснюється і щодо відходів. В обліковій картці зазначаються виконавці, а також причини і винуватці відхилень від норм. У разі неможливості або

недоцільності застосування методу обліку розкрою за партіями застосовується інвентарний метод обліку відхилень від норм [57].

Цей метод застосовується диференційовано залежно від вартості та дефіцитності матеріальних ресурсів і необхідної деталізації в обліку. Він вимагає належної організації обліку фактичного запуску і вироблення деталей за операціями, на яких відбувається витрачання сировини і матеріалів у виробництві, і проведення перевірок (інвентаризації) невикористаних залишків сировини і матеріалів. За даними поточного обліку складаються рапорти і місячні звіти виробничих одиниць про використання сировини, матеріалів, палива на виробництві із зазначенням причин економії або перевитрат, а також заходів, спрямованих на зниження витрат. За даними обліку складаються звіти про відхилення від норм у використанні сировини, матеріалів, палива на виробництві [36].

Відпуск покупних напівфабрикатів і комплектувальних виробів на складальні дільниці здійснюється згідно із запланованим обсягом робіт, ступенем застосування їх у вузлах і кінцевій продукції. Видача напівфабрикатів на складання (на робоче місце) оформляється специфікацією (комплектувальною відомістю) [30].

Відповідно до технології складання в специфікаціях перераховуються всі напівфабрикати (комплектувальні вироби), що відпускаються на виробництво [29].

Після виконання заданої роботи в специфікації підраховується витрата покупних напівфабрикатів (комплектувальних виробів) за нормою витрачання на фактичну кількість зібраних вузлів (виготовленої продукції), а потім витрати за нормою на фактичний випуск порівнюються з фактичними витратами і виявляється відхилення від норм. У разі виявлення нестач і браку складається акт (сповіщення) про брак, у якому зазначаються їх причини та винуватці [45].

За вимогами п. 11 НП(С)БО 16 визначають два види бухгалтерської собівартості:

1) собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) – обліковують на субрахунках 901 »Собівартість реалізованої готової продукції» і 903 »Собівартість реалізованих робіт і послуг». Вона складається з:

- виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), реалізованої протягом звітного періоду;
- нерозподілених постійних загальновиробничих витрат (ЗВВ);
- наднормативних виробничих витрат;

2) виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) – формують на рахунку 23 «Виробництво». До неї включають:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- змінні та постійні розподілені ЗВВ [21].

Інформацію про витрати на виробництво за видами діяльності узагальнюють на рахунках бухгалтерського обліку 23 «Виробництво», 24 «Брак у виробництві», 25 «Напівфабрикати», 39 «Витрати майбутніх періодів», 91 «Загальновиробничі витрати». На рахунку 39 відображають витрати, які понесені в поточному звітному періоді, але підлягають віднесенню на витрати в майбутніх звітних періодах [22].

Для групування витрат за видами виробництв до субрахунку 23 відкривають субрахунки другого порядку (наприклад, 231 «Основне виробництво», 232 «Допоміжні виробництва») [43].

За дебетом рахунку 23 відображають прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати в кореспонденції з кредитом рахунків обліку виробничих запасів, розрахунків із персоналом з оплати праці, амортизації необоротних активів тощо [63].

Виробничі накладні витрати на організацію та управління виробництвом, а також витрати на утримання та експлуатацію машин і устаткування попередньо збирають на рахунку 91. Після закінчення звітного

періоду ЗВВ, накопичені на рахунку 91, списують у порядку розподілу на рахунок 23 і рахунок 90 «Собівартість реалізації» [25].

Вартість послуг, наданих допоміжними виробництвами основному, списують із субрахунку 232 в дебет субрахунку 231. За дебетом рахунка 23 відображають також і втрати від браку продукції (робіт, послуг) з технологічних причин (Кт 24) [50].

З кредиту рахунка 23 списують фактичну виробничу собівартість завершеної виробництвом продукції, виконаних робіт, наданих послуг у:

- Дт 26 «Готова продукція» (щодо готової продукції);
- Дт 903 (щодо робіт, послуг) [66].

Дебетовий залишок за рахунком 23 на кінець звітного періоду характеризує величину незавершеного виробництва. Склад прямих витрат, що формують виробничу собівартість продукції (робіт, послуг), визначають пп. 12 – 14 НП(С)БО 16 [66].

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 до конкретного об'єкта витрат [25].

При цьому під витратою сировини, матеріалів, напівфабрикатів, палива та інших матеріальних ресурсів розуміють фактичне їх використання безпосередньо на виробництво продукції. Відпуск матеріальних цінностей у цехові склади (комори) розглядається не як витрата на виробництво, а як їх переміщення. Вартість запасів, переданих у виробництво, але не використаних на кінець місяця, щомісячно списують методом «червоне сторно»: Дт 23 – Кт 20, 22. Першим числом наступного місяця цю суму в розрізі найменувань матеріальних витрат знову записують у надходження цеху [33].

При відпуску запасів у виробництво (а також з виробництва та іншому вибутті) п. 16 НП(С)БО 9 надає можливість застосовувати такі методи оцінки:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;

- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- нормативних затрат [33].

Для всіх одиниць запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовують тільки один з наведених методів.

При списанні запасів до виробничої собівартості потрапить також сума транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ), яка була безпосередньо віднесена до складу первісної вартості придбаних матеріальних цінностей при їх оприбуткуванні [34].

Якщо ТЗВ при оприбуткуванні запасів відображали загальною сумою на окремому субрахунку (тобто не включали до первісної вартості запасів), то в них інший порядок обліку. Суми ТЗВ згідно з п. 9 НП(С)БО 9 щомісячно розподіляють між залишком запасів на кінець звітнього місяця і вартістю запасів, що вибули (списані у виробництво, реалізовані на сторону, безоплатно передані тощо) [50].

Суму ТЗВ, що підлягає списанню за окремими групами запасів, визначають як добуток вартості запасів, що вибули, і середнього відсотка ТЗВ. Середній відсоток ТЗВ розраховують діленням суми ТЗВ на початок місяця і ТЗВ за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць [54].

Передачу матеріальних цінностей у виробництво і вартість виконаних для підприємства робіт / наданих послуг виробничого характеру відображають такою кореспонденцією рахунків: Дт 23 (відповідні субрахунки) – Кт 20, 22, 63, 377, 685 [26].

ТЗВ відноситься до вартості запасів, відпущених у виробництво, то її списують на ті ж рахунки, в кореспонденції з якими відображено вибуття відповідних запасів: Дт 23 – Кт 20, 22 (субрахунки, відкриті для обліку ТЗВ) [49].

Відображення в бухгалтерському обліку операцій зі списання прямих матеріальних витрат до складу виробничої собівартості наведено у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Облік прямих матеріальних витрат

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Передано сировину й матеріали цехам основного та допоміжного виробництв для виготовлення продукції (робіт, послуг)	231, 232	2011
Списано ТЗВ, що припадають на відпущені сировину й матеріали	231, 232	2012
Передано купівельні напівфабрикати і комплектуючі вироби цехам основного та допоміжного виробництв для виготовлення продукції (робіт, послуг)	231, 232	202
Списано ТЗВ, що припадають на відпущені купівельні напівфабрикати і комплектуючі вироби	231, 232	2012
Відпущено паливо на технологічні цілі	231, 232	203
Списано ТЗВ, що припадають на відпущене паливо	231, 232	2012
Відпущено тару і тарні матеріали для виробництва продукції (робіт, послуг)	231, 232	204
Списано ТЗВ, що припадають на відпущені тару і тарні матеріали	231, 232	2012
Відпущено будівельні матеріали для виробництва продукції	231, 232	205
Списано ТЗВ, що припадають на відпущені будівельні матеріали	231, 232	2012
Відпущено запасні частини для виробництва продукції (робіт, послуг)	231, 232	207
Списано ТЗВ, що припадають на відпущені запасні частини	231, 232	2012
Відпущено малоцінні та швидкозношувані предмети для виробництва продукції (робіт, послуг)	231, 232	22
Списано ТЗВ, що припадають на відпущені малоцінні та швидкозношувані предмети	231, 232	2012
Передано напівфабрикати власного виробництва (при застосуванні напівфабрикатного варіанта обліку витрат на виробництво) для виробництва продукції (робіт, послуг) за фактичною виробничою собівартістю	231, 232	25(23)
Відпущено у виробництво готову продукцію, первісно призначену для реалізації, за фактичною виробничою собівартістю	231, 232	26
Передано товари для виробництва продукції (робіт, послуг)	231, 232	281
Списано ТЗВ, що припадають на відпущені товари	231, 232	289
Відпущено інші матеріали для виробництва продукції	231, 232	209
Списано ТЗВ, що припадають на відпущені інші матеріали	231, 232	2012
Списано вартість робіт і послуг виробничого характеру, виконаних сторонніми організаціями	231, 232	631, 632
Повернено на склад невикористані в цехах основного та допоміжного виробництв матеріальні цінності	20, 22	231, 232
Одночасно відображено суму ТЗВ, що припадає на повернені з виробництва запаси	2012	231, 232
Списано з рахунків виробництва вартість матеріальних цінностей, що залишилися невикористаними на кінець місяця в цехах основного та допоміжного виробництв (методом «червоне сторно»)	231, 232	2011
Одночасно сторнувальний запис на суму ТЗВ	231, 232	2012

Джерело: [49]

Витрати на оплату праці є істотним елементом виробничої собівартості продукції (робіт, послуг). При цьому прямими витратами на оплату праці вважають заробітну плату та інші виплати працівникам, зайнятим виготовленням продукції, виконанням робіт або наданням послуг, якщо вони можуть бути безпосередньо (на підставі первинних документів) віднесені до конкретного об'єкта витрат [33].

Інформацію про розрахунки з персоналом підприємства за виплатами з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо) узагальнюють на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» [48].

Заробітну плату та інші виплати працівникам, зайнятим у виробництві продукції (виконанні робіт, наданні послуг), які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, відображають за дебетом рахунка 23 [54].

На суму нарахованої заробітної плати, а також інших витрат на оплату праці, які можна безпосередньо віднести до конкретного об'єкта витрат, роблять таку проводку: Дт 23 – Кт 661 [54].

До виробничої собівартості включають суми забезпечень на оплату відпусток виробничих робітників (резерв відпусток), що створюються відповідно до п. 12 НП(С)БО 11 [50].

Щомісячну суму забезпечення визначають як добуток фактично нарахованої працівникам заробітної плати і коефіцієнта резервування. Останній обчислюють як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці з урахуванням ЄСВ. Забезпечення на оплату відпусток робітників, зайнятих випуском продукції, нараховують так: Дт 23 (відповідні субрахунки) – Кт 471 [26].

Заробітну плату, яку неможливо прямо віднести до конкретного об'єкта витрат, включають до складу ЗВВ з подальшим розподілом. У бухгалтерському обліку таку заробітну плату нараховують за дебетом рахунка 91 (замість рахунка 23) за відповідною статтею витрат, а саме записують: Дт 91 – Кт 661, 471 [66].

Облік операцій з формування прямих витрат на оплату праці показаний у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Облік прямих витрат на оплату праці

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Нараховано основну заробітну плату працівникам, зайнятим у виробництві	231, 232	661
Нараховано премії та заохочення працівникам, зайнятим у виробництві	231, 232	661
Нараховано компенсаційні виплати працівникам, зайнятим у виробництві	231, 232	661
Нараховано відпускні працівникам, зайнятим у виробництві	231, 232	661
Нараховано суму забезпечення на оплату майбутніх відпусток працівникам, зайнятим у виробництві	231, 232	471

Джерело: [66]

До інших прямих витрат відносять усі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, крім прямих матеріальних витрат і прямих витрат на оплату праці. Зокрема, 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 [54].

Нарахування на заробітну плату виробничих робітників у бухгалтерського обліку відносять на ті ж рахунки обліку витрат, на яких відображають нарахування самої зарплати. Тобто їх уключають:

- або до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);
- або до складу загальновиробничих витрат з подальшим розподілом – якщо немає можливості прямо віднести до об'єкта витрат [26].

Нарахування зобов'язань з ЄСВ відображають за кредитом субрахунку 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування» [26].

У разі прямого віднесення сум ЄСВ до конкретного об'єкта витрат роблять такий запис: Дт 23 (відповідні субрахунки) – Кт 651 [26].

У разі коли неможливо прямо віднести суми нарахованого ЄСВ до об'єкта витрат, застосовують таку кореспонденцію рахунків: Дт 91 – Кт 651 [50].

Відображення в обліку операції з нарахування ЄСВ на оплату праці робітників, зайнятих у виробництві продукції (робіт, послуг), показано в таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Облік прямих витрат з нарахування ЄСВ

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Нараховано ЄСВ на заробітну плату робітникам, зайнятим у виробництві продукції (робіт, послуг)	231, 232	651

Джерело: [50]

До складу виробничої собівартості включають також амортизацію необоротних матеріальних і нематеріальних активів. 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 проводку: Дт 23 (відповідні субрахунки) – Кт 13 (відповідні субрахунки) [25].

Необоротні активи використовують для виробництва різних видів продукції. У цьому випадку суму амортизації відносять до ЗВВ відповідного цеху з подальшим розподілом за видами продукції пропорційно обраній базі. У такому разі проводка виглядає так: Дт 91 – Кт 13 (відповідні субрахунки) [25].

Облік операцій з нарахування амортизації необоротних активів, задіяних у виробництві продукції (робіт, послуг), наведемо в таблиці 1.5.

Інші прямі витрати, обліковують стандартно. На рахунку 23 відображають витрати, які безпосередньо (прямо) включають до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), а на рахунку 91 – виробничі накладні витрати [66].

Таблиця 1.5 – Облік прямих витрат з нарахування амортизації

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Нараховано амортизацію основних засобів, що використовуються при виробництві продукції (робіт, послуг)	231, 232	131
Нараховано амортизацію інших необоротних активів, що використовуються при виробництві продукції (робіт, послуг)	231, 232	132
Нараховано амортизацію нематеріальних активів, що використовуються при виробництві продукції (робіт, послуг)	231, 232	133

Джерело: [66]

При відображенні в обліку реалізації продукції (робіт, послуг) визначають собівартість її реалізації. Економічна сутність показника собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) полягає в тому, що він відображає всі прямі та непрямі витрати щодо об'єкта витрат, безпосередньо пов'язані з виробництвом товарної продукції (робіт, послуг), реалізованої протягом звітного періоду. Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) протягом звітного періоду може визначатися двома способами [50].

Перший спосіб полягає в тому, що вартість реалізованої (відпущеної) продукції в бухгалтерському обліку відображається одноразово після визначення фактичної виробничої собівартості продукції в кінці звітного періоду.. При цьому сума відхилення фактичної виробничої собівартості готової продукції від облікових цін щодо виробів, які надійшли у звітному періоді, відображатиметься за дебетом субрахунку 261 «Готова продукція за обліковими цінами» та кредитом субрахунку 262 «Відхилення фактичної виробничої собівартості готової продукції від її вартості за обліковими цінами» при додатному результаті і зворотним записом – при від'ємному результаті. Як облікові ціни можуть бути використані такі показники: планова (нормативна) собівартість; оптова ціна; відпускна ціна [50].

Другий спосіб передбачає відображення вартості реалізованої продукції в бухгалтерському обліку в момент здійснення кожної операції щодо відвантаження (відпуску) продукції. При цьому на дату кожної операції

фактична виробнича собівартість реалізованої (відпущеної) продукції не визначається, а відхилення від облікових цін визначається одноразово в кінці місяця [49].

У бухгалтерському обліку для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції призначено субрахунок 901 «Собівартість реалізованої готової продукції». За дебетом зазначеного субрахунку відображається виробнича собівартість реалізованої продукції, за кредитом – списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати». Фактична виробнича собівартість реалізованої готової продукції визначається розрахунково одним зі способів, зазначених вище, і наприкінці місяця підлягає списанню з кредиту рахунка 26 «Готова продукція» до дебету субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» [26].

Порядок визнання в бухгалтерському обліку доходів, пов'язаних з реалізацією готової продукції, регламентовано п. 8 НП(С)БО 15. При реалізації готової продукції дохід (виручка) від такої реалізації визнається в разі наявності всіх перелічених нижче умов:

- покупцеві передані ризики та вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію;
- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією;
- сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;
- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені [54].

На кожне замовлення відкривають картку аналітичного обліку витрат, у якій зазначають:

- найменування, тип і кількість виробів;
- замовника;
- строк виконання замовлення;
- цехи-виконавці;

– планову собівартість [31].

Дані, відображені в картці аналітичного обліку витрат, повинні повністю збігатися з даними первинних документів. Їх відображають на рахунку 23 «Виробництво» до закінчення робіт за цим конкретним замовленням [31].

Послідовність обліку при позамовному методі наведено на рисунку 1.6.

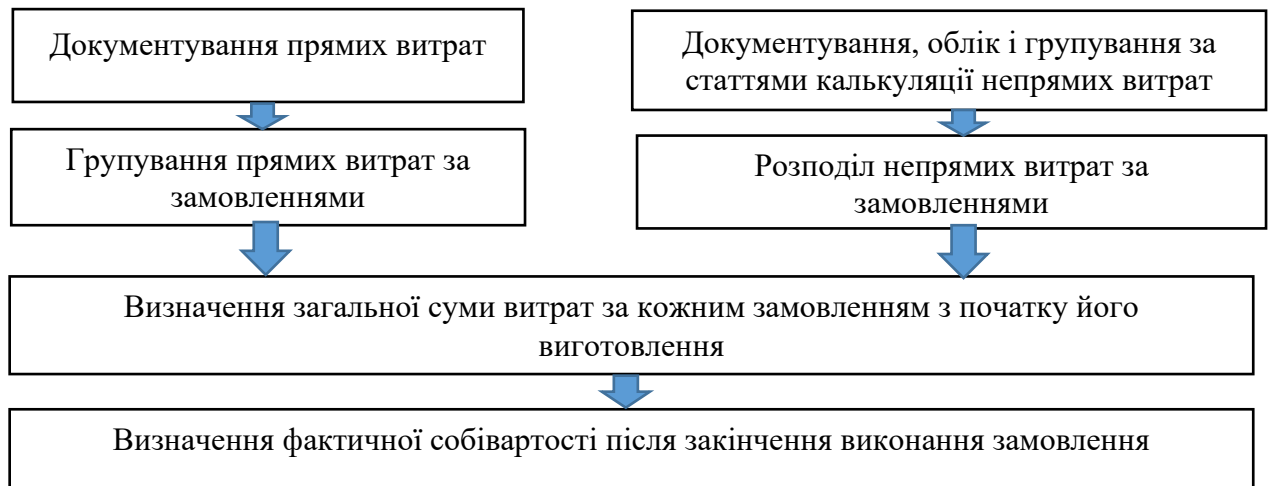


Рисунок 1.6 –Послідовність обліку при позамовному методі

Джерело: [31]

Калькулювання собівартості готової продукції є одним з найважливіших завдань у сфері управлінського обліку підприємства. Достовірна інформація про фактичну собівартість випуску, нормативні і фактичні витрати товарно-матеріальних ресурсів дає можливість приймати адекватні рішення у сфері ціноутворення, тим самим забезпечуючи прибуткову діяльність підприємства [49].

Собівартість калькулюють і при плануванні виробництва, і за фактом – вже після того, як продукція вироблена (робота виконана/послуга надана). Калькуляція собівартості продукції за своїм призначенням не відповідає ознакам первинного документа, оскільки нею не фіксуються будь-які господарські операції, розпорядження або дозвіл на проведення господарської операції [54].

Інформація про собівартість – це важлива бухгалтерська інформація. У бухгалтерського обліку вона формується на підставі первинних документів, що підтверджують списання матеріалів у виробництво, нарахування зарплати виробничих працівників, нарахування амортизації виробничого устаткування тощо. Підприємство самостійно в обліковій політиці визначає перелік і склад статей калькуляції виробничої собівартості (п. 11 НП(С)БО 16 «Витрати», п. 2.1 Методичних рекомендацій № 635) [54].

При відображенні в обліку реалізації продукції (робіт, послуг) визначають собівартість її реалізації. Згідно з п. 11 НП(С)БО 16 собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з:

- виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), реалізованої протягом звітного періоду;
- нерозподілених постійних загальновиробничих витрат;
- наднормативних виробничих витрат [66].

Економічна суть показника «собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» полягає в тому, що він відображає всі прямі та непрямі витрати за об'єктом витрат, безпосередньо пов'язані з виробництвом товарної продукції (робіт, послуг), реалізованої протягом звітного періоду [54].

У бухгалтерському обліку для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, виконаних робіт і наданих послуг використовується рахунок 90 «Собівартість реалізації» класу рахунків 9 «Витрати діяльності» в розрізі таких субрахунків:

- 901 «Собівартість реалізованої готової продукції»;
- 902 «Собівартість реалізованих товарів»;
- 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» [26].

За дебетом цих субрахунків рахунка 90 «Собівартість реалізації» у підприємств, які виробляють продукцію, виконують роботи та надають послуги, відображається:

- 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» – фактична

виробнича собівартість реалізованої продукції, нерозподілені постійні загальновиробничі витрати, пов'язані з виробництвом продукції, та наднормативні виробничі витрати на готову продукцію;

– 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» – фактична виробнича собівартість реалізованих робіт (послуг), нерозподілені постійні загальновиробничі витрати, пов'язані з виконанням робіт (наданням послуг), і наднормативні виробничі витрати на виконання робіт (надання послуг). За кредитом вищевказаних субрахунків відображається списання в порядку закриття дебетових оборотів на субрахунок 791 «Результат операційної діяльності» рахунка 79 «Фінансові результати» [49].

Фактична виробнича собівартість реалізованої готової продукції визначається розрахунковим шляхом і наприкінці місяця підлягає списанню з кредиту рахунка 26 «Готова продукція» у дебет субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» [50].

При цьому собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) протягом звітного періоду може визначатися двома способами:

1-й спосіб – вартість реалізованої (відпущеної) продукції в бухгалтерському обліку відображається одноразово після визначення фактичної виробничої собівартості продукції наприкінці звітного періоду.

2-й спосіб – вартість реалізованої продукції в бухгалтерському обліку відображається в момент здійснення кожної операції з відвантаження (відпуску) продукції. На дату кожної операції фактична виробнича собівартість реалізованої (відпущеної) продукції не визначається, а відхилення від облікових цін виявляються одноразово наприкінці місяця. Від способу визначення собівартості реалізації залежить відображення операцій з реалізації продукції в бухгалтерському обліку [66].

Кореспонденція рахунків з обліку готової продукції та її реалізації, яка залежить від порядку оцінки руху готової продукції (робіт, послуг) у поточному обліку:

1. За фактичною собівартістю.

2. В оцінці за обліковими цінами з визначенням наприкінці звітнього періоду відхилень фактичної виробничої собівартості від її облікової оцінки. Використовують наступні субрахунки до рахунку 26 «Готова продукція»: 261 «Готова продукція за обліковими цінами», 262 «Відхилення фактичної собівартості від облікових цін готової продукції» [54].

Кореспонденція рахунків відображення в обліку господарських операцій з обліку готової продукції та її реалізації наведено у таблиці 1.6.

Таблиця 1.6 – Кореспонденція рахунків відображення в обліку господарських операцій з обліку готової продукції та її реалізації

Первинний документ	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
Облік руху та реалізації готової продукції (робіт, послуг) за фактичною собівартістю			
Приймально-здавальний акт (накладна)	1. Відображено передачу на склад готової продукції з виробництва, оціненої за фактичною собівартістю	26	23
Накладна (наказ, накладна)	2. Списано фактичну собівартість реалізованої готової продукції	901	26
Акт виконаних робіт	3. Списано фактичну собівартість реалізованих виконаних робіт (наданих послуг)	903	23
Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів та ін.	4. Списано фактичну собівартість використаної готової продукції на внутрішньовиробничі потреби	23, 91, 92, 93, 94	26
Відомість (акт)	5. Списано фактичну собівартість виконаних робіт (наданих послуг) для внутрішньовиробничих потреб	23, 91, 92, 93, 94	23
	6. Списано наднормативні виробничі витрати:		
Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, наряд на відрядну роботу (з відмітною смугою)	– у момент здійснення зазначених витрат, якщо вони первісно визнаються такими	90	23, 91
Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, наряд на відрядну роботу (з відмітною смугою)	– відображено наднормативні втрати внаслідок браку (виправного і невиправного)	90	24

Продовження таблиці 1.6

1	2	3	4
Акт інвентаризації	– виявлені при проведенні інвентаризації, раніше включені до складу виробничої собівартості конкретного об'єкта витрат	90	23
Акт інвентаризації	– виявлені при проведенні інвентаризації, раніше включені до складу загальновиробничих витрат	90	91
Довідка-розрахунок (розрахунок)	7. Включено нерозподілені постійні загальновиробничі витрати до складу собівартості реалізованих:		
Довідка-розрахунок (розрахунок)	– готової продукції	901	91
Довідка-розрахунок (розрахунок)	– виконаних робіт, наданих послуг	903	91
Бухгалтерська довідка	8. Списано на фінансовий результат діяльності собівартість реалізованих:		
Бухгалтерська довідка	– готової продукції	791	901
Бухгалтерська довідка	– виконаних робіт, наданих послуг	791	903
Оцінка руху готової продукції протягом звітної періоду за обліковими цінами			
Спосіб 1. Облік руху та реалізації готової продукції за обліковою вартістю після визначення фактичної собівартості			
Приймально-здавальний акт (накладна)	1. Передано на склад готову продукцію з виробництва, оцінену за фактичною собівартістю	261	23
Довідка-розрахунок	2. Визначено відхилення облікової ціни від фактичної собівартості у разі:		
Довідка-розрахунок	– економії (фактична собівартість < оцінки за обліковими цінами)	261	262
Довідка-розрахунок	– перевитрати (фактична собівартість > оцінки за обліковими цінами) – методом «сторно»	261	262
Накладна (наказнакладна)	3. Списано фактичну виробничу собівартість реалізованої готової продукції	901	261
Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів та ін.	4. Списано фактичну собівартість використаної готової продукції на внутрішньовиробничі потреби	23, 91, 92, 93, 94	261
Довідка-розрахунок	5. Списано відхилення облікової ціни від фактичної собівартості, що відноситься до готової продукції, яка вибула, у разі:		
Довідка-розрахунок	– економії	262	261
Довідка-розрахунок	– перевитрати – методом «сторно»	262	261

Продовження таблиці 1.6

1	2	3	4
Спосіб 2. Облік руху та реалізації готової продукції за обліковою вартістю (при списанні собівартості реалізації в момент здійснення кожної операції з відвантаження продукції)			
Накладна (наказ-накладна)	6. Списано вартість реалізованої готової продукції за обліковими цінами протягом звітного періоду (до визначення фактичної виробничої собівартості)	901	261
Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів та ін.	7. Списано готову продукцію в оцінці за обліковою ціною протягом звітного періоду, використана на внутрішньовиробничі потреби	23, 91, 92, 93, 94	261
Приймально-здавальний акт (накладна)	8. Передано на склад готову продукцію з виробництва в оцінці за фактичною собівартістю	261	23
Довідка-розрахунок	9. Визначено відхилення облікової ціни від фактичної собівартості у випадку:		
Довідка-розрахунок	– економії	261	262
Довідка-розрахунок	– перевитрати – методом «сторно»	261	262
Довідка-розрахунок	10. Списано відхилення облікової ціни від фактичної собівартості, що належить до готової продукції, яка вибула, у разі:		
Довідка-розрахунок	економії (методом «сторно»):		
Довідка-розрахунок	а) за реалізованою продукцією	901	262
Довідка-розрахунок	б) за використаною продукцією на потреби	23, 91, 92, 93, 94	262
Довідка-розрахунок	перевитрати:		
Довідка-розрахунок	а) за реалізованою продукцією	901	262
Довідка-розрахунок	б) за використаною продукцією на внутрішньовиробничі потреби	23, 91, 92, 93, 94	262

Джерело: [26]

Облік собівартості реалізованої продукції наведено у таблиці 1.7.

Таблиця 1.7 – Облік собівартості реалізованої продукції

Первинний документ	Зміст операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
Використання запасів в операційній діяльності			
Накладна-вимога (ф. № М-11), лімітно-забірні карти (ф. № М-8, М-9)	Списано запаси:	80	20
	– для виробництва продукції	23	80
	– для загальновиробничих потреб	91	80
	– для загальногосподарських потреб	92	80
	– для забезпечення збуту продукції	93	80

Продовження таблиці 1.7

1	2	3	4
1. Для підприємств, що не використовують рахунки класу 8, наведені вище проводки матимуть вигляд: Дт 23, 91, 92, 93 – Кт 20. 2. Вартість використаних в операційній діяльності запасів (у тому числі переданих у виробництво) включається до убутку балансової вартості запасів.			
Накладна-вимога (ф. № М-11)	Повернено відходи матеріалів з виробництва на склад	20	23
Бухгалтерська довідка	Відкориговано методом «сторно» витрати матеріалів на вартість повернення з виробництва	80	80
Повернені з виробництва запаси знову включаються до залишків запасів та обліковуються до моменту їх повторного списання.			
Приймально-здавальний акт (накладна)	Передано на склад готову продукцію, оцінену за фактичною собівартістю	26	23
Величину фактичної собівартості наведено умовно, оскільки в прикладі не розглядаються інші її складові, крім прямих матеріальних витрат.			
Реалізація готової продукції			
У разі подальшої оплати			
Накладна	Відвантажено готову продукцію та відображено дохід від реалізації	36	701
Податкова накладна	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	701	641
Бухгалтерська довідка	Відображено фактичну виробничу собівартість реалізованої готової продукції	901	26
Бухгалтерська довідка	Списано собівартість реалізованої готової продукції на фінансовий результат	791	901
Бухгалтерська довідка	Списано дохід від реалізації готової продукції	701	791
Виписка банку	Отримано грошові кошти за реалізовану продукцію	31	36
У разі передоплати			
Виписка банку	Отримано передоплату за продукцію	31	681
Податкова накладна	Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ	643	641
Накладна	Відвантажено готову продукцію і відображено дохід від реалізації	36	701
Податкова накладна	Списано суму податкових зобов'язань з ПДВ	701	643
Бухгалтерська довідка	Відображено фактичну виробничу собівартість реалізованої готової продукції	901	26
Бухгалтерська довідка	Списано собівартість реалізованої готової продукції на фінансовий результат	791	901
Бухгалтерська довідка	Списано дохід від реалізації готової продукції	701	791
Бухгалтерська довідка	Проведено залік заборгованостей	681	36

Джерело: [26]

За нормами Інструкції № 291 до готової продукції належить продукція, обробка якої закінчена і яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам та стандартам [49].

Готова продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу та відповідає технічним і якісним характеристикам, передбаченим договором або нормативно-правовим актом, є одним з видів запасів (п. 6 НП(С)БО 9) [50].

Готова продукція може бути тільки виготовлена підприємством. Здачу готової продукції із цеху на склад підприємства оформляють самостійно розробленими приймально-здавальними накладними або актами. Також використовується накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (типова форма № М-11) [50].

При відвантаженні готової продукції відповідно до договорів поставки зазвичай оформляють наказ-накладну або накладну. При вивезенні продукції автотранспортом також виписують товарно-транспортну накладну [54].

Надходження, вибуття або списання готових виробів власного виробництва в бухгалтерському обліку відображають у грошовій оцінці за фактичною виробничою собівартістю [26].

У поточному (аналітичному) обліку готову продукцію відображають у натуральному і вартісному вираженні. У місцях зберігання готової продукції облік ведуть за окремими її видами в прийнятих одиницях виміру [25].

Протягом звітного періоду в поточному обліку підприємства можуть застосовувати оцінку руху готової продукції за обліковими цінами (нормативною вартістю) до моменту визначення фактичної виробничої собівартості [66].

Фактична собівартість визначається наприкінці місяця, а для відображення руху готової продукції протягом місяця потрібна її оцінка, а для цього і застосовують облікові ціни. Як облікові ціни переважно використовують планову (нормативну) собівартість [54].

Вибір оцінки готової продукції в аналітичному обліку повинен бути зафіксований у розпорядчому документі про організацію бухгалтерського обліку на підприємстві [54].

Застосування оцінки руху готової продукції за обліковою вартістю передбачає визначення й облік відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від її вартості за обліковими цінами [48].

Варіанти розрахунку фактичної виробничої собівартості реалізованої (відпущеної) готової продукції:

Перший варіант передбачає розрахунок відсотка відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від її вартості за цінами, прийнятими в поточному обліку. Розраховують відсоток ($V_{\%}$) за формулою:

$$V_{\%} = \frac{V_{\text{поч}} + V_{\text{над}}}{\Gamma\text{По}_{\text{поч}} + \Gamma\text{По}_{\text{над}}} \times 100\%, \quad (1.9)$$

де $V_{\text{поч}}$ – сума відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від її вартості в облікових цінах на початок звітного місяця;

$V_{\text{над}}$ – сума відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції, що надійшла на склад з виробництва протягом звітного місяця, від вартості такої продукції в облікових цінах;

$\Gamma\text{По}_{\text{поч}}$ – вартість залишку готової продукції за обліковими цінами на початок звітного місяця;

$\Gamma\text{По}_{\text{над}}$ – вартість готової продукції, оприбуткованої за обліковими цінами у звітному місяці [48].

Далі визначають суму відхилень фактичної виробничої собівартості продукції, відпущеної у звітному місяці, від її вартості в облікових цінах ($V_{\text{відп}}$). Розрахунок відбувається за формулою:

$$V_{\text{відп}} = \Gamma\text{По}_{\text{відп}} \times V_{\%} \div 100\%, \quad (1.10)$$

де $\Gamma\text{По}_{\text{відп}}$ – вартість за обліковими цінами відвантаженої у звітному місяці готової продукції [48].

Фактичну виробничу собівартість відпущеної (реалізованої) готової продукції ($\Gamma\text{Пф}_{\text{відп}}$) розраховують таким чином:

$$\Gamma\text{Пф}_{\text{відп}} = \Gamma\text{По}_{\text{відп}} + \text{В}_{\text{відп}}. \quad (1.11)$$

В основі другого варіанта лежить розрахунок процентного відношення фактичної виробничої собівартості до вартості обсягу продукції в облікових цінах ($\Phi/o\%$). Розрахунок показника здійснюється за формулою:

$$\Phi/o\% = \frac{\Gamma\text{Пф}_{\text{поч}} + \Gamma\text{Пф}_{\text{над}}}{\Gamma\text{По}_{\text{поч}} + \Gamma\text{По}_{\text{над}}} \times 100\%, \quad (1.12)$$

де $\Gamma\text{Пф}_{\text{поч}}$ – фактична виробнича собівартість залишку готової продукції на початок звітного місяця;

$\Gamma\text{Пф}_{\text{над}}$ – фактична виробнича собівартість готової продукції, що надійшла з виробництва у звітному місяці [49].

Фактичну виробничу собівартість відпущеної (реалізованої) готової продукції ($\Gamma\text{Пф}_{\text{відп}}$) визначають так:

$$\Gamma\text{Пф}_{\text{відп}} = \Gamma\text{По}_{\text{відп}} \times \Phi/o\% \div 100\%. \quad (1.13)$$

Результат розрахунку фактичної виробничої собівартості відпущеної (реалізованої) готової продукції при обох варіантах виходить однаковий [48].

Для узагальнення інформації про наявність і рух готової продукції підприємства використовують однойменний рахунок 26. За дебетом цього рахунка відображають надходження готової продукції власного виробництва за фактичною виробничою собівартістю або за нормативною вартістю (оцінка продукції за нормативними витратами коригується до фактичної виробничої

собівартості). За кредитом відображають вибуття готової продукції. При цьому собівартість реалізованої готової продукції визначають з використанням одного з методів оцінки вибуття запасів [50].

Застосування оцінки руху готової продукції за обліковою вартістю передбачає визначення й облік відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від її вартості за обліковими цінами. Відхилення відображають на окремому субрахунку рахунка 26. Це дозволяє в межах одного рахунка отримувати фактичну собівартість продукції і дані про вартість продукції за обліковими цінами [25].

Для цього до рахунка 26 відкривають субрахунки другого порядку:

261 «Готова продукція за обліковими цінами»;

262 «Відхилення фактичної собівартості готової продукції від її вартості за обліковими цінами» [25].

В бухгалтерському обліку при надходженні закінчених виробництвом готових виробів на склад роблять два записи:

1) Дт 261 – Кт 23 – на облікову вартість готової продукції;

2) Дт 262 – Кт 23 – у разі перевитрати або Дт 262 – Кт 23 (методом «червоне сторно») – при економії. При згортанні показників субрахунків 261 і 262 отримаємо значення фактичної виробничої собівартості готової продукції [26].

Інформацію про доходи від реалізації готової продукції в бухгалтерському обліку узагальнюють на субрахунку 701. Аналітичний облік таких доходів ведуть за видами (групами) продукції, регіонами збуту та/або іншими напрямками, визначеними підприємством [66].

При відображенні в обліку продажу продукції визначають собівартість її реалізації. Згідно з п. 11 НП(С)БО 16 собівартість реалізованої продукції складається з:

– виробничої собівартості продукції, реалізованої протягом звітного періоду (включає прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці,

інші прямі витрати, а також змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати);

- нерозподілених постійних загальновиробничих витрат;
- наднормативних виробничих витрат [31].

Для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції використовують субрахунок 901. Собівартість реалізованої протягом звітного періоду продукції відображають одним з таких способів:

1) собівартість реалізованої (відпущеної) продукції показують одноразово після визначення фактичної виробничої собівартості продукції наприкінці звітного періоду;

2) собівартість реалізованої продукції відображають у момент здійснення кожної операції з відвантаження (відпуску) в облікових цінах [31].

Застосування зазначених способів наведено у таблиці 1.8.

Таблиця 1.8 – Облік готової продукції за фактичною собівартістю

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Сальдо готової продукції на початок місяця	26	–
Відображено надходження на склад готової продукції за фактичною виробничою собівартістю	26	23
Відображено дохід від реалізації готової продукції	361	701
Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	701	641/ПДВ
Списано виробничу собівартість продукції, реалізованої у звітному місяці	901	26
Списано на собівартість реалізації нерозподілені постійні загальновиробничі витрати	901	91
Списано на фінансовий результат:		
– дохід від реалізації готової продукції	701	791
– собівартість реалізованої продукції	791	901
Сальдо готової продукції на кінець місяця	26	–

Джерело: [50]

Облік руху і реалізації готової продукції за обліковою вартістю наведено у таблиці 1.9.

Таблиця 1.9 – Облік руху і реалізації готової продукції за обліковою вартістю

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Відображено надходження готової продукції з виробництва на склад за обліковою вартістю	261	23
Відвантажено готову продукцію покупцю	361	701
Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	701	641/ПДВ
Списано собівартість реалізованої продукції за обліковою вартістю	901	261
Відображено суму відхилень фактичної собівартості виготовленої за місяць продукції від її облікової вартості	262	23
Списано наприкінці звітного місяця суму відхилень, що припадає на реалізовану продукцію	901	262
Списано до собівартості реалізації нерозподілені постійні загальновиробничі витрати	901	91
Списано на фінансовий результат:		
– дохід від реалізації готової продукції	701	791
– собівартість реалізованої продукції	791	901

Джерело: [50]

1.3 Контроль собівартості готової продукції

Під час проведення контролю собівартості продукції спеціалісти наражаються на проблеми. До предметної сфери дослідження собівартості продукції належить також інформація про технологію виробництва, виробниче обладнання, структуру виробничого управління [18].

Метою контролю собівартості продукції є складання контролером висновку про те, чи відповідає інформація, відображена в обліку та у фінансовій звітності щодо собівартості продукції, в усіх істотних аспектах нормативним документам [28].

Метою контролю собівартості продукції є аналіз інформації, яка відображається у фінансовій та бухгалтерській звітності, де зазначаються елементи собівартості продукції і співставлення даної інформації з іншими первинними документами, які обліковують господарську діяльність підприємства [51].

Переважно контролери – це спеціалісти в галузі економіки чи правознавства, а контроль собівартості продукції вимагає також і знання технологічного аспекту виготовлення продукції. На окремих підприємствах немає відкритого доступу до виробництва, тому контролерам дуже важко об'єктивно оцінити усі фактори, що пов'язані з виробництвом і обчисленням собівартості продукції [53].

Для ефективного виконання дослідження собівартості продукції потрібно, насамперед, ознайомитися з організаційними і технологічними особливостями підприємства, типом виробництва, видами продукції, що виготовляються, ресурсами, що використовуються. На наступному етапі необхідно встановити, чи дотримуються на підприємстві положень облікової політики щодо визначення собівартості продукції. Також контролер повинен здійснити перевірку наявності і правильності оформлення первинних документів, що є підставою для записів із формування собівартості продукції, перевірку правильності віднесення витрат до складу собівартості продукції, оцінювання стану синтетичного та аналітичного обліку витрат на виробництво, що входять до собівартості продукції, перевірку правильності оприбуткування готової продукції, перевірку повноти, правильності і достовірності відображення операцій із формування собівартості продукції в обліку та звітності, оцінювання правильності формування собівартості продукції за об'єктами калькулювання витрат, перевірку правильності відображення в обліку і звітності собівартості реалізованої продукції [40].

У ході перевірки і складання звіту контролер повинен показати відповідний рівень професійного ставлення до справи. Контролеру потрібно мати достатню уяву про структуру внутрішнього контролю для того, щоб скласти план своєї роботи, визначити характер і кількість перевірюваних показників та строк перевірки. У ході контролю засобами інспектування, спостережень, опитів, вивчення документів має бути зібраний матеріал, який в достатній мірі підтверджує наявні дані для складання висновку про фінансову звітність [41].

Система інформації щодо контролю собівартості реалізованої продукції наведено у таблиці 1.10.

Таблиця 1.10 – Система інформації щодо контролю собівартості реалізованої продукції

Показник	Характеристика
Мета контролю	Полягає у досягненні впевненості у достовірності визначення собівартості реалізованої продукції, достовірності інформації первинних документів, облікових реєстрів, фінансової звітності в всіх суттєвих аспектах відповідно до чинного законодавства
Завдання контролю	Для досягнення визначеної мети контролю собівартості реалізованої продукції необхідно виконати такі завдання: - перевірка достовірності та правильності визначення виробничої собівартості готової продукції, виконаних робіт, наданих послуг; - перевірка достовірності визначення нерозподілених постійних загальновиробничих витрат; - перевірка достовірності визначення наднормативних витрат; - перевірка правильності оцінки собівартості реалізованої продукції; - перевірка правильності відображення господарських операцій, пов'язаних з реалізацією в первинних документах, головній книзі, облікових реєстрах; - перевірка достовірності відображення інформації у фінансовій звітності та її взаємозв'язок з обліковими реєстрами, головною книгою
Об'єкти контролю	- елементи облікової політики; - господарські операції; - первинні документи, облікові реєстри; - фінансова звітність
Методи організації контролю	- суцільний; - вибіркового
Джерела інформації контролю	- законодавчо нормативні документи; - наказ про облікову політику; - довідки, розрахунки, кошториси; - первинні документи; - головна книга, журнали 5, 5А, Відомості до них; - фінансова звітність; - інші джерела на думку контролера
Методичні прийоми контролю	- нормативно-правова; - документальна; - зустрічна; - спостереження; - арифметична; - інвентаризація; - аналітичні

Джерело: [39]

Джерелом інформації для проведення контролю собівартості продукції є бухгалтерська та фінансова звітність суб'єкта господарювання. При зборі доказів, що можуть підтвердити точність бухгалтерського обліку собівартості продукції, контролер може застосовувати різні процедури: інспектування; спостереження; перерахунок; аналітичні процедури [19].

Джерела інформації для контролю реалізації продукції, товарів, робіт та послуг згруповані на рисунку 1.7.

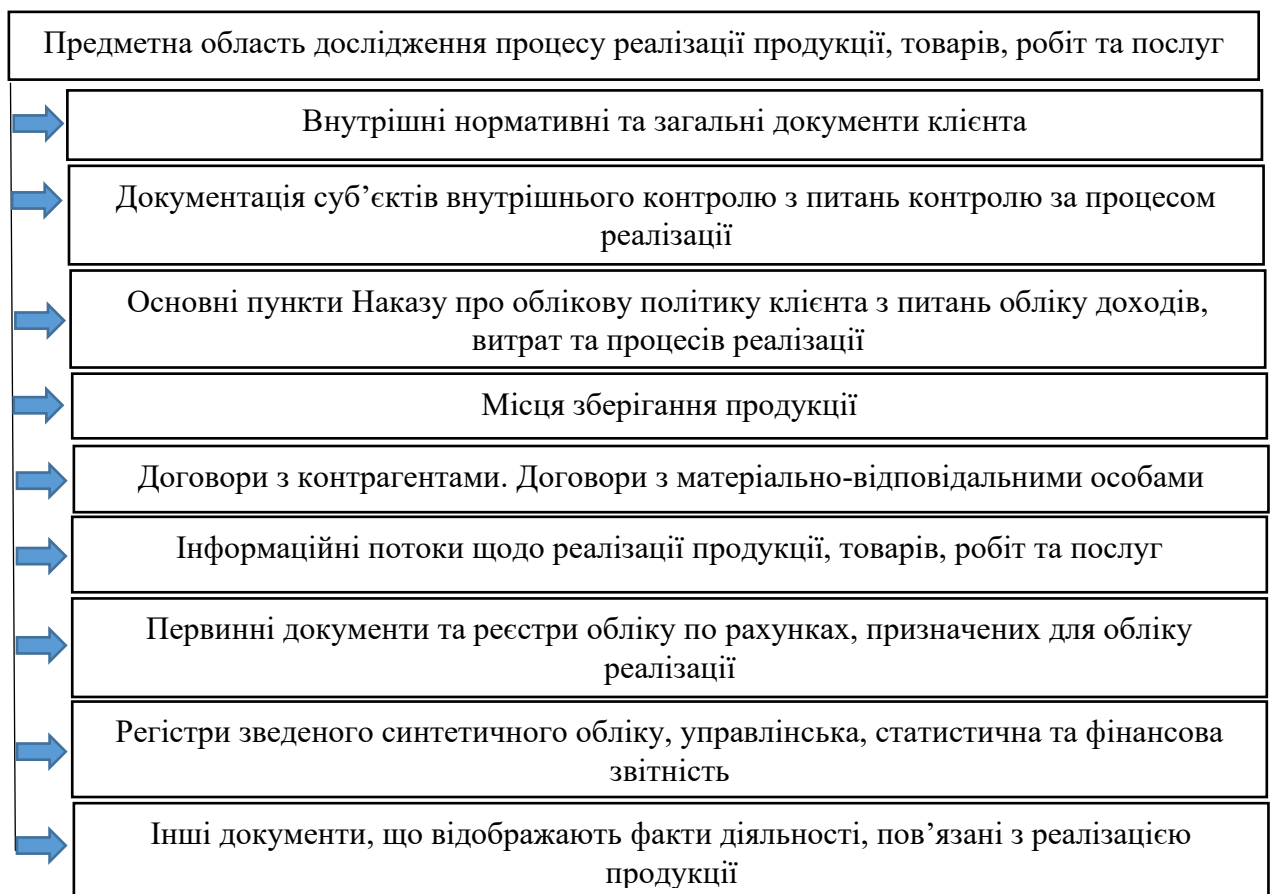


Рисунок 1.7 – Джерела інформації для контролю реалізації продукції, товарів, робіт та послуг

Джерело: [23]

Основними завданнями контролю реалізації продукції (робіт і послуг) є встановлення правильності:

- відображення в обліку фактичної виручки від реалізації робіт (послуг);
- відображення в обліку фактичних витрат на виробництво та реалізацію продукції (робіт, послуг);

- визначення сум податкового доходу від реалізації готової продукції (робіт, послуг) та підтвердження сум витрат, для достовірної суми визнання бази оподаткування податком на прибуток та ПДВ [27].

Розкриття основних завдань контролю операції з обліку реалізації продукції, товарів, робіт та послуг, представлено на рисунку 1.8.

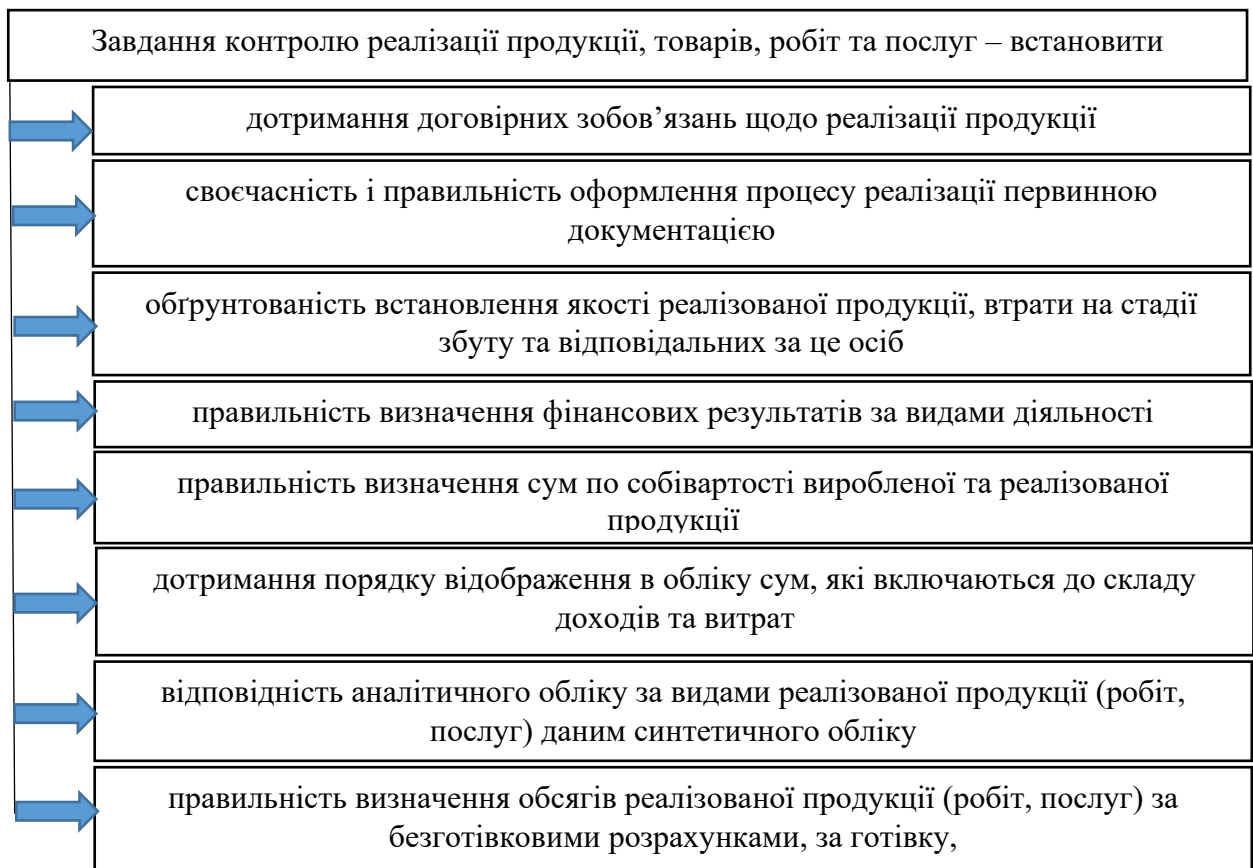


Рисунок 1.8 – Завдання контролю реалізації продукції (товарів, робіт та послуг)

Джерело: [32]

Основними етапами проведення контролю є: підготовчий етап; укладання договору на здійснення контролю; планування; процес перевірки; підготовка звіту та його підписання (заключний етап) [32].

Перед початком перевірки в першу чергу контролер повинен ознайомитися з організаційними і технологічними особливостями виробництва, видами продукції, що випускається, ресурсами, що використовуються підприємством [51].

Загальними принципами та основними направляючими контролю реалізації продукції, робіт, послуг є:

- зниження ризику реалізації неякісної продукції;
- зменшення каналів нелегального просування продукції;
- обґрунтованість запланованих обсягів реалізації продукції (робіт, послуг);
- виконання об'єму заказів (договірних обов'язків) на продукцію, товари (роботи, послуги);
- дотримання якості реалізованої готової продукції, товарів;
- своєчасність поставки продукції, товарів (виконання робіт, послуг);
- контроль за своєчасною оплатою за реалізовану продукцію [51].

Найпоширенішими порушеннями, що призводять до перекручування показника собівартості продукції, є неправильний розрахунок амортизації, оскільки саме вона є значним і, водночас, легко регулюючим елементом витрат на виробництво. Також спостерігається викривлення показника собівартості незавершеного виробництва, який визначається проведенням інвентаризації. Не менш серйозним є порушення, що стосуються облікової політики, а саме порушення вимоги незмінності методу витрат та калькуляції продукції, недотримання встановленого порядку розподілу накладних витрат тощо [52].

Отже, собівартість продукції – один із головних економічних показників діяльності промислових підприємств, який виражає в грошовій формі всі витрати підприємства, пов'язані з виробництвом і реалізацією його продукції. Собівартість показує, в яку суму підприємству обходиться продукція, яку воно випускає. Собівартість – це витрати підприємства, пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції.

Групування витрат за статтями калькуляції дає можливість бачити витрати за їхнім призначенням, знати, у що обходиться підприємству виробництво і реалізація окремих видів продукції (робіт, послуг). За статтями калькуляції витрати групуються для розрахунку собівартості готових виробів,

напівфабрикатів та окремих технологічних вузлів і деталей за напрямками (виробництво або обслуговування).

Основними документами для оформлення відпуску матеріальних цінностей у виробництво є: у разі використання матеріалів, що систематично витрачаються, і при встановленні лімітів на витрачання матеріальних цінностей – лімітно-забірні карти типових форм № М-8 і № М-9; для скорочення кількості первинних документів, там, де це доцільно, можливе оформлення відпуску матеріалів безпосередньо в картках складського обліку (типова форма № М-12); накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (типова форма № М-11) – для обліку руху матеріальних цінностей усередині підприємства і стороннім організаціям; для обліку відпуску матеріалів понад установлений ліміт або при заміні матеріалів – Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (типова форма № М-10).

Визначають два види бухгалтерської собівартості: собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) – обліковують на субрахунках 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» і 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг», виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) – формують на рахунку 23 «Виробництво».

Внутрішній контроль на підприємстві, в загальному, являє собою інструмент управління, що дає змогу керівництву перевірити стан виконання поставлених завдань під час проведення поточного контролю. Проведення внутрішнього контролю за калькулюванням собівартості новоствореної продукції є забезпечення достатньої впевненості керівництва підприємства у досягненні належного рівня економії, ефективності і результативності відповідно до поставлених завдань. Перед службою внутрішнього контролю на підприємстві стає мета щодо можливості прийняття доцільного та зваженого управлінського рішення та виявлення резервів з метою підвищення ефективності і результативності діяльності, а також зниження витрат.

2 ДОКУМЕНТУВАННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ ТОВ «ЗЛМЗ»

2.1 Загальна характеристика ТОВ «ЗЛМЗ»

Для підвищення операційної ефективності ПАТ «Запоріжсталь» 1 серпня 2016 року частина ремонтних цехів металургійного підприємства була виведена в окремий завод, який отримав назву «Запорізький ливарно-механічний завод».

До складу цього підприємства увійшли три цехи: ливарний, механічний та металоконструкцій. Основні види продукції – виливниці для металургійних заводів, металоконструкції, запчастини і збірні вузли.

Види діяльності: виробництво чавуну, сталі та феросплавів; виробництво порожнистих труб і фітінгів зі сталі; виробництво будівельних металоконструкцій і частин конструкцій; механічна обробка металовиробів; виробництво готових металовиробів; оптова торгівля металами, металевими рудами; ремонт і технічне обслуговування машин і устаткування промислового призначення.

Головне управління ДПС у Запорізькій області, Вознесенівська державна податкова інспекція (Заводський р-н м. Запоріжжя) № 44118663. Дата взяття на облік: 21.11.2003 р. Номер взяття на облік: 1577

Реєстр платників єдиного внеску Головне управління ДПС у Запорізькій області, Вознесенівська Державна податкова інспекція (Заводський р-н м. Запоріжжя) № 44118663. Дата взяття на облік: 20.11.2003 р. Номер взяття на облік: 08/26-1773.

Державна служба статистики України № 37507880. Дата взяття на облік: 19.11.2003 р. Східне міжрегіональне управління ДПС по роботі з великими платниками податків № 43968079. Дата взяття на облік: 01.01.1970 р.

ТОВ «ЗЛМЗ» модернізував два фрезерні верстати механічного цеху. Це обладнання використовують для поздовжньої та розточувальної обробки деталей.

На верстаті № 147 модернізували систему гідравліки й мастила. Встановили блок забезпечення сталості температури мастила, який знижує вплив зовнішнього середовища на агрегат. Відновили станину верстата, щоб обладнання працювало ефективно та надійно.

На вертикально-фрезерному верстаті № 802 відновили технічну точність, замінили елементи кінематики, гідравлічної системи й електроавтоматики. У пристрій інтегрували ЧПУ Siemens 840d (Німеччина). Додатково встановили четверту поворотну вісь, а також систему прив'язки й вимірювання інструменту. В результаті вийшов сучасний чотиривісний обробний центр. Після модернізації продуктивність верстата зросла в 1,5-2,4 рази. На оновлення верстатного обладнання завод спрямував 9 млн гривень.

2.2 Документування обліку та оподаткування собівартості готової продукції на ТОВ «ЗЛМЗ»

В обліку для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, виконаних робіт і наданих послуг використовується рахунок 90 «Собівартість реалізації» класу рахунків 9 «Витрати діяльності», а саме 901 «Собівартість реалізованої готової продукції». На субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» – фактична виробнича собівартість реалізованої продукції, нерозподілені постійні загальновиробничі витрати, пов'язані з виробництвом продукції, та наднормативні виробничі витрати на готову продукцію.

За дебетом цих субрахунків рахунка 90 «Собівартість реалізації» у підприємств, які виробляють продукцію, виконують роботи та надають послуги, відображається, а за кредитом списання на фінансовий результат.

Кореспонденція рахунків відображення в обліку господарських операцій з обліку готової продукції та її реалізації наведено у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Кореспонденція рахунків відображення в обліку господарських операцій з обліку готової продукції та її реалізації

Первинний документ	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4	5
Використання запасів в операційній діяльності				
Накладна-вимога (ф. № М-11), лімітно-забірні карти (фф. № М-8, М-9)	Списано запаси:	80	20	1000
	– для виробництва продукції	23	80	500
	– для загальновиробничих потреб	91	80	300
	– для загальногосподарських потреб	92	80	100
	– для забезпечення збуту продукції	93	80	100
1. Для підприємств, що не використовують рахунки класу 8, наведені вище проводки матимуть вигляд: Дт 23, 91, 92, 93 – Кт 20. 2. Вартість використаних в операційній діяльності запасів (у тому числі переданих у виробництво) включається до убутку балансової вартості запасів.				
Накладна-вимога (ф. № М-11)	Повернено відходи матеріалів з виробництва на склад	20	23	50
Бухгалтерська довідка	Відкориговано методом «сторно» витрати матеріалів на вартість повернення з виробництва	80	80	50
Повернені з виробництва запаси знову включаються до залишків запасів та обліковуються до моменту їх повторного списання.				
Приймально-здавальний акт (накладна)	Передано на склад готову продукцію, оцінену за фактичною собівартістю	26	23	900
Величину фактичної собівартості наведено умовно, оскільки в прикладі не розглядаються інші її складові, крім прямих матеріальних витрат.				
Реалізація готової продукції				
У разі подальшої оплати				
Накладна	Відвантажено готову продукцію та відображено дохід від реалізації	36	701	1200
Податкова накладна	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	701	641	200
Бухгалтерська довідка	Відображено фактичну виробничу собівартість реалізованої готової продукції	901	26	900
Бухгалтерська довідка	Списано собівартість реалізованої готової продукції на фінансовий результат	791	901	900
Бухгалтерська довідка	Списано дохід від реалізації готової продукції	701	791	1000

Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4	5
Виписка банку	Отримано грошові кошти за реалізовану продукцію	31	36	1200
У разі передоплати				
Виписка банку	Отримано передоплату за продукцію	31	681	1200
Податкова накладна	Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ	643	641	200
Накладна	Відвантажено готову продукцію і відображено дохід від реалізації	36	701	1200
Податкова накладна	Списано суму податкових зобов'язань з ПДВ	701	643	200
Бухгалтерська довідка	Відображено фактичну виробничу собівартість реалізованої готової продукції	901	26	900
Бухгалтерська довідка	Списано собівартість реалізованої готової продукції на фінансовий результат	791	901	900
Бухгалтерська довідка	Списано дохід від реалізації готової продукції	701	791	1000
Бухгалтерська довідка	Проведено залік заборгованостей	681	36	1200

Джерело: складено за даними обліку ТОВ «ЗЛМЗ»

Залишок готової продукції на складі ТОВ «ЗЛМЗ» на початок місяця становив:

- в облікових цінах – 60000,00 грн;
- за фактичною виробничою собівартістю – 65660,00 грн.

Протягом цього ж місяця на склад з виробництва надійшла готова продукція в сумі:

- в облікових цінах – 400000,00 грн;
- за фактичною виробничою собівартістю – 413200,00 грн.

У звітному місяці була відпущена зі складу готова продукція вартістю (в облікових цінах) 420000,00 грн.

Порядок розрахунку фактичної виробничої собівартості готової продукції, відпущеної зі складу протягом місяця, а також її залишку на кінець місяця наведено у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Розрахунок фактичної виробничої собівартості реалізованої продукції

№ з/п	Показники	Вартість продукції, грн		
		в облікових цінах	за фактичною виробничою собівартістю	відхилення: перевитрата (+) / економія (-) (гр. 4 - гр. 3)
1	2	3	4	5
1	Залишок готової продукції на складі на початок місяця	60000,00	65660,00	5660,00
2	Готова продукція, що надійшла на склад з виробництва у звітному місяці	400000,00	413200,00	13200,00
3	Разом (ряд. 1 + ряд. 2)	460000,00	478860,00	18860,00
1 варіант				
4	Відсоток відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від її вартості за обліковими цінами (ряд. 3 гр. 5 ÷ ряд. 3 гр. 3 × 100 %)	4,1 %		
5	Готова продукція, відпущена зі складу (реалізована) у звітному місяці	420000,00	437220,00	17220,00
6	Залишок готової продукції на складі на кінець місяця (ряд. 3 - ряд. 5)	40000,00	41640,00	1640,00
2 варіант				
7	Процентне відношення фактичної виробничої собівартості до вартості цього ж обсягу продукції в облікових цінах (ряд. 3 гр. 4 ÷ ряд. 3 гр. 3 × 100 %)	104,1 %		
8	Готова продукція, відпущена зі складу (реалізована) у звітному місяці	420000,00	437220,00	17220,00
9	Залишок готової продукції на складі на кінець місяця (ряд. 3 - ряд. 8)	40000,00	41640,00	1640,00

Джерело: складено за даними обліку ТОВ «ЗЛМЗ»

ТОВ «ЗЛМЗ» веде облік готової продукції за фактичною собівартістю з відображенням собівартості реалізації одноразово наприкінці місяця.

Фактична виробнича собівартість продукції на початок місяця становить 49245,00 грн. Протягом місяця на склад надійшла продукція, фактична виробнича собівартість якої дорівнює 309900,00 грн.

У тому ж місяці реалізовано продукцію на суму 450000,00 грн (у тому числі ПДВ – 75000,00 грн). Собівартість реалізації дорівнює 330000,00 грн і складається з:

- виробничої собівартості реалізованої продукції в сумі 327915,00 грн;
- нерозподілених постійних загальновиробничих витрат у розмірі 2085,00 грн.

Облік готової продукції за фактичною собівартістю наведено у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Облік готової продукції за фактичною собівартістю

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
Сальдо готової продукції на початок місяця	26	–	49245,00
Відображено надходження на склад готової продукції за фактичною виробничою собівартістю	26	23	309900,00
Відображено дохід від реалізації готової продукції	361	701	450000,00
Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	701	641/ПДВ	75000,00
Списано виробничу собівартість продукції, реалізованої у звітному місяці	901	26	327915,00
Списано на собівартість реалізації нерозподілені постійні загальновиробничі витрати	901	91	2085,00
Списано на фінансовий результат:			
– дохід від реалізації готової продукції	701	791	375000,00
– собівартість реалізованої продукції	791	901	330000,00
Сальдо готової продукції на кінець місяця	26	–	31230,00

Джерело: складено за даними обліку ТОВ «ЗЛМЗ»

Облік готової продукції за фактичною собівартістю ТОВ «ЗЛМЗ» ведеться на наступних умовах:

- 1) договірна (продажна) вартість готової продукції, реалізованої протягом місяця, становить 600000,00 грн (у тому числі ПДВ – 100000,00 грн);

2) нерозподілені постійні загальновиробничі витрати, включені до собівартості реалізованої продукції у звітному місяці, склали 2780,00 грн.

Собівартість реалізованої продукції в бухгалтерському обліку ТОВ «ЗЛМЗ» відображає в момент здійснення кожної операції з відвантаження (відпуску) в облікових цінах. Наприкінці місяця здійснюється її коригування на суму відхилень фактичної виробничої собівартості реалізованої продукції від її облікової вартості.

Облік руху і реалізації готової продукції за обліковою вартістю наведено у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Облік руху і реалізації готової продукції за обліковою вартістю

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
Сальдо на початок місяця:			
– готової продукції в оцінці за обліковими цінами	261	–	60000,00
– відхилень	262	–	5660,00
– готової продукції за фактичною собівартістю (згорнуте сальдо)	26	–	65660,00
Відображено надходження готової продукції з виробництва на склад за обліковою вартістю	261	23	400000,00
Відвантажено готову продукцію покупцю	361	701	600000,00
Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	701	641/ПДВ	100000,00
Списано собівартість реалізованої продукції за обліковою вартістю	901	261	420000,00
Відображено суму відхилень фактичної собівартості виготовленої за місяць продукції від її облікової вартості	262	23	13200,00*
Списано наприкінці звітного місяця суму відхилень, що припадає на реалізовану продукцію	901	262	17220,00*
Списано до собівартості реалізації нерозподілені постійні загальновиробничі витрати	901	91	2780,00
Списано на фінансовий результат:			
– дохід від реалізації готової продукції	701	791	500000,00
– собівартість реалізованої продукції	791	901	440000,00
Сальдо на кінець місяця:			
– готової продукції в оцінці за обліковими цінами	261	–	40000,00
– відхилень	262	–	1640,00
– готової продукції за фактичною собівартістю (згорнуте сальдо)	26	–	41640,00

Джерело: складено за даними обліку ТОВ «ЗЛМЗ»

2.3 Фінансовий аналіз ТОВ «ЗЛМЗ»

Для аналізу фінансової звітності використовуємо бухгалтерську звітність підприємства та існуючу методику для проведення аналізу. Для оцінки фінансового стану ТОВ «ЗЛМЗ» використовують інструмент фінансовий аналіз. Аналіз ліквідності ТОВ «ЗЛМЗ» за 2020-2023 роки наведено у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Аналіз ліквідності ТОВ «ЗЛМЗ» за 2020-2023 роки

Показник	Норматив	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт покриття	>1	1,201334	1,359266	1,0508501	1,039633
Коефіцієнт швидкої ліквідності	>0,6	0,944979	0,947541	0,6630198	0,588757
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>=0,25	0,024121	0,002174	0,0013409	0,000784
Чистий оборотний капітал, тис. грн		12712	19169	40274	30267

Продовження таблиці 2.5

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	0,157932	13,14643167	-0,30842	-22,6899	-0,01122	-1,06746
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,002563	0,271170776	-0,28452	-30,0273	-0,07426	-11,2006
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	-0,02195	-90,98693462	-0,00083	-38,3239	-0,00056	-41,5049
Чистий оборотний капітал, тис грн.	6457	50,79452486	21105	110,0996	-10007	-24,8473

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності

У таблиці 2.5 представлено аналіз ліквідності ТОВ «ЗЛМЗ» за період з 2020 по 2023 роки. Розглянуті наступні показники:

Ліквідність підприємства визначає його спроможність своєчасно погашати короткострокові зобов'язання. Для цього використовуються такі показники, як коефіцієнт покриття, коефіцієнт швидкої ліквідності та коефіцієнт абсолютної ліквідності.

За результатами аналізу можна відзначити, що коефіцієнт покриття протягом аналізованого періоду залишався вище нормативного рівня, що свідчить про достатність оборотних активів для покриття поточних зобов'язань. У 2021 році спостерігалось його зростання на 13,15%, однак у 2022 році коефіцієнт знизився на 22,69%, а у 2023 році – ще на 1,07%. Такі зміни можуть вказувати на зменшення ліквідності активів та погіршення здатності підприємства розраховуватися за своїми зобов'язаннями.

Коефіцієнт швидкої ліквідності, який враховує тільки найбільш ліквідні активи, у 2021 році майже не змінився порівняно з попереднім періодом. Однак у 2022 році він зменшився на 30,03%, а у 2023 році ще на 11,2%, досягнувши значення 0,59, що є нижчим за нормативний рівень (0,6). Це свідчить про дефіцит ліквідних активів, необхідних для швидкого покриття поточних зобов'язань.

Особливе занепокоєння викликає коефіцієнт абсолютної ліквідності, який показує частку грошових коштів у поточних зобов'язаннях. Його значення вже у 2021 році різко впало на 90,99% порівняно з 2020 роком, а у наступні періоди воно продовжувало зменшуватися. У 2023 році коефіцієнт становив лише 0,0008, що свідчить про критичний дефіцит грошових коштів для негайного погашення зобов'язань.

Незважаючи на позитивну динаміку чистого оборотного капіталу у 2021-2022 роках (зростання на 50,79% та 110,10% відповідно), у 2023 році цей показник знизився на 24,85%, що також може свідчити про зменшення фінансової стійкості підприємства.

Отже, за результатами аналізу можна зробити висновок, що платоспроможність підприємства поступово погіршується, оскільки його ліквідність знижується. Особливо критичним є зменшення коефіцієнта

швидкої ліквідності та абсолютної ліквідності, що вказує на нестачу фінансових ресурсів для покриття короткострокових зобов'язань.

Аналіз платоспроможності ТОВ «ЗЛМЗ» за 2020-2023 роки наведено у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Аналіз платоспроможності ТОВ «ЗЛМЗ» за 2020-2023 роки

Показник	Норматив	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт фінансової автономії	$\geq 0,5$	0,236965	0,481758	0,1647723	0,162812
Коефіцієнт фінансування	< 1	3,219383	1,075733	5,0689829	5,142047
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	$\geq 0,1$	0,201334	0,359266	0,0508501	0,039633
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	$> 0,2$	0,206501	0,320681	0,2480552	0,193498

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 фінансової автономії	0,244793	103,3032838	-0,31699	-65,7977	-0,00196	-1,18957
Коефіцієнт фінансування	-2,14365	-66,58574872	3,99325	371,2121	0,073064	1,441396
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	0,157932	78,44320236	-0,30842	-85,8461	-0,01122	-22,0598
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,114179	55,29242766	-0,07263	-22,6472	-0,05456	-21,9939

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності

У таблиці 2.14 подано аналіз платоспроможності ТОВ «ЗЛМЗ» за період з 2020 по 2023 роки. Розглянуті наступні показники:

Платоспроможність підприємства визначає його здатність виконувати свої фінансові зобов'язання в довгостроковій перспективі. Основними показниками, які характеризують цей аспект фінансового стану, є коефіцієнт фінансової автономії, коефіцієнт фінансування, коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами та коефіцієнт маневреності власного капіталу.

Коефіцієнт фінансової автономії показує частку власного капіталу в загальній сумі активів підприємства. У 2021 році він зріс на 103,3% і наблизився до нормативного значення (0,5), що свідчило про покращення фінансової стійкості. Однак у 2022 році цей показник знизився більш ніж у три рази (-65,8%), а у 2023 році продовжив падіння (-1,19%). Значення коефіцієнта у 2022-2023 роках є надто низьким ($\approx 0,16$), що свідчить про високий рівень залежності підприємства від залучених коштів.

Коефіцієнт фінансування, який показує співвідношення залученого та власного капіталу, у 2021 році зменшився на 66,6%, що могло свідчити про покращення структури капіталу. Проте у 2022 році він різко зріс на 371,2%, а у 2023 році ще на 1,44%, що вказує на значне збільшення частки позикового капіталу. Високе значення коефіцієнта ($\approx 5,14$) свідчить про залежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування, що може ускладнити його фінансову стабільність.

Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами показує, наскільки підприємство може покривати свої оборотні активи власними коштами. У 2021 році він збільшився на 78,44% і перевищив нормативне значення (0,1), однак уже в 2022 році зменшився на 85,85%, а у 2023 році ще на 22,06%, досягнувши критично низького рівня ($\approx 0,04$). Це свідчить про високу фінансову залежність підприємства від кредиторів.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу в 2021 році зріс на 55,29%, що свідчило про покращення фінансової гнучкості. Проте у 2022 та 2023 роках він знизився на 22,65% та 21,99% відповідно, досягнувши значення 0,193, що

є нижчим за норматив (0,2). Це означає, що підприємство має обмежені можливості для маневру власним капіталом та не може ефективно розподіляти фінансові ресурси.

Аналіз ділової активності ТОВ «ЗЛМЗ» за 2020-2023 роки наведено у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Аналіз ділової активності ТОВ «ЗЛМЗ» за 2020-2023 роки

Показник	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
1	2	3	4	5
Коефіцієнт оборотності активів	1,925699	1,345105	2,4028869	1,165686
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	19,24225	11,71884	3,4463999	1,520596
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	8,828377	4,840144	4,6594795	2,340879
Строк погашення кредиторської заборгованості, дн.	18,70883	30,71977	104,45683	236,7493
Строк погашення дебіторської заборгованості, дн.	40,7776	74,37796	77,261848	153,7884
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	30,90696	13,53284	8,0995397	3,482044
Фондовіддача	4,489979	2,298783	11,124037	7,593165
Коефіцієнт віддачі власного капіталу	8,126513	4,255425	12,000999	7,116322

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	6	7	8	9	10	11
Коефіцієнт оборотності активів	-0,58059	-30,14977843	1,057782	78,63936	-1,2372	-51,4881
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	-7,52341	-39,09839904	-8,27244	-70,5909	-1,9258	-55,8787
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	-3,98823	-45,17516137	-0,18066	-3,73262	-2,3186	-49,7609
Строк погашення кредиторської заборгованості, дн.	12,01094	64,19929594	73,73706	240,0313	132,2925	126,648

Продовження таблиці 2.7

1	6	7	8	9	10	11
Строк погашення дебіторської заборгованості, дн.	33,60036	82,39907768	2,88389	3,877345	76,52655	99,0483
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	-17,3741	-56,21425702	-5,4333	-40,149	-4,6175	-57,0094
Фондовіддача	-2,1912	-48,80191678	8,825253	383,9098	-3,53087	-31,7409
Коефіцієнт віддачі власного капіталу	-3,87109	-47,63528736	7,745574	182,0165	-4,88468	-40,7023

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності

У таблиці 2.7 представлений аналіз ділової активності ТОВ «ЗЛМЗ» за період з 2020 по 2023 роки.

Коефіцієнт оборотності активів показує, наскільки ефективно підприємство використовує свої активи для генерації доходу. У 2021 році він знизився на 30,15%, що свідчило про уповільнення обігу активів. У 2022 році ситуація покращилася – показник зріс на 78,64%, проте у 2023 році він знову суттєво зменшився на 51,49%, що свідчить про зниження ефективності використання активів.

Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості у 2021 році впав на 39,1%, а у 2022 році – ще на 70,59%. У 2023 році спад продовжився (-55,88%), що означає збільшення строків розрахунків з кредиторами. Відповідно, строк погашення кредиторської заборгованості зріс з 30,72 днів у 2021 році до 236,75 днів у 2023 році, що може свідчити про ускладнення фінансового стану підприємства та його залежність від постачальників.

Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості також зменшився: у 2021 році на 45,18%, у 2022 році – ще на 3,73%, а у 2023 році – на 49,76%. Це свідчить про уповільнення надходження коштів від контрагентів. Водночас строк погашення дебіторської заборгованості зріс із 40,78 днів у 2020 році до 153,79 днів у 2023 році, що є негативним фактором, оскільки свідчить про ускладнення управління дебіторською заборгованістю.

Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів суттєво знизився: у 2021 році на 56,21%, у 2022 році – ще на 40,15%, а у 2023 році – на 57,01%, досягнувши критично низького рівня (3,48). Це означає, що запаси підприємства стали менш ліквідними, а їх оновлення значно сповільнилося, що може свідчити про проблеми з реалізацією продукції або надлишкові залишки сировини.

Фондовіддача у 2021 році знизилася майже вдвічі (-48,8%), але у 2022 році різко зросла на 383,91%, що могло бути наслідком підвищення ефективності використання основних засобів. Однак у 2023 році вона знову впала на 31,74%, що свідчить про нестабільність показника.

Коефіцієнт віддачі власного капіталу у 2021 році зменшився на 47,64%, але у 2022 році зріс на 182,02%, що означало покращення рентабельності власних коштів. Проте у 2023 році він знову впав на 40,7%, що вказує на нестійкість фінансових результатів.

Аналіз рентабельності ТОВ «ЗЛМЗ» за 2020-2023 роки наведено у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Аналіз рентабельності ТОВ «ЗЛМЗ» за 2020-2023 роки

Показник	Норматив	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт рентабельності активів		0,006375	0,009081	4,687E-05	0,006183
Рентабельність власного капіталу		0,026901	0,02873	0,0002341	0,037744
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	> 20%	0,00331	0,006751	1,951E-05	0,005304
Коефіцієнт рентабельності реалізації	> 30%	0,063091	0,09984	0,01689	0,00000

Продовження таблиці 2.8

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	0,002707	42,46283273	-0,00903	-99,4839	0,006136	13090,83
Рентабельність власного капіталу	0,001829	6,800309719	-0,0285	-99,1852	0,03751	16023,59
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	0,003441	103,9547328	-0,00673	-99,7111	0,005284	27090,9
Коефіцієнт рентабельності реалізації	0,036748	58,24641181	-0,08295	-83,0846	-0,01689	-100

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності

У таблиці 2.16 представлений аналіз рентабельності ТОВ «ЗЛМЗ» за період з 2020 по 2023 роки.

Цей показник відображає прибутковість активів підприємства. У 2021 році він зріс на 42,46%, що вказує на покращення ефективності використання активів. Однак у 2022 році показник майже повністю втратив свою цінність, знизившись на 99,48%, що свідчить про різке падіння прибутковості активів. У 2023 році коефіцієнт рентабельності активів зріс до 0,006183, показавши надзвичайно високе відносне зростання (+13 090,83%), хоча в абсолютному вимірі його значення залишається досить низьким.

У 2021 році цей показник зріс на 6,8%, проте у 2022 році він зазнав катастрофічного падіння на 99,19%, що свідчить про суттєві збитки або зниження чистого прибутку. У 2023 році ситуація різко змінилася – рентабельність власного капіталу зросла до 0,037744, що означає покращення прибутковості власного капіталу на 16 023,59% у порівнянні з 2022 роком.

Підприємство не досягало нормативного рівня рентабельності власного капіталу (>20%) у жодному з аналізованих періодів. У 2021 році показник зріс на 103,95%, проте у 2022 році він впав майже до нуля (-99,71%). У 2023 році

коефіцієнт відновився до 0,005304, що відобразило стрімке зростання (+27 090,9%) у порівнянні з попереднім роком, хоча його рівень все ще залишається низьким. Цей показник оцінює частку прибутку в загальній виручці. У 2021 році він зріс на 58,25%, що свідчило про збільшення прибутковості продажів. Однак у 2022 році рентабельність реалізації знизилася на 83,08%, а у 2023 році впала до нуля, що означає відсутність прибутковості продажів у цьому періоді. Це негативний сигнал, оскільки свідчить про зростання витрат або зниження доходів підприємства.

Отже, у бухгалтерському обліку для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції призначено субрахунок 901 «Собівартість реалізованої готової продукції». За дебетом зазначеного субрахунку відображається виробнича собівартість реалізованої продукції, за кредитом – списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати». Фактична виробнича собівартість реалізованої готової продукції визначається розрахунково одним зі способів, зазначених вище, і наприкінці місяця підлягає списанню з кредиту рахунка 26 «Готова продукція» до дебету субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції».

Ліквідність підприємства визначає його спроможність своєчасно погашати короткострокові зобов'язання. Для цього використовуються такі показники, як коефіцієнт покриття, коефіцієнт швидкої ліквідності та коефіцієнт абсолютної ліквідності. За результатами аналізу можна відзначити, що коефіцієнт покриття протягом аналізованого періоду залишався вище нормативного рівня, що свідчить про достатність оборотних активів для покриття поточних зобов'язань. У 2021 році спостерігалось його зростання на 13,15%, однак у 2022 році коефіцієнт знизився на 22,69%, а у 2023 році – ще на 1,07%. Такі зміни можуть вказувати на зменшення ліквідності активів та погіршення здатності підприємства розраховуватися за своїми зобов'язаннями.

З ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ДОКУМЕНТУВАННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ СОБІВАРТОСТІ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ТОВ «ЗЛМЗ»

3.1 Контроль собівартості готової продукції ТОВ «ЗЛМЗ»

Метою контролю витрат за елементами є дослідження правильності нарахування та списання витрат за елементами, а також відображення їх в обліку й звітності.

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

Тест внутрішнього контролю витрат за елементами подано в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Тест внутрішнього контролю 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;				

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6
	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»?				
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: проведено контроль за методикою [43]

Одержавши в процесі попереднього планування дані про підприємство, контролер приступає до розробки загального плану контролю витрат за елементами (табл. 3.2). Загальний план контролю витрат за елементами є документом організаційно-методологічного характеру. План складається з переліку робіт на декілька етапах і строків їх виконання із зазначенням виконавців.

Таблиця 3.2 – Загальний план проведення контролю витрат за елементами

Етап перевірки	Процедури перевірки	Період проведення	Виконавці
1	2	3	4
Підготовчий	Знайомство з бізнесом клієнта, планування проведення перевірки витрат за елементами		
Основний	Перевірка матеріальних витрат		

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4
	Перевірка витрат на оплату праці Перевірка відрахування на соціальні заходи Перевірка амортизації		
Завершальний	Складання звіту за результатами перевірки витрат за елементами		

Джерело: проведено контроль за методикою [43]

Програму контролю витрат за елементами наведено в таблиці 3.3. Для вирішення поставлених завдань контролю витрат за елементами пропонуємо робочі документи (табл. 3.4-3.7), які на думку авторів стануть обґрунтованими доказами якісного проведення перевірки.

Таблиця 3.4 – Робочий документ ВЕ-1 – Перевірка матеріальних витрат

Матеріальні витрати	За даними обліку	За даними контролю										Відхилення
		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	витрати у межах установлених норм природного убутку	Матеріальні витрати		
Матеріали	5000	4500									4500	500

Джерело: проведено контроль за методикою [43]

Висновки за результатами перевірки матеріальних витрат виявлено, що вони завищені на 500 грн.

Таблиця 3.3 – Програма контролю витрат за елементами

№	Мета	Перелік процедур контролю	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 контролю: наявність - А; правдивість – Б; права та зобов’язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є.								

Джерело: проведено контроль за методикою [43]

Таблиця 3.5 – Робочий документ ВЕ-2 – Перевірка витрат на оплату праці

Витрати на оплату праці	За даними обліку	За даними контролю					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	
Нарахування на заробітну плату	20000	15000	2000		2000	19000	1000

Джерело: проведено контроль за методикою [43]

Висновки за результатами перевірки витрат на оплату праці виявлено, що вони завищені на 1000 грн.

Таблиця 3.6 – Робочий документ ВЕ-3 – Перевірка відрахування на соціальні заходи

Відрахування на соціальні заходи	За даними обліку	За даними контролю				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	
ЄСВ	4400	4180				220

Джерело: проведено контроль за методикою [43]

Висновки за результатами перевірки відрахування на соціальні заходи встановлено, що вони завищені на 220 грн.

Таблиця 3.7 – Робочий документ ВЕ-4 – Перевірка амортизації

Амортизація	За даними обліку	За даними контролю				Відхилення
		амортизація основних засобів	амортизація інших необоротних матеріальних активів	амортизація нематеріальних активів	амортизація	
Нараховано амортизація ОЗ	5600	4500			4500	1100

Джерело: проведено контроль за методикою [43]

Висновки за результатами перевірки амортизації встановлено, що вони завищені на 1100 грн.

Звіт про перевірку

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

Документи, подані на перевірку первинні документи за 2024 рік.

Питання, винесені на рішення контролю:

- перевірка матеріальних витрат;
- перевірка витрат на оплату праці;
- перевірка відрахування на соціальні заходи;
- перевірка амортизації.

Порушення, виявлені в ході перевірки:

Висновки за результатами перевірки матеріальних витрат виявлено, що вони завищені на 500 грн.

Висновки за результатами перевірки витрат на оплату праці виявлено, що вони завищені на 1000 грн.

Висновки за результатами перевірки відрахування на соціальні заходи встановлено, що вони завищені на 220 грн.

Висновки за результатами перевірки амортизації встановлено, що вони завищені на 1100 грн.

Отже, за підсумками перевірки виявлено, що облік ведеться з порушенням вимог НП(С)БО 16 «Витрати».

3.2 Шляхи щодо удосконалення документування обліку та оподаткування собівартості готової продукції ТОВ «ЗЛМЗ»

Для документування обліку собівартості готової продукції відсутні первинні документи, а данні та відповідні розрахунки відображаються у довідках бухгалтерії, але це не зручно і витрачається багато зайвого часу. Для удосконалення документування обліку запропоновані відомості, а саме: формування виробничих витрат та загальновиробничих витрат за елементами, розподілу загальновиробничих витрат відповідно бази розподілу за нормальною потужністю та при використанні прямих витрат, пов'язаних з виробництвом продукції, визначення виробничої собівартості випущеної за місяць готової продукції, що наведені у таблицях 3.8-3.12.

Таблиця 3.8 – Відомість формування виробничих витрат за елементами

Вид готової продукції	Матеріальні витрати	Витрати на заробітну плату	Витрати на ЄСВ	Витрати на амортизацію	Інші витрати	Разом

Джерело: складено автором

Таблиця 3.9 – Відомість формування загальновиробничих витрат за елементами

Вид готової продукції	Матеріальні витрати	Витрати на заробітну плату	Витрати на ЄСВ	Витрати на амортизацію	Інші витрати	Разом

Джерело: складено автором

Таблиця 3.10 – Відомість розподілу загальновиробничих витрат

Вид готової продукції	База розподілу за нормальною потужністю, прямі витрати	Загальновиробничі витрати за нормальною потужністю, у тому числі:		Сума постійних загальновиробничих витрат, що припадає на одиницю бази розподілу за нормальної потужності (4÷2)	База розподілу за фактичною потужністю, прямі витрати	Фактичні загальновиробничі витрати, у тому числі:		Постійні розподілені загальновиробничі витрати (6×5)	Постійні нерозподілені загальновиробничі витрати (8-9)
		змінні загальновиробничі	постійні загальновиробничі			змінні загальновиробничі	постійні загальновиробничі		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

Джерело: складено автором

Таблиця 3.11 – Відомість розподілу загальновиробничих витрат, якщо використовують прямі витрати, пов'язані з виробництвом продукції

Вид готової продукції	Прямі витрати, грн					Змінні загально-виробничі витрати (субрахунок 911), грн	Постійні розподілені загально-виробничі витрати (субрахунок 912), грн	Витрати, списані за місяць на виробничу собівартість продукції, грн (5+7+8)
	Прямі матеріальні витрати	Прямі витрати на оплату праці	Інші прямі витрати	усього прямих витрати				
				сума (2+3+4)	%			
1	2	3	4	5	6	7	8	9

Джерело: складено автором

Таблиця 3.12 – Відомість визначення виробничої собівартості випущеної за місяць готової продукції

Вид готової продукції	Незавершене виробництво на початок місяця, грн	Виробничі витрати за місяць, грн	Незавершене виробництво на кінець місяця, грн	Виробнича собівартість випущеної за місяць готової продукції, грн (2+3+4)	Визначення виробничої собівартості випущеної за місяць готової продукції
1	2	3	4	5	6

Джерело: складено автором

Отже, для удосконалення документування обліку запропоновані відомості, а саме: формування виробничих витрат та загальновиробничих витрат за елементами, розподілу загальновиробничих витрат відповідно бази розподілу за нормальною потужністю та при використанні прямих витрат, пов'язаних з виробництвом продукції, визначення виробничої собівартості випущеної за місяць готової продукції. Це прискорить розрахунки собівартості та відображення в обліку, розроблені шаблони документів зменшать вірогідність помилок в обліку, завищення витрат та допоможуть підприємству правильно організувати облік.

3.3 Шляхи щодо удосконалення документування контролю собівартості готової продукції ТОВ «ЗЛМЗ»

Метою контролю собівартості готової продукції є дослідження правильності формування собівартості готової продукції за елементами витрат та відображення в обліку та звітності.

Завдання проведення контролю собівартості готової продукції полягають у перевірці правильності: формування виробничих витрат та загальновиробничих витрат за елементами, розподілу загальновиробничих витрат відповідно бази розподілу за нормальною потужністю та при використанні прямих витрат, пов'язаних з виробництвом продукції, визначення виробничої собівартості випущеної за місяць готової продукції.

Тест внутрішнього контролю собівартості готової продукції подано в таблиці 3.13.

Таблиця 3.13 – Тест внутрішнього контролю собівартості реалізованої продукції

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Яку продукцію випускає Ваше підприємство: _____ _____ _____ _____?				
2	Що включають виробничі витрати на Вашому підприємстві: матеріальні витрати; витрати на заробітну плату; витрати на ЄСВ; витрати на амортизацію; інші витрати; фінансові витрати?				
3	Що включають загальновиробничі витрати на Вашому підприємстві: матеріальні витрати; витрати на заробітну плату; витрати на ЄСВ; витрати на амортизацію; інші витрати; фінансові витрати?				
4	Що є базою розподілу загальновиробничих витрат на Вашому підприємстві: відпрацьовані станко-години; машино-години; людино-години?				
5	Що включають в себе прямі витрати на Вашому підприємстві: прямую працю; прямі матеріали?				
6	Як визначається виробнича собівартість випущеної за місяць готової продукції: - Незавершене виробництво на початок місяця + Виробничі витрати за місяць + Незавершене виробництво на кінець місяця; - Незавершене виробництво на початок місяця - Виробничі витрати за місяць - Незавершене виробництво на кінець місяця; - Незавершене виробництво на початок місяця + Виробничі витрати за місяць - Незавершене виробництво на кінець місяця; - Незавершене виробництво на початок місяця - Виробничі витрати за місяць + Незавершене виробництво на кінець місяця?				

Продовження таблиці 3.13

1	2	3	4	5	6
7	Як відображається в обліку списання собівартості готової продукції: Дт 901 Кт 26; Дт 901 Кт 23; Дт 902 Кт 28; Дт 903 Кт 23?				
8	Що відноситься до змінних загальновиробничих витрат: електроенергія; прибирання приміщення цеху; амортизація цеху; амортизація обладнання цеху оплата праці майстра цеху; ЄСВ на оплату праці майстра цеху; інші витрати?				
9	Що відноситься до постійних загальновиробничих витрат: електроенергія; прибирання приміщення цеху; амортизація цеху; амортизація обладнання цеху оплата праці майстра цеху; ЄСВ на оплату праці майстра цеху; інші витрати?				
10	Куди списується собівартість готової продукції: на фінансовий результат; на витрати виробництва; на загальновиробничі витрати; на витрати за елементами?				

Джерело: складено автором

Одержавши в процесі попереднього планування дані про підприємство, контролер приступає до розробки загального плану контролю собівартості готової продукції (табл. 3.14).

Загальний план контролю собівартості готової продукції є документом організаційно-методологічного характеру. План складається з переліку робіт на декілька етапах і строків їх виконання із зазначенням виконавців.

Таблиця 3.14 – Загальний план проведення контролю собівартості готової продукції

Етап перевірки	Процедури перевірки	Період проведення	Виконавці
Підготовчий	Знайомство з бізнесом клієнта, планування проведення перевірки собівартості реалізованої продукції		
Основний	Перевірка правильності формування виробничих витрат за елементами Перевірка правильності формування загальновиробничих витрат за елементами Перевірка правильності розподілу загальновиробничих витрат відповідно бази розподілу за нормальною потужністю Перевірка бази розподілу загальновиробничих витрат при використанні прямих витрат, пов'язаних з виробництвом продукції Перевірка правильності визначення виробничої собівартості випущеної за місяць готової продукції		
Завершальний	Складання звіту за результатами перевірки		

Джерело: складено автором

При первинному контролі, процедури контролю будуть залежить від рівня довіри до попередніх результатів. Якщо контроль буде базуватися на даних попередньої перевірки, то необхідно уважно вивчити його робочі документи або детально організацію обліку.

Програму контролю собівартості готової продукції наведено в таблиці 3.15 Для вирішення поставлених завдань контролю собівартості готової продукції пропонуємо робочі документи (табл. 3.16-3.20), які на думку авторів стануть обґрунтованими доказами якісного проведення перевірки.

Таблиця 3.16 – Робочий документ СВ-1 – Перевірка правильності формування виробничих витрат за елементами

Вид готової продукції	За даними підприємства	За даними контролю						Відхилення
		матеріальні витрати	витрати на заробітну плату	витрати на ЄСВ	витрати на амортизацію	інші витрати	разом	

Джерело: складено автором

Таблиця 3.15 – Програма контролю собівартості готової продукції

№	Мета	Перелік процедур контролю	Критерії якості	Метод перевірки	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	Впевнитись у правильності формування виробничих витрат	Перевірка правильності формування виробничих витрат за елементами	А, Б, В, Г, Е	Документальний, арифметичний, по суті, вибіркового	СВ-1			
2	Впевнитись у правильності формування загальновиробничих витрат	Перевірка правильності формування загальновиробничих витрат за елементами	А, Б, В, Г, Е	Документальний, арифметичний, по суті, вибіркового	СВ-2			
3	Впевнитись у правильності розподілу загальновиробничих витрат	Перевірка правильності розподілу загальновиробничих витрат відповідно бази розподілу за нормальною потужністю	А, Б, В, Г, Е	Документальний, по суті, арифметичний, вибіркового	СВ-3			
4	Впевнитись у бази розподілу загальновиробничих витрат, якщо використовують прямі витрати, пов'язані з виробництвом продукції	Перевірка бази розподілу загальновиробничих витрат при використанні прямих витрат, пов'язаних з виробництвом продукції	А, Б, В, Г, Е	Документальний, по суті, арифметичний, вибіркового	СВ-4			
5	Впевнитись у правильності визначення виробничої собівартості випущеної за місяць готової продукції	Перевірка правильності визначення виробничої собівартості випущеної за місяць готової продукції	А, Б, В, Г, Е	Документальний, по суті, арифметичний, вибіркового	СВ-5			
Критерії якості перевірки: наявність - А; правдивість – Б; права та зобов'язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є.								

Джерело: складено автором

Таблиця 3.17 – Робочий документ СВ-2 – Перевірка правильності формування загальновиробничих витрат за елементами

Вид готової продукції	За даними підприємства	За даними контролю						Відхилення
		матеріальні витрати	витрати на заробітну плату	витрати на ЄСВ	витрати на амортизацію	інші витрати	разом	

Джерело: складено автором

Таблиця 3.18 – Робочий документ СВ-3 – Перевірка правильності розподілу загальновиробничих витрат відповідно бази розподілу за нормальною потужністю

Вид готової продукції	За даними підприємства	За даними контролю								Відхилення	
		База розподілу за нормальною потужністю, прямі витрати	Загально-виробничі витрати за нормальною потужністю, у тому числі:		Сума постійних загальновиробничих витрат, що припадає на одиницю бази розподілу за нормальної потужності (5÷3)	База розподілу за фактичною потужністю, прямі витрати	Фактичні загальновиробничі витрати, у тому числі:		Постійні розподілені загально-виробничі витрати (7×6)		Постійні нерозподілені загальновиробничі витрати (9-10)
			змінні загальновиробничі	постійні загальновиробничі			змінні загальновиробничі витрати	постійні загальновиробничі			

Джерело: складено автором

Таблиця 3.19 – Робочий документ СВ-4 – Перевірка розподілу загальновиробничих витрат при використанні прямих витрат, пов'язаних з виробництвом продукції

Вид готової продукції	За даними підприємства	За даними контролю							Відхилення	
		Прямі витрати, грн					Змінні загально-виробничі витрати (субрахунок 911), грн	Постійні розподілені загально-виробничі витрати (субрахунок 912), грн		Витрати, списані за місяць на виробничу собівартість продукції, грн (гр.5 + гр.7 + гр.8)
		Прямі матеріальні витрати	Прямі витрати на оплату праці	Інші прямі витрати	усього витрати					
					сума (гр.2 + гр.3 + гр.4)	прямі %				

Джерело: складено автором

Таблиця 3.20 – Робочий документ СВ-5 – Перевірка правильності визначення виробничої собівартості випущеної за місяць готової продукції

Вид готової продукції	За даними підприємства					За даними контролю					Відхилення				
	незавершене виробництво на початок місяця, грн	виробничі витрати за місяць, грн	незавершене виробництво на кінець місяця, грн	виробнича собівартість випущеної за місяць готової продукції, грн (2+3+4)	визначення виробничої собівартості випущеної за місяць готової продукції	незавершене виробництво на початок місяця, грн	виробничі витрати за місяць, грн	незавершене виробництво на кінець місяця, грн	виробнича собівартість випущеної за місяць готової продукції, грн (7+8+9)	визначення виробничої собівартості випущеної за місяць готової продукції	незавершене виробництво на початок місяця, грн	виробничі витрати за місяць, грн	незавершене виробництво на кінець місяця, грн	виробнича собівартість випущеної за місяць готової продукції, грн	визначення виробничої собівартості випущеної за місяць готової продукції

Джерело: складено автором

Отже, у роботі розроблена методика проведення контролю собівартості готової продукції, яка на відміну від існуючих включає: тест внутрішнього контролю, загальний план, програму, робочі документи. Запропонована

програма перевірки надасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку собівартості готової продукції на підприємстві, дослідити правильність відображення в обліку собівартості готової продукції, вчасно виявити порушення, провести якісну перевірку.

Отже, на підприємстві була проведена перевірка за елементами витрат, але не проводився раніше аудит саме собівартості готової продукції. В процесі аудиту були виявлені помилки, оскільки були завищена сума витрат на матеріали на 2000 грн.

Для удосконалення документування обліку запропоновані відомості, а саме: формування виробничих витрат та загальновиробничих витрат за елементами, розподілу загальновиробничих витрат відповідно бази розподілу за нормальною потужністю та при використанні прямих витрат, пов'язаних з виробництвом продукції, визначення виробничої собівартості випущеної за місяць готової продукції. Це прискорить розрахунки собівартості та відображення в обліку, розроблені шаблони документів зменшать вірогідність помилок в обліку, завищення витрат та допоможуть підприємству правильно організувати облік.

У роботі розроблена методика проведення контролю собівартості готової продукції, яка на відміну від існуючих включає: тест внутрішнього контролю, загальний план, програму, робочі документи. Запропонована програма перевірки надасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку собівартості готової продукції на підприємстві, дослідити правильність відображення в обліку собівартості готової продукції, вчасно виявити порушення, провести якісну перевірку.

ВИСНОВКИ

Собівартість продукції – один із головних економічних показників діяльності промислових підприємств, який виражає в грошовій формі всі витрати підприємства, пов'язані з виробництвом і реалізацією його продукції. Собівартість показує, в яку суму підприємству обходиться продукція, яку воно випускає. Собівартість – це витрати підприємства, пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції.

Групування витрат за статтями калькуляції дає можливість бачити витрати за їхнім призначенням, знати, у що обходиться підприємству виробництво і реалізація окремих видів продукції (робіт, послуг). За статтями калькуляції витрати групуються для розрахунку собівартості готових виробів, напівфабрикатів та окремих технологічних вузлів і деталей за напрямками (виробництво або обслуговування).

Основними документами для оформлення відпуску матеріальних цінностей у виробництво є: у разі використання матеріалів, що систематично витрачаються, і при встановленні лімітів на витрачання матеріальних цінностей – лімітно-забірні карти типових форм № М-8 і № М-9; для скорочення кількості первинних документів, там, де це доцільно, можливе оформлення відпуску матеріалів безпосередньо в картках складського обліку (типова форма № М-12); накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (типова форма № М-11) – для обліку руху матеріальних цінностей усередині підприємства і стороннім організаціям; для обліку відпуску матеріалів понад установлений ліміт або при заміні матеріалів – Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (типова форма № М-10).

Визначають два види бухгалтерської собівартості: собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) – обліковують на субрахунках 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» і 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг», виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) – формують на рахунку 23 «Виробництво».

Внутрішній контроль на підприємстві, в загальному, являє собою інструмент управління, що дає змогу керівництву перевірити стан виконання поставлених завдань під час проведення поточного контролю. Проведення внутрішнього контролю за калькулюванням собівартості новоствореної продукції є забезпечення достатньої впевненості керівництва підприємства у досягненні належного рівня економії, ефективності і результативності відповідно до поставлених завдань. Перед службою внутрішнього контролю на підприємстві стає мета щодо можливості прийняття доцільного та зваженого управлінського рішення та виявлення резервів з метою підвищення ефективності і результативності діяльності, а також зниження витрат.

У бухгалтерському обліку для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції призначено субрахунок 901 «Собівартість реалізованої готової продукції». За дебетом зазначеного субрахунку відображається виробнича собівартість реалізованої продукції, за кредитом – списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати». Фактична виробнича собівартість реалізованої готової продукції визначається розрахунково одним зі способів, зазначених вище, і наприкінці місяця підлягає списанню з кредиту рахунка 26 «Готова продукція» до дебету субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції».

Ліквідність підприємства визначає його спроможність своєчасно погашати короткострокові зобов'язання. Для цього використовуються такі показники, як коефіцієнт покриття, коефіцієнт швидкої ліквідності та коефіцієнт абсолютної ліквідності.

За результатами аналізу можна відзначити, що коефіцієнт покриття протягом аналізованого періоду залишався вище нормативного рівня, що свідчить про достатність оборотних активів для покриття поточних зобов'язань. У 2021 році спостерігалось його зростання на 13,15%, однак у 2022 році коефіцієнт знизився на 22,69%, а у 2023 році – ще на 1,07%. Такі зміни можуть вказувати на зменшення ліквідності активів та погіршення здатності підприємства розраховуватися за своїми зобов'язаннями.

На підприємстві була проведена перевірка за елементами витрат, але не проводився раніше аудит саме собівартості готової продукції. В процесі аудиту були виявлені помилки, оскільки були завищена сума витрат на матеріали на 2000 грн.

Для удосконалення документування обліку запропоновані відомості, а саме: формування виробничих витрат та загальновиробничих витрат за елементами, розподілу загальновиробничих витрат відповідно бази розподілу за нормальною потужністю та при використанні прямих витрат, пов'язаних з виробництвом продукції, визначення виробничої собівартості випущеної за місяць готової продукції. Це прискорить розрахунки собівартості та відображення в обліку, розроблені шаблони документів зменшать вірогідність помилок в обліку, завищення витрат та допоможуть підприємству правильно організувати облік.

У роботі розроблена методика проведення контролю собівартості готової продукції, яка на відміну від існуючих включає: тест внутрішнього контролю, загальний план, програму, робочі документи. Запропонована програма перевірки надасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку собівартості готової продукції на підприємстві, дослідити правильність відображення в обліку собівартості готової продукції, вчасно виявити порушення, 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: 15.11.2024).
2. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості : Наказ Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 р. № 373. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0373581-07#Text> (дата звернення: 15.11.2024).
3. 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: 15.11.2024).
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: 15.11.2024).
5. 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: 15.11.2024).
6. 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: 15.11.2024).
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» : Наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text> (дата звернення: 15.11.2024).

8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення: 15.11.2024).

9. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://www.zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755> (дата звернення: 15.11.2024).

10. 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: 15.11.2024).

11. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів : Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text> (дата звернення: 15.11.2024).

12. Альошкіна Н. Гарантійні повернення і заміни. *Податки & бухоблік*. 2017. № 80. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/october/issue-80/article-30953.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%B2%D0%B8%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%20%D0%BD%D0%B0%20%D0%B7%D0%B1%D1%83%D1%82 (дата звернення: 15.11.2024).

13. Альошкіна Н., Ворона Н., Чернишова Н. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості. *Податки & бухоблік*. 2019. № 49. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/june/issue-49/article-45000.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%B2%D0%B8%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%20%D0%BD%D0%B0%20%D0%B7%D0%B1%D1%83%D1%82 (дата звернення: 15.11.2024).

14. Альошкіна Н. Простій та постійні витрати. *Податки & бухоблік*. 2020. № 101. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2020/december/issue-101/article->

112443.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%B2%D0%B8%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%20%D0%BD%D0%B0%20%D0%B7%D0%B1%D1%83%D1%82 (дата звернення: 15.11.2024).

15. Амбівалентність і мімікрія облікової теорії : монографія / Г. П. Журавель, В. Б. Клевець, В. М. Олійничук, П. Я. Хомин; за ред. П. Я. Хомина. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 474 с.

16. 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.

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

18. 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.

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

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

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

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

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

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

25. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир : ПП «Рута», 2009. 912 с.
26. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік : роздуми вченого. Житомир : ПП «Рута», 2001. 100 с.
27. Ватуля І. Д., Дугар Т. Є. Організація і методика аудиту процесу реалізації продукції на підприємствах. URL: <https://www.pdau.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/7.2/068.pdf> (дата звернення: 15.11.2024).
28. Власюк Г. В. Особливості аудиту витрат виробництва та собівартості продукції. URL: http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2012/4_2012/20.pdf (дата звернення: 15.11.2024).
29. Від об'єкта калькулювання до одиниці обліку. *Податки & бухоблік*. 2013. № 94. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2013/november/issue-94/article-64578.html> (дата звернення: 15.11.2024).
30. Ворона Н., Нестеренко М., Чернишова Н. Особливості обліку окремих видів запасів. *Податки & бухоблік*. 2018. № 50. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/june/issue-50/article-37375.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%BC%D1%88%D0%BF (дата звернення: 15.11.2024).
31. Голов С. Ф. Управлінський облік : підручник. Київ : Лібра, 2003. 704 с.
32. 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.
33. Грушевий С., Меліхова Т. Концептуальні основи побудови діаграми Парето як інструмента аналізу процесів. *Цифрова трансформація соціоекономічних, управлінських та освітянських систем сучасного суспільства* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції, м. Запоріжжя, 23-24 листопада 2022 року. Запоріжжя : Видавничий дім «Гельветика», 2022. С. 170-172.

34. Грушевий С. С., Меліхова Т. О. Удосконалення документування обліку та контролю собівартості готової продукції з метою підвищення якості організації обліку. *Агросвіт*. 2023. № 21. С. 64-70.

35. Децюра С. Акція «три за ціною двох»: облік та оподаткування. *Податки & бухоблік*. 2019. № 73. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/september/issue-73/article-76729.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%B2%D0%B8%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%20%D0%BD%D0%B0%20%D0%B7%D0%B1%D1%83%D1%82 (дата звернення: 15.11.2024).

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

37. Єремян О. М., Белехова І. М. Теоретичний аспект визначення економічної сутності готової продукції та процесу її реалізації на підприємстві. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія : матеріали Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, м. Тернопіль, 27 грудня 2019 року*. Тернопіль : ТНЕУ, 2019. С. 17-20.

38. Загородній А. Г., Корягін М. В. Аудит : теорія і практика : навч. посіб. Львів : Видавництво національного університету «Львівська політехніка», 2004. 456 с.

39. Іванова Н. А., Ролінський О. В. Організація і методика аудиту : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 216 с.

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

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

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

43. 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. С.53-58

44. Котенко Л. Ціноутворення та калькуляція на промислових підприємствах. *Все про бухгалтерський облік*. 2006. № 17. С. 2–5.

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

46. Коршикова Р. Калькулювання та облік готової продукції. *Все про бухгалтерський облік*. 2002. № 53. С. 15–17

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

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

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

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

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

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

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

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

55. Макаренко А. П., Рянїчева А. А. Удосконалення методики аудиту виробничої собівартості продукції підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 2. С. 12–19. DOI: 10.32702/2306-6814.2019.2.12.

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

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

58. Меліхова Т.О., Федоров І.О. Внутрішній контроль виробничих запасів для своєчасного виявлення загроз в системі управління фінансової безпеки підприємства. *Агросвіт*. 2018. № 2. С. 63–70.

59. 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.

60. Міщенко К. Собівартість продукції. URL: <https://factor.academy/blog/glava-13-sobivartist-produkci%D1%97/> (дата звернення: 15.11.2024).

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

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

63. Нестеренко М. Облік за виробничим методом. *Податки & бухоблік*. 2017. № 48. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/june/issue-48/article-28155.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%B2%D0%B8%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%20%D0%BD%D0%B0%20%D0%B7%D0%B1%D1%83%D1%82 (дата звернення: 15.11.2024).

64. Облік готової продукції та її реалізації. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/DG001086> (дата звернення: 15.11.2024).

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

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

67. Ольховик О. Калькуляція собівартості: що за документ. *Податки & бухоблік*. 2019. № 76. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/september/issue-76/article-91500.html> (дата звернення: 15.11.2024).

68. Пасенко Н. С. Організація обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 17. С. 854-859.

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

70. Петрик О. А. Чи існує в Україні і чи потрібен управлінський облік: дві думки провідних фахівців. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2001. № 2. С. 38-43.

71. 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.

72. Писаренко Т. М. Характеристика діючої методики організації обліку готової продукції. *Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. 2015. Випуск 12 (45). Ч. 1. С.231-239

73. Плаксієнко В. Я., Яловега Л. В., Лега О. В., Прийдак Т. Б., Мокієнко Т. В., Канцедал Н. А. Управлінський облік : навч. посіб. / за ред. В. Я. Плаксієнка. Полтава : ПП «Астроя», 2018. 250 с.

74. Подмешальська Ю. В., Дунда А. М. Актуальні аспекти обліку загальноновиробничих витрат. *Схід. Аналітично-інформаційний журнал*. 2014. № 2 (128) .С. 35-40.

75. Подмешальська Ю. В., Косяк А. В. Удосконалення методики аудиту собівартості реалізованої продукції. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 5. С. 51–57. DOI: 10.32702/2306-6814.2019.5.51.

76. Подмешальська Ю. В., Феофанов Л. К., Абрамова І. С. Актуальні аспекти розподілу загальновиробничих витрат у системі обліку. *Агросвіт*. 2018. № 24. С. 54-59. DOI: 10.32702/2306-6792.2018.24.54.
77. Подмешальська Ю. В. Оцінка якості обліку в аудиті. *Вісник Дніпропетровського університету. Серія «Економіка»*. 2011. Вип. 5 (4). С. 265-270.
78. Пушкар М. С. Фінансовий облік : підручник. Тернопіль : Картбланш, 2002. 628 с.
79. Сиротенко Н. А. Запаси – об’єкт обліку та контролю: сучасний стан та напрями вдосконалення. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2009. Вип. 36. С. 160-165.
80. Сльозко Т. М. Методи обліку витрат «Стандарт-кост» і нормативний: історія та сучасність. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2007. №7. С. 3-8.
81. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2000. 578 с.
82. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управління підприємством : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2006. 526 с.
83. Сук П. Л. Облік виробництва і реалізації сільськогосподарської продукції в умовах ринку: методологія і практика : монографія. Київ : НАУ, 2010. 330 с.
84. 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.
85. Терещенко Л. О., Матієнко-Зубенко І. І. Інформаційні системи і технології в обліку : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2004. 187 с.
86. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : навч. посіб. Київ : Алерта, 2010. 1080 с.
87. Турило А. М., Кравчук Ю. Б., Турило А. А. Управління витратами підприємства : навч. посіб. Київ : Центр навч. л-ри, 2006. 120 с.

88. Усач Б. Ф. Аудит за міжнародними стандартами : монографія. Київ : Знання, 2005. 247 с.
89. Усач Б. Ф., Душко З. О., Колос М. М. Організація і методика аудиту : підручник. Київ : Знання, 2006. 295 с.
90. Утенкова К. О. Аудит : навч. посіб. Київ : Алерта, 2011. 408 с.
91. Фінансовий облік : навч. посіб. / за ред. В. К. Орлової, М. С. Орлів, С. В. Хоми. Київ : Центр учбової літератури, 2010. 510 с.
92. Чумаченко М., Белоусова І. Дискусійні проблеми обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2008. № 10. С. 3-7.
93. Царевська Т. Собівартість продукції, робіт, послуг. *Податки & бухоблік*. 2019. № 99. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/december/issue-99/article-105870.html> (дата звернення: 15.11.2024).
94. Швед І. Аудит собівартості продукції. URL: <https://ena.lpnu.ua:8443/server/api/core/bitstreams/f97d1c6e-927b-425b-b9b0-2ffac9e034a0/content> (дата звернення: 15.11.2024).
95. Щодо наднормативних виробничих витрат. *Податки & бухоблік*. 2008. № 37. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2008/may/issue-37/article-50145.html> (дата звернення: 15.11.2024).
96. Яловега Л. В. Проблематика обліку витрат і калькулювання собівартості продукції молочного скотарства. *Ефективна економіка*. 2019. № 11. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7427> (дата звернення: 10.03.2025). DOI: 10.32702/2307-2105-2019.11.75.
97. Ярмоленко В. П. Собівартість – об’єктивна економічна категорія. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2000. № 8. С. 8-13.

ДОДАТОК А

Перелік статей калькуляції та їх характеристика

Стаття калькуляції	Коротка характеристика статті
Сировина і матеріали	Відображається вартість: – сировини і матеріалів, які входять до складу продукції, що виробляється, утворюючи її основу, або є необхідним компонентом для виготовлення продукції (робіт, послуг); – допоміжних матеріалів, які використовуються в процесі виробництва продукції (робіт, послуг) для забезпечення нормального технологічного процесу та пакування продукції; – МШП, що використовуються в процесі виробництва. Витрати сировини і матеріалів, допоміжних матеріалів за статтею калькуляції «Сировина і матеріали» включаються безпосередньо до собівартості окремих видів продукції (робіт, послуг) в оцінці, передбаченій для вибуття цих видів запасів підприємством згідно з п. 16 НП(С)БО 9 [9]. Якщо віднести допоміжні матеріали до конкретного об'єкта витрат складно, їх вартість включається до складу загальновиробничих витрат цеху (виробничої ділянки)
Напівфабрикат и власного виробництва	Можливе виділення окремо цієї статті для підприємств, що використовують напівфабрикатний варіант калькулювання собівартості продукції. За цією статтею обліковується виробнича собівартість напівфабрикатів власного виробництва. Напівфабрикатами власного виробництва є продукти, які виготовлені в окремих цехах або фазах (стадіях) виробництва, що не пройшли всіх установлених технологічним процесом операцій і підлягають доопрацюванню або укомплектуванню в наступних цехах цього підприємства. Напівфабрикатами не є матеріали, виготовлені підприємством для власних потреб (металеві вироби, електроди, інструменти загального призначення тощо). Вони мають зараховуватися до складу запасів на рахунки обліку запасів і в подальшому обліку не відрізняються від покупних
Покупні комплектуючі вироби, напівфабрикати, роботи та послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій	Відображається вартість: – покупних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, які підлягають монтажу або додатковій обробці на цьому підприємстві; – робіт і послуг виробничого характеру, які виконуються сторонніми підприємствами або структурними підрозділами підприємства, що не належать до основного виду діяльності (здійснення окремих операцій з виготовлення продукції; обробка споживаної сировини і матеріалів; часткова обробка напівфабрикатів і виробів; інші послуги, за умови, що вони відносяться безпосередньо на собівартість конкретних видів продукції)
Паливо та енергія на технологічні цілі	Відносяться витрати на всі види палива та енергії (як отримані від сторонніх підприємств та організацій, так і вироблені самим підприємством), що використовуються безпосередньо в процесі виробництва продукції і включаються безпосередньо до собівартості

Продовження додатку А

Стаття калькуляції	Коротка характеристика статті
	окремих видів продукції на підставі показань контрольно-вимірювальних приладів або встановлених норм витрат на виробництво продукції. До складу цієї статті включають витрачене рідке паливо (бензин, мазут), тверде паливо (вугілля, торф, деревину), газоподібне паливо (скраплений і природний газ), пару і гарячу воду, опалювальний газ, електроенергію, хладогени (воду, інші рідини). До складу цієї статті паливо та енергія, як отримані від сторонніх організацій, так і вироблені на підприємстві в допоміжних цехах, включаються в оцінку за обраним підприємством методом згідно з п. 16 НП(С)БО 9 [9]. Якщо віднесення витрат на паливо та енергію на технологічні цілі до собівартості окремих видів продукції ускладнене, зазначені витрати включаються до складу загальновиробничих витрат цеху (виробничої дільниці). Не включається до витрат виробництва за цією статтею вартість придбаних палива та енергії і тих, що реалізуються без додаткової обробки на цьому підприємстві
Транспортно-заготівельні витрати	Можливе виділення в окрему калькуляційну статтю, якщо використовується метод середньозваженої собівартості при відпуску ТМЦ у виробництво
Зворотні відходи (віднімаються)	Відображається вартість залишків сировини, матеріалів, напівфабрикатів та інших цінностей, які утворилися в процесі виробництва і частково або повністю втратили свої первісні споживчі властивості, у зв'язку з чим не можуть використовуватися за первісним призначенням або використовуються, але з підвищеними витратами (наприклад, до зворотних відходів належать обрубки, обрізки, стружка). При цьому до зворотних відходів не відносять залишки матеріальних ресурсів, які відповідно до встановленої технології передаються іншим цехам, підрозділам як повноцінний матеріал для виробництва інших видів продукції (робіт, послуг) і супутня продукція, яка виробляється одночасно з цільовим (основним) продуктом у єдиному технологічному процесі. Слід зазначити, що зворотними відходами є тільки ті, від використання яких можна отримати економічну вигоду. Якщо відходи не можуть бути використані, вони вважаються безповоротними й оцінці не підлягають, наприклад чад, усушка, випаровування тощо. Зворотні відходи, які є частиною запасів підприємства, оцінюються або за чистою вартістю реалізації, або за вартістю вихідної сировини. Оскільки до складу прямих матеріальних витрат включається тільки вартість безпосередньо витрачених запасів на виготовлення конкретного об'єкта, то вартість зворотних відходів необхідно виключити із суми понесених підприємством витрат (п. 12 НП(С)БО 16 [16])
Основна заробітна плата виробничих робітників	Відображаються витрати на виплату основної заробітної плати, розрахованої відповідно до прийнятих підприємством систем оплати праці, у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників, зайнятих виробництвом продукції. За способом віднесення

Продовження додатку А

Стаття калькуляції	Коротка характеристика статті
	на певні види продукції основна заробітна плата виробничих робітників підрозділяється на пряму і непряму. Пряма – це зарплата, нарахована за роботи з виготовлення певних виробів, непряма – нарахована за роботи, не пов'язані з випуском конкретного виду продукції, або та, яку неможливо безпосередньо віднести до об'єкта витрат. Пряме включення до складу собівартості окремих видів (груп) продукції основної заробітної плати виробничих робітників при відрядній оплаті праці не викликає труднощів, оскільки здійснюється на підставі первинних документів. Проте частину основної заробітної плати (почасова оплата праці робітників, які беруть участь у технологічних процесах з вироблення продукції, доплати та ін.) не є можливим безпосередньо, за даними первинних документів, віднести на собівартість конкретних виробів. Фактично нараховану суму такої заробітної плати включають до складу загальновиробничих витрат, а потім розподіляють між окремими видами продукції пропорційно прийнятій на цьому підприємстві базі розподілу
Додаткова заробітна плата виробничих робітників	Відображаються витрати на виплату виробничому персоналу підприємства додаткової заробітної плати, нарахованої за роботу понад установлені норми, за трудові успіхи і винахідництво та за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій. За принципом включення до собівартості див. статтю калькулювання «Основна заробітна плата виробничих робітників»
Відрахування на соціальні заходи	Відображаються нараховані внески на суму витрат на оплату праці працівників, зайнятих виробництвом продукції (робіт, послуг)
Витрати, пов'язані з підготовкою та освоєнням виробництва продукції*	Цю статтю доцільно виділяти у разі значних витрат на ці цілі. У складі цієї статті враховуються витрати: – на підготовчі роботи у видобувних галузях; – підвищені витрати на виробництво нових видів продукції у період їх освоєння, включно з першими виданнями нових книжок, а також витрати, пов'язані з підготовкою та освоєнням випуску продукції, не призначеної для серійного або масового виробництва; – на освоєння нового виробництва, цехів і агрегатів (пускові витрати); – витрати на винахідництво і раціоналізаторство
Витрати на утримання та експлуатацію обладнання*	Відображаються такі витрати: 1) суми амортизаційних відрахувань необоротних активів загальновиробничого призначення; 2) витрати на утримання та експлуатацію необоротних матеріальних активів загальновиробничого призначення: підйимально-транспортного обладнання, цехового транспорту, інструментів і приладів; 3) витрати на ремонти, що здійснюються для підтримання об'єктів у робочому стані та отримання первісно очікуваної суми майбутніх економічних вигод від використання основних засобів і МНМА

Продовження додатку А

Стаття калькуляції	Коротка характеристика статті
	загальновиробничого призначення: підіймально-транспортного обладнання, цехового транспорту, інструментів і приладів; 4) сума сплачених орендарем орендних платежів за користування наданими в оперативний лізинг (оренду) основними засобами, іншими необоротними матеріальними активами, нематеріальними активами; 5) витрати на внутрішньозаводське переміщення вантажів: витрати на утримання авто та електрокарів, автомобілів, автотранспорту, паровозів, тепловозів та інших видів нетехнологічного транспорту; 6) інші витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією устаткування, інших необоротних матеріальних активів, не перелічених вище (наприклад, до складу цих витрат можна віднести вартість робіт і послуг сторонніх підприємств та організацій, спрямованих на підвищення надійності та можливості подальшої експлуатації металоконструкцій, кранів та іншого устаткування)
Загальновиробничі витрати*	Відображаються непрямі (непрямі) витрати, пов'язані з виробництвом декількох видів продукції, які включаються до виробничої собівартості шляхом розподілу згідно з прийнятою на підприємстві базою розподілу. Склад загальновиробничих витрат. Залежно від особливостей технології та організації виробництва і питомої ваги в собівартості продукції (робіт, послуг) окремих видів витрат можливе виділення підприємствами зі складу статті калькуляції «Загальновиробничі витрати» таких окремих статей: – витрати, пов'язані з підготовкою та освоєнням виробництва продукції; – витрати на утримання та експлуатацію обладнання; – загальновиробничі витрати; – втрати внаслідок технічно неминучого браку; – супутня продукція (віднімається); – інші виробничі витрати
Втрати внаслідок технічно неминучого браку	Відображаються: – вартість остаточно забракованої продукції (виробів, напівфабрикатів) з технологічних причин, зменшена на її справедливую вартість; – вартість матеріалів, напівфабрикатів (деталей), зіпсованих під час налагодження обладнання; – вартість скляних, керамічних і пластмасових виробів, розбитих у технологічному потоці при їх виготовленні, обробці, пакуванні; – розбитих при транспортуванні на виробництві (бій); – витрати на усунення технічно неминучого браку
Супутня продукція (віднімається)	Уключається вартість супутньої продукції, одержуваної, як правило, в комплексному виробництві одночасно з основним (цільовим) продуктом, тобто в єдиному технологічному процесі. Ця продукція за якістю відповідає встановленим стандартам або технічним умовам і призначається для подальшої переробки або відпуску стороннім підприємствам. Калькулювання супутньої продукції самостійно не здійснюється. Її вартість розраховується за встановленими цінами і

Продовження додатку А

Стаття калькуляції	Коротка характеристика статті
	віднімається з підсумкової собівартості виробництва всього комплексу продуктів, а величина витрат, яка залишається після цього, вважається витратами основного виду продукції. Детальніше оцінка та відображення в обліку супутньої продукції при розгляді обліку в комплексному виробництві. Вартість супутньої продукції відображають за статтею калькуляції «Супутня продукція» з виключенням зі складу виробничої собівартості основної продукції. Якщо основних видів продукції декілька, вартість супутньої продукції можна відняти від суми загальновиробничих витрат
Інші виробничі витрати	Відображаються витрати: – пов’язані з епізодичними і періодичними випробуваннями якості виробів, деталей, вузлів з перевірки їх на відповідність вимогам установлених стандартів або технічних умов згідно з технічними умовами або договорами із замовниками при виготовленні окремих виробів; – на утримання спеціальних служб підприємства, що обслуговують поточне виробництво певних видів виробів (конструкторські бюро, спеціальні технічні відділи, лабораторії тощо); – пов’язані з проведенням спеціальних робіт під час виробництва виробів (із серії або замовлення) в особливому виконанні, передбаченому технічними умовами або узгодженнями: для низьких температур, тропічного клімату; – вартість доданої технічної документації – відносять витрати на складання і видання технічних збірників, альбомів, паспортів, довідників, інструкцій з експлуатації та ремонтної технології. Ці витрати можна безпосередньо включати до собівартості відповідних видів продукції. У разі неможливості такого включення вони обліковуються у складі загальновиробничих витрат з подальшим розподілом

ДОДАТОК Б

Перелік основних калькуляційних одиниць, які підприємства можуть використовувати при визначенні об'єкта калькулювання

Об'єкт калькулювання	Калькуляційна одиниця
Виробниче замовлення	Група однорідних виробів
Виробниче замовлення	Типовий представник групи
Виробниче замовлення	Об'єкт робіт, послуг
Виробниче замовлення	Виріб
Виробниче замовлення	Вузол
Виробниче замовлення	Деталь
Виробниче замовлення	Умовна одиниця
Виріб	Представник групи однорідних виробів
Виріб	Група однорідних виробів
Виріб	Комплект
Виріб	Вузол
Виріб	Деталь
Виріб	Типорозмір
Виріб	Артикул
Виріб	Марка
Продукт (напівпродукт)	Вагова одиниця в перерахунку:
Продукт (напівпродукт)	на стандарт продукту
Продукт (напівпродукт)	на прийнятий умовний стандарт
Продукт (напівпродукт)	на інші натуральні одиниці
Продукт (напівпродукт)	Вагова одиниця в натурі:
Продукт (напівпродукт)	кілограм
Продукт (напівпродукт)	тонна
Продукт (напівпродукт)	тисяча кілограмів
Продукт (напівпродукт)	тисяча тонн
Продукт (напівпродукт)	Натуральні одиниці:
Продукт (напівпродукт)	штука
Продукт (напівпродукт)	метр
Продукт (напівпродукт)	комплект
Продукт (напівпродукт)	тисяча штук
Продукт (напівпродукт)	тисяча метрів
Продукт (напівпродукт)	тисяча комплектів
Продукт (напівпродукт)	Натуральні виміри:
Продукт (напівпродукт)	погонний метр
Продукт (напівпродукт)	умовні одиниці
Продукт (напівпродукт)	квадратний метр
Продукт (напівпродукт)	кубічний метр
Продукт (напівпродукт)	тисяча погонних метрів
Продукт (напівпродукт)	тисяча квадратних метрів
Продукт (напівпродукт)	тисяча кубічних метрів
Продукт (напівпродукт)	тисяча умовних одиниць
Продукт (напівпродукт)	літр
Продукт (напівпродукт)	декалітр

Продовження додатку Б

Об'єкт калькулювання	Калькуляційна одиниця
Продукт (напівпродукт)	Рулон
Продукт (напівпродукт)	пачка та ін.
Продукт (напівпродукт)	артикули
Продукт (напівпродукт)	умовні одиниці
Переділ (стадія, фаза)	Стадія технологічного процесу
Переділ (стадія, фаза)	Фаза технологічного процесу
Переділ (стадія, фаза)	Напівпродукт
Переділ (стадія, фаза)	Продукт

ДОДАТОК В

Баланс на 01.01.2022 р.

Актив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	136	123
первісна вартість	1001	214	285
накопичена амортизація	1002	78	162
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби	1010	48366	45969
первісна вартість	1011	111417	113194
знос	1012	63051	67498
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035	135001	5462
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	85	
Відстрочені податкові активи	1045	345	
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	183930	51554
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	16186	21968
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	51824	41618
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	3056	6041
з бюджетом	1135	1561	535
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	224	1818
Поточні фінансові інвестиції	1160	503	
Гроші та їх еквіваленти	1165	1020	116
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190	1477	429
Усього за розділом II	1195	75851	72525
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	259781	124079

Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	17602	17602
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410	39299	35987
Резервний капітал	1415	3870	3870
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	828	2326
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
Усього за розділом I	1495	61559	59776
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515	43	30
Довгострокові забезпечення	1520	135000	10917
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595	135043	10947
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	18324	14663
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	24041	15504
товари, роботи, послуги	1615	24041	15504
розрахунками з бюджетом	1620	138	256
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	567	739
розрахунками з оплати праці	1630	1252	1563
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	12889	20269
Усього за розділом III	1695	63139	53356
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	1900	259781	124079

Продовження додатку В

Баланс на 01.01.2023 р.

Актив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	123	1329
первісна вартість	1001	285	1329
накопичена амортизація	1002	162	
Незавершені капітальні інвестиції	1005		17651
Основні засоби	1010	45969	126453
первісна вартість	1011	113194	126453
знос	1012	67498	
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035	5462	
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		7538
Інші необоротні активи	1090		61
Усього за розділом I	1095	51554	153033
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	21968	307167
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	41618	516287
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	6041	365
з бюджетом	1135	535	4144
у тому числі з податку на прибуток	1136		4144
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	1818	1325
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	116	1062
Витрати майбутніх періодів	1170		33
Інші оборотні активи	1190	429	1938
Усього за розділом II	1195	72525	832321
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	124079	985354

Пасив	Код рядка		
1	2		
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	17602	176900
Капітал у дооцінках	1405		9865
Додатковий капітал	1410	35987	
Резервний капітал	1415	3870	
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	2326	24406
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
Усього за розділом I	1495	59776	162359
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515	30	
Довгострокові забезпечення	1520	10917	30981
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595	10947	30981
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	14663	
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	15504	43
товари, роботи, послуги	1615	15504	719539
розрахунками з бюджетом	1620	256	11241
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	739	1235
розрахунками з оплати праці	1630	1563	7530
Поточні забезпечення	1660		15908
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	20269	36518
Усього за розділом III	1695	53356	792014
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	1900	124079	985354

Продовження додатку В

Баланс на 01.01.2024 р.

Актив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	1329	1414
первісна вартість	1001	1329	2450
накопичена амортизація	1002		1036
Незавершені капітальні інвестиції	1005	17651	8995
Основні засоби	1010	126453	145071
первісна вартість	1011	126453	172307
знос	1012		27236
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045	7538	11156
Інші необоротні активи	1090	61	28
Усього за розділом I	1095	153033	166665
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	307167	344328
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	516287	441357
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	365	626
з бюджетом	1135	4144	3403
у тому числі з податку на прибуток	1136	4144	2109
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	1325	1588
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	1062	599
Витрати майбутніх періодів	1170	33	119
Інші оборотні активи	1190	1938	2054
Усього за розділом II	1195	832321	794074
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	985354	960739

Пасив	Код рядка		
1	2		
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	176900	176900
Капітал у дооцінках	1405	9865	7256
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	24406	27736
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
Усього за розділом I	1495	162359	156420
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520	30981	40631
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595	30981	40631
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	43	38
товари, роботи, послуги	1615	719539	705078
розрахунками з бюджетом	1620	11241	2347
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	1235	1942
розрахунками з оплати праці	1630	7530	9028
Поточні забезпечення	1660	15908	18024
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	36518	27231
Усього за розділом III	1695	792014	763688
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	1900	985354	960739

ДОДАТОК Г

Звіт про фінансовий результат за 2021 р.

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	258166	250130
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	200606	196481
Валовий:			
прибуток	2090	57560	53649
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	39673	66957
Адміністративні витрати	2130	7251	11421
Витрати на збут	2150	25717	26076
Інші операційні витрати	2180	40945	68347
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	23320	14762
збиток	2195		
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220	960	201
Інші доходи	2240	313796	401631
Фінансові витрати	2250	25417	19733
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270	310452	395786
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	2207	1075
збиток	2295		
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	464	247
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	1743	828
збиток	2355		

ІІ. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		

Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460		
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	1743	828

ІІІ. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	119897	132476
Витрати на оплату праці	2505	25461	14908
Відрахування на соціальні заходи	2510	9395	5502
Амортизація	2515	4585	6406
Інші операційні витрати	2520	53355	29677
Разом	2550	212693	188969

Продовження додатку Г

Звіт про фінансовий результат за 2022 р.

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	1332921	258166
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	1213096	200606
Валовий:			
прибуток	2090	119825	57560
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	3948	39673
Адміністративні витрати	2130	73395	7251
Витрати на збут	2150	9494	25717
Інші операційні витрати	2180	18997	40945
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	21887	23320
збиток	2195		
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220	176	960
Інші доходи	2240	38	313796
Фінансові витрати	2250	11409	25417
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270	10411	310452
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	281	2207
збиток	2295		
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	255	464
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	26	1743
збиток	2355		

ІІ. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		

Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460		
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	4773	1743

ІІІ. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	830006	119897
Витрати на оплату праці	2505	261606	25461
Відрахування на соціальні заходи	2510	55351	9395
Амортизація	2515	14724	4585
Інші операційні витрати	2520	192880	53355
Разом	2550	1354567	212693

Продовження додатку Г

Звіт про фінансовий результат за 2023 р.

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	1134267	1332921
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	1017881	1213096
Валовий:			
прибуток	2090	116386	119825
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	20051	3948
Адміністративні витрати	2130	83557	73395
Витрати на збут	2150	24718	9494
Інші операційні витрати	2180	32214	18997
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190		21887
збиток	2195	4052	
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220	40	176
Інші доходи	2240	706	38
Фінансові витрати	2250	3348	11409
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270		10411
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290		281
збиток	2295	6654	
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	638	255
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350		26
збиток	2355	6016	

ІІ. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		

Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460		
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	6512	4773

ІІІ. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	632477	830006
Витрати на оплату праці	2505	261663	261606
Відрахування на соціальні заходи	2510	55270	55351
Амортизація	2515	28279	14724
Інші операційні витрати	2520	188251	192880
Разом	2550	1165940	1354567