**Дипломна робота**

Облік і аудит витрат на виробництво продукції

(на матеріалах акціонерного товариства
ВАТ «Коломийський ДОЗ»)

**Зміст**

Вступ 3

1. Теоретичні основи обліку і аудиту витрат на виробництво продукції 6

1.1 Економічна сутність і зміст витрат на виробництво продукції 6

1.2 Групування витрат по статтям калькуляції 20

1.3 Характеристика бази дослідження 46

2. Облік витрат на виробництво продукції 56

2.1 Облік затрат виробничої собівартості продукції 56

2.2 Зведений облік витрат на виробництво і складання звітності 64
калькуляції собівартості продукції

* 1. Розрахунок витрат за техніко-економічними факторами 70

1. Аудит витрат на виробництво 85
	1. Аудит непрямих витрат 85
	2. Аудит прямих витрат 89

3.3 Шляхи вдосконалення обліку і аудиту витрат на виробництво 93

Висновки 106

Список використаної літератури 108

# Вступ

В умовах ринкової економіки бухгалтерський облік є особливо важливою функцією ефективного управління виробничими і комерційними структурами, знаряддям контролю за раціональними і економічним використанням ресурсів з метою досягнення комерційного успіху і виконання фінансових обов’язків перед державою.

Опанування знаннями бухгалтерського обліку, контролю і аналізу господарської діяльності з метою виявлення слабких місць у роботі підприємств і знаходження шляхів подальшого покращання їх роботи є головною метою керівника підприємства, менеджера, економіста, бухгалтера.

Удосконалення побудови своєчасного і достовірного бухгалтерського обліку нерозривно пов’язане з вирішенням актуальних завдань в галузі економіки. Виявленню внутрішньогосподарських резервів підприємств, запобіганню зловживанням і перевитратам, зниженню собівартості продукції, підвищенню продуктивності праці, рентабельності виробництва (робіт, послуг), досягненню комерційного успіху сприяють чітко налагоджений облік і контроль.

Бухгалтерський облік повинен всебічно і повно охоплювати та систематизувати господарську діяльність виробничо-комерційного підприємства, об’єднання, забезпечувати управління інформацією, здатною контролювати і оцінювати їх господарську діяльність.

Чітка побудова бухгалтерського обліку підвищує роль його як основного засобу контролю за додержанням режиму економії і комерційного успіху в усіх підприємствах.

Перехід виробництва на ініціативний шлях розвитку передбачає прискорення темпів економічного росту, посилення режиму економії і ресурсозбереження.

Важливе значення відіграє науково-обгрунтований бухгалтерський облік витрат виробництва, що формує інформацію про використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, собівартості виробництва і реалізації, а в кінцевому результаті показники ефективності роботи підприємства і об’єднань.

Облік затрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції має найбільшу специфіку в зв’язку з особливостями технології виробництва на підприємствах різних галузей і підгалузей промисловості.

Поряд з необхідністю вивчення загальних завдань організації і методології обліку і калькулювання собівартості в промисловості виникає суттєва необхідність засвоєння тих особливостей формування затрат, розподілу комплексних витрат, прийомів і способів калькулювання собівартості виробів, які визначаються галузевими факторами.

Мета обліку затрат і калькулювання собівартості продукції заключається в своєчасному, повному і достовірному визначенні фактичних затрат, зв’язаних з виробництвом і збутом продукції, визначенні фактичної собівартості окремих видів і всієї продукції, контролі за використанням ресурсів і грошових коштів. Неперевершений поточний облік витрат в місцях виникнення затрат, виявлення можливих відхилень від встановлених норм, причин, винуватців цих відхилень повинен задовільнити потреби оперативного управління виробництвом.

В основі організації обліку витрат на виробництво лежать слідуючі принципи:

—документування витрат і повне їх відображення на рахунках обліку виробництва;

— групування витрат по об’єктам обліку і місцям їх виникнення;

— відповідність об’єктів обліку витрат з об’єктами калькулювання собівартості продукції, показників обліку фактичних витрат з нормативними, плановими;

— розширення кола витрат, які відносяться на об’єкти обліку за прямим призначенням;

— здійснення оперативного контролю за витратами виробництва і формуванням собівартості продукції.

Як показує практика багато теоретичних і практичних проблем залишаються невирішеними.

Облік і аудит виробництва і калькулювання собівартості потребує комп’ютеризації.

Все вище вказане підтверджує актуальність вибраної теми даної дипломної роботи, метою якої є вивчення організації та методології бухгалтерського обліку і аудиту витрат на виробництво в сучасних ринкових умовах. Методологічною основою вивчення є постанови законодавчої і виконавчої влади України з питань виходу промисловості з економічної кризи та підвищення рівня виробництва.

Вихідними даними для дослідження були взяті дані підприємства, плани, дані первинного, аналітичного і синтетичного бухгалтерського обліку, звітні показники та установчі документи.

Об’єктом дослідження є ВАТ “Коломийський ДОЗ”.

# 1. Теоретичні основи обліку і аудиту витрат на виробництво продукції

## 1.1. Економічна сутність і зміст витрат на виробництво продукції

Собівартість промислової продукції (робіт, послуг) - це ви­ражені в грошовій формі поточні витрати підприємства на її вироб­ництво і збут. Витрати на виробництво утворюють виробничу (заводсь­ку) собівартість, а витрати на виробництво і збут - повну собівар­тість промислової продукції. Перелік включених до собівартості поточних витрат визначено статтею 9 Закону України "Про оподатку­вання прибутку підприємств".

Витрати на виробництво валової продукції (чи собівартість валової продукції) характеризують витрати поточного періоду (року, кварталу, місяця) на виробництво промислової продукції (робіт, послуг).

Метою обліку собівартості продукції є своєчасне, повне і досто­вірне визначення фактичних витрат, пов'язаних з виробництвом і збутом продукції, обчислення фактичної собівартості окремих видів та всієї продукції, а також контроль за використанням матеріальних, трудових та грошових ресурсів.

Дані обліку витрат використовуються для оцінки та аналізу виконання планових показників, визначення результатів діяльності структурних підрозділів та підприємств в цілому, фактичної ефектив­ності організаційно-технічних заходів, спрямованих на розвиток та удосконалення виробництва, для планово-економічних та аналітичних розрахунків.

У зв'язку з цим повинно бути забезпечене повне зіставлення планових та звітних даних щодо складу і класифікації витрат, об'єктів і одиниць калькулювання, методів розподілу витрат за пла­нованими (звітними) періодами.

Витрати на виробництво класифікуються за такими ознаками:

Таблиця № 1

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Ознаки | Витрати |
| 1 | За місцем виникнення витрат | Витрати виробництва, цеху, дільниці, служби |
| 2 | За видами продукції, робіт, послуг | Витрати на вироби, типові представники виробів, групи однорідних виро­бів, одноразові замовлення, валову, товарну, реалізовану продукцію |
| 3 | За видами витрат | Витрати за економічними елементами, витрати за статтями калькуляції |
| 4 | За способами перенесення вартості на продукцію | Витрати прямі, непрямі |
| 5 | За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат | Витрати умовно-змінні, умовно-постійні |
| 6 | За календарними періодами | Витрати поточні, одноразові |

За місцем виникнення витрати на виробництво групуються за це­хами, дільницями, службами та іншими адміністративно відокремлени­ми структурними підрозділами виробництв.

Залежно від характеру та призначення виконуваних процесів виробництво поділяється на: основне, допоміжне і непромислове господарство.

До основного виробництва належать, цехи, дільниці, що беруть безпосередньо участь у виготовленні продукції.

Допоміжне виробництво призначене для обслуговування цехів основного виробництва: виконання робіт по ремонту основних фондів. забезпечення інструментом, запасними частинами для ремонту устат­кування, різними видами енергії, транспортними та іншими послуга­ми. До нього належать ремонтні цехи, експериментальні, енергетич­ні, транспортні та інші підрозділи.

До непромислового господарства належить: незаводський тран­спорт, житлово-комунальне господарство та культурно-побутові заклади, підсобні сільськогосподарські підприємства та інші структурні підрозділи, які не беруть участі у виробництві товарної продукції.

Усі витрати на виробництво включаються до собівартості окре­мих видів продукції, робіт і послуг (у тому числі окремих виро­бів, виготовлених за індивідуальними замовленнями) чи груп одно­рідних виробів.

За видами витрати класифікуються за економічними елемента­ми та за статтями калькуляції.

Під елементами витрат розуміють економічно однорідні види витрат.

Витрати за статтями калькуляції - це витрати на окремі види виробів, а також витрати на основне і допоміжне виробництво.

За способами перенесення вартості на продукцію витрати по­діляються на прямі та непрямі.

До прямих витрат належать витрати, пов'язані з виробництвом окремих видів продукції (на сировину, основні матеріали, покупні вироби і напівфабрикати тощо), які можуть бути безпосередньо включені до їх собівартості.

До непрямих витрат належать витрати, пов'язані з виробництвом кількох видів продукції (витрати на утримання та експлуатацію уста­ткування, загальновиробничі, загальногосподарські витрати), що включають до собівартості за допомогою спеціальних методів. Непря­мі витрати утворюють комплексні статті калькуляції (тобто складаються з витрат, що включають кілька елементів), які відрізняються за їх функціональною роллю у виробничому процесі.

За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат витра­ти поділяються на умовно-змінні та умовно-постійні. До умовно-змінних витрат належать витрати, абсолютна величина яких зростає із збільшенням обсягу випуску продукції і зменшується із його знижен­ням.

До умовно-змінних витрат належать витрати на сировину та матеріали, покупні комплектуючі вироби, напівфабрикати, техноло­гічне паливо і енергію, на оплату праці працівників, зайнятим у виробництві продукції (робіт, послуг), з відрахуванням на соціаль­ні заходи, а також інші витрати.

Умовно-постійні - це витрати, абсолютна величина яких із збільшенням (зменшенням) випуску продукції істотно, не змінюється.

До умовно-постійних належать витрати, пов'язані з обслуго­вуванням і управлінням виробничою діяльністю цехів, а також витра­ти на забезпечення господарських потреб виробництва.

Витрати на виробництво поділяються за календарними періодами на поточні та одноразові.

Поточні, тобто постійні, звичайні витрати або витрати, у яких періодичність менша ніж місяць.

Одноразові, тобто однократні витрати або витрати, які здійснюються періодично (періодичність більша ніж місяць) і спрямовуються на забезпечення процесу виробництва протягом тривалого часу.

Витрати, що включаються до собівартості продукції (робіт, послуг), групуються за такими елементами:

матеріальні витрати; витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи; амортизація основних фондів та нематеріальних активів; інші витрати. Це групування е єдиним для всієї промисловості.

До елемента "Матеріальні витрати" належать витрати на:

1) сировину та матеріали, що придбаються у сторонніх підприємств і організацій і входять до складу вироблюваної продукції, утворюю­чи її основу, або е необхідним компонентом для виготовлення про­дукції (робіт, послуг);

2) покупні матеріали, що використовуються в процесі виробництва технологічного процесу і упаковування продукції або інших виробничих та господарських потреб (проведення випробувань, контроль, утрима­ння, ремонт і експлуатацію устаткування, будівель, споруд., інших основних фондів тощо), а також запасні частини для ремонту устат­кування; знос інструментів, пристроїв. Інвентаря, приладдя, лабо­раторного обладнання та інших засобів і предметів праці, які не належать до основних виробничих фондів; знос спецодягу, спецвзуття; інші засоби індивідуального захисту, мило та інші миючі засоби, знешкоджуючі засоби, молоко і лікувально-профілактичне харчування.

3) покупні комплектуючі вироби і напівфабрикати, що підлягають монтажу або додатковій обробці на даному підприємстві;

4) роботи і послуги виробничого характеру, які виконуються сторо­нніми підприємствами або структурними підрозділами підприємства. що не належать до основного виду його діяльності.

До робіт і послуг виробничого характеру належать: здійснення окремих операцій з виготовлення продукції, обробка сиро­вини та матеріалів, проведення випробувань з метою визначення якос­ті сировини і матеріалів, що споживаються транспортні послуги сторонніх організацій на перевезення вантажу по території підприємства (переміщення сировини, матеріалів, інструментів, деталей, загото­вок, інших види вантажу з базового (центрального) складу до цехів (відділень) і доставку готової продукції на склади зберігання;

5) витрати, пов'язані з використанням природної сировини, в час­тині відрахувань для покриття витрат на геологорозвідку та геолого-розшуки корисних копалин, на рекультивацію земель, плата за дере­вину, продану на пні, та за воду, що вибирається з водогосподарсь­ких систем у межах затверджених лімітів, відшкодування у межах нормативу втрат сільськогосподарського виробництва при вилученні угідь для розширення видобутку мінеральної сировини, а також платежі за використання інших природних ресурсів,

6) придбане у сторонніх підприємств і організацій будь-яке пали­во, що витрачається з технологічною метою на вироблення всіх ви­дів енергії, опалення виробничих приміщень, транспортні роботи, пов'язані з обслуговуванням виробництва власним транспортом;

7) придбана енергія всіх видів, що витрачається на технологічні, енергетичні, рухові та інші виробничі потреби підприємства.

Витрати на власне виробництво електричної та інших видів енергії, а також її споживання включається до відповідних елементів витрат;

8) втрати внаслідок нестачі матеріальних цінностей у межах норм природного убутку.

Вартість матеріальних ресурсів формується виходячи з цін їх придбання на день оприбуткування (без урахування податку на добав­лену вартість, за винятком передбачених законодавчими актами випа­дків), включаючи націнки і комісійні винагороди постачальницьким та зовнішньоекономічним організаціям, вартість послуг товарних бірж, брокерські послуги, суми мита і митних зборів, витрати на транспор­тування, зберігання та доставку, що здійснюються сторонніми організаціями.

Витрати, пов'язані з доставкою (в тому числі вантажно-розвантажувальні роботи) матеріальних ресурсів транспортом і персоналом підприємства, включаються до відповідних елементів витрат на ви­робництво (витрати на оплату праці, амортизація основних фондів та нематеріальних активів, матеріальні витрати тощо).

До вартості матеріальних ресурсів включаються також витра­ти підприємства на придбання пакувальних матеріалів і тари (крім дерев'яної та картонної), одержаної від постачальника матеріальних ресурсів, за винятком вартості цієї тари за ціною її можливого використання у тих випадках, коли ціни на них встановлюються окремо понад ціни на матеріальні ресурси.

У разі включення вартості тари, прийнятої від постачальника разом з матеріальними ресурсами, до ціни ресурсів із загальної суми витрат на їх придбання вираховується вартість тари за ціною можливого використання чи реалізації з урахуванням витрат на при­дбання матеріалів для її ремонту.

З витрат на матеріальні ресурси , що включаються до собівар­тості продукції, вираховується вартість зворотних відходів.

Зворотні відходи - це залишки сировини, матеріалів, напів­фабрикатів, теплоносіїв та інших видів матеріальних ресурсів, що утворилися в процесі виробництва продукції (робіт, послуг), втратили повністю або частково споживчі властивості початкового ресур­су (хімічні та фізичні) і через це використовуються з підвищеними витратами (зниження виходу продукції), або зовсім не використовуються за прямим призначенням.

До зворотних відходів не належать:

залишки матеріальних ресурсів, які відповідно до встановленої технології передаються до інших цехів, підрозділів як повноцінний матеріал для виробництва інших видів продукції (робіт, послуг);

попутна продукція, що одержується одночасно з цільовим (ос­новним) продуктом в єдиному технологічному процесі. До елемента "Витрати на оплату праці" належать:

1) витрати на виплату основної і додаткової заробітної плати, обчислені згідно з прийнятими підприємством системи оплати праці, включаючи будь-які види грошових і матеріальних доплат,

2) Виплати, передбачені законодавством про працю, за невід­працьований на виробництві (неявочний) час: оплата щорічних від­пусток (компенсація за невикористану відпустку), крім оплати у час­тині витрат на оплату праці за рахунок прибутку, що залишається у розпорядженні підприємства, оплата праці працівників, яким не ви­повнилося 18 років, при скороченій тривалості їх щоденної роботи; оплата перерв працюючим матерям для годування дитини; оплата часу, пов'язаного з проходженням обов'язкових медичних оглядів, виконанням державних обов'язків, винагорода за передбачену законодавством вислугу років, інші виплати.

Якщо на підприємстві створюється резерв для оплати відпусток, то до витрат виробництва (обігу) включаються щомісячні відрахування на створення такого резерву;

3) витрати, пов'язані з підготовкою (навчанням) і перепідготовкою кадрів;

виплати працівникам підприємства середньої заробітної плати за основним місцем роботи за час їх навчання з відривом від вироб­ництва в системі підвищення кваліфікації та передпідготовці кадрів;

— оплата праці кваліфікованих робітників, не звільнених від основної роботи, за навчання учнів та підвищення кваліфікації ро­бітників;

— витрати базових підприємств на оплату праці за керівництво виробничою практикою учнів загальноосвітніх шкіл, професійно-технічних училищ і студентів вищих навчальних закладів;

— витрати пов'язані з виплатою учням професійно-технічних учи­лищ різниці між стипендією в розмірі тарифної ставки (мінімального окладу) робітника першого розряду і витратами цих навчальних за­кладів (на виплату стипендій, забезпечення харчуванням і обмундируванням);

— оплата відпусток із збереженням повністю або частково заро­бітної плати, що надається відповідно до законодавства особам, які успішно навчаються у вечірніх і заочних вищих навчальних закладах, заочній аспірантурі, у вечірніх (змінних) професійно-технічних училищах, оплата їх проїзду до місця навчання і назад, передбачених законодавством;

4) виплати громадянам за виконання робіт, послуг, згідно з договорами, цивільно-правового характеру,

5) виплата звільненим працівникам вихідної допомоги і серед­нього заробітку,

В окремих галузях народного господарства до витрат на оплату праці (відповідно до законодавства) належать:

— вартість безкоштовно наданих працівникам комунальних послуг, продуктів харчування, витрати на оплату безкоштовно наданого працівникам підприємства житла (суми грошових компенсацій за ненадання безкоштовно житла, комунальних послуг тощо);

— вартість безкоштовно наданих предметів (включаючи форменний одяг, обмундирування), що залишаються в особистому постійному ко­ристуванні, або сума пільг у зв'язку з продажем їх за зниженими цінами (крім вартості виданого спецодягу, спецвзуття та інших за­собів індивідуального захисту, мила та інших миючих засобів, знеш­коджуючих засобів, молока і лікувально-профілактичного харчування або відшкодування витрат працівникам за придбання ними спецодягу, спецвзуття та інших засобів індивідуального захисту у разі невидачі їх адміністрацією).

Витрати на оплату праці поділяються на основну та додаткову заробітну плату.

Основна заробітна плата - це винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці) норми часу, виробітку, об­слуговування, посадові обов'язки). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців.

Додаткова заробітна плата - ця винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій. До елемента "Відрахування на соціальні заходи” належать:

1) відрахування на державне (обов'язкове) соціальне страхування, включаючи відрахування на обов'язкове медичне страхування;

2) відрахування на державне (обов'язкове) пенсійне страхування (до Пенсійного фонду), а також відрахування на додаткове пенсійне страхування;

3) відрахування до Фонду сприяння зайнятості населення;

4) відрахування до Фонду для здійснення заходів щодо лік­відації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захис­ту населення.

Відрахування на обов'язкове соціальне страхування, обов'яз­кове пенсійне страхування та до Фонду сприяння зайнятості населення здійснюється за встановленими законодавством нормами від загального розміру витрат на оплату праці згідно із законодавством.

Відрахування на обов'язкове соціальне страхування і обов'яз­кове пенсійне страхування не нараховується на доходи громадян від володіння корпоративними правами (отриманими дивідендами).

Відрахування на додаткове пенсійне страхування та обов'яз­кове медичне страхування з віднесенням до собівартості реалізова­ної продукції (робіт, послуг) здійснюється згідно з порядком, виз­наченим законодавством.

До елемента “Амортизацій основних фондів та нематеріальних активів" належать:

1) витрати на повне відновлення основних фондів та капіталь­ний ремонт у вигляді амортизаційних відрахувань від вартості основ­них виробничих фондів на реконструкцію, модернізацію та капітальний ремонт фондів, що належать підприємству, а також тих, що перебува­ють у користуванні підприємства за умовами оренди (лізингу), об­числені за їх балансовою вартістю відповідно до встановлених норм, включаючи прискорену амортизацію активної їх частини,

До активної частини основних виробничих фондів належать ма­шини та обладнання, транспортні засоби.

Рішення про прискорену амортизацію активної частини основ­них виробничих фондів (але не більше ніж у два рази проти встановлених законодавством норм) приймається підприємством самостійно, якщо таке рішення не є причиною підвищення цін і тарифів на про­дукцію (роботи, послуги), що випускається. Не допускається прий­няття рішення про прискорену амортизацію орендованих основних фон­дів без згоди орендодавця;

2) амортизаційні відрахування на надані в оперативну орен­ду основні фонди (крім тих, що належать до державної форми власності) нараховуються орендодавцем 1 використовуються ним на повне відновлення наданих в оренду або інших належних йому основ­них фондів. При цьому на собівартість продукції (робіт, послуг) орендаря відноситься сума нарахованих орендодавцем амортизаційних відрахувань на надані в оренду основні фонди;

3) амортизаційні відрахування на надані у фінансову оренду основні фонди, а також на надані в оперативну оренду основні фонди, що належать до державної форми власності, нараховуються арендарем і використовуються ним включно на повне відновлення орендованої частки основних фондів;

4) витрати орендаря на капітальний ремонт орендованих буді­вель (приміщень) нежитлового призначення відносяться на собівар­тість продукції (робіт, послуг) щомісяця рівними частками протягом строку дії договору оренди;

5) амортизаційні відрахування від вартості основних фондів (приміщень), що надаються безоплатно підприємствам громадського харчування або використовуються підприємствами самостійно для обслуговування працівників, що перебувають з підприємством у трудових відносинах;

6) витрати, пов'язані із зносом нематеріальних активів, у су­мі амортизаційних відрахувань, що визначаються щомісяця за нормами, розрахованими виходячи із їх первинної вартості та строку корисно­го використання, але не більше десяти років безперервної експлуата­ції або строку діяльності підприємства. До елемента "інші витрати" належать:

1) витрати, пов'язані з управлінням виробництвом; службові відрядження у межах норм, передбачених законодавством, оплата робіт (послуг) консультаційного та інформаційного ха­рактеру, пов'язаних із забезпеченням виробництва, зберіганням і реалізацією продукції, включаючи послуги щодо зміни структури управ­ління приватизованим підприємством, а також передбачених законо­давством обов'язкових аудиторських перевірок; оплата робіт із сертифікації продукції;

— оплата послуг інших підприємств щодо управління виробництвом, зберіганням і реалізацією продукції (робіт, послуг), якщо штатним розписом підприємства не передбачено відповідні функціональні служ­би;

— оплата, за використання та обслуговування технічних засобів управл1ння: обчислювальних центрів, вузлів зв'язку, засобів сигналі­зації;

— оплата вартості ліцензій та інших державних дозволів для ведення господарської діяльності підприємства;

— сплата збору за реєстрацію підприємства в органах державного управління, передбаченого законодавством;

2) витрати на перевезення працівників до місця роботи і назад у напрямках, що не обслуговуються пасажирським транспортом загально­го користування, включаючи додаткові витрати на спеціальні маршрути міського пасажирського транспорту, організовані відповідно до угод, укладених з транспортними підприємствами (понад вартість, сплачену працівниками підприємства за діючими тарифами на відповідний вид транспорту, або віднесену за рахунок прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства), витрати на перевезення працівників інвалідів 1 і 2 груп до місця роботи і назад незалежно від наяв­ності маршрутів пасажирського транспорту загального користування;

3) додаткові витрати, пов'язані з виконаннях робіт вахтовим методом, включаючи транспортні витрати на перевезення працівників від місця знаходження підприємства або пункту збору до місця роботи і назад та від місця проживання у вахтовому селищі до міс­ця роботи і назад, а також витрати на експлуатацію та утримання вахтового, селища, які не компенсуються платою працівників за ко­ристування житлом і комунальними послугами;

4) платежі з обов'язкового страхування майна підприємства та цивільної відповідальності, а також окремих категорій праців­ників, зайнятих у виробництві відповідних видів продукції (робіт, послуг) безпосередньо на роботах з підвищеною небезпекою для життя та здоров'я, передбачених законодавством;

5) витрати на сплату процентів за фінансовими кредитами, одержаними для придбання основних фондів і нематеріальних активів для поточної виробничої діяльності, незалежно від терміну кредитування, а також для сплати процентів за товарні і комерційні креди­ти; витрати, пов'язані із сплатою процентів за користування ма­теріальними цінностями,, взятими в оренду (лізинг), нараховуються щомісяця в розмірі, передбаченому договором, і відображаються у складі собівартості продукції (робіт, послуг) в тому періоді, за який їх нараховано;

6) витрати, пов'язані з оплатою послуг комерційних банків та інших кредитно-фінансових установ, включаючи плату за розрахунко­ве обслуговування, отримання гарантій, вексельного авалю, факторингових і довірчих операцій, облік боргових вимог і зобов'язань, включаючу цінні папери, поштово-телеграфних послуг та інших витрат, пов'язаних з грошовим обігом;

7) витрати на виготовлення і придбання бланків цінних паперів, а також інші витрати, пов'язані з емісією цінних паперів;

8) витрати на гарантійний ремонт і обслуговування виробленої продукції, але не більше двох відсотків вартості цієї продукції;

9) витрати на реалізацію продукції;

— на відшкодування складських вантажно-розвантажувальних, перевалочних, пакувальних, транспортних і страхувальних витрат поста­чальників, що включаються до ціни продукції згідно з базисом поставки, передбаченим угодою сторін;

— на оплату послуг транспортно-експедиційних, страхових та посередницьких організацій (включаючи комісійну винагороду), вар­тість яких входить до ціни продукції згідно з базисом поставки, передбаченим угодою сторін;

на сплату експортного (вивізного) мита та митних зборів,

— на рекламу і перепродажну підготовку товарів.

До витрат підприємства на рекламу належить витрати на: розробку і видання рекламних виробів (ілюстрованих прейскурантів, каталогів, брошур, альбомів, Проспектів, плакатів, афіш, рекламних листів, листівок, тощо).

— розробку і виготовлення ескізів, етикеток, зразків фірмових пакетів і упаковки,

— рекламу в засобах масової інформації (оголошення в пресі, передачі про радіо і телебаченню), витрати на світлову, комп'ютер­ну та іншу зовнішню рекламу;

— придбання, виготовлення, копіювання,. дублювання і демонст­рацію рекламних кіно-, відео- і діафільмів;

— виготовлення стендів, муляжів, рекламних щитів, покажчиків тощо (в сумі амортизації, зносу щодо зазначеного інвентаря);

— зберігання та експедирування рекламних матеріалів, оформлення вітрин, кімнат-зразків, виставок-продажів,

— включаючи відрядження працівників підприємства на виставку продук­ції підприємства і вартість її зразків, що передані безпосередньо покупцям або посередницьким організаціям відповідно до контрактів і угод безоплатно і не підлягають поверненню;

— уцінку продукції, що повністю або частково втратила первинну якість за час експонування у вітринах;

— проведення інших рекламних заходів, пов'язаних з діяльністю підприємства;

— на відшкодування витрат за участь у виставках, ярмарках, вар­тості безоплатно переданих зразків і моделей, на представницькі витрати (організацію прийомів, конференцій та інших офіційних захо­дів, включаючи оплату праці обслуговуючого персоналу) у розмірі до двох відсотків від обсягів реалізації продукції (робіт, послуг) за оподатковуваний період та в цілому за рік;

10) нарахування на заробітну плату і авторські винагороди творчих працівників, що перераховуються до фондів творчих спілок України відповідно до законодавства,

11) податки, за винятком передбачених підпунктом 3. і. 2 статті 3 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств", збори та інші обов'язкові платежі, передбачені законодавством, включаючи відрахування на будівництво, реконструкції, ремонт і ут­римання автомобільних доріг, до Державного інноваційного фонду, позабюджетних фондів фінансування галузевих і міжгалузевих науково-дослідних робіт і заходів щодо освоєння нових технологій і ви­робництва нових видів продукції, які створюються за рахунок відра­хувань від внесків до Державного інноваційного фонду, Державного фонду сприяння конверсії, а також збори та інші обов'язкові платежі, передбачені законами України, постановами Верховної Ради України, указами Президента України та декретами Кабінету Міністрів Укра­їни;

12) втрати внаслідок технічного неминучого браку, витрати на операції із скляною тарою, виплати на відшкодування шкоди, заподіяної працівникові ушкодженням здоров'я, пов'язаним з вико­нанням ним трудових обов'язків;

13) сплата консеційних платежів за використання природних копалин;

14) витрати на оприлюднення річного звіту;

15) платежі за викиди і скиди забруднюючих речовин у навко­лишнє середовище, розміщення відходів та інші види шкідливого впливу в межах лімітів;

16) сума сплачених орендарем процентів (винагороди) за користування наданими в оперативну та фінансову оренду основними фондами.

Орендна плата за надані в оперативну оренду приміщення нежитлового призначення включається до собівартості продукції (робіт, послуг) у розмірі, визначеному угодами сторін, а комунальної влас­ності - не вище ставок орендної плати, встановленої місцевими ор­ганами державної виконавчої влади;

17) витрати, пов'язані з набором робочої сили, передбачені законодавством, з урахуванням витрат на оплату випускникам серед­ніх професійно-технічних училищ і молодим спеціалістам, які закін­чили вищий навчальний заклад, вартості проїзду до місця роботи, а також оплачуваної відпустки, яка надається їм перед початком роботи

## 1.2. Групування витрат за статтями калькуляції

Витрати, пов'язані з виробництвом і збутом (реалізацією) продукції (робіт, послуг), під час планування, обліку і калькулю­вання собівартості продукції (робіт, послуг) на ВАТ «Коломийський ДОЗ» групуються за стат­тями:

— сировина та матеріали;

— покупні комплектуючі вироби, напівфабрикати, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій;

— паливо і енергія на технологічні цілі; зворотні відходи (вираховуються);

— основна заробітна плата;

— додаткова заробітна плата;

— відрахування на соціальне страхування;

— витрати, пов'язані з підготовкою та освоєнням виробництва продукції;

— відшкодування зносу спеціальних інструментів і пристроїв;

— цільового призначення та інші спеціальні витрати;

— витрати на утримання та експлуатацію устаткування;

* загальновиробничі витрати;
* загальногосподарські витрати;

— втрати внаслідок технічного неминучого браку;

— попутна продукція (вираховується);

— інші виробничі витрати;

— позавиробничі (комерційні) витрати.

До наведеної вище типової номенклатури статей калькуляції міністерства за погодженням з Мінекономіки, Мінфіном та Мінстатом можуть вносити зміни з урахуванням особливостей техніки, технології та організації виробництва відповідної галузі і питомої ваги окремих видів витрат у собівартості продукції, а також об'єднувати кілька типових статей калькуляції в одну або виділяти з однієї типової статті кілька статей калькуляції.

На ВАТ «Коломийський ДОЗ» витрати на виробництво групуються за такими статтями:

— сировина та матеріали;

— паливо і енергія на технологічні цілі; зворотні відходи (вираховуються);

— основна заробітна плата;

— додаткова заробітна плата;

— відрахування на соціальне страхування;

— витрати, пов'язані з підготовкою та освоєнням виробництва продукції;

— витрати на утримання та експлуатацію устаткування;

* загальновиробничі витрати;
* загальногосподарські витрати;
* позавиробничі (комерційні) витрати.

Таблиця №1

Фактична собівартість товарної продукції по заводу за 1998 рік

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Статті калькуляційних заходів | Рік 1998 | Рік 1997 |
| ∑ тис. грн. | % | ∑ тис. грн. | % |
| 1. Сировина і матеріали | 671,9 |  | 593,8 |  |
| 2. Транспортні витрати | 20,9 | 3,1 | 31,4 | 5,2 |
| 3. Паливо і енергія | 126,2 | 18,7 | 51,2 | 8,6 |
| 4. Основна заробітна плата | 139,0 |  | 89,3 |  |
| 5. Додаткова заробітна плата | 25,8 | 18,5 | 50,9 | 56,9 |
| 6. Відрахування з заробітної плати:* фонд Чорнобиля;
* фонд зайнятості;
* соціальне страхування.
 | 91,8 | 66,051,536 | 49,3 | 55,2 |
| 7. Витрати, пов’язані з підготовкою та освоєнням виробництва | 8,2 | 5 | 7,01 | 5 |
| 8. Утримання обладнання | 209,4 | 150,6 | 187,1 | 209,5 |
| 9. Цехові витрати | 634,5 | 456,4 | 482,0 | 539,7 |
| 10. Загальнозаводські витрати | 531,4 | 382,3 | 363,3 | 406,8 |
| **РАЗОМ** | 2450,9 |  | 1898,3 |  |
| 11. Позавиробничі витрати | 12,2 | 0,04 | 5,5 | 0,02 |
| Повна собівартість | 2463,1 |  | 1903,8 |  |
| Товарна продукція | 1742,1 |  | 1642 |  |
| Затрати на 1 грн. товарної продукції | 1-14 |  | 1-16 |  |

До статті калькуляції ”сировина та матеріали" включається вартість:

— сировини та матеріалів, що входять до складу вироблюваної продукції, утворюючи її основу, чи е необхідним компонентом для виготовлення продукції (робіт, послуг);

— покупних матеріалів, що використовуються в процесі виробни­цтва продукції. (робіт, послуг) для забезпечення нормального технологічного процесу і упаковування продукції.

До цієї ж статті належать витрати, пов'язані з використан­ням природної сировини, в частині відрахувань для покриття вит­рат на геологорозвідку та геологорозшуки корисних копалин, на рекультивацію земель, плата за деревину, продану на пні, та за воду, що вибирається з водогосподарських систем у межах затверд­жених лімітів, а також платежі за використання інших природних ресурсів.

Витрати за статтею калькуляції “Сировина та матеріали"

включаються безпосередньо до собівартості окремих видів продукції та замовлень.

Витрати на покупні матеріали, що використовуються в процесі виробництва продукції (робіт, послуг) для забезпечення нормального технологічного процесу і упаковування продукції, віднесення яких безпосередньо для собівартості окремих видів продукції ускладнене, включається до собівартості продукції в такому порядку:

а) встановлюються норми витрат цих матеріалів на кожний вид продукції,

б) відповідно до встановлених норм витрат та цін матеріалів установлюються кошторисні ставки на одиницю продукції, які періо­дично переглядаються відповідно до зміни норм витрат матеріалів або цін,

в) фактичні витрати на зазначені матеріали включаються до собівартості окремих видів продукції, товарної продукції та неза­вершеного виробництва пропорційно до кошторисних ставок.

Допускається не встановлювати кошторисні ставки покупних матеріалів на одиницю продукції, а відносити на собівартість їх фактичні витрати пропорційно до витрат за нормою.

В деревообробній промисловості можливе виділення транспортно-заготівельних витрат в окрему статю витрат.

До статті калькуляції "Паливо і енергія на технологічні цілі” відносяться витрати на всі види палива й енергії (як одер­жані від сторонніх підприємств та організацій, так і виготовлені самим підприємством), що безпосередньо використовуються в процесі виробництва продукції.

Витрати на паливо і енергію на технологічні цілі відносяться безпосередньо до собівартості окремих видів продукції на основі Показань контрольно-вимірювальних приладів.

Витрати на паливо і енергію на технологічні цілі, віднесення яких безпосередньо до собівартості окремих, видів продукції усклад­нене, включаються до собівартості продукції пропорційно до кошто­рисних ставок,

Витрати на покупну енергію складаються з витрат на її оплату за встановленими тарифами.

Витрати на власне виробництво електричної та інших видів енергії, а також на трансформацію та передачу придбаної енергії до місця її споживання включаються до собівартості продукції цих під­приємств за цеховою собівартістю, крім тих випадків, коли вироб­ництво електроенергії планується в складі продукції, що реалізуєть­ся, та коли вона відпускається за встановленими тарифами.

Витрати палива й енергії на опалення виробничих приміщень, внутрішнє й зовнішнє освітлення та інші господарські потреби відображаються у загальновиробничих і загальногосподарських витратах, витрати палива й енергії на транспортні роботи, пов'язані з обслу­говуванням виробництва, та на приведення в дію устаткування — у вит­ратах на утримання та експлуатацію устаткування.

В енергоємних виробництвах, так як ВАТ «Коломийський ДОЗ» витрати на енергію доцільно виділити в окрему статтю калькуляції "Енергія на технологічні цілі".

До вартості матеріальних ресурсів включаються також витрати підприємств на придбання упаковки і тари (крім дерев'яної та кар­тонної), одержаної від постачальників матеріальних ресурсів, за винятком вартості цієї тари за ціною її можливого використання у тих випадках, коли ціни на них встановлені окремо понад ціни на ці ресурси.

У разі включення вартості тари до ціни матеріальних ресурсів, що надійшли від постачальника., із загальної суми витрат на їх придбання вираховується вартість тари за ціною її можливого використання чи реалізації (з урахуванням витрат на придбання матеріа­лів для її ремонту).

Витрати на придбання упаковки і тари в окрему статтю кальку­ляції не виділяються, а включаються до витрат на придбання відпо­відних видів сировини та матеріалів.

Витрати підприємств на оплату дерев'яної й картонної тари понад ціни на матеріальні ресурси, а також витрати на її ремонт не відносяться на собівартість продукції, а відшкодовуються підпри­ємствам під час реалізації цієї тари організаціями, які займаються збиранням тари.

Витрати на сировину, матеріали, покупні комплектуючі вироби, напівфабрикати, паливо, енергію та інші матеріальні ресурси фор­муються виходячи з цін їх придбання, включаючи витрати на транс­портування, зберігання та доставку, які здійснюються сторонніми організаціями, матеріальних витрат, пов'язаних з транспортною доставкою (в тому числі вантажно-розвантажувальні роботи) матері­альних ресурсів транспортом і персоналом підприємства, втрат від нестачі матеріальних цінностей у дорозі в межах норм природного убутку.

У статті калькуляції "Зворотні відходи" відображається вар­тість зворотних відходів, що вираховується із загальної суми ма­теріальних витрат, віднесеної на собівартість продукції..

До статті калькуляції "Основна заробітна плата" відносяться витрати на виплату основної заробітної плати, обчисленої згідно з прийнятими підприємством системами оплати праці, у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників, зайнятих виробництвом продукції.

Заробітна плата робітників, зайнятих у виробництві відповід­ної продукції (робіт, послуг), безпосередньо включається до собівартості відповідних видів продукції (груп однорідних видів продукції).

Частина основної заробітної плати робітників, зайнятих у виробництві відповідної продукції (робіт, послуг), віднесення якої безпосередньо до собівартості окремих видів продукції ускладнене, включається до собівартості на основі розрахунку (виходячи з обся­гу виробництва, переліку робочих місць і норм обслуговування) кош­торисної ставки цих витрат на одиницю продукції (виріб, замовлення, машинокомплект та інші).

Фактична заробітна плата цих робітників включається до собі­вартості окремих видів продукції, товарного випуску та незавершеного виробництва пропорційно до кошторисних ставок. Ці ставки періо­дично переглядаються у разі зміни обсягу виробництва, технології, тарифних ставок тощо.

До статті калькуляції "Додаткова заробітна плата" відносяться витрати на виплату виробничому персоналу підприємства додаткової заробітної плати, нарахованої за працю понад установлені норми праці Вона включає доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні ви­плати, передбачені законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій.

До статті калькуляції "Відрахування на соціальне страхування' включається:

1) відрахування на державне (обов'язкове) соціальне страхування, включаючи відрахування на обов'язкове медичне страхування;

2) відрахування на державне (обов'язкове) пенсійне страхування (до Пенсійного фонду), а також відрахування на додаткове пенсій­не страхування.

Відрахування на обов'язкове соціальне страхування та обо­в'язкове пенсійне страхування здійснюється згідно із законодавст­вом від суми витрат на оплату праці працівників, зайнятих вироб­ництвом продукції (послуг, робіт).

Відрахування на додаткове пенсійне страхування здійснюються згідно з порядком, визначеним законодавством.

До статті калькуляції "Витрати, пов'язані з підготовкою та освоєнням виробництва продукції" належать витрати:

— підвищені витрати на виробництво нових видів продукції в період їх освоєння, включаючи перші видання нових видів продукції в період їх освоєння, включаючи перші видання 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 та агрегатів (пускові витрати);

— на винахідництво і раціоналізацію.

До підвищених витрат на виробництво нових видів продукції в період їх освоєння, а також витрат, пов'язаних з підготовкою та освоєнням випуску про­дукції, не призначеної для серійного або масового виробництва, належать витрати на: проектування і конструювання нового виробу; проектування спеціального інструментального оснащення 1 розроб­ку технологічного процесу його виготовлення; розробку 1 оформлення нормативів витрат; випробування матеріалів, напівфабрикатів, інструментів і пристосування для виробництва нових виробів; пере­планування, перестановку і налагодження устаткування; виготовлен­ня первісного комплекту спеціального інструменту і пристрою для дослідного зразка продукції; виготовлення дослідного зразка.

У випадках, коли пристосування та прилад можуть надалі ви­користовуватися під час освоєння та виготовлення інших нових ви­робів, тобто вони стають спецустаткуванням загального застосуван­ня, під час освоєння нових виробів до підвищених витрат включають­ся тільки витрати на їх переобладнання.

Витрати, пов'язані з освоєнням нових видів продукції відно­сяться до витрат майбутніх періодів і включаються до собівартості виробів частинами протягом установленого (не більше дворічного) строку з моменту початку їх серійного або масового випуску, ви­ходячи з кошторису цих витрат і кількості продукції, що випус­кається за цей період.

У разі виготовлення виробів за індивідуальними замовленнями витрати на підготовку виробництва відносяться повністю на собі­вартість відповідного виробу або партії виробів.

Номенклатуру статей підвищених витрат на виробництво нових видів продукції в період їх освоєння, а також витрат, пов'язаних з підготовкою та освоєнням випуску продукції, не призначеної для серійного або масового ви­робництва, наведено в додатку.

До витрат на освоєння нового виробництва, цехів та агрегатів (пускові витрати) належать: витрати, на перевірку готовності ново­го виробництва, цехів та агрегатів, до введення їх в експлуатацію шляхом комплексного випробування (під навантаженням) усіх машин та механізмів (експлуатаційна перевірка) з пробним випуском продук­ції, передбаченої проектом, та налагодженням устаткування.

Пускові витрати визначаються з урахуванням установленого режиму тривалості й інших умов пробної експлуатації та освоєння об'єктів, що вводяться в дію. При складанні кошторису вартість продукції, що одержана в період комплексного випробування і від­повідає встановленим стандартам або технічним умовам, а також вартість відходів вираховується із загальної суми пускових витрат.

Така продукція оцінюється за плановою собівартістю аналогічної продукції, відходи - за ціною можливого використання чи реалізації.

При затвердженні кошторису пускових витрат визначається кон­кретний порядок і строки списання їх на собівартість продукції. При цьому враховується, що витрати на освоєння нового виробництва, цехів та агрегатів (пускові витрати) включаються до собівартості продукції з початку їх промислової експлуатації протягом норматив­ного строку освоєння цих виробничих потужностей, але не більше ніж протягом двох років, виходячи із загальної суми витрат, тривалості періоду їх відшкодування і запланованого обсягу випуску продукції в цьому періоді.

Погашення пускових витрат нараховується в місяці, наступному після місяця, в якому підписано акт про закінчення комплексного випробування і пробної експлуатації об'єкта.

Витрати, здійснені після закінчення комплексного випробування (під навантаженням) усіх машин та механізмів з пробним випуском продукції і підписанням акта державної комісії про прийняття в експлуатацію, враховується як звичайні витрати. До витрат на винахідництво і раціоналізацію належать: витрати на проведення дослідно-експериментальних робіт, на виготовлення та випробування моделей та зразків за винахідницькими і раціоналізаторськими пропозиціями, пов'язані з основною діяль­ністю підприємства, виплати авторських винагород.

Витрати на винахідництво і раціоналізацію відносяться на собівартість освоєної продукції з початку її виробництва.

Таблиця №2.

Кошторис витрат по підготовці та освоєнню нових виробів на 1998 рік

|  |  |
| --- | --- |
| СТАТТІ ЗАТРАТ | Сума в тис. грн. |
| Витрати на підготовку і освоєння нових видів продукції:в тому числі матеріали (інструменти, оснастка);* заробітна плата;
* відчислення на заробітну плату.
 | **1,4****5,0****1,8** |
| РАЗОМ | **8,2** |

До статті калькуляції "Витрати на утримання та експлуатацію устаткування" належать:

1) витрати на повне відновлення основних виробничих фондів та капітальний ремонт у вигляді амортизаційних відрахувань від вартості виробничого та підйомно-транспортного устаткування, це­хового транспорту та інструментів із складу основних виробничих фондів на реконструкцію, модернізацію та капітальний ремонт фондів, що належать підприємству, а також тих, що перебувають у користуванні підприємства за умовами оренди (лізингу), обчислені за їх ба­лансовою вартістю відповідно до встановлених норм, включаючи при­скорену амортизацію активної їх частини.

Рішення про прискорену амортизацію активної частини основних виробничих фондів (але не більш як у два рази проти встановлених законодавством норм) приймається підприємством самостійно, якщо та­ке рішення не е причиною підвищення рівня цін і тарифів на продук­цію (роботи, послуги), що випускається. Не допускається прийняття рішення про прискорену амортизацію орендованих основних фондів без згоди орендодавця.

Амортизаційні відрахування на надані в оперативну оренду основні фонди (крім тих, що належать до державної форми власності). нараховуються орендодавцем і використовуються ним на повне віднов­лення наданих в оренду або інших належних йому основних фондів. При цьому на собівартість продукції (робіт, послуг) орендаря відносяться сума нарахованих орендодавцем амортизаційних відрахувань на надані в оренду основні фонди.

Амортизаційні відрахування на надані у фінансову оренду основні фонди, а також на надані в оперативну оренду основні фонди, що належать до державної форми власності, нараховуються орендарем і використовуються ним включно на повне відновлення орендованої частки основних фондів,

2) сума сплачених орендарем процентів (винагороди) за корис­тування наданими в оперативну та фінансову оренду основними фондами;

3) витрати на проведення поточного ремонту, технічний огляд і технічне обслуговування устаткування, у тому числі взятого у тимчасове користування за угодами оперативної оренди (лізингу), за винятком його реконструкції та модернізації;

4) витрати на внутрішньозаводське переміщення вантажів;

5) знос малоцінних і швидкозношуваних інструментів та прист­роїв нецільового призначення;

6) інші витрати, пов'язані із утриманням та експлуатацією устаткування.

- Витрати та експлуатацію устаткування кожного цеху відносять­ся тільки на ті види продукції ( робіт, послуг), що виготовляються в цьому цеху.

Витрати на утримання та експлуатацію устаткування розподі­ляються між видами продукції (робіт, послуг) за допомогою методів, що забезпечують найточніше обчислення їх собівартості.

Розподіл зазначених витрат між видами продукції проводиться, виходячи з величини цих витрат за годину роботи устаткування і тривалості його роботи( з урахуванням вартості, складності, потужності та інших характеристик устаткування) на виготовлення одини­ці відповідного виду продукції. Для цього визначаються кошторисні (нормативні)ставки, розраховані на підставі даних про кількість машино-годин.

Порядок обчислення кошторисних (нормативних) ставок витрат на утримання та експлуатацію устаткування наведено в додатку.

Розподіл фактичних витрат на утримання та експлуатацію ус­таткування проводиться визначенням сум цих витрат, виходячи з кошторисних (нормативних) ставок, фактичного випуску кількості виро­бів і фактичної кількості умовних виробів у незавершеному виробни­цтві.

Кількість умовних виробів (машинокомплектів) обчислюється діленням кількості нормо-годин (або заробітної плати робітників, зайнятих у виробництві відповідної продукції (робіт, послуг) у неза­вершеному виробництві за відповідним видом виробів) на трудомісткість одного виробу в нормо-годинах (або на суму заробітної плати за нормами одного виробу).

Для виробів індивідуального виробництва при позамовному мето­ді обліку нормативна сума витрат, пов'язаних з роботою устаткування, що підлягає віднесенню до незавершеного виробництва, визначається. виходячи із заробітної плати робітників, зайнятих у виробництві відповідної продукції (робіт, послуг), що знаходиться у незавершеному виробництві та нормативному відсотку цих витрат до заробітної плати, що обчислюється на підставі розрахунку кошторисної (норма­тивної) ставки для цього виробу, а саме:

1) визначається різниця між фактичною сумою цих витрат і витратами, підрахованими за кошторисними( нормативними) ставками;

2) загальна сума відхилень розподіляється між товарною про­дукцію і незавершеним виробництвом пропорційно до кошторисних (нормативних) ставок витрат на утримання та експлуатацію устатку­вання.

Під час розподілу фактичних витрат на утримання та експлуата­цію устаткування слід врахувати, що відповідна їх частина відно­ситься на собівартість технічно неминучого браку. Ці витрати включаються до собівартості технічного неминучого браку пропорційно до основної заробітної плати робітників, зайнятих у виробництві відповідної продукції (робіт, послуг), за нормативним співвідношен­ням, підрахованим під час визначення кошторисних (нормативних) ста­вок.

Якщо підприємство випускає вироби великої номенклатури, як в нашому випадку, кошторисні (нормативні) ставки встановлюються згідно з викладеним порядком тільки на найголовніші види продукції або на їх типових представників, що характеризують решту видів продукції (в тому числі запасні частини до виробів, що випускаються). Типовим пред­ставником вважається виріб, який характеризує визначену групу виробів; близьких між собою за конструкцією, матеріалами, що засто­совуються, технологічним процесом, трудомісткістю тощо і має велику питому вагу у випуску відповідної групи виробів. На інші вироби цієї групи кошторисні (нормативні) ставки можуть бути встановлені за спрощеним порядком - множенням суми заробітної плати робітників, зайнятих у виробництві відповідної продукції (робіт, послуг) на нормативний відсоток цих витрат, що обчислюється під час розра­хунку кошторисної (нормативної) ставки типового представника.

На різного роду дрібні замовлення (в тому числі і на роботи, що виконуються інструментальними та ремонтними цехами) допускається встановлення кошторисних (нормативних) ставок також за спрощеним порядком, виходячи із суми основної заробітної плати робітників, зайнятих у виробництві відповідної продукції (робіт, послуг) для цього замовлення, окремо щодо механізованих (верстатних) робіт і механізованих (ручних) робіт. При цьому завчасно, у плановому порядку, встановлюється нормативна величина витрат на утримання та експлуатацію устаткування на 1 гривню заробітної плати меха­нізованих (верстатних) робіт і 1 гривню заробітної плати немеха­нізованих (ручних) робіт.

У цехах допоміжного виробництва, що випускають однорідну продукцію (роботи, послуги) з майже однаковим ступенем механізації допускається розподіл витрат на утримання та експлуатацію устатку­вання між окремими замовленнями й видами робіт пропорційно до ос­новної заробітної плати робітників, зайнятих у виробництві відпо­відної продукції (робіт, послуг).

В деревообробній промисловості, де мають місце витрати на утримання цехового транспорту, засобами якого продукція та відходи перевозяться по внутрішньо-заводських коліях, а також витрати на інші перевезення, які виконуються залізничним, автомобільним та іншими видами транспорту, ці витрати можуть від­носитися на окрему статтю калькуляції "Внутрішньозаводське пере­міщення сировини, матеріалів, напівфабрикатів і продукції". До цієї статті включаються витрати на утримання та експлуатацію авто- і електрокарів, автомобілів, автонавантажувачів, паровозів, тепло­возів та інших видів нетехнологічного транспорту.

Витрати, пов'язані з переміщенням сировини, матеріалів, на­півфабрикатів і виробів безпосередньо до виробничого процесу (ко­ли із складу витрат на утримання та експлуатацію устаткування вони виділені в окрему статтю калькуляції), а також розподіляються між окремими видами виробів пропорційно до кошторисних (нормативних) ставок (з цією метою складається окремий кошторис і ведеться окре­мий облік витрат). При цьому кошторисні (нормативні) ставки виз­начаються для кожного виду виробів з урахуванням: ваги матеріалів і напівфабрикатів, що використовується на їх виготовлення, відстані виробничого маршруту, види транспорту, що застосовуються, часу його роботи для переміщення вантажів, тощо.

Таблиця № 3.

Кошторис витрат на утримання і експлуатацію обладнання на 1998 рік

|  |  |
| --- | --- |
| СТАТТІ ВИТРАТ | Сума в тис. грн. |
| Амортизація обладнання і транспортних засобів | 95,4 |
| Витрати на утримання і експлуатацію обладнанняв тому числі заробітна плата;* нарахування на заробітну плату;
* матеріали;
* оснастка і інструмент;
* вода, каналізація, електроенергія.
 | 48,927,412,64,00,94,0 |
| Ремонт обладнання і транспортних засобівв тому числі матеріали;* заробітна плата;
* начислення на заробітну плату.
 | 62,35,441,415,5 |
| Внутрізаводське переміщення грузівв тому числі пальне;* матеріали (запасні частини);
* заробітня плата;
* начислення на заробітну плату.
 | 2,41,40,70,3 |
| Знос малоцінного інвентаря | 0,4 |
| Р А З О М | **209,4** |

 До статті калькуляції “Загальновиробничі витрати" належать:

1) витрати, пов'язані з управлінням, виробництвом, а саме:

на утримання працівників апарату управління структурних підрозділів;

на оплату робіт (послуг) консультаційного та інформаційного характеру, пов'язаних із забезпеченням виробництва;

2) витрати на службові відрядження у межах норм, передбачених законодавством;

3) витрати на повне відновлення основних фондів та капіталь­ний ремонт (виробничого призначення) у вигляді амортизаційних відрахувань від вартості основних виробничих фондів на реконструкцію, модернізацію та капітальний ремонт фондів, що належать під­приємству , а також тих, що перебувають у користуванні підприємств за умовами оренди (лізингу), обчислені за їх балансовою вартістю відповідно до встановлених норм, включаючи прискорену амортизацію активної їх частини.

Амортизаційні відрахування на надані в оперативну оренду основні фонди (крім тих, що належать до державної форми власності) нараховуються орендодавцем і використовуються ним на повне віднов­лення наданих в оренду або інших належних йому основних фондів. При цьому на собівартість продукції (робіт, послуг) орендаря відноситься сума нарахованих орендодавцем амортизаційних відрахувань на надані в оренду основні фонди.

Амортизаційні відрахування на надані у фінансову оренду основні фонди, а також на надані в оперативну оренду основні фон­ди, що належать до державної форми власності, нараховуються орен­дарем і використовуються ним виключно на повне відновлення орендо­ваної частки основних фондів.

До втрат, пов'язаних із зносом нематеріальних активів, відносяться суми амортизаційних відрахувань, що визначаються щомісяця за нормами розрахованими, виходячи з їх первісної вартості та строку корисного використання, але не більше 10 років безперервної експлуатації або строку діяльності підприємства;

4) сума сплачених орендарям процентів (винагороди) за користування наданими в оперативну та фінансову оренду основними фондами.

Орендна плата за надані в оперативну оренду приміщення нежитлового призначення включається до собівартості продукції (робіт, послуг) у розмірі визначеному угодами сторін, а комунальної власно­сті - не вище ставок орендної оплати, встановленої місцевими органами державної виконавчої влади;

5) витрати некапітального характеру пов'язані з удосконаленням технологій та організацією виробництва, поліпшенням якості продук­ції, підвищенням її надійності, довговічності та інших експлуата­ційних властивостей у ході виробничого процесу;

6) витрати на обслуговування виробничого процесу: придбання сировини, матеріалів, палива, енергії, інструментів, пристроїв та інших засобі і предметів праці;

проведення поточного ремонту, технічний огляд і технічне обслуговування основних виробничих фондів, у тому числі, взятих у тимчасове користування за угодами оперативної оренди (лізингу), за винятком їх реконструкції і модернізації;

контроль за виробничими процесами і якістю продукції (ро­біт, послуг),

забезпечення правил техніки безпеки праці, санітарно-гігієнічних та інших спеціальних вимог, передбачених правилами тех­нічної експлуатації, нагляду і контроль за діяльністю виробництв, цехів у встановленому законодавством порядку;

забезпечення працівників спеціальним одягом, взуттям, об­мундируванням, форменним одягом, захисними пристроями та спеціальним харчуванням у випадках, передбачених законодавством;

7) витрати на пожежну і сторожову охорону (включаючи оплату послуг сторонніх підприємств за пожежну та сторожову охорону);

8) знос малоцінних і швидкозношуваних предметів,

9) платежі з обов'язкового страхування майна цехів та ци­вільної відповідальності, а також окремих категорій працівників, зайнятих у виробництві відповідних видів продукції (робіт, послуг) безпосередньо на роботах з підвищеною небезпекою для життя та здоров'я, передбачених законодавством;

10) втрати внаслідок технічного неминучого браку, якщо вони не виділяються в окрему статтю, витрати на операції із скляною тарою, нестачі матеріальних цінностей на виробництві у межах норм природного убутку.

Загальна величина витрат на утримання та експлуатацію ус­таткування, а також загальновиробничих витрат підприємства в ці­лому є сумою відповідних витрат цехів основного виробництва; ці ж витрати допоміжних цехів включаються до собівартості валової і товарної продукції підприємства через собівартість робіт і пос­луг, що виконуються допоміжними цехами для основного виробництва.

Загальновиробничі витрати кожного цеху включаються тільки до собівартості продукції, що виготовляється цим цехом (в тому числі до собівартості робіт, послуг, які виконуються для інших цехів або непромислових господарств).

До собівартості товарів народного споживання загальновиробничі витрати включаються:

а) повністю в цехах, які спеціалізуються на виробництві цих товарів;

б) частково - коли ці товари виготовляються поряд з основ­ною продукцією у цехах, які не спеціалізуються на їх виготовленні. При цьому до собівартості товарів народного споживання включається відповідна частка загальновиробничих витрат, пов'язаних з виробництвом цих товарів. Для цього складається спеціальний розра­хунок загальновиробничих витрат неспеціалізованих цехів.

Загальновиробничі витрати між різними видами продукції розподіляються:

* пропорційно до суми основної заробітної плати робітників, зайнятих у виробництві відповідної продукції (робіт, послуг), і витрати на утримання та експлуатацію устаткування, пропорційно до суми основних витрат без вартості сировини, матеріалів і напівфабрикатів.

Таблиця № 4

Кошторис цехових витрат на 1998 рік

|  |  |
| --- | --- |
| СТАТТІ ВИТРАТ | Сума в тис. грн. |
| Утримання цехового персоналув тому числі заробітна плата;* відчислення на заробітну плату.
 | 29,721,68,1 |
| АмортизаціяУтримання будівель, споруд і інвентаряв тому числі заробітна плата;* відчислення на заробітну плату;
* паливо, електроенергія, вода, каналізація;
* матеріали.
 | 467,495,558,522,010,34,7 |
| Ремонт будівель, споруд, інвентаряв тому числі заробітна плата;* відчислення на заробітну плату;
* матеріали.
 | 41,226,610,04,6 |
| Охорона праців тому числі спецхарчування;* спецодяг;
* витрати на виконання заходів.
 | 0,3----0,3 |
| Раціоналізація і винахідництво | -- |
| Знос малоцінки | 0,4 |
| Р А З О М | **634,5** |

До статті калькуляції "Загальногосподарські витрати” нале­жать:

1) витрати на обслуговування виробничого процесу придбання сировини, матеріалів, палива, енергії, інстру­ментів, пристроїв та інших засобів і предметів праці:

— проведенні поточного ремонту, технічний огляд і технічне обслуговування основних виробничих фондів загальногосподарського характеру, у тому числі взятих у тимчасове користування за угода­ми оперативної оренди (лізингу), за винятком їх реконструкції і модернізації;

— контроль за виробничими процесами і якістю продукції (робіт, послуг);

— забезпечення правил техніки безпеки праці, санітарно-гігієнічних та інших спеціальних вимог, передбачених правилами тех­нічної експлуатації, нагляду і контролю за діяльністю підприємст­ва у встановленому законодавством порядку;

— забезпечення працівників спеціальним одягом, взуттям, об­мундируванням, форменним одягом, захисними пристроями та спе­ціальним харчуванням у випадках, передбачених законодавством;

2) витрати на пожежну і сторожову охорону (включаючи оплату послуг сторонніх підприємств за пожежну та сторожову охорону);

3) поточні витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією фондів природоохоронного призначення (очисних споруд, уловлювачів, фільтрів тощо), витрати на захоронення екологічно небезпечних відходів, оплата послуг сторонніх організацій щодо приймання, збе­рігання та знищення екологічно небезпечних відходів, очищення стічних вод. інші види поточних витрат на збереження природи, пла­тежі за викиди і скиди забруднюючих речовин у навколишнє природ­не середовище, розміщення підходів та інших видів шкідливого впливу в межах ліміту;

4) витрати, пов'язані з управлінням виробництвом: матеріально-технічне забезпечення апарату управління під­приємства та його структурних підрозділів, включаючи транспортне обслуговування;

— оплата робіт (послуг) консультаційного та інформаційного характеру, пов'язаних із забезпеченням виробництва, зберіганням і реалізацією продукції, включаючи послуги щодо зміни структури управління приватизованим підприємством, а також передбачених зако­нодавством обов'язкових аудиторських перевірок; оплата робіт із сертифікації продукції; оплата послуг інших підприємств щодо управління виробництвом, зберіганням і реалізацією продукції (робіт, послуг), якщо штатним розписом підприємства не передбачено відповідні функціональні служби;

— оплата за використання та обслуговування технічних засобів управління: обчислювальних центрів, вузлів зв'язку, засобів сигналізації;

— оплата вартості ліцензій та інших державних дозволів для ведення господарської діяльності підприємства;

— оплата збору за реєстрацію підприємства в органах державно­го управління, передбаченого законодавством;

5) витрати на службові відрядження у межах норм, передба­чених законодавством;

6) витрати, пов'язані з підготовкою (навчанням) і перепід­готовкою кадрів:

— виплата працівникам підприємства середньої заробітної пла­ти за основним місцем роботи за час їх навчання з відривом від виробництва в системі підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів;

— оплата праці кваліфікованих робітників, не звільнених від основної роботи, за навчання учнів та підвищення кваліфікації робітників;

— витрати базових підприємств на оплату праці за керівництво виробничою практикою учнів загальноосвітніх шкіл, професійно-технічних училищ і студентів вищих навчальних закладів;

— витрати, пов'язані з виплатою учням професійно-технічних училищ різниці між стипендією в розмірі тарифної ставки (мінімаль­ного окладу) робітника 1 розряду і витратами цих навчальних закладів (на виплату стипендій, забезпечення харчуванням і обмундиру­ванням), оплата відпусток із збереженням повністю або частково заробітної плати, що надається відповідно до законодавства особам, які успішно навчаються у вечірніх і заочних вищих та середніх спеціальних навчальних закладах, заочній аспірантурі, у вечірніх (змінних) і заочних загальноосвітніх школах та вечірніх (змінних) професійно-технічних училищах, оплата їх проїзду до місця нав­чання і назад, передбачених законодавством;

7) витрати, пов'язані з набором робочої сили, передбачені законодавством, з урахуванням витрат на оплату випускникам серед­ніх професійно-технічних училищ і молодим спеціалістам, які за­кінчили вищий навчальний заклад, вартості проїзду до місця роботи, а також оплачуваної відпустки, яка надається їм перед початком роботи;

8) витрати на перевезення працівників до місця роботи і на­зад у напрямках, що не обслуговуються пасажирським транспортом загального користування, включаючи додаткові витрати на спеціаль­ні маршрути міського пасажирського транспорту, організовані від­повідно до угод, укладених з транспортними підприємствами (понад вартість, сплачену працівниками підприємства за діючими тарифами на відповідний вид транспорту або віднесену за рахунок прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства); витрати на пере­везення працівників - інвалідів 1 і 2 групи до місця роботи і на­зад незалежно від наявності маршрутів пасажирського транспорту загального користання;

9) додаткові витрати, пов'язані з виконанням робіт вахтовим методом, включаючи транспортні витрати на перевезення праців­ників від місця знаходження підприємства або пункту збору до місця роботи і назад та від місця проживання у вахтовому селищі до місця роботи і назад, а також витрати на експлуатацію та утри­мання вахтового селища, які не компенсуються платою працівників за користування житлом і комунальними послугами;

10) платежі з обов'язкового страхування майна підприємства та цивільної відповідальності, а також окремих категорій працівників прийнятих у виробництві відповідних видів продукції (робіт, послуг) безпосередньо на роботах з підвищеною небезпекою для життя та здоров'я, передбачених законодавством;

11) витрати на сплату процентів за фінансовими кредитами, одержаними для поповнення власних обігових коштів, а також для придбання основних виробничих фондів і нематеріальних активів для поточної виробничої діяльності незалежно від терміну кредиту­вання, а також для сплати процентів за товарні і комерційні кредити; витрати, пов'язані із сплатою процентів за користування матеріальними цінностями, взятими в оренду (лізинг);

12) витрати, пов'язані з оплатою послуг комерційних банків та інших кредитно-фінансових установ, включаючи оплату за розрахун­кове обслуговування, отримання гарантій, вексельного авалю, факторингових і довірчих операцій, облік боргових вимог і зобов'язань, включаючи цінні папери, поштово-телеграфних послуг та інших вит­рат, пов'язаних з грошовим обігом;

13) витрати на утримання приміщень, що надаються безплатно підприємствам громадського харчування або використовуються під­приємствами самостійно для обслуговування працівників, що перебу­вають з підприємством у трудових відносинах, включаючи амортиза­ційні відрахування, витрати на проведення поточного ремонту приміщення, на освітлення, опалення, водопостачання, електропоста­чання, а також на паливо приготування їжі;

14) нарахування на заробітну плату і авторські винагороди творчих працівників, що перераховуються до фондів творчих спілок відповідно до законодавства;

15) витрати на повне відновлення основних фондів та капіталь­ний ремонт у вигляді амортизаційних відрахувань від вартості основ­них виробничих фондів на реконструкцію, модернізацію та капіталь­ний ремонт фондів, що належать підприємству, а також тих, що пере­бувають у користуванні підприємства за умовами оренди (лізингу), обчислені за їх балансовою вартістю відповідно до встановлених норм, включаючи прискорену амортизацію активної їх частини.

Амортизаційні відрахування на надані в оперативну оренду основ­ні фонди (крім тих, що належать до державної форми власності) нара­ховуються орендодавцем і використовуються ним на повне відновлення наданих в оренду або інших належних йому основних фондів. При цьому собівартість продукції (робіт, послуг) орендаря відноситься сума нарахованих орендодавцем амортизаційних відрахувань на надані в оренду основні фонди.

Амортизаційні відрахування на надані у фінансову оренду ос­новні фонди, а також на надані в оперативну оренду основні фонди, що належать до державної форми власності, нараховуються орендарем і використовуються ним виключно на повне відновлення орендованої частки основних фондів.

Витрати орендаря на капітальний ремонт орендованих будівель (приміщень) нежитлового призначення відносяться на собівартість продукції (робіт, послуг) щомісяця рівними частками протягом строку дії договору оренди.

До витрат, пов'язаних із зносом матеріальних активів, відно­сяться суми амортизаційних відрахувань, що визначаються щомісяця за нормами, розрахованими виходячи з їх певної вартості та строку корисного використання, але не більше 10 років безперервної експлу­атації або строку діяльності підприємства;

16) сума сплачених орендарем процентів (винагороди) за користування наданими в оперативну та фінансову оренду основними фон­дами.

Орендна плата за надані в оперативну оренду приміщення не­житлового призначення включається до собівартості продукції (робіт, послуг) в розмірі визначеному угодами сторін, а комунальної влас­ності - не вище ставок орендної плати, встановленої місцевими органами державної виконавчої влади;

17) податки за винятком передбачених підпунктом 3.1.2. статт1 3 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" збо­ри та інші обов'язкові платежі, передбачені законодавством, включаючи відрахування до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення, до Фонду сприяння зайнятості населення, на будівництво, реконструкцію, ремонт і утримання автомобільних доріг, до Держав­ного інноваційного фонду, позабюджетних фондів фінансування, галу­зевих і міжгалузевих науково-дослідних робіт і заходів щодо ос­воєння нових технологій і виробництва нових видів продукції, які створюються за рахунок відрахувань від внесків до Державного інноваційного фонду., державного фонду сприяння конверсії, а також збори та інші обов'язкові платежів передбачені законами України, постановами Верховної Ради України, указами Президента України та декретами Кабінету Міністрів України,

18) сплата консеційних платежів за викорис­тання природних копалин;

19) витрати на оприлюднення річного звіту (офіційне подання бухгалтерської звітності до установ та організацій, які уповнова­жені на утримання бухгалтерської звітності (балансів) від господарюючих суб'єктів, а також витрати на офіційну публікацію звітів (балансів) про фінансовий стан підприємств у засобах масової ін­формації, якщо це передбачено законодавством);

20) вартість безкоштовно наданих працівникам окремих галузей

народного господарства (відповідно до законодавства) комунальних послуг, витрати на оплату безкоштовно наданого працівникам під­приємств відповідно до законодавства житла (суми грошових компен­сацій за ненадання безкоштовного житла, комунальних послуг тощо);

21) Інші витрати, що включаються до собівартості продукції (робіт, послуг) відповідно до законодавства, зокрема, пов'язані з нестачею матеріальних цінностей на складах у межах норм природ­ного убутку, виплати на відшкодування шкоди, заподіяної працівни­кові ушкодженням здоров'я, пов'язаним з виконанням ним трудових обов'язків, виплата звільненим працівникам вихідної допомоги і середнього заробітку. Витрати на виготовлення і придбання блан­ків цінних паперів, а також інші витрати, пов'язані з емісією цінних паперів.

Загальногосподарські витрати включаються до собівартості продукції основного виробництва (включаючи товари народного спо­живання, що виготовляються з відходів) і до собівартості тієї частини продукції (робіт, послуг) допоміжного виробництва, що виконується на сторону і для потреб капітального будівництва не­промислових господарств підприємства.

До собівартості внутрішньозаводських (міжцехових) замовлень, а також до собівартості забракованої продукції загальногосподарські витрати не включаються.

До собівартості товарів народного споживання, а також робіт (послуг) для вчасного капітального будівництва і непромислових господарств включається відповідна частина загальногосподарських витрат, пов'язаних з їх виробництвом.

Загальногосподарські витрати розподіляються між різними ви­дами продукції пропорційно до суми основної заробітної плати ро­бітників, зайнятих у виробництві відповідної продукції (робіт, послуг) і витрат на утримання та експлуатацію устаткування.

На підприємствах, що застосовують попередільний метод облі­ку витрат на виробництво, загальногосподарські витрати розподі­ляються пропорційно до витрат на переділ.

Витрати на утримання й експлуатацію устаткування, загально­виробничі та загальногосподарські витрати не включаються до со­бівартості внутрішньоцехових робіт і послуг, що складається тіль­ки з прямих витрат: на сировину, матеріали, покупні виробні напів­фабрикати (за вирахуванням зворотних відходів) паливо й енергію для технологічних потреб, витрат на основну і додаткову заробітну плату робітників, зайнятих у виробництві відповідної продукції (робіт, послуг), і відрахувань на соціальне страхування.

До собівартості незавершеного виробництва витрати на утримання й експлуатацію устаткування, загальновиробничі та загальногос­подарські витрати включаються в тому ж порядку, як і до собівартості готових виробів.

Якщо сума витрат на обслуговування виробництва й управління, включена до фактичної собівартості виготовленої продукції за встановленими нормами, перевищує фактичні витрати, ця різниця резервується як майбутні витрати. При цьому перевіряється об­грунтованість розрахунку і у разі потреби норми витрат коригу­ються.

Таблиця № 5.

Кошторис загальнозаводських витрат за 1998 рік

|  |  |
| --- | --- |
| Статті витрат | Сума в тис. грн. |
| І. Витрати на утримання апарату управління |
| 1. Заробітня плата апарату управління | 213,4 |
| 2. Начислення на заробітню плату | 80,0 |
| 3. Витрати по управліннюв тому числі телефонні, телеграфні;поштові, канцелярські;утримання обчислювальної техніки;підшивка документів;підйомні | 32,326,16,2------ |
| 4. Витрати на відрядження | 15,2 |
| 5. Утримання протипожежної охорони | -- |
| Р А З О М | 340,9 |
| ІІ. Загальногосподарсткі витрати |
| 1. Амортизація | 55,2 |
| 2. Утримання і ремонт об’єктів загальнозаводського призначення  | 60,6 |
| 3. Утримання службового службового легкового транспорту | 4,0 |
| 4. Дослідно-лабораторські роботи | -- |
| 5. Охорона праці і промсанаторій | 0,5 |
| 6. Сторожева охорона | 7,3 |
| 7. Підготовка кадрів | -- |
| 8. Знос МШП | 0,5 |
| 9. Виписка газет та техлітератури | -- |
| 10. Плата за дороги | 20,9 |
| 11. Інноваційний фонд | 15,6 |
| 12. Комунальний податок | 25,6 |
| Р А З О М | 190,2 |
| Всього по кошторису | 531,4 |

До статті калькуляції "Позавиробничі (комерційні) витрати" належать витрати, на реалізацію продукції, зокрема:

— на відшкодування складських, вантажно-розвантажувальних, перевалочних, пакувальних, транспортних і страхувальних витрат постачальника, що включаються до ціни продукції згідно з базисом поставки, передбаченим угодою сторін,

— на оплату послуг транспортно-експедиційних, страхових та посередницьких організацій (включаючи комісійну винагороду), вартість яких включається до ціни продукції згідно з базисом пос­тавки, передбаченими угодою сторін;

— на сплату експортного (вивізного) мита та митних зборів; на рекламу і передпродажну підготовку товарів. До витрат підприємства на рекламу належать витрати на: розробку і видання рекламних виробів (ілюстрованих прейску­рантів, каталогів, брошур, альбомів, проспектів, плакатів, афіш, рекламних листів, листівок тощо);

— розробку і виготовлення ескізів, етикеток, зразків фір­мових пакетів і упаковки;

— рекламу в засобах масової інформації (оголошення в пресі, передачі по радіо і телебаченню), витрати на світлову, комп'ютерну та іншу зовнішню рекламу;

— виготовлення стендів, муляжів, рекламних щитів, покажчиків тощо (в сумі амортизації, зносу щодо зазначеного інвентаря);

— зберігання та експедирування рекламних матеріалів; оформлення вітрин, кімнат - зразків, виставок-продаж, уцінку продукції, що повністю або частково втратила пер­винну якість за час експонування у вітринах;

— проведення інших рекламних заходів; пов'язаних з діяльністю підприємства;

— відшкодування витрат за участь у виставках, ярмарках, вар­тості безплатно переданих зразків і моделей на представницькі витрати (організація прийомів, конференцій та інших офіційних заходів, включаючи сплату праці обслуговуючого персоналу) у роз­мірі до двох відсотків від обсягів реалізації продукції (робіт, послуг) за оподатковуваний період та в цілому за рік.

Витрати на пакування продукції включаються до позавиробни­чих (комерційних) витрат, якщо пакування готової продукції про­водиться після її здавання на склад. Якщо пакування продукції (згідно з установленим технологічним процесом) проводиться в це­хах до здавання її на склад готової продукції, вартість тари включається до виробничої собівартості продукції (до відповідних статей калькуляції або до комплексної статті, якщо тара виготов­ляється окремо від виробу).

Витрати, що входять до складу позавиробничих (комерційних) витрат, безпосередньо відносяться на собівартість відповідних видів продукції. У разі неможливості такого віднесення вони мо­жуть розподілятися між окремими видами продукції виходячи з їх ваги, обсягу або виробничої собівартості.

Якщо не вся випущена продукція реалізується в місяці її виробництва для визначення повної собівартості випуску товарної продукції щомісяця складається розрахунок позавиробничих витрат, що включається до собівартості випущеної товарної продукції. Цей розрахунок робиться виходячи з обсягу випуску товарної продукції і фактичного рівня цих витрат за звітний або попередній місяць для відвантаженої частини продукції.

Витрати в іноземній валюті, що включаються до собівартості продукції (робіт, послуг), перераховуються в національну грошову одиницю за курсом Національного банку України, що діяв на час проведення операцій.

**1.3. Характеристика об’єкту дослідження**

ВАТ “Коломийський ДОЗ” (далі – Товариство) засновано регіональним відділенням Фонду державного майна України по Івано-Франківскій області, шляхом перетворення державного підприємства у відкрите акціонерне товариство відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України “Про порядок перетворення в процесі приватизації державних підприємств у відкриті акціонерні товариства” №1576-ХІІ від 18.09. 1991 року “Про приватизацію майна державних підприємств” №2163-ХІІ від 4.03.1992 року та згідно з наказом регіонального відділення Фонду державного майна України по Івано-Франківській області від січня 1995 року №4.

Місце знаходження Товариства: 285200, Україна, Івано-Франківська область, м. Коломия, вул. Симоненка, 2, тел. 25537.

Товариство є юридичною особою від дня його державної реєстрації. Майно Товариства складається з основних засобів та оборотних коштів, а також цінностей, вартість яких відображена в балансі Товариства. Товариство користується закріпленою земельною ділянкою площею 22,45 гектар, із яких 19,13 га під основним виробництвом та 8,48 га у санаторно-профілакторію “Шешори”. Товариство має самостійний баланс, розрахунковий, валютний та інші рахунки в банках; товарний знак, який затверджується правлінням Товариства і реєструється в торгово-промислові палаті України; печатку зі своєю назвою.

Статутний фонд Товариства становить 3939393 гривні 25 копійок із врахуванням індексації основних фондів станом на 01.01.1995 року. Статутний фонд Товариства поділено на 15757573 прості іменні акції номінальною вартістю 0,25 гривень кожна. Акціонери Товариство без обмежень можуть розпоряджатися акціями Товариства, зокрема, продавати чи іншим чином відчужувати їх на користь інших юридичних та фізичних осіб, якщо інше встановлено чинним законодавством.

Управління Товариством здійснюють:

* вищий орган Товариства;
* спостережна рада;
* правління;
* ревізійна комісія.

Вищим органом Товариства є загальні збори акціонерів Товариства. Загальні збори визначаються правовими, якщо в них беруть участь акціонери або їх представники, що мають більш як 60 відсотків голосів.

Спостережна рада ВАТ “Коломийського ДОЗ” є органам управління АТ, що здійснює контроль за діяльністю правління АТ по виконанню рішень основних напрямів діяльності Товариства в період між загальними зборами акціонерів. Спостережна рада АТ обирається загальними зборами акціонерів з числа акціонерів у кількості 5 осіб терміном на 4 роки.

Правління Товариства складається із 7 членів. Термін повноважень правління – 3 роки, з часу обрання загальними зборами акціонерів. До складу правління входять:

* голова правління;
* перший заступник голови правління;
* другий заступник голови правління;
* два члени правління;
* головний бухгалтер (за посадою).

Голова і члени правління обираються загальними зборами акціонерів і можуть бути звільнені з посади до закінчення терміну їх повноважень тільки за рішенням загальних зборів.

Ревізійна комісія ВАТ “Коломийський ДОЗ” є органом, який здійснює контроль за фінансово-господарською діяльністю АТ. Ревізійна комісія АТ обирається загальними зборами акціонерів у кількості 5 осіб терміном на 4 роки з числа акціонерів, що не є членами спостережної ради, правління АТ: не посідають посад, передбачених частиною 3 статті 23 закону України “Про господарські товариства”.

Товариство здійснює оперативний та бухгалтерський облік результатів своєї діяльності, а також веде статистичну звітність і подає її в встановленому порядку й обсязі органом державної статистики. Внесення змін до Статуту Товариства з компетенцією вищого органу Товариства.

Таблиця № 1

#  Основні показники роботи

ВАТ “Коломийський ДОЗ” у 1998 році

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Показники | Од.виміру | Фактично за 1998 рік | Фактично за 1997 рік | % виконання |
| **1.** | Обсяг реалізації продукції | т. грн | 1849,5 | 1506,0 | 122,8 |
| **2.** | Товарна продукція | -//- | 1742,2 | 1642,0 | 106,1 |
| **3.** | **Товарна продукція в порівняльних цінах, з неї:** | -//- | 1660,3 | 1632,2 | 101,7 |
|  | - меблі спеціальні учнівські | т. грн | 1116,0 | 1263,0 | 89,0 |
|  | - меблі побутові  | -//- | 350,0 | 207,2 | 169,0 |
|  | - інші ТНС | -//- | 34,0 | 20,2 | 168,3 |
|  | - інша продукція | -//- | 160,1 | 156,8 | 102,1 |
| **4.**  | **Товари народного споживання в порівняльних цінах:** | -//- | 1502 | 1526 |  |
| Головний асортимент виробів: | шт. | 1608,5 | 17401 | 92,4 |
| 1. |  Стілець учнівський | -//- | 260 | 635 | 40,9 |
| 2.  |  Стілець п\м | -//- | 151 | 56 | 274,5 |
| 3. |  Стілець поворотний | -//- | 5164 | 4046 | 127,3 |
| 4. |  Стіл учнівський | -//- | 248 | 1 | -- |
| 5. |  Дошка класна | -//- | 20 | 20 | 100 |
| 6. |  Комплект УЧК-2 | -//- | 12 | 1 | у 12 раз |
| 7. |  Комплект КП 01 | -//- | 5 | 1 | у 5 раз |
| 8. |  Комплект УК-04 | -//- | 129 | 227 | 65,8 |
| 9. |  Крісло керівника К-031 | -//- | 15 | -- | -- |
| 10. | Комплект вагонка | к-т | 61 | -- | -- |
| 11. | Комплект фізики | -//- | 36 | -- | -- |
| 12. | Комплект хімії | -//- | 197 | 115 | 171,3 |
| 13. | Шафа книжкова | шт. | 91 | 88 | -- |
| 14. | Шафа для одягу | -//- | 13 | 9 | 144,4 |
| 15. | Комплект Трембіта | -//- | 32 | 14 | 228,5 |
| 16. | Комплект Менеджер | -//- | 361 | 180 | 200,5 |
| 17. | Стіл викладача | шт. | 400 | 200 | 200 |
| 18. | Стіл комп'ютрний | -//- | 20 | -- | -- |
| 19. | Шотківниця мала | -//- | 115 | 100 | 115,0 |
| 20. | Парта-лавка одномісна | -//- | 200 | -- | -- |
| 21.  | Парта-лавка двомісна | -//- | 26767 | 26924 | 99,3 |
| **5.** | **Середньорічна вартість** | т. грн | 0,065 | 0,60 | 106,3 |
| **6.** | **Фондовіддача** | грн. | 463,9 | 362,6 | 127,9 |
| **7.** | **Фонд оплати праці, всього** | т. грн. | 402,3 | 330,8 | 121,6 |
|  | В т. ч. ПВП | -//- | 249,9 | 221,4 | 112,8 |
|  | а) із них робітників | -//- | 134,9 | 115,1 | 117,2 |
|  | - відрядно | -//- | 115,0 | 106,3 | 108,1 |
|  | - погодинно | -//- | 152,4 | 109,4 | 139,3 |
|  | б) ІТП | -//- | 858 | 966 | 88,8 |
| **8.** | **Середньооблікова чисельність, всього** | чол. | 793 | 804 | 87,7 |
|  | **В тому числі ПВП** | -//- | 367 | 298 | 123,1 |
| **9.** | **Середньооблікова чисельність по заводу в повному еквіваленті зайнятості** | -//- | 45,06 | 31,28 | 144,0 |
| **10.** | **Середньорічна зарплата одного працюючого** | грн. | 105,34 | 101,40 | 103,9 |
| **11.** | **Середньомісяна зарплата одного працюючого в еквіваленті повної зайнятості** | -//- | 1935,1 | 1586,7 | 121,9 |
| **12.** | **Валовий виробіток одного працюючого** | -//- | 27 | 22 | 122,7 |
| **13.** | **ФОП на 1 грн. товарної**  | коп. | 675,5 | 177 | -- |
| **14.** | **Прибуток (збиток) балансовий** | т. грн | 2458 | 1904 | -- |
| **15.** | **Собівартість товарної продукції** | -//- | 1,41 | 1,16 | -- |
| **16.** | **Затрати на 1 грн. ТП** | т. грн |  |  |  |

За 1998 рік працівниками ВАТ “Коломийський ДОЗ” виготовлено товарної продукції в діючих цінах на суму 1742,2 тис. грн. проти 1642 тис. грн. в минулому році, що складає 106,1 % до минулого року і 1660,3 тис. грн. в порівняльних цінах на 1.01.98 році проти 1632,2 тис. грн. в минулому році, що складає 101,7 %.

В розрізі номенклатури товарної продукції за 1998 рік проти 1997 року зменшився випуск меблів спеціальних учнівських і становить 116,0 тис. грн. цього року проти 1253,0 тис. грн. минулого року, що становить 89,0 %. Випуск меблів побутових, інших товарів народного споживання і іншої продукції значно зріс у порівнянні з минулим роком.

В розрізі асортименту виробів товаооборот в звітному році значно збільшився випуск стільців памп'яних поворотних (на 274,5%), комплектів КП-01, комплектів УК-04, шаф книжкових, комплектів Трембіта, комплектів Менеджер, столів викладача, столів комп’ютерних.

Виробнича потужність заводу є велика, завод може випускати щомісячно товарну продукцію на суму 400-500 тис. грн. та головною причиною, яка стримує ріст темпів виробництва являється відсутність належної кількості оборотних коштів при постійному рості інфляційних процесів, які супроводжуються зростанням цін на сировину і матеріали, енергоносії, послуги зв’язку та транспорту.

Відсутність оборотних коштів приводить до того, що завод не має можливості вчасно на план випуску закупити відповідні сировину і матеріали.

Закуповуються вони по бартеру, або під “чесне слово” часто низької якості і, не відповідністю до технології, що приводить до щомісячного складання безлічі відхилень від норм. Крім того, через дефіцит енергоресурсів проводилось по графіку відключення заводу від енергоносіїв.

Все це негативно впливає не тільки на виконання виробничих завдань, але й на організацію праці. Допускалися значні вимушені втрати робочого часу, зміни режиму робочого часу, надавилися довгострокові відпустки з дозволу адміністрації, або за свій рахунок. Отже, за звітний 1998 рік працівниками заводу відпрацьовано 95607 днів, що в середньому на одного робітника складає 112,6 днів проти встановленого згідно діючого законодавства 223,5 днів, проти 82,4 дні в минулому році. Кожним працівником заводу за 1998 рік відпрацьовано на 30,2 дні більше ніж у минулому.

Відпустки з ініціативи адміністрації складають 95725 днів, проти 131127 днів у минулому році, що становить 415 днів на одного працівника по заводу проти 145 днів в минулому році у відпустці з ініціативи адміністрації, перебувало 655 осіб, з них тривалість понад один місяць 279 осіб.

На режимі неповного робочого тижня працювало 482 особи. Число прогулів складає 895 у 1998 році проти 1403 прогулів у минулому році.

На протязі року прийнять на завод 70 осіб, звільнено 145 осіб, із них за порушення трудової дисципліни 24 особи, за власним бажанням 77 осіб, скорочено 6 осіб, які відмовилися від іншої роботи, запропонованої їм на заводі.

Відсутність роботи негативно впливає на життєвий рівень наших працівників.

Середньомісячна зарплата одного працюючого складає 45,06 грн. проти 31,28 грн. у минулому році. Темп росту середньомісячної зарплати до минулого року склав 144,0%. Середньомісячна зарплата в еквіваленті повної зайнятості складає 105, 34 грн. проти 101,40 грн. в порівняні з минулим роком.

ФОП по заводу склав 463,9 тис. грн. в тому числі: основна зарплата – 392,5 тис. грн., додаткова і доплати – 69,4 тис. грн.

Питома вага фонду оплати праці на 1 грн. товарна продукція складає 0,27 проти 0,22 грн. у минулому році.

За звітний рік по заводу нарахувалися такі доплати і надбавки до зарплати згідно з діючим законодавством в сумі 69,1 грн., а саме:

* гірські в сумі 11,61 тис. грн.;
* заміщення в сумі 5,0 тис. грн.;
* класність в сумі 1,22 тис. грн.;
* нічні в сумі 1,1 тис. грн.;
* шкідливі умови праці в сумі 3,6 тис. грн.;
* відпустки в сумі 45,9 тис. грн.;
* інші доплати в сумі 0,7 тис. грн.

Не виплачувались доплати за керівництво бригадою робітникам не звільненим від основної роботи із-за відсутності виконання бригадою норм виробітки в середньому за місяць (виробничих завдань) при умові забезпечення високої якості продукції. Проводились доплати працівникам зайнятим на дільницях із шкідливими і важкими умовами праці від 4 до 12% згідно “Переліку професій робітників одержуючих надбавки до тарифних ставок на важкі та шкідливі умови праці.”

На заводі діє 84286 норм із них технічно-обгрунтованих – 72487 норм. Виконання норм виробітки за звітний період складає 86%.

Валова виробітка продукції на одного працюючого промислово-виробничого персоналу у звітному році складає 1935,1 гривні або 121,9% до минулого року.

Заборгованість перед працівниками заводу по заробітній платі станом на 1.01.1999 року склала 311,2 тис. грн. (9 місяців в середньому).

Основні фонди структурних підрозділів заводу зношені так як вводились починаючи з 1974 року по 1980 роки. Біля 40% обладнання повністю зношене: включає заміни, але через відсутність коштів на придбання нового, продовжується його експлуатація, в зв’язку з чим завод змушений неефективно витрачати кошти на ремонт цього устаткування. По мірі нагромадження власних коштів за рахунок амортизації відчислень ми можемо купити тільки деякі необхідні запасні частини для ремонтів. Середньорічна вартість основних виробничих фондів складає 26757 тис. грн. Випуск продукції на 1 гривню середньорічної вартості основних фондів (фондовіддача в діючих цінах складає 0,065 грн.

Вартість оборотних коштів склала 888,2 тис. грн., із них:

* виробничі запаси – 326,8 тис. грн.;
* готова продукція – 413,8 тис. грн.;
* незавершене виробництво – 59,9 тис. грн.;
* молооцінка – 87,7 тис. грн.

В технічній політиці заводу основна увага приділяється задоволенню потреб споживачів в нових видах продукції. У цьому напрямку за 1998 рік на заводі проведена повна технологічна підготовка, розробка нормативно-технічної документації і впроваджено в виробництво:

1. Комплект обладнання для кабінету фізики К-208
2. Комплект обладнання для кабінету хімії К-207
3. Шафа витяжна для кабінетів хімії К-111
4. Дошка класна трьох секційна К-808
5. Парта-лавка під кутом 70о (одно- і двомісна)
6. Крісло театральне К-036-01

Розроблено ескізи проектів і виготовлено дослідні взірці по:

1. Меблі для кафе і барів з використанням деталей з версаліту.
2. Набір меблів для спальні.
3. Броньові двері.
4. Стелаж.
5. Шафу для класних журналів.
6. Комплект “Школярик”.
7. Комплект для їдальні “Аркан”.
8. Крісло робоче К-031.

Відкоректована НТД і впроваджено виготовлення виробів з ламінованої плити.

Впроваджено технологічний процес розкрою листових матеріалів на верстаті ДМ МД-40.

Відновлено роботу дільниці лущення і сушки шпону лущеного, а також газових сушильних камер.

Середньоспискова кількість працюючих за звітний період становив 858 чоловік.

За звітний період на заводі сталася два нещасні випадки зв’язані з виробництвом з втратою працездатності 1 і більше робочих днів.

У 1997 році сталося три нещасні випадки, зв’язані з виробництвом.

Коефіцієнт частоти за звітний період становить:

 1 х 1000

Кч = = 2,33

 858

 54

Кв = = 27,0

 2

У 1997 році Кн = 3,3; Кв = 21 р\дм.

### Аварійних об’єктів на заводі немає.

Жінок, зайнятих на важливих роботах немає.

У звітному періоді на роботах з шкідливими умовами праці було зайнято 137 жінок.

Забезпечення побутовими приміщеннями 100%.

На виконання комплексних заходів асигновано 7200,0 грн. неможливість своєчасно забезпечити колектив матеріальними ресурсами привела до зростання кредиторської та дебіторської заборгованості.

Станом на 01.01.1999 року дебіторська заборгованість по фактичній собівартості склала 329, 6 тис. грн.

Залишки готової продукції в оптових цінах на складі становлять 277,6 тис. грн., товари відвантажені в оптових цінах 445,8 тис. грн. Об’єм реалізації продукції 1849,5 тис. грн. Кредиторська заборгованість за звітний рік становить 1786,1 тис. грн., в тому числі:

* За матеріали не сплачені в строк 204,7 тис. грн.;
* Попередня оплата 25,6 тис. грн.;
* Розрахунки з бюджетом 214,1 тис. грн.;
* Позабюджетні платежі 56,8 тис. грн.;
* По страхуванню 242,5 тис. грн.;
* По оплаті праці 311,2 тис. грн.;
* З учасниками (інвестиції) 80,0 тис. грн.;
* Інші кредитори 661,2 тис. грн.

За 1998 рік заводом нараховано платежів до бюджету: Таблиця № 2

в тис. грн.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | ПЛАТЕЖІ | Належить до розрахунку | Фактично внесено |
| 1 | Податок на додану вартість | 237,1 | 298,3 |
| 2 | У фонд Чорнобиля | 31,8 | 24,5 |
| 3 | Ресурсні платежі | 0,5 | 0,4 |
| 4 | Інші податки і платежі | 134,2 | 123,3 |
| Р А З О М | 403,6 | 446,5 |

Таблиця № 3

# Фінансові результати за 1998 рік

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | ПОКАЗНИКИ | Прибутки | Збитки |
| 1 | Виручка від реалізації продукції | 2219,4 |  |
| 2 | Податок на додану вартість |  | 369,9 |
| 3 | Затрати на виробництво реалізованої продукції |  | 2721,8 |
| 4 | Комерційні втрати |  | 1,4 |
| 5 | Результати від реалізації |  | 673,7 |
| 6 | Інші операційні доходи і витрати | 5,0 |  |
| 7 | Інші позареалізаційні доходи і витрати | 34,8 | 41,6 |
| 8 | Всього прибутків чи збитків | 39,8 | 915,3 |
| 9 | Балансовий збиток |  | 875,5 |
| 10 | Інше використання прибутку |  | 212,1 |
| 11 | Нерозподілений прибуток |  | 135,8 |

Таблиця № 4

Затрати на виробницво товарної продукції за 1998 рік

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Затрати  | Сума  | % |
| 1 | Матеріальні затрати | 1123,3 | 45,7 |
| 2 | Оплата праці | 417,5 | 17,0 |
| 3 | Відрахування на соціальні заходи | 183,1 | 7,4 |
| 4 | Амортизація | 539,2 | 21,9 |
| 5 | Інші витрати | 194,8 | 8,0 |
| Р А З О М | 2457,9 | 100 |

Фактичний обсяг виробництва 1742,1 тис. грн.

Таблиця № 5

Фактичні затрати на 1 грн. товарної продукції у 1998 році

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ПОКАЗНИКИ | І кв. | ІІ кв. | І півріччя | ІІІ кв. | 9 міс. | IVкв. | Рік |
| 1. Випуск товарної продукції | 68 | 369 | 437,4 | 678,7 | 1116,2 | 626 | 1742,1 |
| 2. Собівартість товарної продукції | 381 | 516 | 897 | 708,7 | 1607,9 | 850 | 2463,1 |
| 3. Затрати на 1 грн. товарної продукції | 5,54 | 1,41 | 2,05 | 1,044 | 1,44 | 1,357 | 1,41 |

2. СТАН ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ

## 2.1. Облік затрат виробничої собівартості продукції

Виробнича собівартість продукції за звітний період (місяць, квартал, рік) формується у системі таких розрахунків:

а) на державному підприємстві, такому як ВАТ «Коломийський ДОЗ» : №20 "Основне виробництво”, № 21 "Напівфабрикати власного виробництва", № 23 "Допоміжні ви­робництва", № 24 "Витрати на утримання та експлуатацію машин та обладнання", № 25 "Загальновиробничі витрати", № 26 "Загальногосподарські витрати", № 28 "Брак у виробництві", № 29 "Обслуговуючі вироб­ництва та господарства", № 31 "Витрати майбутніх періодів". Всі рахунки активні;

б) на малих підприємствах затрати на виробництво доцільно облічувати на калькуляційному рахунку № 20 "Основне виробництво" і збирально-розподільчому, № 26 "Загальногосподарські витрати", що не виключає використання інших рахунків (№ 23,24,25,31 тощо).

Собівартість продукції основного виробництва. На дебеті рахунку № 20 “Основне виробництво” відображають прямі затрати звітного періоду, пов'язані безпосередньо з випус­ком продукції, виконанням робіт та наданням послуг, також за­трати допоміжних виробництв, непрямі затрати, пов'язані з управлінням, та обслуговуванням основного виробництва, втрати від бра­ку, на кредиті - списування фактичної продукції. Сальдо на рахун­ку № 20. "Основне виробництво" тільки дебетове, показує фактичну собівартість незавершеного виробництва.

Облік затрат на рахунку № 20 за звітний період :

Дебет рахунку № 20 "Основне виробництво"

Кредит рахунку № 05 "Матеріали"

Кредит рахунку № 06 "Паливо та інші виробничі запаси"

Кредит рахунку № 70 "Розрахунки по оплаті праці"

Кредит рахунку № 69 ”Розрахунки по страхуванню"

Кредит рахунку № 68 "Розрахунку з бюджетом"

Кредит рахунку № 65 "Рахунки по позабюджетних платежах"

Кредит рахунку № 89 "Резерв наступних витрат та платежів"

Кредит рахунку № 23 "Допоміжні виробництва"

Кредит рахунку № 24 “Витрати по експлуатації машин та обладнання"

Кредит рахунку № 25 “Загальновиробничі витрати"

Кредит рахунку № 26 "Загальногосподарські витрати"

Собівартість напівфабрикатів власного виробництва.

На дебеті рахунку № 21 “Напівфабрикати власного виробництва" відображають затрати звітного періоду пов'язані з виготовленням напівфабрикатів. На кредиті рахунку № 21 "Напівфабрикати власно­го виробництва” відображається вартість напівфабрикатів переда­них в подальшу переробку основному виробництву (в кореспонденції з рахунком № 20 "Основне виробництво") та реалізованих іншим підприємствам (в кореспонденції з рахунком № 46 "Реалізація").

Собівартість продукції допоміжних виробництв.

На дебеті рахунку № 23 "Допоміжні виробництва" відобража­ють прямі затрати звітного періоду, пов'язані безпосередньо з випуском продукції, виконанням робіт на Наданням послуг, а також непрямі затрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням до­поміжних виробництв, втрати від браку.

На кредиті рахунку № 23 "Допоміжні виробництва" відобража­ються суми фактичної собівартості закінченої виробництвом продук­ції, виконаних робіт та наданих послуг ( в кореспонденції) з дебе­том рахунку № 20 “Основне виробництво" і дебетом рахунку № 46 "Реалізація". Залишок на рахунку № 23 "Допоміжні виробництва" на кінець звітного періоду показує вартість незавершеного виробництва.

Стаття калькуляції "Витрати на утримання та експлуатацію обладнання".

На дебеті рахунку № 24 "Витрати на утримання та експлуатацію машин та обладнання" відображають витрати звітного періоду по утриманню та експлуатації обладнання. До цих витрат належать витрати по утриманню та ремонту виробничого обладнання робочих місць, а та­кож засобів цехового транспорту; амортизація обладнання і транспортних засобів, сплачувана вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів (інструментів, пристосувань), витрати по їх ремонту та ін. з цього рахунку списуються на затрати. Наприклад, на ремонт при кредитуванні рахунків матеріальних цінностей (№ 05, 06, 08 та ін.), розрахунків по оплаті праці (рахунки № 70, № 69), з постачальниками та підрядчиками (рахунок № 60), витрат майбутніх періодів згідно з їх розподілом (рахунок №31).

Витрати по експлуатації машин та обладнання обліковуються у розрізі виробничих структурних підрозділів - бригад, цехів, дільниць, технологічних фаз, а іноді і агрегатів, і тому спи­суються з кредиту рахунку № 24 "Витрати на утримання та експлуатацію машин та Обладнання" цілеспрямовано на ці виробничі структурні підроз­діли.

Обчислення величини витрат на утримання та експлуатацію устаткування, що включається до собівартості одиниці продукції (виробу), проводиться так:

групується устаткування (машини, верстати, молоти, преси, тощо);

кожному цеху підприємства з урахуванням його технічного призначення і величини витрат на утримання та експлуатацію за годину роботи:

визначається нормативна величина витрат за годину на утримання та експлуатацію одиниці устаткування характерної для тієї чи іншої груп.

На основі технологічної документації визначається необхід­на для виробництва виробу кількість годин роботи кожної групи устаткування. За допомогою одержаних коефіцієнтів обчислюється загальна кількість приведених машино-годин роботи устаткування на один виріб.

У разі значної зміни кількості машино-годин, необхідних для встановлення окремих виробів до кошторисних (нормативних) ста­вок вносяться необхідні корективи. Для розрахунку кошторисних (нормативних) ставок використовуються єдині групування устаткувань і коефіцієнт приведення витрат на експлуатацію відповідної групи устаткування.

Витрати на управління розподіляють на дві групи: управління виробничими структурними підрозділами - загальновиробничі (брига­дою, дільницею, цехом, технологічною лінією - фазою, переділом тощо) та господарством у цілому - загальногосподарські. Для обліку першої групи витрат планом рахунків передбачено рахунок №25 "Загальновиробничі витрати", на якому для кожного структурно­го підрозділу відкривають окремий субрахунок. Для обліку другої групи - рахунок № 26 "Загальногосподарські витрати".

Стаття калькуляції "Загальновиробничі витрати"

На дебеті рахунку № 25 "Загальновиробничі витрати" відобра­жають такі витрати звітного періоду: по утриманню апарату управ­ління цехом (п1дрозділом тощо); ремонт будівель, споруд, інвента­ря, що облічуються у складі основних засобів цеху; вартість матеріалів та виробів, використаних на проведення дослідів, заро­бітна плата і відрахування на соціальні заходи робітників, зайня­тих на цих роботах; витрати по охороні праці; знос малоцінного та швидкозношуваного інвентаря, інші витрати; збитки від простоїв; збитки від псування матеріальних цінностей при зберіганні в цехах, збитки від недовикористання деталей, вузлів та технологічної оснастки; нестачі (на дебеті рахунку № 28) і лишки (на кредиті рахунку № 25) матеріальних цінностей незавершеного виробництва; інші непродуктивні витрати (наприклад, допомога з непрацездатності, що виникла внаслідок виробничої травми і виплачується на підставі судових рішень).

Стаття калькуляції "Загальногосподарські витрати". На дебеті рахунку № 26 "Загальногосподарські витрати" ві­дображають такі затрати звітного періоду: заробітна плата апа­рату управління підприємством; позавідомча пожежна охорона; норма вит­рат на підставі укладених договорів; інші витрати по управлінню (канцелярські, друкарські, поштово-телефонні затрати заводоуправ­ління, цехів, основного та допоміжного виробництв; витрати по утриманню телефонних станцій тощо); амортизаційні відрахування від вартості основних засобів загальногосподарського характеру, в т.ч. відрахування по амортизації будівель і приміщень, зайнятих управлінцями підприємства, а також для ведення культурно-просвіт­ньої, оздоровчої, фізкультурної, спортивної роботи серед робіт­ників і службовців підприємства і членів їх родин: амортизацій­ні відрахування від вартості основних засобів; наданих під­приємствам громадського харчування, утримання і ремонт будівель, споруд та інвентаря загальногосподарського призначення.

Методика та техніка обліку усіх видів витрат на управління єдина, тобто витрати формуються у межах кожного підрозділу, кож­ного субрахунку в розрізі елементів витрат та номенклатури статей кошторису. Але наприкінці місяця розподіл, перерозподіл та списування витрат на управління по кожному з рівнів управління мають свої особливості.

Витрати на рівні бригади всередині (дільниці або цеху) роз­поділяють та списують за простим методом, тобто тільки на ви­ди продукції.

Нормативний метод обліку витрат на управління структурними підрозділами здійснюється аналогічно витратам на утримання та експлуатацію машин та обладнання, тобто зібрані на дебеті рахун­ку витрати в розрізі елементів витрат і статей кошторису за загальною схемою наприкінці місяця списуються на основі первин­ного їх розподілу за направленнями та відображаються на рахунках обліку виробництва № 20 "Основне виробництво", № 23 "Допоміжні виробництва" та № 31 “Витрати майбутніх періодів".

Дещо складніший облік перерозподілу витрат на управління господарством.

Облічені витрати на дебетів рахунку № 26 "Загальногосподар­ські витрати" (як на державному, так і на малому підприємствах) наприкінці місяця можна розподілити, перерозподілити, списати.

Стаття калькуляції "Витрати від неминучого і технічного браку".

Брак - це продуктивні витрати матеріальних цінностей та праці, навіть у тих випадках, коли є можливість переробити брак у новий продукт праці або виправити недоліки.

Для побудови обліку браку його класифікують за такими ознаками:

За місцем виявлення є внутрішній , тобто виявлений до відван­таження (або передачі) покупцеві, та зовнішній, який виявлено уже в покупця,

За характером дефектів є остаточний, який неможливо виправити, і такий, який ще можна виправити,

За причинами виникнення є неякісні матеріали, неподача електроенергії тощо;

Винуватцями є робочий, постачальник, служба постачання тощо.

Виникнення браку у виробництві документально оформляють актом на брак, повідомленням або листом на брак. У цих докумен­тах вказують дані про забраковану продукцію, винуватця причини браку, використані матеріали або працю та ін.

Для обліку витрат від забракованої продукції передбачено рахунок № 28 "Брак у виробництві".

На дебеті рахунку № 28 облічують витрати на остаточно відбраковану продукцію або витрати на виправлення браку. З кре­диту списують (на дебет рахунку № 20, №21, №23, №05) вартість матеріалів або відходів від забракованої продукції, утримання із заробітної плати винуватців та остаточні витрати зараховують до собівартості продукції.

Таблиця № 2

Кореспонденція рахунків основних операцій по затратах на виробництво.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № | Назва операції | Кореспондуючий рахунок |
| п/п |  | дебет | кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. | Затрати матеріальних цінностей, списані на виробництво продукції і надання послуг | 20,21,23,24 25,26,29,31 | 05,06,08,12, |
| 2. | Затрати допоміжних цехів, зарахо­ваних до собівартості продукції і послуг основного виробництва | 20 | 23 |
| 3. | Загальновиробничі витрати, зараховані до собівартості продукції і послуг основного виробництва, допоміжного та ін. | 20, 23 | 25 |
| 4. | Загальногосподарські витрати, зараховані до собівартості продукції і послуг основного виробництва, допоміжного та ін. | 20,23 | 26 |
| 5.  | Акцептовані рахунки постачальників за електроенергію, та послуги виробництву | 20,23 | 60,76 |
| 6.  | Списані на потреби виробництва ма­лоцінні та швидкознощувальні предмети | 20, 23 | 12 |
| 7.  | На підставі акту відображений знос МШП, що безпосередньо використову­вались у виготовленні продукції та наданні послуг (спецінструменти то що) | 20,23 | 13 |
| 8.  | На собівартість продукції віднесена відповідна доля затрат, що були відображені на витрати майбутніх періодів. | 20,23 | 31 |
| 9.  | Виявлені збитки від невиправного браку продукції, виявленого у виробництві. | 28 | 20,23 |
| 10.  | Нарахована основна заробітна плата виробничим працівникам, працівникам допоміжних виробництв. | 20,23 | 70 |
| 11. | Нараховане відрахування на соціальне страхування на фонд оплати пра­ці виробничим працівникам основного і допоміжного виробництв. | 20,23 | 69 |
| 12.  | Відображені витрати на виробництво на підставі авансового звіту підзвітної особи. | 20,23 | 71 |
| 13.  | Збитки від браку зараховані до со­бівартості продукції робіт, послуг основного виробництва, допоміжних виробництв повернення забракованої продукції. | 20,23 | 28 |
| 14.  | Куповані та комплектуючі вироби, відпущені на потреби виробництва, товари, відпущені в переробку | 20,23 | 41 |
| 15.  | Випущені з виробництва і оприбутковані на склад готова продукція, напівфабрикати, виконані роботи і послуги. | 41,21 | 20,23,29 |
| 16.  | Переоцінені у бік зниження (уцінка) суми незавершеного виробництва | 14 | 20,23 |
| 17. | Зроблена дооцінка напівфабрикатів власного виробництва | 21 | 14 |
| 18. | Відображена виявлена нестача ма­теріальних цінностей | 84 | 21,21,23 |
| 19. | Нарахований знос (амортизація основних засобів). | 20,21,23,31 | 02 |
| 20. | Відображена реалізація виконаних робіт, послуг, виконаних вироб­ництвом | 46 | 20,21,23 |

## 2.2. Зведений облік витрат на виробництво і складання звітної калькуляції собівартості продукції

У зведеному обліку витрати групуються за видами продукції (групами однорідної продукції), замовленнями, переділами, цехами тощо. Методика зведеного обліку і порядок складання звітної каль­куляції залежить від типу виробництва, кількості видів продукції, що випускається, структури управління виробництвом, а також від застосовуваних методів обліку і калькулювання собівартості про­дукції.

Зведений облік витрат на виробництво здійснюється на основі зведених даних, одержаних в результаті обробки первинної докумен­тації.

На підприємствах із цеховою структурою управління зведений облік забезпечує виділення в собівартості продукції витрат окре­мих цехів. На підприємствах з безцеховою структурою управління зведений облік витрат на виробництво ведеться за видами продукції в цілому по підприємству. Дані зведеного обліку використовуються під час складання калькуляції фактичної собівартості продукції.

Для правильної побудови обліку зведення витрат важливе зна­чення має правильне визначення поняття напівфабрикати.

Напівфабрикат (напівпродукт) - це продукт окремих технологіч­них фаз (переділів, цехів, дільниць, бригад тощо), який повинен пройти одну або кілька технологічних фаз (переділів, тощо) обробки, перш ніж стати готовою продукцією. Але для даної стадії (фази, переділу) він є закінченим.

Якщо напівфабрикат для даної фази (переділу) є готовим і призначений для іншого виробництва за межами господарства, тобто реалізується, його облічують як готову продукцію, наявність якої на методику обліку зведення витрат не впливає. Якщо напівфабрикат (напівпродукт) призначений для подальшої обробки на цьому підприємстві, його міжцеховий рух облічується.

Облік витрат на виробництво може здійснюватися без бухгал­терського перерахування собівартості напівфабрикатів власного виробництва, якщо вони передаються з цеху в цех (безнапівфабрикатний варіант). У цьому разі витрати на виготовлення напівфабрикатів, деталей, вузлів враховуються в цехах і розрізі статей витрат.

Якщо застосовується напівфабрикатний варіант обліку ведення витрат, ведеться системний облік руху напівфабрикатів на рахунках у ході технологічного процесу (витрати на виготовлення напівфабрикатів враховуються цехами, за комплексною статтею “Напівфа­брикати власного виробництва"). Передавання напівфабрикатів із цеху в цех або на склад відображається на рахунках як у кількіс­них так і у вартісних показниках. 3 цією метою собівартість, напів­фабрикату кожного цеху обчислюють щомісяця шляхом сумування влас­них витрат та витрат, прийнятих від цехів попередньої обробки. При цьому собівартість готового продукту визначається послідовним нарахуванням витрат кожного цеху у ході технологічного процесу.

Застосування напівфабрикатного варіанта обліку витрат обу­мовлено наявністю великого асортименту та кількості напівфабрикатів власного виробництва і тим, що одні й ті ж напівфабрикати споживаються одночасно кількома різними цехами, а також нормуван­ня витрат вихідної сировини та матеріалів на напівфабрикати (напівпродукти), а не на кінцеву продукцію виробництва.

У разі застосування напівфабрикатного варіанта обліку пере­давання напівфабрикатів власного виробництва з одного цеху (пере­ділу) до іншого відображається в обліку за фактичною собівартістю. Крім обліку за фактичною собівартістю, напівфабрикати власного виробництва враховуються в поточному порядку за плановою (норма­тивною) собівартістю з наступним доведенням планової (нормативної) собівартості напівфабрикатів до фактичної.

У звітній калькуляції собівартість напівфабрикатів власного виробництва (як у разі безнапівфабрикатного, так і у разі напів­фабрикатного варіантів) зараховується до відповідних статей витрат, а в тих галузях, де напівфабрикати власного виробництва виділені в окрему статтю, на них складаються окремі калькуляції за встановленими статтями витрат.

Витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) зараховуються до собівартості продукції (робіт, послуг) того звітного періоду, до якого вони належать, незалежно від виду оплати - попередньої (орендна плата тощо) або наступної (оплата послуг сторонніх орга­нізацій, оплата відпусток працівників тощо). Окремі види витрат (витрати, пов'язані з підготовкою та освоєнням виробництва нових видів продукції, відшкодування зносу спеціальних інструментів і пристроїв тощо), щодо яких неможливо точно встановити до якого калькуляційного періоду вони належать, а також витрати в сезонних галузях промисловості зараховуються до витрат на виробництво у кошторисно-нормалізованому порядку.

У разі виявлення неправильного або несвоєчасного віднесення. витрат до собівартості продукції чи виявлення в результаті інвен­таризації або перевірки нестач (надлишків) сировини, матеріалів, палива, незавершеного виробництва і готової продукції в цехах і на складах підприємства, а також у разі виявлення помилок в обліку витрат, попередніх періодів до собівартості продукції звітного місяця вносяться необхідні виправлення.

На підприємствах окремих галузей промисловості, що засто­совують нормативний метод обліку, зведений облік витрат на виробництво має деякі особливості. На підприємствах з масовим або серійним виробництвом, на яких діючі норми істотно відрізня­ються від планових, у зведеному обліку витрат відповідно до типів виробів із статей витрат виділяються витрати за нормами, змінами норм і відхиленнями від норм, якщо на підприємствах виготовляється ряд виробів, які близькі між собою за конструкцією і мають велику питому вагу спільних деталей та вузлів, зведений облік ведеться за групами однорідних виробів.

Витрати за нормами щодо всіх розділів зведеного обліку (незавершене виробництво на початок і кінець місяця, витрати за звітний місяць, а також списання на собівартість випущеної продукції) відображаються за єдиним рівнем норм, досягнутим на початок місяця. У разі зміни форм на початок кожного місяця проводиться переоцінка нормативної собівартості незавершеного виробництва до рівня собівартості за цими зміненими нормами. У разі зміни норм протягом звітного місяця витрати за нормами за цей місяць коригуються на різницю від зміни норм, тобто дово­дяться до рівня норм на початок місяця.

Переоцінка незавершеного виробництва, викликана змінами норм, проводиться на основі даних інвентаризації незавершеного виробництва шляхом перемножування різниці між старою і новою нормою на кількість деталей, що знаходяться в незавершеному виробництві. Якщо інвентаризація не проводилася, незавершене ви­робництво переоцінюється за допомогою коефіцієнтів, що обчислюються за окремими статтями калькуляції. У разі наявності стабільних залишків незавершеного виробництва відхилення від норм списуються на собівартість товарної продукції і незавершеного виробництва.

Собівартість товарного випуску відображається в калькуляційних відомостях, які складаються для кожного наймену­вання продукції або груп однорідної продукції.

Фактична собівартість кожного виду продукції визначається шляхом додавання (із знаком + або -) до нормативної собівартості певного виду продукції величини виявлених у зведеному обліку відхилень і зміни норм за кожною статтею витрат, якщо відхилення і зміни норм виявляються в групі однорідної продукції, їх суми

відносяться до собівартості кожного виду продукції, що входить до цієї групи, за кожною статтею витрат за допомогою індексів.

На підприємствах з масовим або серійним виробництвом, де діючі норми мало відрізняються від планових, замість норматив­них використовуються планові калькуляції. Основні відмінності зве­деного обліку при цьому полягають у тому, що переоцінка незавер­шеного виробництва у зв'язку із змінами норм (внаслідок незначних розмірів незавершеного виробництва і різниць щодо зміни норм) не проводиться, а щомісяця (на основі перевірених даних інвен­таризації) незавершене виробництво оцінюється за плановою собі­вартістю або поточними нормами. Фактична собівартість товарної продукції при цьому визначається шляхом додавання до планової собівартості виробів сум відхилень, виявлених у зведеному об­ліку. Якщо на підприємствах з масовим і серійним виробництвом поточні норми значно відрізняються від планових, зведений облік витрат і калькулювання фактичної собівартості продукції здійснюєть­ся з використанням нормативних калькуляцій.

На підприємствах з індивідуальним і дрібносерійним виробництвом, де випускаються нескладні вироби з коротким виробничим цик­лом, за основу обліку відхилень беруться норми, закладені до пла­нових калькуляцій собівартості замовлення (партії, виробу) під час запуску їх у виробництво. Якщо норми витрат змінюються в про­цесі виконання замовлення, виявлена різниця враховується окремо як пов'язана із зміною норм, а планова собівартість замовлення залишається попередньою. Для нових замовлень на аналогічну про­дукцію планова калькуляція складається з урахуванням приведеного вдосконалення технологічного процесу, конструкції виробів тощо.

На таких підприємствах зведений облік витрат здійснюється за цехами, групами однорідної продукції і за статтями витрат з підрозділом на витрати за нормами і відхиленнями від них фактич­ної собівартості окремих видів продукції обчислюється за допомогою індексів встановлених для окремих груп продукції статей витрат. При цьому до планової собівартості додаються (вираховуються) суми відхилень від норм, що припадають на даний вид продукції за відповідними статтями витрат.

Особливості зведеного обліку у разі попередільного і поза­мовного методів обліку охарактеризовано в пунктах 198-209 Поло­ження.

На підставі даних зведеного обліку витрат на виробництво складаються калькуляції фактичної собівартості, які використовуються для контролю за виконанням плану собівартості як окремих видів, так і всієї товарної продукції. Звітні калькуляції складаються на всі виготовлені підприємством види продукції.

У масових і багатосерійних виробництвах обчислюється серед­ня собівартість одиниці продукції кожного найменування, що ви­пускається у звітному періоді. В індивідуальному і дрібносерій­ному виробництвах обчислюється середня собівартість одиниці про­дукції серії (замовлення).

У галузях промисловості, де звітні калькуляції складаються щомісяця, квартальні та річні калькуляції обчислюються як серед­ньозважені на основі місячних звітних калькуляцій.

У разі застосування нормативного методу обліку перед запов­ненням форми звітної калькуляції складається відомість розрахунку собівартості кожного виду продукції, в якій собівартість одиниці продукції визначається за цехами за окремими статтями витрат з виділенням витрат за нормами, змінами норм і відхиленнями від норм.

Облік всіх витрат і результатів виробничої діяльності підпри­ємства відображається у журналі-ордері № 10 (при веденні 17 журна­лів-ордерів).

Він ведеться по кредиту рахунків 05, 06, 08, 12, 13, 20, 21, 23, 24, 25, 26, 28, 29, 31, 69, 70, 84, 86, 89 в частині затрат на виробництво.

Журнал-ордер № 10 має 3 розділи: I - "Витрати виробництва", II - "Розрахунок затрат за економічними елементами", III - "Со­бівартість товарної продукції".

Розділ I заповнюється за даними відомостей № 12 1 15 в розрізі кореспондуючих рахунків. Тут визначається вся сума зат­рат звітного місяця.

У розділі II робиться розрахунок затрат на виробництво за економічними елементами з коригуванням внутрішньозаводського обо­роту (внутрішнього обороту підприємства).

У розділі III складається розрахунок собівартості товарної продукції за статтями калькуляції. Тут показуються залишки неза­вершеного виробництва на початок і кінець місяця, окремо фактична собівартість продукції основного та допоміжного виробництв, а також фактична собівартість усієї товарної продукції.

Відомість 15 ведеться по обліку загальногосподарських витрат, витрат майбутніх періодів, резерву наступних витрат і платежів та позавиробничих витрат.

## 2.3 Розрахунок витрат за техніко-економічними факторами (умовами)

Собівартість продуктів річних та квартальних планів визначається на основі розрахунків техніко-економічних факторів (умов), спричинених розвитком виробництва, зміно» структури продукції, інвестиціями в оновлення основних фондів, впровадженням нових технологій, змінами в організації виробництва та умовами матеріально-технічного забезпечення

Під факторами розуміють технічні, економічні та інші при­чини у виробничо-господарській діяльності підприємства, нас­лідком яких є зміна абсолютної величини чи рівня витрат на виробництво одиниці продукції. За допомогою економічних розрахунків дається кількісна оцінка впливу різних факторів на зміну рівня витрат, що склався в базовому році та величина витрат у планованому періоді.

Розрахунок собівартості за техніко-економічними фак­торами (умовами) здійснюється в такій послідовності:

а) розраховується собівартість товарної продукції планового року виходячи з планового рівня витрат базового року. При цьому з обсягу товарної продукції планованого року у вартісному виразі віднімається та її частина, приріст якої не пов'я­заний із збільшенням фізичного обсягу продукції або витрат на виготовлення (приріст обсягу продукції, спричинений підви­щенням середніх цін на продукцію, зростанням її випуску за рахунок поліпшення якості сировини, повнішим використанням комплексної сировини, одержанням продуктів з відходівбез їх додаткової обробки). Базовим рівнем витрат є планові витра­ти року, що передує планованому:

б) розраховується зміна собівартості продукції (економія, перевитрати) у планованому році, зумовлена впливом техніко-економічних факторів. У розрахунках визначається вплив на величину і рівень витрат зміни виробничо-технічних та інших умов у планованому році порівняно з умовами, прийнятими в розрахунках базового року. Собівартість може визначатися в цілому або за структурою витрат - за статтями, елементами;

в) від собівартості товарної продукції, розрахованої за рівнем витрат базового року, віднімається загальна сума (за всіма факторами) та визначається собівартість товарної про­дукції в цінах базового року та умовах планованого року;

г) визначається рівень витрат на один карбованець товар­ної продукції в планованому році та його зміна до витрат ба­зового року;

д) вплив зміни цін на ресурси, що використовуються, та на продукцію, що виготовляється, в планованому році порівня­но з базовим розглядаються як окремі фактори.

Якщо ціна на продукцію, що виготовляється, змінюється, сума зміни цін додається або віднімається від вартості товар­ної продукції в цінах базового періоду.

Зазначені суми зміни цін на сировину, матеріали, паливо, енергію, тарифів на перевезення та послуги, зміни норм амор­тизаційних відрахувань, сум витрат на оплату праці, норм відрахувань на соціальні заходи та інших умов, що впливають на рівень і склад собівартості порівняно з базовим періодом, також відповідно додаються або віднімаються від собівартості базового року.

З урахуванням цих змін визначаються обсяг товарної про­дукції, її собівартість, а також рівень витрат на один карбова­нець товарної продукції за цінами та умовами планованого періоду.

Під час проведення класифікації техніко-економічних факторів враховуються такі вимоги:

єдність принципу класифікації, що базується на умовах виробництва, що спричинили зміни витрат;

виділення істотних, повторюваних, закономірних зв'язків між умовами та витратами виробництва;

розмежування факторів за їх безпосереднім зв'язком з витратами та виключення можливості повторного обліку вит­рат за різними факторами;

поділ факторів, що обумовлюють зміни змінних та пост­ійних витрат, абсолютної величини та відносного рівня витрат.

З урахуванням зазначених вимог розроблено таку типову класифікацію факторів: зміна обсягу виробництва; зміна відносних розмірів амортизаційних відрахувань; зміна структури (номенклатури та асортименту) продукції, у тому числі за рахунок конверсії; зміна технічного рівня виробництва; зміна організації виробництва та умов праці; зміна природних умов та способів видобутку корисних копалин; інші фактори.

На підприємствах перелік факторів може змінюватись і доповнюватися з урахуванням специфіки та умов виробництва

Перелік факторів повинен бути досить повним, охоплю­вативсю сукупність умов, що спричинили зміни витрат, які формують собівартість продукції, випадкові причини та фак­тори, що істотно не впливають на величину витрат до переліку не вносяться.

Зміна обсягу виробництва спричиняє відносну зміну величини постійних витрат на одиницю (на один карбованець) продукції. Величина постійних витрат, що залишаються нез­мінними для певного виробництва (що містить зміни обсягу продукції протягом року), визначається в результаті докладного аналізу витрат. Частина витрат може змінюватися протягом року, але не пропорційно до зростання обсягу продукції. Такі витрати приводяться до умовно-постійних витрату які визначаються за формулою

**Суб=Сп-(Сп/Трх100). (1)**

де Суб - сума приведених умовно-постійних витрат ба­зового року,

Сп - приріст витрат базового року, що змінюються непро­порційно до зростання обсягу продукції, пов'язаний із збільшенням обсягів виробництва,

Тр - темп зростання обсягу виробництва в базовому році. у відсотках

Приріст витрат і обсягу виробництва визначається без нових виробництв, що впроваджуються протягом року

Відносна економія умовно-постійних витрат визначається за формулою

**Еуп=ТіхСуб/100 (2)**

де Еуп - економія умовно-постійних витрат,

Ті - темп приросту товарної продукції в планованому році порівняно з базовим роком, у відсотках,

Суб - сума приведених умовно-постійних витрат базового року

Зміна відносних розмірів амортизаційних відраху­вань, пов'язаних як із змінами величини основних фондів, що використовуються, так із зростанням (чи зниженням) обсягу виробництва До розрахунку включаються діючі на початок року та заново введені основні фонди, крім тієї їх частини, що враховується в розрахунках введення нових потужностей та в розрахунках комплексного впливу нової техніки. Введення основних фондів визначається планами інвестицій та строками їх виконання. При цьому капітальні вкладення поділяються: на спрямовані на розширення та на оновлення фондів.

Капітальні вкладення, спрямовані на оновлення фондів, визначають основну частину їх вибуття з експлуатації, до якої додається зайве устаткування, що підлягає реалізації або списанню. Розрахунок включає як абсолютні зміни сум амортиза­ційних відрахувань, так і відносні зміни їх величини на один карбованець продукції

Цей розрахунок визначається за формулою

**Еа=(Ап/Тп Аб/Тб)хТпхК, (3)**

де Еа - зміна суми амортизаційних відрахувань,

Ап і Аб - сума амортизаційних відрахувань у плановано­му і базовому роках,

Тп і Тб - обсяг товарної продукції у планованому і базо­вому роках,

К - коефіцієнт, який враховує величину амортизаційних відрахувань, що відносяться до собівартості продукції в базо­вому році

Зміна структури (номенклатури та асортименту) про­дукції є одним з найважливіших факторів зміни рівня витрат у багатономенклатурному виробництві.

Під зміною структури продукції розуміють зміну питомої ваги окремих її видів у загальному обсязі виробництва, пов'я­зану з освоєнням нових та припиненням виробництва заста­рілих виробів, з неоднаковими темпами зростання випуску різних видів продукції, а також з конверсією воєнного вироб­ництва. Розрахунок здійснюється для всіх виробів. Номенкла­тура виробів, за якою складаються планові калькуляції, відповідає номенклатурі плану виробництва.

Коли номенклатура виробів, що виготовляються, велика, однорідна продукція об'єднується в укрупнені позиції номен­клатури, при цьому ціна і собівартість одиниці кожного виду продукції визначаються як середньозважені величини відпо­відних показників усіх типосорторозмірів виробів, включених в укрупнену позицію номенклатури.

Для базового та планованого періодів ціни та собівартість окремих видів продукції приймаються незмінними. Вплив кон­версії воєнного виробництва на структурні зміни продукції роз­раховується за видами приймання.

Собівартість виробів визначається на основі калькуляції. При цьому із собівартості продукції виключаються витрати, пов'язані з підготовкою та освоєнням виробництва продукції Вплив зміни структури продукції розраховується на підставі показників зміни витрат за такими статтями кальку­ляції матеріальні витрати, витрати на оплату праці з відрахуваннями на державне соціальне страхування та обов'язкові страхові внески до Пенсійного фонду (соціальне страхування), витрати на утримання та експлуатацію устаткування, інші ви­робничі витрати, позавиробничі (комерційні) витрати.

Вплив структурних змін у складі продукції на собівартість визначається за формулою:

де Ес - відносне зменшення (збільшення) витрат внаслідок структурних змін у складі продукції, у відсотках.

Сб - витрати на один карбованець продукції кожного виду.

Тп і Тб - товарна продукція кожного виду відповідно в планованому та базовому роках,

і - кількість видів продукції, і = 1, 2, 3, 4, 5, n

Зміна технічного рівня виробництва виявляється в економії матеріальних та трудових витрат за напрямами

впровадження нової та удосконалення технології, що застосовується, механізації та автоматизації виробничих процесів,

розширення масштабів застосування нової техніки, застосування нових видів сировини і матеріалів та поліпшення їх використання, зниження трудомісткості продукції,

підвищення якості та удосконалення конструкцій і тех­нічних характеристик виробів.

 У розрахунках плану собівартості враховується прямий ефект застосування нової техніки, що виявляється в зниженні технологічної трудо-, матеріало , енергомісткості та інших змінних витрат на виробництво. Під економією від підвищення технічного рівня виробництва розуміють пряме абсолютне зниження витрат на одиницю продукції чи планований обсяг робіт. При цьому в розрахунок не включаються:

відносна економія, що утворюється за рахунок збільшення обсягу виробництва (враховується в розрахунках скорочення умовно постійних витрат),

економія від використання нової техніки на заново вве­дених виробництвах та об'єктах, яка враховується за одним з напрямів зміни організації виробництва та умов праці,

економія від виробництва нових видів продукції, що вра­ховується в розрахунках обсягу продукції у вартісному виразі та в розрахунках зміни структури продукції.

Розрахунок економії від підвищення технічного рівня ви­робництва базується на розрахунках економічної ефективності заходів, що здійснюються. Плани впровадження нової техніки містять деякі з цих заходів. Розрахунок проводиться виходячи з витрат на нову техніку (які передбачаються в кошторисах на використання коштів, що знаходяться в розпорядженні підприємства, включаючи кредити банку на ці цілі, та середньої окуп­ності витрат (в частині економії від зниження собівартості), що визначається розрахунком *за* минулий час

Якщо на підприємстві розроблено конкретну програму технічного переоснащення з розрахунками витрат та економічного ефекту, цей ефект слід враховувати, окремо виділяю­чи відповідну частину витрат із загальних асигнувань на роз­виток техніки. Річний економічний ефект враховується в розрахунках плану в частині, що одержана з моменту впровадження заходу до кінця року, виходячи або з обсягу робіт на цей період; або з частки річної економії, що припадає на календарний період часу від початку впровадження заходів до кінця року. Водночас у розрахунках за напрямом «Розширення мас­штабів застосування нової техніки» окремо обчислюється різни­ця між річною та врахованою в плані економією внаслідок впровадження заходів у базовому році від розширення масштабів робіт за всіма іншими заходами, витрати на які були проведені раніше

Сума економії від впровадження технічних заходів визна­чається за формулою:

**Епв=Сс-Сн (5)**

де Епв - економія поточних витрат:

Сс - поточні витрати на річний обсяг виробництва про­дукції (робіт, послуг) до впровадження технічних заходів;

Сн - поточні витрати на річний обсяг виробництва про­дукції (робіт, послуг) після впровадження технічних заходів.

У розрахунках за напрямом «Застосування нових видів сировини і матеріалів та поліпшення їх використання» враховується економія, одержана в результаті здійснення за­ходів раціонального використання сировини та матеріалів, що не відображені в розрахунках за названими вище напрямами, в тому числі:

— поліпшення використання природної сировини шляхом зменшення її втрат під час первинної обробки, а також пов­нішого добування корисних компонентів у процесі використан­ня комплексної сировини;

— поліпшення використання сировини у виробництві (по­ліпшення розкрою, зниження припусків на обробку, впровад­ження нових рецептур, компонентів тощо);

— застосування замінників, економічних профілів прокату металу тощо;

— повніше використання відходів сировини та матеріалів у виробництві, вторинного тепла, впровадження безвідходних технологій.

Вихідними даними для розрахунків за цим напрямом с норми витрат матеріальних ресурсів, що періодично пере­глядаються, та план заходів щодо ресурсозбереження.

Економія від зниження матеріальних витрат визначається за формулою:

**Ем=(НоЦо-НіЦі)хКі, (6)**

де Ем - економія від зменшення матеріальних витрат:

Но і Ні - норма витрат сировини, матеріалів, палива, енергії на одиницю продукції відповідно до і після впроваджен­ня заходів;

Цо і Ці - ціна натуральної одиниці сировини, матеріалів, палива, енергії відповідно до і після впровадження заходів;

Кі- кількість одиниць продукції, що випускається з почат­ку впровадження заходів до кінця планованого року.

Зміни технічного рівня виробництва виявляється та­кож в економії трудових затрат за рахунок зниження трудо­місткості виробництва одиниці продукції. Економія заробітної плати з вирахуваннями на соціальне страхування в результаті зниження трудомісткості виробництва одиниці продукції виз­начається за формулою:

**Ез= [(ТоЧо-ТіЧі)х (1+В/100)х (1+Г/100)] х Кі. (7)**

де Ез - економія заробітної плати з вирахуваннями на со­ціальне страхування,

То і Ті - трудомісткість виробництва одиниці продукції в нормо-годинах до і після впровадження заходів;

Чо і Чі - середньогодинна тарифна ставка робітника до і після впровадження заходів;

В - середній відсоток додаткової заробітної плати для да­ної категорії робітників;

Г - встановлені відсотки відрахувань на соціальне стра­хування;

Кі - кількість продукції, що виробляється з початку впро­вадження заходів до кінця планованого року.

Поліпшення якості на удосконалення конструкцій і технічних характеристик виробів визначається шляхом розра­хунку змін прямих витрат на матеріали, оплату праці тощо на виробництво одиниці продукції до і після змін якості продукції та множення одержаного результату на випуск продукції кра­щої якості в планованому періоді. Якщо в результаті заходів щодо підвищення якості змінюється стандарт чи технічні умо­ви, продукт вважається новим і витрати на його виготовлення, як і підвищена ціна, враховуються у розрахунках зміни струк­тури продукції.

Збільшення обсягу товарної продукції в результаті засто­сування надбавок до ціни за підвищену якість продукції визна­чається за формулою:

**ДТп=(Ці-Цо)хКі, (8)**

де ДТп - збільшення обсягу товарної продукції;

Цо і Ці-ціна до і після поліпшення якості;

Кі - кількість одиниць продукції поліпшеної якості, яку передбачається виготовити в планованому році.

Зміна організації виробництва та умов праці виявля­ється в економії витрат за напрямами:

а) впровадження нових виробництв, цехів та агрегатів;

б) спеціалізація та кооперування виробництва;

в) зміни в організації та обслуговуванні виробництва і праці;

г) зміни в організації управління виробництвом;

д) зміни в умовах матеріально-технічного забезпечення;

е) усунення зайвих витрат та збитків.

У розрахунках зміни витрат у результаті впроваджен­ня в дію нових виробництв, цехів та агрегатів, що мають вищий технічний рівень та кращі техніко-економічні показники (ліквідацію застарілих та малоефективних), різниця у витратах визначається за формулою:

**Ев=(Сі-Со/100)Ті, (9)**

де Ев - економія витрат у результаті впровадження нових виробництв, цехів, агрегатів:

Сі - витрати на один карбованець товарної продукції но­вих виробництв, цехів, агрегатів;

СО - середні витрати на один карбованець товарної про­дукції в базовому році;

Ті - обсяг товарної продукції нових виробництв, цехів, агрегатів.

Вплив впровадження в дію нових виробництв, цехів, аг­регатів розраховується за повним переліком витрат (постійних та змінних), що включаються до собівартості продукції. Одно­часно враховується також можливе перебільшення середніх витрат у період освоєння проектних потужностей нових вироб­ництв. Пов'язані з цим додаткові витрати визначаються кошто­рисом витрат, пов'язаних з підготовкою та освоєнням вироб­ництва продукції, пускових витрат та розрахунком собівартості за цими витратами протягом строку його освоєння.

Вплив змін пускових витрат визначається множенням різниці між сумами списання цих витрат на одиницю продукції в планованому і базовому роках на обсяг виробництва цього виду продукції в планованому році.

Економічний ефект від спеціалізації та кооперування виробництва визначається в розрахунках за цим напрямом, коли виготовлення деталей, вузлів, агрегатів, комплектуючих виробів виділяється у відокремлені виробництва (подетальна спеціалізація) та коли стадії технологічного процесу виділяють­ся у самостійні виробництва або цехи (технологічна спеціаліза­ція), крім тих випадків, коли виробництво організується на за­ново введених потужностях, освоєння яких враховується як окремий фактор.

Вплив на собівартість продукції впровадження заходів спеціалізації та кооперування виробництва (передача виробництва окремих вузлів, деталей, лиття, штампування та інших напівфабрикатів на інші підприємства, кооперативи, малі підприємства, орендні колективи) визначається за формулою:

**Ес=(С-Ц)хКі, (10)**

де Ес - сума економії собівартості продукції від впровад­ження заходів спеціалізації та кооперування виробництва;

С - виробнича собівартість або витрати на комплектуючі вироби, напівфабрикати, що передаються для виробництва іншим підприємствам;

Ц - ціна, за якою комплектуючі вироби, напівфабрикати поставляються виробником,

Кі - кількість комплектуючих виробів, напівфабрикатів, що будуть одержані від спеціалізації та кооперування до кінця

планованого періоду.

Вплив внутрішньозаводської спеціалізації на зміну собівартості продукції від організації спеціалізованих замкне­них дільниць та цехів, поточних спеціалізованих ліній визнача­ється за формулою:

**Есп=(Со-Сі)хКі, (11)**

де Есп - сума економії собівартості продукції від організації спеціалізованих замкнених дільниць та цехів, поточних спеціалізованих ліній;

Со і Сі - цехова собівартість продукції (виробів) до і після впровадження заходів;

Кі - кількість продукції (виробів), одержаних за спеціа­лізацією до кінця планованого періоду.

Зміни в організації та обслуговуванні виробництва й праці визначаються на основі розрахунків ефективності пере­дбачуваних заходів: зміни режиму роботи підприємства та підвищення коефіцієнта змінності, впорядкування організа­ційно-технічних та підсобно-технологічних робіт, поліпшення інструментального господарства, роботи внутрішньозаводсько­го транспорту, внутрішньоцехового матеріально-складського господарства і постачання виробництва матеріалами, паливом і енергією, поліпшення організації збуту продукції. Економія. одержана в результаті поліпшення організації та обслуговуван­ня виробництва, виробництва, розраховується на основі планів наукової організації праці і визначається множенням кількості вивільнених робітників на їхню середню заробітну плату (з вирахуваннями на соціальне страхування). Під час вивільнення робітників, заробітна плата яким нараховується за тарифними ставками, економія заробітної плати визначається за формулою:

**Езв=ЛхФ(1+Г/100)хМ, (12)**

де Езв - економія заробітної плати з вирахуваннями на соціальне страхування,

Л - кількість вивільнених робітників;

Ф - середньомісячна заробітна плата цієї категорії ро­бітників;

Г - встановлені відсотки вирахувань на соціальне стра­хування;

М -кількість місяців роботи від початку впровадження за­ходів до кінця року.

Зміни в організації управління виробництвом визна­чаються на основі розрахунків ефективності таких заходів, як укрупнення цехів, впровадження безцехової структури управ­ління, автоматизованих систем управління, механізації та ав­томатизації інженерної праці, поєднання функцій та усунення зайвих.

Зміни в умовах матеріально-технічного забезпечен­ня розраховуються на основі аналізу господарських зв'язків та спеціально розроблених заходів раціоналізації складського господарства. До таких заходів належать:

— забезпечення ресурсами в необхідному асортименті та зменшення збитків внаслідок використання матеріалів, що не відповідають технологічним вимогам за розмірами, якістю та іншими властивостями, зменшення збитків під час транс­портування та зберігання матеріалів;

— зменшення витрат у результаті змін форм постачання, за­безпечення його регулярності та надійності;

— зменшення витрат шляхом раціоналізації господарських зв'язків та вибору оптимальних схем доставки сировини, ма­теріалів, комплектуючих виробів, покупних напівфабрикатів, палива.

Усунення зайвих витрат та збитків, які не є необхідни­ми в умовах нормальної організації виробничого процесу, є важливим фактором зниження собівартості продукції.

Такі витрати і збитки виявляються за допомогою аналізу фактичних витрат на виробництво.

Економія від ліквідації непродуктивних витрат та збитків визначається як добуток сум цих витрат у базовому періоді на темп зростання обсягу товарної продукції в планованому періоді.

Вплив зміни природних умов і способів добування природних копалин визначаються в таких напрямах: зміна вмісту корисної речовини в руді, що добувається; поліпшення використання попутних компонентів у міне­ральній сировині:

— зміна коефіцієнта погашення гірничо-підготовчих робіт, витрат на рекультивацію землі;

— зміна способів добування й збагачення мінеральної сиро­вини.

Економія від підвищення вмісту основної речовини в руді, що добувається, порівняно з базовим роком визначається за формулою:

**Еор=(Сі-Со)хКі. (13)**

де Еор - сума економії від підвищення вмісту основної ре­човини в руді;

Сі і Со - собівартість однієї тонни видобутку руди (у пе­рерахунку на вміст основної речовини) у планованому і базо­вому роках;

Кі - кількість видобутку руди (у перерахунку на 100% вмісту основної речовини) у планованому році.

Економія від поліпшення використання попутних ком­понентів у мінеральній сировині й виходу побічних продуктів визначається з урахуванням собівартості одиниці основного продукту, що змінюється із збільшенням або зменшенням вар­тості одержаних побічних продуктів.

Сума економії обчислюється за формулою:

**Евпк = (Сі-Со)хТі.. . (14)**

де Евпк - сума економії від поліпшення використання по­путних компонентів у мінеральній сировині,

Сі і Со - собівартість однієї тонни видобутку руди (у пе­рерахунку на вміст основної речовини) у планованому і базо­вому роках;

Ті - обсяг виробництва основного продукту в плановано­му році.

Розрахунок зміни витрат у зв'язку зі змінами кое­фіцієнта погашення витрат на гірничо-підготовчі роботи, вит­рат на рекультивацію землі здійснюється на основі пере­дбачених у плані обсягів гірничо-підготовчих робіт, добутку руди тощо.

Економія (або підвищення) витрат визначаються в такій послідовності:

а) визначається розмір погашення витрат на гірничо­підготовчі роботи (на одну тонну руди) шляхом ділення витрат, що підлягають погашенню в планованому (базовому) році, на кількість видобутку руди у тому ж році;

б) економія (або підвищення) витрат визначається за формулою:

**Ев=(Зі-Зо)хКі. (15)**

де Ев - економія (або підвищення) витрат у зв'язку зі змінами коефіцієнта погашення витрат на гірничо-підготовчі роботи;

Зі і Зо - розмір погашення, витрат на гірничо-підготовчі роботи на одну тонну руди в планованому і базовому роках;

Кі - кількість видобутку руди у планованому році. Розрахунок здійснюється окремо для підземного й відкри­того способів добування руди.

У розрахунках за напрямом «Зміна способів добуван­ня й збагачення мінеральної сировини» економія від збільшення питомої ваги добування мінеральної сировини прогре­сивними способами визначається на основі даних про серед­ню собівартість видобутку однієї тонни руди підземним і відкритим способами добування та кількості руди, видобутої кожним із способів у загальному обсязі виробництва базового і планованого років.

Середня собівартість видобутку у базовому та плановано­му роках визначається за формулами:

де Соср і Сіср - середня собівартість видобутку однієї тонни руди у базовому і планованому роках;

Соп і Сіп - собівартість однієї тонни видобутку підземним і відкритим способами у базовому році;

Коп і Коп - кількість видобутку руди відповідно підземним і відкритим способами у базовому і планованому роках.

Економія від збільшення питомої ваги, добування корис­них копалин прогресивними способами визначається за фор­мулою:

**Епс=(Сіф-Соф)хКі. (18)**

де Епс - економія від збільшення питомої ваги добування корисних копалин прогресивними способами;

Соф і Сіф - середня собівартість видобутку в плановано­му і базовому роках;

Кі = (Кіп+Ків)- загальна кількість видобутку руди в пла­нованому році (підземним і відкритим способами).

Дані щодо економії, пов'язані з впливом окремих факторів, узагальнюються у зведеному розрахунку змін со­бівартості продукції за техніко-економічними факторами.

Під час зведення розрахунку особлива увага звертається на взаємозв'язок і взаємовідповідність окремих розрахунків з тим, щоб не допустити повторного врахування впливу тих же технічних, технологічних або організаційних змін у виробництві на собівартість товарної продукції.

Наведені вище способи розрахунку впливу техніко-еконо­мічних факторів на планову собівартість продукції засто­совуються також під час аналізу фактичної собівартості про­дукції. Такий аналіз рекомендується проводити систематично, вивчаючи вплив окремих факторів на собівартість, доцільність і динаміку окремих видів витрат, а також собівартість окремих видів продукції. У період, що передує розробці плану, і після закінчення господарського року повинен проводитися ком­плексний аналіз з урахуванням всієї сукупності витрат на вироб­ництво.

Для аналізу використовуються дані звітності бухгалтер­ського обліку, технічна і нормативна документація, аналітичні групування витрат (за етапами виробничого процесу і за тех­ніко-економічними факторами). Для виявлення причин відхи­лень від плану і можливостей зменшення витрат використовуються також матеріали спостережень на робочих місцях, ви­біркових перевірок, обстежень роботи окремих структурних підрозділів підприємства.

Особлива увага під час аналізу впливу окремих факторів на собівартість продукції приділяється визначенню фактичної ефективності заходів підвищення технічного рівня й удоскона­лення організації виробництва. Результати аналізу використо­вуються в оперативному управлінні виробництвом і під час складання планів на наступні періоди.

1. **Аудит витрат на виробнициво**

**3.1. Аудит непрямих витрат**

До непрямих витрат належать витрати, пов’язані з виробництвом кількох видів продукції (витрати на утримання та експлуатацію устаткування, загальновиробничі, загальногосподарські витрати), що включають до собівартості за допомогою спеціальних методів. Непрямі витрати утворюють комплексні статті калькуляції (тобто складаються з витрат, що включають кілька елементів), які відрізняються за їх функціональною роллю у виробничому процесі.

Підвищення технічного обпадання підприємства новими машинами і механізмами, супроводжується розширенням об’єму робіт, які пов'язані з монтажем і утриманням обладнання в пригодному стані, що викликає збільшення витрат на утримання і експлуатацію обладнання і збільшення питомої ваги цих витрат в собівартості продукції.

До таких витрат відноситься: витрати на утримання і поточний ремонт виробничого обладнання; амортизація основних засобів, інструментів і пристосувань, витрати на виробничі відрядження робітників для виконання монтажних і ремонтних робіт; витрати по внутрішньовиробничому переміщенню вантажів, знос МШП, інші витрати.

Аудитор повинен перевірити правильність ведення синтетичного обліку вище згаданих витрат, який ведеться на активному рахунку 24 “Витрати по утриманню і експлуатацію машин і обладнання”. Аналітичний облік ведеться в розрізі структурних підрозділів, статей і витрат.

Аудитор повинен перевірити правильність відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку. По дебету рахунку 24 відображаються затрати у кореспонденції з рахунками 05,06,07,08,12, 70, 69 і т. п. По кредиту рахунку 24 списуються затрати на рахунку 20 “Основне виробництво”, і “Допоміжне виробництво” і інші розприділюються між окремими видами продукції, замовленнями і видами послуг.

Непрямі витрати займають значну питому вагу у собівартості продукції. Аудит витрат по обслуговуванню виробництва і управлінню доцільно розпочати з перевірки правильності і обгрунтованості складених на підприємстві кошторисів витрат. В процесі аудиту фактичні комплексні витрати в першу чергу порівнюють із затвердженими кошторисами, як по окремих статтях, так і в цілому. При виявленні фактів необгрунтованого завищення кошторисів витрат їх необхідно скоректувати з фактичними сумами витрат. Аудитору необхідно вивчати причини економії і перевитрат по кожній статті витрат. Досліджуючи фактичні витрати по обслуговуванню виробництва і управлінню слід враховувати, що нераціональна економія засобів по окремих статтях, якщо вона пов’язана з невиконанням планів і намічених заходів є негативним показником роботи окремих служб підприємства і в кінцевому підсумку наносять збитки на інших дільницях. Аудитор повинен пам’ятати, що бувають випадки, перекручення звітності шляхом регулювання витрат в розрізі окремих статей кошторису. При цьому необгрунтовано зменшують витрати по тих статтях кошторису де допущено перерозхід і відповідно зменшують витрати по тих статтях кошторису по яких є економія засобів. Такі факти можна виявити порівнянням сум вказаних у звітах з розміром витрат по відповідних регістрах аналітичного обліку. При цьому необхідно також перевірити правильність їх віднесення по первинних документах на окремі статті витрат.

В процесі перевірки загальновиробничих і загальногосподарських витрат виясняють обгрунтованість списання товарно-матеріальних цінностей і грошових засобів по різного роду актах, бухгалтерських довідках і інших документах; правильність віднесення на виробничі витрати вартості недостач, втрат від псування матеріальних цінностей, які слід відшкодувати за рахунок винних осіб.

Загальновиробничими і загальногосподарськими називаються витрати, які пов’язані з управлінням, обслуговуванням і організацією виробництва на підприємстві. В склад загальновиробничих витрат входять витрати а по утриманню цеху, амортизація будівель, споруд і інвентар виробничого призначення, утримання будівель, споруд і інвентарю, поточний ремонт будівель, споруд і інвентарю, випробування, опити і дослідження, витрати по охороні праці, знос МШП, інші витрати.

До загальновиробничих витрат також відносяться невиробничі витрати (втрати від простоїв, втрати від порчи матеріальних цінностей при їх зберіганні в цехах, дільницях, інші невиробничі витрати).

Загальновиробничі витрати обліковуються на рахунку 25 “Загальновиробничі витрати”, рахунок активний, характеризує стан виробничого процесу. На рахунку 25 обліковуються затрати цехів і інших виробничих одиниць.

Аудитор в ході перевірки перевіряє правильність перенесення витрат з рахунку 25 “Загальновиробничі витрати” за мінусом повернень і залишок залишків на рахунок 20 “Основне виробництво” або 23 “Допоміжне виробництво” по належності і включають в собівартість продукції, робіт і послуг. Аудитор також перевіряє правильність ведення аналітичного обліку, який ведеться у відомості 12 “Затрати цеху №”. Також перевіряться правильність розприділення загальновиробничих витрат на виробничі рахунки (рахунки 20, 23, 28 і т. п.).

В основному загальновиробничі витрати кожен місяць списуються на виробництво пропорційно заробітній платі виробничих робітників.

Рахунок 25 “Загальновиробничі витрати” щомісячно закривається і сальдо він не має.

На деяких підприємствах, де використовується однорідна сировина для виготовлення виробів однакової трудомісткості, розподіл загальновиробничих витрат проводяться пропорційно вазі або вартості сировини і основних матеріалів.

В склад витрат на управління включають заробітну плату, відрахування на соціальне страхування управлінського персоналу, витрати на службові відрядження, утримання легкового автотранспорту, канцелярські, типографічні, поштово-телеграфні і телефонні переговори, інші витрати загальногосподарського призначення. Всі витрати по обслуговуванню і управлінню виробництвом обліковується на рахунку 26 “Загальногосподарські витрати”.

Особливо детально аудитор перевіряє статті витрат, пов’язані з управлінням виробництвом:

* утримання працівників апарату управління підприємства і його структурних підрозділів;
* витрати на утримання службового легкового автотранспорту;
* витрати на відрядження;
* представницькі витрати;
* оплату вартості ліцензій;
* обов’язкові аудиторські послуги, тощо.

Непродуктивні витрати ревізор перевіряє суцільним методом. Кожну суму вивчають на основі первинних документів, а в необхідних випадках проводять інвентаризацію або виробничі експерименти. Важливим питанням ревізії є перевірка правильності і економічної обгрунтованості розподілу витрат на утримання і експлуатацію устаткування, загальновиробничих і загальногосподарських витрат між виробами, а також між товарною продукцією і незавершеним виробництвом. Аудитор зобов’язаний перевірити:

* чи доцільно і економно витрачаються засоби виділені на утримання апарату управління підприємством;
* чи немає випадків неекономного витрачання канцтоварів;
* чи не допускається невиконання використання коштів на придбання меблів і інвентарю і обладнання для службових приміщень;
* чи ведеться контроль зо поштово-телеграфними витратами.

По результатах ревізії розробляють пропозиції направлені на усунення причин, які викликають підвищення собівартості товарної продукції.

Джерелами аудиту є рядки Головної книги по рахунках: 24, 25, 26, відомості №12, 15, журнали-ордери №10, 10\1.

**3.2. Аудит прямих витрат**

Одним з найважливіших направлень аудиту є вивчення поелементного складу і структури витрат в динаміці за ряд років, що дозволяє аудиторам намітити головні направлення пошуку резервів зниження собівартості продукції. До цих витрат з обліком їх економічного змісту відносяться матеріальні затрати (за мінусом вартості повернених відходів); витрати на оплату праці; відрахування на соціальні потреби, амортизацію основних фондів; інші заходи.

В елементі “Матеріальні затрати” знаходять відображення вартість придбаних зі сторони сировини і матеріалів, покупні матеріали, комплектуючі вироби, роботи і послуги виробничого характеру, природничої сировини, придбаного зі сторони палива, покупної енергії всіх типів. Аудитор вивчає повноту оприбуткування матеріальних цінностей і отримання норм їх витрачання на виробництво продукції. Встановлюється правильність визначення вартості матеріальних ресурсів. Вона формується виходячи з цін їх придбання (без врахування податку на додану вартість), націнок (надбавок), комісійних винагород постачальницьких організацій, вартості послуг товарної біржі, митних зборів, плату за перевезення, зберігання і доставку.

У вартість матеріальних ресурсів включаються також затрати підприємства на придбання тари і упаковки. Аудитору необхідно звернути увагу на обгрунтованість виключення із затрат на матеріальні ресурси вартості повернених відходів і правильність їх оцінки. Важливим елементом, утворюючим собівартість продукції і належним перевірці, являються “витрати на оплату праці”. В цьому елементі групуються витрати на оплату праці основного виробничого персоналу підприємства, включаючи премії робітникам і службовцям за виробничі результати, стимулюючі і компенсаційні виплати, а також затрати на оплату праці робітників, які зайняті в основній діяльності, але які не перебувають в штаті підприємства. При цьому аудитор приймає до уваги, що виплати заробітної плати за фактично виконану роботу, вирахування виходячи із відрядних розцінок, тарифних ставок і посадових окладів у відповідності з принятими на підприємстві формами і системами оплати праці, включаються в собівартість в повній сумі, виявленої по відповідним розрахунковим документам.

За роботи, виконані особою, яка не перебуває в штаті організації і яка не зареєстрована в податковому органі в якості платника податку з доходів, оплата по трудовим договорам, договором підряду і іншим договором громадсько-правового характеру, включається в елементі “затрати на оплату праці.”

Вивчається компенсаційні виплати (оплата праці у зв’язку з підвищенням цін і індексацією доходів, виплати матерям по догляду за дитиною і т. д.), які повинні включатись у собівартість тільки в межах норми, передбачених законодавством. При перевірці затрат на оплату праці аудитор також враховує, що в них входить: вартість продукції, вартість безкоштовно видаваємих окремим категоріям робітників предметів фірменого одягу, обмундирування); виплати. Які обумовлені районним регулюванням оплати праці (виплати по районним коефіцієнтам і коефіцієнтом за роботу в пустелях, безводних і високогірних місцевостях, надбавки до заробітної плати за неперервний стаж роботи в районах з тяжкими прородно-кліматичними умовами). Старанному вивченню належать виплати, які передбачені законодавством про працю, за невідроблений на виробництві (неявочний) час. Значну долю цих затрат поряд з оплатою пільгових годин підлітків, переривів в роботі матерів для годування дитини, оплати часу для виконання державних обов’язків і т. п. складають виплати винагороджень за вислугу років, оплата чергових і додаткових відпусток. Якщо підприємство створювало резерв майбутніх витрат на оплату чергових і додаткових відпусток, на виплату винагороджень за вислугу років, то встановлюється обгрунтованість операцій по рахунку 89 “Резерви майбутніх витрат і платежів”.

Слід мати на увазі, що витрати, нараховані в оплату відпусток, повинні включатись у фонд оплати праці звітного місяця тільки в сумі, яка приходиться на дні відпустки, звітного місяця. Якщо частина відпускного періоду переходить на слідучий місяць виплачену персоналу суму за ці дні слід відображати, як виданий аванс по дебету рахунка 70 з фіксуванням його в склад виробничих затрат тільки в наступному місяці. Требі звернути увагу на можливі факти включення в собівартість витрат, які не входять в неї, а саме, премії, які виплачуються за рахунок коштів спеціального призначення і місцевих поступлень; матеріальної допомоги; оплат додатково наданих по колективному договору (з верх передбачених законодавством) відпусток робітників; надбавок до пенсій; компенсаційних виплат у зв’язку з підвищенням цін, які проводяться з верх розмірів індексації; компенсації подорожчання вартості харчування в їдальнях; оплати проїзду до місця роботи транспортом загального користування; цінових різниць по продукції, які надаються робітникам підприємства; оплати путівок на лікування і відпочинок і інших виплат, не пов’язаних на пряму з оплатою праці.

В тісному зв’язку з даною статтею перевіряються “Відрахування на соціальні потреби”. Аудитор встановлює правильність обов’язкових відрахувань від затрат на оплату праці по встановленим законодавством нормам органом державного соціального страхування, пенсійного фонду, державного фонду зайнятості і медичного страхування. Якщо організації заключають договори з комерційними страховими компаніями на добровільне медичне і інші види страхування, то такого роду відрахування роблять за рахунок прибутку, який залишається в розпорядженні організації.

Перевіряючи статтю “Амортизація основних фондів”, аудитор встановлює правильність і законність відображення суми амортизаційних відрахувань на повне відновлення основних виробничих фондів. Вони повинні вираховуватись виходячи з балансової вартості основних фондів і затверджених норм, включаючи і прискорену амортизацію, їх активної частини. Нагадаємо, що невиробничі основні засоби амортизуються за рахунок коштів фонду соціальної сфери або чистого прибутку. Ці ж джерела використовуються для списання зносу МШП невиробничого призначення.

Особливо старанно аудитор вивчає комплексну статтю “Інші витрати”. В неї включають: податки, збори, відрахування в соціальні позабюджетні фонди, платежі за гранично допустимі виброси, забруднюючих речовин, платежі по кредитам в межах ставок, оплата робіт по сертифікації продукції, затрати на відрядження по встановленим нормам, підйомні, плата стороннім організаціям за пожежну і сторожову охорону, за навчання і підготовку, а також перепідготовку кадрів, оплата послуг зв’язку, обчислювальних центрів, плата за оренду і інші затрати.

Керуючись галузевими методичними рекомендаціями по питанням планування, обліку і калькулювання собівартості продукції, аудитор встановлює правильність групування витрат по статтям, розприділення їх по видам продукції, між звітними періодами, а також між готовою продукцією і залишками незавершеного виробництва.

Велике значення має встановлення наявності фактичних залишків незавершеного виробництва і їх реальної оцінки, оскільки від цього залежить достовірність показників собівартості товарної продукції, прибутку, відрахування від неї в бюджет, резервного капіталу, фондів накопичення, споживання і соціальної сфери.

У зв’язку з цим аудитор повинен співставити показники балансової статті “Незавершене виробництво” з величиною сальдо і Головній книзі по рахункам 20, 21, 23, 29, 30 і встановити обгрунтування їх оцінки в обліку.

Виявлені порушення доцільно фіксувати у відомості по наступній формі:

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №п\п | Зміст операції | Документ | Дебет | Кредит | Зауваження |
| дата | номер | сума | кореспондуючий рахунок | сума | кореспондуючий рахунок |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |

Узагальнені дані таких відомостей слід в подальшому використовувати про оформленні аудиторського заключення по результатам перевірки фінансово-господарської діяльності організації.

## 3.3 Шляхи вдосконалення обліку і аудиту витрат на виробництво

Процес ведення бухгалтерського обліку на підприємстві представляє собою сукупність інформаційних і контрольно організаційних операцій. До інформаційних відносяться операції збору, реєстрації, передачі, зберігання і обробки даних. Контрольно-організаційні операції, пов’язані з контролем і використанням одержаної в результаті виконання інформаційних операцій, які займають найбільшу питому вагу в діяльності бухгалтерського апарату, що являється відображенням об’єкту бухгалтерського обліку, як функціональної управлінської роботи.

Інформаційні операції звітного процесу поділяються на дві нерозривно пов’язані одну з одною стадії.

Перша, яка називається первинним звітом, включає операції збору. Реєстрації і передачі звітних даних. Друга стадія, яка включає операції зберігання і обробку звітних даних, може бути визначена, як систематизація і узагальнення даних первинного звіту.

Задачі обліку затрат на виробництво інформаційно пов’язані з суміжними дільницями обліку і підсистемами АСУП. Лише незначна по об’єму вихідна інформація формується на основі первинних документів.

Отже, умовами функціонування АРМ бухгалтера обліку затрат на виробництво являється формування на машинних носіях необхідної вихідної інформації, яка виникає при рішенні задач по обліку основних засобів, матеріальних цінностей, заробітної плати, фінансово-розрахункових операцій, готової продукції, її відвантаження і реалізації. Вказана інформація повинна бути представлена у виді єдиної бази даних бухгалтерських записів, які формуються у відповідності з вимогами АРМ бухгалтера по обліку затрат на виробництво.

Зв’язок з другими підсистемами АСУП передбачає використання інформації:

— нормативної бази АСУП в частині нормативів на деталь, виріб;

— підсистеми “Техніко-економічне планування” в частині планових процентів непрямих розходів до базових статей;

— підсистеми “Управління якістю” в частині даних про кількість забракованої продукції;

— підсистема “Оперативне управління основним виробництвом” в частині одержання даних про залишки незавершеного виробництва на 1-е число кожного місяця.

Задачі АРМБ обліку затрат на виробництво пов’язані між собою через єдину базу даних бухгалтерських записів в частині використання (передачі) інформації про бухгалтерські записи по синтетичних рахунках обліку, виробництво формуючих автоматично в процесі рішення задач.

**Схема №2**

Інформаційна система АСУП

АРМБ по обліку основних засобів

АРМБ зведеного обліку і складення звітності

АРМБ по обліку готової продукції, її відвантаження і реалізації

АРМБ по обліку затрат на виробництво

АРМБ по обліку фінансово-розрахункових операцій

АРМБ по обліку праці і заробітної плати

АРМБ по обліку матеріальних цінностей

*Схема інформаційних взаємозв’язків АРМБ по обліку затрат
на виробництво*

Організація процесу обліку затрат на виробництво представляється у вигляді деякої системи робочих місць, яка відображає їх взаємодію при здійсненні реалізації облікових функцій. В цю схему повинні входити робочі місця робітників, функціональні обов’язки яких в будь-якій мірі пов’язані з веденням бухгалтерського обліку. До них слід віднести не тільки осіб, які здійснюють документацію, систематизацію і узагальнення інформації, її використання при виконанні функцій бухгалтерського обліку, але технічний персонал, який забезпечує оформлення документів їх архівування, відображення і тому подібне.

На робочих місцях бухгалтерських робітників обліку затрат на виробництво весь комплекс робіт пов’язаний з вирішенням бухгалтерського обліку в той час як для другого персоналу функції пов’язані з бухгалтерським обліком, не являються основними і займають лише частину їх часу.

Аналіз показав, що організація АРМ для такої категорії персоналу цілеспрямована лише при умовах використання АРМ для виконання його основних функцій.

Найбільше раціональним являється ділення АРМ на II категорії

**Схема №2**

АРМБ I категорії (цехи, участки, відділи, малі підприємства і т. д.)

АРМБ III категорії
(управлінський склад)

АРМБ II категорії
(бухгалтерія)

*Структурна схема організації АРМБ по обліку затрат на виробництво*

Цільова функція обліку затрат на виробництво, виявлення і усунення недоліків організації виробництва і матеріально-технічного забезпечення, направлені на максимальну економію матеріальних і трудових затрат, підвищення продуктивності праці.

АРМБ обліку затрат на виробництво I категорії призначено для формування і підготовки первинної інформації, яка формується безпосередньо на місцях виникнення інформації. АРМБ вирішує задачі обліку затрат на виробництво, які стосуються підрозділів, дозволяє організувати систематичне своєчасне виявлення відхилень від нормальних умов, а також вести оперативний облік і здійснювати внутрішній аудит .

З допомогою АРМБ II категорії контролюється інформація, яка одержана з інформації I категорії, вирішуються регламентні і запитні задачі по обліку затрат на виробництво в цілому по підприємству.

АРМБ III категорії призначено для аналізу роботи структурних підрозділів і підприємства в цілому, узагальнення зведених даних затрат на виробництво, здійснення оперативного контролю за використанням трудових, матеріальних і грошових засобів, організації внутрішнього аудиту.

Комплекс задач АРМБ обліку затрат на виробництво реалізується з допомогою директив, об’єднаних в меню. Рішення задач побудовано на використанні трьохрівневого меню.

Меню першого рівня утримує директиви, які дозволяють виконувати загрузку комплексу програм, а також виконання директиви функціонального назначення. Структура директив I рівня слідуюча:

**Первинна інформація**

**Нормативно-довідкова інформація**

**Вихідна інформація**

**Ведення інформаційної бази**

При наборі функції “первинна інформація” на II рівні меню відображає перелік вхідної інформації.

**Бухгалтерська довідка**

На III рівні меню відображає структура бухгалтерської довідки. Бухгалтерська довідка необхідна для здійснення документального відображення записів, записів які найшли відображення в других системах обліку. На III рівні меню бухгалтер пореквізитно заповнює бухгалтерську довідку.

Бухгалтерська довідка Таблиця №3

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Дата |  |  | Основний рахунок | Корресп. Рахунок |
| 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |

 Нормативно-довідкова інформація на II рівні меню складається з слідуючого переліку:

Довідник планових процентів непрямих розходів

Довідник непрямих затрат на деталь, виріб, замовлення, вид послуг

Довідник допустимості кореспонденції рахунків

Довідник кошторисних асигнувань на обслуговування виробництва і управління

Довідник планової собівартості продукції

Довідник причин відхилень від норм.

Довідник планових процентів непрямих розходів необхідний для оцінки незавершеного виробництва, допоміжного виробництва, для визначення долі накладних розходів на виріб, замовлення, вид послуг. На III меню довідник має слідуючу структуру: стаття затрат розрахункова, стаття затрат базова, структурний підрозділ, процент або кошторисна ставка.

Довідник нормативних затрат на деталь, виріб, замовлення, вид послуг необхідний для визначення нормативних затрат продукції (послуг). Довідник має слідуючу структуру: код виробу (калькуляційна одиниця), структурний підрозділ, стаття затрат, одиниця виміру, кількість, сума.

Довідник допустимості кореспонденції рахунків необхідний для контролю проведених господарських операцій. Він має слідуючі структури: основний рахунок, кореспондуючий рахунок, допустимість кореспонденції рахунків.

Для здійснення аналізу відхилень від нормальних умов роботи по непрямих розходах складається довідник кошторисних асигнувань на обслуговування виробництва і управління. При наборі даного довідника на III рівні меню відображається структура довідника: структурний підрозділ, основний рахунок, субрахунок, код аналітичного обліку, стаття затрат, лімітування статті, затрати з початку року, затрати по місяцях.

Довідник планової собівартості продукції містить слідуючі дані: код зведеного обліку, (виріб, вид послуг і тд., назва виробу, вид послуг, стаття затрат, сума). Даний довідник використовується для аналізу стану фактичних даних, а також для моделювання і прогнозування затрат на виробництво.

Довідник причин відхилень від норм розходу необхідний для ідентифікації причин, а також групування даних для прийняття управлінських рішень. Довідник має слідуючу структуру: код причин відхилень від норм і найменування причин відхилень від норм.

При наборі функції “Ведення інформаційної бази” на II рівні відображаються слідуючі режими роботи:

**Відновленя інформації**

**Перезапис інформації для архівного зберігання**

**Перезапис інформації в інші АРМБ і інформаційну систему АСУП**

**Збереження бази даних**

**Контроль про наявність інформації**

Для здійснення розходів АРМБ по обліку затрат на виробництво необхідна інформація яка поступає з інших АРМБ і інформаційної системи АСУП. Для цього в АРМБ по обліку затрат на виробництво необхідно передбачити функцію “контроль про наявність інформації“, яка дозволяє здійснювати аналіз поступаючої інформації і представити бухгалтеру відомості про недостаючу інформацію або про помилки наявні в інформації. інформація представляється у вигляді повідомлення на екрані. Програмним шляхом контролюється кількість записів, переданих з інших АРМ, значимість показників, допустимість кореспонденції рахунків.

Відновлення, зберігання і перезапис інформації здійснюється аналогічно тому, що було описано в інших АРМБ. Технологічний процес рішення задач на АРМБ по обліку затрат на виробництво здійснюються в такій послідовності.

На АРМБ по обліку затрат на виробництво I категорії здійснюються слідуючі роботи:

— ввід, контроль і друк вихідних даних на місцях їх виникнення;

— формування нормативно-довідкових даних на АРМБ по обліку затрат на виробництво;

— розрахунок нормативної собівартості незавершеного виробництва, нормативної собівартості готової продукції (видів послуг, товарів), нормативної собівартості бракованої продукції;

— формування даних з інших АРМБ, інформаційної системи і про фактичні витрати матеріальних цінностей, заробітної плати і інших прямих затрат;

— групування затрат по місцях їх виникнення: по рахунках 20, 23, 24, 25, 26, 28, 29, 31, 44;

— розподіл затрат по об’єктах обліку;

— визначення затрат по місцях виникнення затрат;

— аудит затрат на виробництво по структурних підрозділах.

На АРМБ по обліку затрат на виробництво II категорії виконуються роботи: розподіл затрат по об’єктах обліку, в цілому на кредити:

— закриття рахунків 20, 23, 24, 25, 26, 28, 29, 31, 44;

— формування реєстру аналітичного обліку по рахунках 20, 23, 24, 25, 26, 28, 29, 31, 44;

— калькуляція собівартості продукції;

— розрахунок фактичної собівартості готової продукції, робіт і послуг;

— аудит затрат на виробництво в цілому по підприємству.

АРМБ по обліку затрат на виробництво III категорії вирішують слідуючі задачі:

— аналіз відхилень фактичних витрат від поточних норм, правильність віднесення затрат на відповідні вироби, замовлення, види послуг і т. д., виявлення причин і винуватців відхилень;

— складення звітності на рівні підприємства;

— моделювання затрат на виробництво;

— аудит господарської діяльності підприємства;

— вироблення і прийняття управлінських рішень по мобілізації внутрішніх резервів.

Після завершення розрахунків здійснюється відображення вихідної інформації. На II рівні в меню відображається перелік вихідної інформації:

Відомість відхилень від норм фактичних затрат;

Відомість аналітичного обліку по рахунках 24, 25, 26

Оборотна відомість по рахунках 20, 23, 44

Відомість визначення фактичної собівартості готової продукції

Відомість аналізу втрат від браку

Моделювання затрат на виробництво.

Для здійснення контролю і аналізу відхилень від норм по фактичному розходу матеріалів, заробітної плати по виробництві по причинах і винуватцях використовуються “відомість відхилень від норм фактичних затрат”. В залежності від того яку інформацію необхідно одержати, бухгалтер (аудитор) вказує запит – рахунки 05, 06, 12, 69, 70, а також , за який період необхідно одержати інформацію і в якому розрізі:

— по підприємству

— по структурному підрозділу

— по замовленню (виду послуг)

— по статті затрат

Після набору визначеного переліку бухгалтер відображає інформацію на екрані або друкуючому пристрої.

Разом по рахунку

Разом по статті

Разом по коду винуватця

Разом по коду причини

Разом по структурному підрозділу

Разом по коду аналітичного обліку (замовленню, виду послуг і т. д.)

Аудитор при здійсненні аудиту затрат на виробництво має можливість проаналізувати по кожній статті відхилення від нормальних умов, виявити причини відхилень і подати пропозиції по удосконаленню використання засобів. Особливо важливо всі відхилення мати в процесі виконання робіт. Дана інформація дає можливість керівникам підприємства впливати на виробничий процес з метою економічного використання матеріальних, трудових і грошових засобів.

Для здійснення детального обліку, контролю і аналізу непрямих витрат бухгалтер або аудитор по мірі необхідності відображає на екрані або друкуючому пристрої “відомість аналітичного обліку”. Інформація про непрямі витрати має суттєве значення в умовах функціонування підприємства в нових умовах господарювання. Тому важливо знати по мірі здійснення господарської діяльності стан використаних засобів і намічати шляхи по їх скороченню.

Аудитор або бухгалтер здійснює відображення інформації в залежності від потреб слідуючих розрізах:

По рахунку

По коду аналітичного обліку

По статті розходу

По структурному підрозділу

По підприємству.

Після набору визначного режиму відображення бухгалтер або аудитор вводить період, за який необхідно одержати дані і виробляє відображення вихідної інформації.

Таблиця №4

Відомість аналітичного обліку по рахунку \_\_\_\_\_\_

за період \_\_\_\_\_\_\_\_

|  |  |
| --- | --- |
| Підрозділ |  |
| Основний рахунок |  |
| Рахунок |  |
| Субрахунок |  |
| код аналітичного обліку |  |
| Кореспондуючий рахунок |  |
| Фактичні затрати на початок звітного періоду |  |
| Обороти |  |
| Дебет |  |
| Кредит |  |
| Фактичні затрати на кінець періоду |  |
| Фактичні затрати з початку звітного періоду |  |
| По кошторису, по нормативу |  |
| Відхилення від кошторису або нормативу |  |
| Разом по рахунку |  |
| Разом по субрахунку |  |
| Разом по коду аналітичного обліку |  |
| Разом по підрозділу |  |
| Разом по підприємству |  |

 Для здійснення аналізу втрат від браку на підприємствах здійснюється відображення “Відомості аналізу втрат від браку”. Дана відомість дає можливість аудитору здійснювати контроль з метою недопущення невиробничих розходів.

 В залежності від умов контролю (перевірки) бухгалтер або аудитор здійснює відображення інформації в розрізі: основного рахунку, коду аналітичного обліку (коду виробу, замовлення і т. д.), структурного підрозділу, підприємства в цілому.

Таблиця 5

Відомість

аналіз втрати від браку за \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Структур­ний  | Основний рахунок | Коре­спон­дую­чий  | Обороти з початку звітного періоду (на початок) | Обороти за звітний період | Обороти з початку звітного періоду (на кінець) | Обороти з початку року | К-сть забракованих  | Стат­тя затрат |
| під­роз­діл | Раху­нок | Субра­хунок | Код аналі­тично­го обліку | раху­нок | Дебет | Кре­дит | Затрати на браковану продук­цію | Відшкодуван­ня збитків | Дебет | Кредит | Дебет | Кредит | виро­бів |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

Разом по субрахунку

Разом по статті затрат

Разом по об’єкту обліку (виробу, замовленню і т. д.)

Разом по структурному підрозділу

Разом по підприємству

Відомість відображає не тільки інформацію про затрати на забраковану за звітний період продукцію, але і представляє керівництву підприємства інформацію про втрати з початку року по об’єктах обліку.

Бухгалтер вибирає групування одержання інформації і необхідний період, відображає їх в діалоговому режимі.

Групування даних здійснюється в слідуючих розрізах

По об’єкту обліку (замовленню, виробу і т. д.)

По статті затрат

По структурному підрозділу

По підприємству

По рахунку

По субрахунку

По коду аналітичного обліку.

Бухгалтер здійснює облік, аналіз, контроль на основі даних відомості, аналізує наявність незавершеного виробництва, динаміку за необхідний період. Крім того, бухгалтер аналізує відхилення затрат від нормативних дає пропозиції по удосконаленню розходу засобів по статтях і направленнях, тим самим впливаючи на кінцеві фінансові результати. В цілому по підприємству бухгалтер здійснює контроль по статтях затрат з виявленням причин відхилень і факторів, які впливають на їх виникнення.

На АРМБ по обліку затрат на виробництві для одержання інформації, яка дозволяє проаналізувати і проконтролювати рух засобів, правильність віднесення затрат на відповідні об’єкти зведеного обліку, і для аналізу господарської діяльності підприємства відображається “відомість визначення фактичної собівартості готової продукції”.

Таблиця №6

Відомість визначення фактичної собівартості готової продукції
за \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Об’єкти зведеного | Планова собівартість | За звітний період | З початку року |
| Структур­ний підрозділ | обліку (виробу, замовлення, виду послуг і т.д.) | випуск, кількість | сума затрат | на одиницю продукції | одиниця | випуск | Випуск | сума |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |

Разом по структурним підрозділам

Разом по підприємству

Разом по об’єкту зведеного обліку

Разом по статті затрат

 Бухгалтер здійснює аналіз і контроль за витрачанням засобів, проводить порівняння з плановими показниками як в кількісному, так і в вартісному вираженні.

 Аудитор, аналізуючи собівартість, виявляє відхилення, пропонує конкретні міроприємтсва по раціональному використанні матеріальних, трудових і грошових засобів. Дана відомість відображає не тільки кінцеві результати, але і проміжкові.

 Важливим моментом по проведенні аудиту являється здійснення перевірки на правильність віднесення затрат на конкретні об’єкти затрат. Для цього аудитор аналізує кожну статтю і при необхідності відображає в одному із АРМБ необхідну первинну інформацію.

 Особливе значення в умовах ринкових відносин набуває прогнозування затрат на випущену продукцію, а також одержання найвищого результату. Для цих цілей в АРМБ по обліку затрат на виробництво використовується функція “Моделювання затрат на виробництво”. Дана функція пов’язана з пошуком оптимальних господарських рішень, розрахунком найбільш вигідних варіантів, і разових рішень і довгострокових від господарської політики підприємства

 На основі наявних фактичних даних, нормативно-довідкової інформації і бази знань здійснюється розрахунок і відображення оптимального використання ресурсів, а також можливість одержання інформації про відхилення і запропонованих шляхах не допущення перевитрат по окремих статтях затрат.

 При цьому автоматизованим шляхом здійснюється вибір оптимального стану виробництва, цілеспрямованість виконання замовлень і видів послуг. Керівнику представляється можливість прогнозувати склад затрат, а також одержання максимального прибутку.

 Даною моделлю можна проаналізувати кожний елемент затрат в розрізі підприємства, в структурних підрозділах, статті затрат, видів виробів, замовлень, видів послуг і т. д.

 Розглянутий метод моделювання обліку затрат на виробництво відкриває нові шляхи не тільки підвищення оперативності і повноти використання облікових даних , але і дозволяє сформулювати ряд нових напрямів використання облікової інформації для аналізу, контролю і аудиту діяльності і управління.

# Висновки

Становлення ринкових відносин в нашій державі обумовлює необхідність удосконалювати господарський механізм і зокрема управління економічними процесами на підприємствах і об’єднаннях незалежно від форм власності. Важливе місце в системі управління ланками економіки – підприємством і їх підрозділами займає бухгалтерський облік і аналіз господарської діяльності.

Ці можливі функції управління забезпечують понад 40% інформації, яка використовується керівниками і оперативними працівниками і майже вся інформація як подається в формі вищезгаданими органами і державним економічним органом.

Важливе місце посідає бухгалтерський облік і аудит в деревообробній промисловості. В складі матеріальних ресурсів, які використовуються на технологічні цілі велику питому вагу в деревообробній промисловості посідають ресурси. Ця особливість обумовлює необхідність удосконалення первинного обліку руху матеріальних цінностей і зокрема відпуску на виробництво і запуску у виробництво.

Як уже відмічалося, первинна фіксація витрат сировини за кожну зміну здійснюється записом в спеціальний журнал, але ж на практиці немає можливості стежити за своєчасністю і правильністю цих записів. Тому на нашу думку слід було б замість журналу фіксувати фактичні витрати сировини і основних матеріалів в спеціальних нагромаджувальних документах, які можна було б прикласти в якості первинних документів до звітів про рух сировини і матеріалів, що знаходяться під записом у майстра (бригадира, технолога). Було б доцільним фіксувати фактичні вихід готових виробів за кожну зміну, і не стільки як засіб контролю за збереженням цінностей, скільки для того, щоб мати інформацію про результати використання сировини і основних матеріалів.

Більше уваги слід було б приділити обліку і розподілу непрямих витрат. Варто було б вести облік витрат на утримання і експлуатацію машин і устаткування в підрозділах підприємства. Доцільно було б фіксувати в спеціальних журналах фактичну завантаженість окремих апаратів і обладнання з ним щоб можна було оцінити рівень ефективності їх використання. Крім цього це дало б змогу більш чітко і точно визначити фактичну участь конкретних видів обладнання в виробництві конкретних видів виробів, таким чином більш точно розподілити витрати на утримання і експлуатацію машин і механізмів в розрізі видів виробів.

На основі інформації про затрати сировини і матеріалів за кожну зміну в розрізі видів виробів в порядку викладеному вище і даних про вихід продукції за кожну зміну можна і необхідно аналізувати результати виробничого процесу за кожну зміну співстановлення фактичні дані з нормативними, виявити відхилення і оперативно визначити причини відхилень, що дав можливість своєчасно виявити на хід того чи іншого процесу, користувати в потрібному напрямку.

Фіксація виробничих активів і запуску сировини основних матеріалів на виробництво і вихід півфабрикатів і готової продукції з виробництва за кожну зміну створили б умови для залучення до аудиту результатів виробництва не тільки спеціалістів економічних і технологічних служб, але і безпосередніх виробників – майстрів, бригадирів і навіть робітників. Для цього в первинних документах в яких б фіксувалися дані про фактичний об’єм витрат сировини: основних матеріалів за кожну зміну і виходу продукції необхідно передбачити реквізити (норм, позиції) для відображення в них нормальних даних.

Вирішення цих та інших питань удосконалення первинного обліку являється своєчасним ще і тому що в недалекому майбутньому виробничий облік відділиться від фінансового і виробничими будуть в більш повній мірі змушені до обліку операцій виробничого процесу і аудиту результатів.

# Список літератури

1. Закон України про підприємництво: прийнятий на першій сесії

 Верховної Ради України дванадцятого скликання 7 лютого 1991 р.

Київ: Україна, 1997—13 ст.

2. Постанова Президії Верховної Ради України про деякі організаційні заходи щодо забезпечення охорони промислової власності від 2.12.1991 р. № 1897 – 12 ст.

3. Постанова президії Верховної Ради України про проекти законів про приватизацію державних підприємств, про право на приватизацію невеликих державних підприємств (малу приватизацію) та про банкрутство від 18.12.1991 р. № 2000 – 12ст.

4. Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні затверджена постановою Комітету Міністрів України від 3 квітня 1994 р. № 250

5. Типове Положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості: затверджено Постановою Кабінету Міністрів в України від 26.04.1996 р.

6. Вказівки щодо організації бухгалтерського обліку в Україні, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 7 травня 1993 р. № 25

7. Г. П. Атрохимович, Комаров В. И. Економіка підприємств харчової промисловості в умовах госпрозрахунку. М. Агропромвидат 1990—254 с.

8. Абрамов А. И. Аксененко А. Ф. Ейденов А. М. Собівартість продукції в соціалістичнім виробництві — М. Мисль 1977—208 с.

9. Акиненко А. Ф. , Ширімет А. Д,. Облік калькулювання і аналіз собівартості продукції — МГУ, 1984 – 269 с.

10. Барабанов І. М. Основи бухгалтерського обліку – М. Феномен і статистика, 1987 – 228 с.

11. Баскин А. И. Планування потребності в матеріальних ресурсах на підприємстві — Київ: техніка, 1983, 49 с.

12. Безруких П. С. Облік і калькулювання собівартості продукції М. Фінанси 1974—320 с.

13. Белобжецький І. А., Бронник А. С. Пособия по учету и отчетности на промышленном предприятием М. Беларус, 1978 – 302 с.

14. Безруких П. С. бухгалтерський облік в промисловості. М. Фінанси і статистика, 1984—263 с.

15. Багнрольц С. Б. Вопроси совершенствования економического анализа себестоимости продукции и финансового состояния обьеденений. бухгалтерский учет. 1984 №7 с. 8.

16. Басманов И. А. Теоретические основы учета и калькулирование себестоимости промышленной продукции. Под. ряд. проф. В. А. Новака – М. Фінанси, 1970—167 с.

17. Волуев Б. И. Кирсанов В. Д. Учет и контроль затрат на производство в обьединениях легкой промышленности М. Легкая и пищевая промышленность 1982—224 с.

18. Ворончик П. Т., Онищук В. М. Довідник з питань бухгалтерського обліку – К: Україна, 1991, 366 с.

19. Ганбель Н. К., О формировании продукции. бухгалтерский учет – 1984 — №11 – с. 35.

20. Гришин А. С. Себестоимость продукции и пути ее снижения на предприятиях мясной и молочной промышленности – 1981 – 46 с.

21. Давидова В. В. Совершенствование учета и економического анализа в условиях полного хозрасчета и самофинансирования: Сб. научн. тр. – Соронск: издательство Саратовского университета, 127 с.

22. Ивашкевич В. В. Організація бухгалтерського обліку з використанням ЕОМ. бухгалтерський облік 1990 — №11 – 50-53 с.

23. Житна І. П. Нескреба А. М. Економічний аналіз господарської діяльності підприємства. – Київ. Вища школа 1992, 190 с.

24. Загладин В. В. Материальные ресурсы рациональное использование и Экономика, 1985, 346 с.

25. Ивашкевич В. Б. Проблемы учета и калькулирование себестоимости продукции М. 1974 – 159с.

26. Ломыкин И. А. Основы бухгалтерского учета. Учебник М: МГУ, 1981 – 272 с

27. Лостовицький В. Е. Учет затрат по факторам производства и центром отвественности. М: Финансы и статистика, 1988—165 с.

28. Мельничук Г. М. Аналіз господарської діяльності в промисловості. Підручник – К. Вища школа 1990 – т318 с.

29. Моргулис А. М., Бердников Н. Ф., Слабинский В. Т.

Калькуляція собівартості в промисловості — М. Феномен, 1980 – 287 с.

30. Кузьминский М. Н. Організація бухгалтерського обліку і аналізу господарської діяльності — Київ: Вища школа 1986—253 с.

31. Либерман Л. В. Облік матеріальних цінностей. – М: Фінанси і статистика 1989—107 с.

32. Мельничук Г. М., Лавочкин В. С., Данкевич Н. В., себестоимость продукции и повышение ефективности машиностроительного производства – Киев, техніка, 1980—152 с.

33. Методические указания по анализу финансово-господарської діяльності виробничих об’єднань і підприемств промисловості — М. Фінанси і статистика, 1983 – 128 с.

34. Нормативний метод обліку і калькулювання собівартості продукції. Сборник статтей. П. С. Безруких и Н. Н. Иванова – М. Фінанси 1967 – 131 с.

35. Новодварский В. Д. бухгалтерський облік в системі управління М: Финансы, 1979 –72 с.

36. Петрова В. И. Научная организация бухгалтерского учета – М. Финансы, 1975 – 136 с.

37. Палий В. Ф. – С. Б. Бергольд, економічний аналіз господарської діяльності на сучасному етапі розвитку Бухгалтерський облік – 1975 — №1 с. 47.

38. Поклад И. И. Учет калькулирования и анализ себестоимости промыщленной продукции – М. Финансы, 1966—225 с.

39. Стуков С. А., Реблкин В. И., Ушаков А. С. Учет, анализ и рынок. бухгалтерський облік – 1991 — №2 – 20-23 с.

40. Сенчаков В. К. Учет и контроль – важный инструмент управления экономикой. бухгалтерский учет – 1987 — №11 – 3-9 с.

41. Сопко В. В. Мельничук Г. М. Учет и анализ в управлении предприятием. Киев техника – 1992 – 182 с.

42. Сопко В. В. Ткаченко Н. Н. Бухгалтерский учет в промышленности и в других отраслях народного хозяйства. – К: Высшая школа 1992 – 463 с.

43. Петрова В. И. Видянин В. И. Совершенствование методологии бухгалтерского учета и экономического анализа – М: Финансы и статистика, 1985, 239 с.

44. Пушкарь М. С. Бухгалтерский учет в системе управления. – М. Финансы и статистика, 1991, 176 с.

45. Стуков С. А. Новейшие принципы в развитии производственного учета. Калинин: КГУ. 1983 – 38 с.