

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри

Тетяна КОСОВА

«_____» «_____» грудня 2023 р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
(ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА)**

**ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ
ОС «МАГІСТР»**

Тема: «Організація і методика обліку, аналізу та аудиту матеріальних витрат підприємства»

Виконав: Вячеслав ХАМЗІН

Керівник: к.е.н. Вікторія КОЗЛОВА

Консультанти з окремих розділів пояснювальної записки:

перший розділ - к.е.н. Вікторія КОЗЛОВА

другий розділ - к.е.н. Вікторія КОЗЛОВА

третій розділ - к.е.н. Вікторія КОЗЛОВА

Нормоконтролер: старший викладач Наталія ЗАДЕРАКА

Київ 2023

НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ
завідувач кафедри
_____ Тетяна КОСОВА
«02» жовтня 2023 р.

ЗАВДАННЯ на виконання кваліфікаційної роботи

здобувача вищої освіти Хамзіну Вячеславу Романовичу

1. Тема кваліфікаційної роботи «Організація і методика обліку, аналізу та аудиту матеріальних витрат підприємства» затверджена наказом ректора від 22.08.2023 № 1445/ст.

2. Термін виконання роботи: з 25.09.2023 р. до 31.12.2023 р.

3. Вихідні дані до роботи: нормативно-правова база, дані Державної служби статистики, обліково-аналітичної та контрольної системи СГД, фінансова, податкова, статистична звітність ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів»

4. Зміст пояснювальної записки:

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ МАТЕРІАЛЬНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Матеріальні витрати підприємства як об'єкт обліку, аналізу та аудиту

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту матеріальних витрат підприємства

1.3. Організація і задачі обліку, аналізу та аудиту в умовах ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів»

Висновки до розділу 1

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ МАТЕРІАЛЬНИХ ВИТРАТ В УМОВАХ ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів»

2.1. Документальне оформлення здійснення матеріальних витрат підприємства

2.2. Синтетичний і аналітичний облік матеріальних витрат підприємства

2.3. Відображення матеріальних витрат підприємства у фінансовій, податковій і статистичній звітності

Висновки до розділу 2

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ МАТЕРІАЛЬНИХ ВИТРАТ В УМОВАХ ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів»

3.1. Аналіз стану та ефективності матеріальних витрат підприємства

3.2. Аудит матеріальних витрат підприємства

3.3. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства за результатами аналізу та аудиту

Висновки до розділу 3

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік обов'язкового графічного (ілюстративного) матеріалу:

ЛИСТ 1. Матеріальні витрати підприємства як об'єкт обліку, аналізу та аудиту. ЛИСТ 2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту матеріальних витрат підприємства. ЛИСТ 3. Організація і задачі обліку, аналізу та аудиту в умовах ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів». ЛИСТ 4. Документальне оформлення здійснення матеріальних витрат підприємства. ЛИСТ 5. Синтетичний і аналітичний облік матеріальних витрат підприємства. ЛИСТ 6. Відображення матеріальних витрат підприємства у фінансовій, податковій і статистичній звітності. ЛИСТ 7. Аналіз стану та ефективності матеріальних витрат підприємства. ЛИСТ 8. Аудит матеріальних витрат підприємства. ЛИСТ 9. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства за результатами аналізу та аудиту

6. Календарний план-графік

№ пор.	Завдання	Термін виконання	Відмітка про виконання
1	Написання першого розділу кваліфікаційної роботи та надання його керівнику	25.09.2023 – 21.10.2023	
2	Написання та оформлення матеріалів другого розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику	22.10.2023 – 18.11.2023	
3	Написання та оформлення матеріалів третього розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику	19.11.2023 – 13.12.2023	
4	1. Узгодження кваліфікаційної роботи з науковим керівником. 2. Проходження нормоконтролю та перевірку на академічну добросесність. 3. Отримання рецензії та відгуку на кваліфікаційну магістерську роботу. 4. Підготовка виступу.	14.12.2023 – 17.12.2023	
5	1. Переpletення кваліфікаційної роботи. 2. Подання кваліфікаційної роботи та супровідних документів секретарю ДЕК	18.12.2023 – 20.12.2023	

7. Консультанти з окремих розділів

РОЗДІЛ	<u>КОНСУЛЬТАНТ</u> (посада, прізвище, ім'я, по батькові)	ПІДПИС, ДАТА	
		ЗАВДАННЯ ВИДАВ	ЗАВДАННЯ ПРИЙНЯВ
РОЗДІЛ 1	к.е.н. Вікторія КОЗЛОВА		
РОЗДІЛ 2	к.е.н. Вікторія КОЗЛОВА		
РОЗДІЛ 3	к.е.н. Вікторія КОЗЛОВА		

8. Дата видачі завдання: «22» вересня 2023 р.

Керівник кваліфікаційної роботи _____ Вікторія КОЗЛОВА
(підпис керівника)Завдання прийняв до виконання _____ Вячеслав ХАМЗІН
(підпис здобувача)

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка до кваліфікаційної роботи «Організація і методика обліку, аналізу та аудиту матеріальних витрат підприємства»: 80 стор., 5 рис., 18 табл., 69 літературних джерела.

Мета роботи: удосконалення організації і методики обліку, аналізу та аудиту матеріальних витрат СГД.

Об'єктом дослідження є процес організаційного та методичного забезпечення обліку, аналізу та аудиту матеріальних витрат підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів обліку, аналізу та аудиту матеріальних витрат підприємства в умовах ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів».

Методи дослідження: історико-хронологічний аналіз; логічне узагальнення; систематизації; наукової абстракції і системного аналізу; аналіз динамічних рядів та факторний аналіз; логічний та структурний аналіз.

Результати кваліфікаційної роботи рекомендується використовувати під час проведення наукових досліджень, у практичній діяльності промислових підприємств.

ОРГАНІЗАЦІЯ, МЕТОДИКА, ФОРМУВАННЯ, ОБЛІК, АНАЛІЗ, АУДИТ, МАТЕРІАЛЬНІ, ВИТРАТИ, ПІДПРИЄМСТВО, СИНТЕТИЧНИЙ, АНАЛІТИЧНИЙ

ЗМІСТ

ВСТУП	9
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ МАТЕРІАЛЬНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА	13
1.1. Матеріальні витрати підприємства як об'єкт обліку, аналізу та аудиту.....	13
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту матеріальних витрат підприємства	19
1.3. Організація і задачі обліку, аналізу та аудиту в умовах ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів».....	24
Висновки до розділу 1.....	27
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ МАТЕРІАЛЬНИХ ВИТРАТ В УМОВАХ ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів»	29
2.1. Документальне оформлення матеріальних витрат підприємства ...	29
2.2. Синтетичний і аналітичний облік матеріальних витрат підприємства	32
2.3. Відображення матеріальних витрат підприємства у фінансовій, податковій і статистичній звітності.....	43
Висновки до розділу 2.....	48
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ МАТЕРІАЛЬНИХ ВИТРАТ В УМОВАХ ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів»	51
3.1. Аналіз стану та ефективності матеріальних витрат підприємства...	51
3.2. Аудит матеріальних витрат підприємства	55
3.3. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства за результатами аналізу та аудиту	60

Висновки до розділу 3.....	65
ВИСНОВКИ.....	68
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	73
ДОДАТКИ.....	81

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

АФ – аудиторська фірма

ВК – аудит

ВМД - вантажна митна декларація

ДВ – додана вартість

МВ - матеріальні витрати

ЗД(К) - ЗД(К) (контракт)

ЗЕД – зовнішньоекономічна діяльність

ЗУ – Закон України

КМУ – Кабінет Міністрів України

МКУ – Митний Кодекс України

МР – митний режим

МСА - Міжнародні стандарти аудиту

МСБО – міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

МСФЗ – МСФЗ

МФУ – Міністерство фінансів України

Н(П)СБО – національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку

НБУ – Національний банк України

ПАТ – публічне акціонерне товариство

ПрАТ – приватне акціонерне товариство

ПДВ – Податок на додану вартість

ПКТ – постійний комітет з тлумачення

ПКУ – Податковий Кодекс України

СГД – суб'єкт господарської діяльності

СД – сукупний дохід

ТМЦ – товарно-матеріальні цінності

ФЗ – фінансова звітність

ФР - фінансові результати

ЧП – чистий прибуток

ЮО – юридичні особи

ХМІ – хіміко-мінеральні вироби

ЦОМІ – цех випалу мінеральних виробів

ДОЦ – доломітно-випалювальний цех

РСУ – ремонтно – будівельне управління

ВТК – відділ технічного контролю

УКБМ - Ушицький ПрАТ «УКБМ» будівельних матеріалів

МВО – матеріально-відповідальна особа

ВСТУП

Актуальність проблеми. Євроінтеграційні процеси України супроводжуються реформуванням практично всіх сфер суспільно-економічного життя, у тому числі бухгалтерського обліку на засадах забезпечення достовірності і прозорості інформації для прийняття управлінських рішень внутрішніми та зовнішніми користувачами.

МВ є невід’ємною складовою операційної діяльності промислового СГД і важливою обліково-економічною категорією. Оскільки механізм визнання та обліку матеріальних витрат СГД безпосередньо впливає на визначення фінансових результатів, то актуальним завданням для бухгалтерської служби є його удосконалення. За умови військового стану, загострення соціально-економічних проблем облік матеріальних витрат набуває для СГД стратегічного значення. Їх достовірні і повна оцінка можлива лише за даними бухгалтерського обліку. Вона слугує підставою для прийняття управлінських рішень керівництвом. Важливим завданням бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту є правильна оцінки матеріальних витрат на дату операції та дату звітності, оскільки вона впливає на інформацію про фінансові результати роботи, які відображаються у ФЗ СГД.

Дослідженням оцінки та визнання матеріальних витрат у обліку і ФЗ займались багато вітчизняних вчених-економістів. Проте турбулентність зовнішнього середовища підприємств, постійні зміни законодавства, вимоги гармонізації міжнародних і національних стандартів обліку обумовлюють необхідність постійного удосконалення методики обліку, аналізу, аудиту матеріальних витрат та відображення інформації про них у ФЗ СГД. На формування інформації про МВ значний вплив має специфіка видів економічної діяльності та організаційно-технологічних особливостей галузі.

Отже, потреба адаптації методик обліку, аналізу та аудиту до специфіки видобувних і переробних підприємств обумовлюють актуальність обраної

теми кваліфікаційної роботи та її цільову спрямованість.

Мета кваліфікаційної роботи – удосконалення організації і методики обліку, аналізу та аудиту матеріальних витрат підприємства.

Досягнення поставленої мети зумовило необхідність постановки і вирішення наступних **завдань**:

- охарактеризувати матеріальні витрати підприємства як об'єкт обліку, аналізу та аудиту;
- систематизувати нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту матеріальних витрат підприємства;
- визначити організацію і задачі обліку, аналізу та аудиту в умовах ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів»;
- охарактеризувати документальне оформлення матеріальних витрат підприємства;
- розкрити порядок синтетичного і аналітичного обліку матеріальних витрат підприємства;
- визначити порядок відображення матеріальних витрат підприємства у фінансовій, податковій і статистичній звітності;
- проаналізувати стан та ефективність матеріальних витрат підприємства;
- запропонувати методику аудиту матеріальних витрат підприємства;
- окреслити напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства за результатами аналізу та аудиту.

Об'єкт дослідження – процес організаційного та методичного забезпечення обліку, аналізу та аудиту матеріальних витрат підприємства.

Предмет дослідження – сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів обліку, аналізу та аудиту матеріальних витрат підприємства в умовах ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів».

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження стали основні положення діалектичного методу щодо пізнання різних економічних явищ і процесів у безперервному їх взаємозв'язку. Визначальними у вирішенні

поставлених завдань були такі загальнонаукові методи: аналіз, синтез, моделювання, конкретизація. Спеціальні методи дослідження (методи економічного аналізу та статистичних угруповань; метод порівняння; різноманітні фінансово-розрахункові методи та інші) використовувались переважно при аналізі та контролі матеріальних витрат.

Наукова новизна кваліфікаційної роботи. У кваліфікаційній роботі удосконалено методичні підходи до визнання курсових різниць у моделі обліку ЕІО, до оцінки собівартості імпортованих товарів з метою прийняття управлінських рішень щодо оптимізації логістики ЕІО. На відміну від існуючих, запропоновані рішення з удосконалення обліку і контролю ЕІО орієнтовані на формування інформаційної моделі, адекватної інтересам управління. Вони ґрунтуються на введенні нових рахунків і реєстрів синтетичного обліку, деталізації аналітичного обліку у частині витрат за виконанням кожного ЗД(К) і здійснення кожного постачання товарів, розвитку форм і методів позабалансового обліку тощо.

Інформаційною базою дослідження є законодавчо-нормативні акти, наукові періодичні видання, монографії, матеріали науково-практичних конференцій, Інтернет-ресурси, дані Державної служби статистики України, НП(С)БО, МСБО і МСФЗ, дані обліково-інформаційної системи ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів»: первинні документи з обліку матеріальних витрат, облікові реєстри, фінансова, податкова та статистична звітність.

Практичне значення одержаних результатів. Результати кваліфікаційної роботи у частині удосконалення документального оформлення матеріальних витрат, реєстрів синтетичного і аналітичного обліку, формування різних видів звітності призначені для використання підприємствами видобувної та переробної промисловості, а також для проведення наукових досліджень.

Апробація результатів кваліфікаційної роботи. Результати дослідження, що містяться в кваліфікаційній роботі, пройшли апробацію та

отримали схвалення на XIV Міжнародній науково-практичній Інтернет-конференції «Фінанси, облік та оподаткування: теорія і практика» (23 листопада 2023 року, м. Київ).

Структура, зміст та обсяг кваліфікаційної роботи. Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст кваліфікаційної роботи розміщено на 80 сторінках друкованого тексту, у тому числі 3 рисунків та 7 додатки на 74 сторінках. Список використаних літературних джерел налічує 69 найменування, який подано на 9 сторінках.

Публікації здобувача за темою кваліфікаційної роботи:

1. Козлова В.О., Хамзін В.Р. Проблеми обліку, аналізу та аудиту матеріальних витрат підприємства та шляхи їх вирішення. *Матер. XIV Міжн. наук.- практ. Інтернет-конф. «Фінанси, облік та оподаткування: теорія і практика»* (24 листоп. 2023 р., м. Київ). К.: НАУ, 2023. С.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ МАТЕРІАЛЬНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Матеріальні витрати підприємства як об'єкт обліку, аналізу та аудиту

Господарська діяльність СГД є системою різнобічних, але взаємопов'язаних між собою об'єктів, а саме: активів, джерел їх формування та господарських операцій. У результаті їх здійснення виникають витрати та доходи, які прямо впливають на фінансові результати діяльності і є важливим об'єктом бухгалтерського обліку. Витрати класифікуються за видами діяльності СГД: операційна, фінансова, інвестиційна. Складовими елементами операційних витрат є: матеріальні, витрати на оплату праці, нарахування на її фонд, амортизація тощо.

Система оцінки та обліку МВ є необхідною та важливою частиною функціонування видобувних і переробних підприємств через важливість забезпечення їх життєдіяльності та економічної безпеки. НП(С)БО і МСФЗ виступають інструментами підвищення прозорості і зрозумілості інформації, яка розкривається СГД, створюють достовірну базу для визнання МВ, розкриття інформації про них у фінансовій, податковій, статистичній звітності, підвищують можливості керівництва в області управління матеріалоемністю та матеріаловіддачею. МСФЗ не тільки узагальнюють накопичений досвід різних країн, але й активно впливають на розвиток НП(С)БО, оскільки підвищують довіру з боку потенційних іноземних інвесторів і кредиторів; дозволяють отримати необхідну інформацію для управління МВ; забезпечують порівнянність інформації про них з іншими Підприємствами; спрощують вихід на зарубіжні ринки сировини і матеріалів, а також збуту готової продукції; гарантують надійність і прозорість інформації про МВ через дотримання правил складання ФЗ. МСФЗ, які мають

рекомендаційний характер, не визначають порядок ведення обліку МВ, а лише описують загальні правила їх оцінки та подання інформації у фінансових звітах. Вони є орієнтиром гармонізації та стандартизації обліку і ФЗ в Україні та у всьому світі. МВ є найбільш значною статтею, що визначає рівень операційних витрат і прибуток СГД. В Україні порядок їх визнання, визначення та обліку регулюється НП(С)БО, податковим законодавством, а також галузевими інструкціями щодо калькулювання собівартості. В результаті цього фінансова та податкова звітність СГД може містити різні показники діяльності. Прийняття ПКУ певною мірою узгодило суперечності між податковим та бухгалтерським обліком МВ, однак на методику їх обліку, аналізу та аудиту суттєво впливає специфіка видів економічної діяльності.

МВ є індикатором ефективності функціонування СГД та якості роботи операційного персоналу. Їх оптимізація забезпечує дотримання режиму економії, зростання продуктивності праці, скорочення непродуктивних витрат, зростання прибутку і підвищення рентабельності. Зменшення МВ шляхом ефективного управління ними без зниження обсягів реалізації, валових доходів, обумовлює можливість збільшення додатних фінансових результатів від операційної діяльності. Методологічні засади формування облікової інформації про витрати СГД та її розкриття у ФЗ визначає НП(С)БО 16 «Витрати», норми якого поширюються на всі СГД, організації незалежно від форми власності, крім бюджетних установ та банків. НП(С)БО 16 «Витрати» застосовується до обліку витрат за будівельними контрактами з урахуванням особливостей їх визнання і складу, установлених НП(С)БО 18 «Будівельні контракти». Він не застосовується для обліку витрати, пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю, первісним визнанням і зміною справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції.

У складі МСФЗ відсутній стандарт, аналогічний НП(С)БО 16 «Витрати», що ускладнює процес управління витратами у частині визначення терміну, класифікація та групування, виділення окремих елементів, визнання та оцінки. Відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» витрати класифікуються залежно від

виду діяльності, за економічними елементами і статтями витрат із виділенням таких витрат (прямих і непрямих, змінних і постійних, поточних, витрати минулих та майбутніх періодів, витрат припиненої діяльності). МСФЗ передбачає класифікацію витрат за характером та їх функцією. За МСФЗ витрати визнаються на основі їх зіставлення з доходами, що виникають безпосередньо і спільно від одних і тих же операцій або інших подій. За НП(С)БО 16 «Витрати» визнають у ФЗ у момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу, на основі систематичного та раціонального їх розподілу протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди. При визнанні витрат з метою оподаткування діє принцип нарахування та відповідності доходів і витрат, що сприяє гармонізації податкового і бухгалтерського обліку.

У МСФЗ та НП(С)БО відсутні систематизовані правила оцінки витрат, але спеціальні правила містяться в окремих стандартах з врахуванням особливостей оцінки витрат при здійсненні операцій з активами, зобов'язаннями та капіталом. Ознаками відмінності МСФЗ та НП(С)БО є:

- регламентуючі стандарти: загальні питання формування інформації про витрати розглянуті у МСФЗ 1 «Представлення ФЗ», а також стандартів, що регламентують облік окремих об'єктів обліку;

- визначення термінів: у НП(С)БО 16 «Витрати», на відміну від МСФЗ, наводиться детальний перелік видатків, які не визнаються витратами та не відображаються у Звіті про фінансові результати;

- класифікація та групування витрат: МСФЗ передбачає розмежування в звітності статей витрат, що виникають в процесі звичайної діяльності та не пов'язані із нею. НП(С)БО 16 «Витрати» класифікує витрати за видами діяльності, економічними елементами та статтями;

- визнання витрат: за МСФЗ витрати визнаються безпосередньо на основі зіставлення сум понесених витрат і доходів по конкретних статтях за результатами одних і тих же операцій. НП(С)БО 16 «Витрати» визнає їх в момент вибуття активу або збільшення зобов'язань, які призводять до

зменшення власного капіталу. Витрати визнаються одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони були здійснені.

- оцінка витрат: у МСФЗ не наведено спеціальних правил оцінки витрат в окремому стандарті, але вони існують у відповідних стандартах, що регламентують облік окремих об'єктів. У НП(С)БО 16 «Витрати» відсутні правила оцінки витрат, але окремі особливості оцінки незавершеного виробництва і МВ викладені в НП(С)БО 9 «Запаси».

Існують суттєві розбіжності між МСФЗ та НП(С)БО при відображенні витрат майбутніх періодів у складі витрат. При складанні звітності за МСФЗ необхідно робити їх перекваліфікацію на основі аналізу кожної статі за певними критеріями визнання. МСФЗ орієнтовані на забезпечення ефективного управління витратами в умовах конкурентної ринкової економіки за такими основними їх видами: витрати звичайної діяльності; збитки нереалізовані, які виникають у результаті підвищення курсу обміну іноземної валюти; збитки реалізовані – це втрати від стихійного лиха, від реалізації основних засобів тощо. У НП(С)БО 16 «Витрати» на відміну від МСФЗ не існує такої категорії як збитки.

Суттєві відмінності між МСФЗ та НП(С)БО існують в обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт, послуг. Згідно НП(С)БО 16 «Витрати» вона складається з виробничої собівартості готової продукції, товарів, робіт, послуг, які будуть реалізовані протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат. Загальновиробничі витрати поділяються на постійні та змінні. До виробничої собівартості готової продукції, товарів, робіт, послуг включаються прямі витрати (матеріальні, на оплату праці, інші), змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати. М(С)БО 2 «Запаси», визначають, що собівартість запасів має включати всі витрати на придбання, переробку, доставку запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан. Витрати на придбання запасів складаються з ціни придбання, ввізного мита та інших податків, а

також витрат на транспортування, навантаження і розвантаження та інших витрат, безпосередньо, пов'язаним з придбанням будь-яких ТМЦ. Торгівельні ті інші знижки при цьому вираховуються. Витрати на переробку запасів включають всі витрати, які можна віднести до певного об'єкту обліку економічно можливим шляхом, а також постійні та змінні виробничі накладні витрати, що виникають при переробці матеріалів у ГП. До постійних виробничих накладних витрат відносяться непрямі витрати на виробництво, які залишаються незмінними незалежно від обсягів виробництва. Розподіл постійних виробничих накладних витрат та витрат, пов'язаних з переробкою, базується на нормальній потужності виробничого устаткування. Нерозподілені накладні витрати за МСФЗ визнаються як витрати того періоду, в якому вони виникли. Змінні виробничі накладні витрати розподіляються на кожен одиницю виробництва на базі фактичного використання виробничих потужностей. Балансова вартість реалізованих запасів має визнаватися як витрати періоду, в якому визнається відповідний дохід. Сума будь-якого часткового списання запасів до чистої вартості реалізації та всі витрати запасів мають визнаватися як витрати періоду, в якому відбувається часткове списання чи збиток. Сума будь-якого сторнування, що виникає в результаті збільшення чистої вартості реалізації, має визнаватися як зменшення суми запасів, визнаної як витрата періоду сторнування.

Утримання служб та відділів управління СГД, апарату управління вимагає відповідних витрат. Дані витрати є обов'язковими і на відміну від прямих витрат, які включаються до собівартості продукції, вони відносяться до адміністративних витрат, а останні безпосередньо впливають на фінансові результати, оскільки пов'язані із обслуговуванням та організацією діяльності СГД в цілому. Структура адміністративних витрат обмежується переліком статей, наведених в НП(С)БО 16 «Витрати», що характеризують процес обслуговування та управління СГД. Однак, наведена номенклатура витрат не є науково обґрунтованою, тому СГД самостійно мають розробляти статті адміністративних витрат на основі класифікації, рекомендованої НП(С)БО 16

«Витрати». Варіантами розподілу адміністративних витрат між об'єктами калькулювання при визначенні повної собівартості в управлінському обліку є: 1) пропорційно до основної заробітної плати виробничих працівників, 2) пропорційно прямим виробничим витратам, кількості працівників, годинам праці, витрат на оренду, страхування, опалення і освітлення, площі будівель та інше; 3) за коефіцієнтом розподілу, який визначається як відношення загальної суми адміністративних витрат та загального обсягу виготовленої продукції. Потім кількість виготовленої продукції за кожним об'єктом калькулювання необхідно помножити на коефіцієнт розподілу і визначити суму віднесення адміністративних витрат на кожний об'єкт.

Основна форма ФЗ «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» орієнтована на подання витрат за функціями. Але, для окремих СГД, які здійснюють свою діяльність у сфері страхування і послуг, доцільніше було би класифікувати витрати за їх характером. За МСБО 1 не можна окремо подавати надзвичайні витрати, виокремлювати операційний прибуток чи операційний збиток, розрізняти такі статті звіту як «Інші операційні витрати» та «Інші витрати», «Інші операційні доходи» та «Інші доходи».

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку, аналізу та аудиту матеріальних витрат підприємства

Відповідно до НП(С)БО 16 до складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу виробленої продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва. До складу загальновиробничих витрат включаються: витрати на вдосконалення технології й організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням

технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо); інші витрати (внутрішньокомбінатське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на склади; нестачі незавершеного виробництва; нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей у цехах; оплата простоїв тощо).

Витрати на збут включають витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах готової продукції; витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона).

Витрати операційної діяльності групуються за такими економічними елементами: матеріальні затрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; інші операційні витрати. До складу елемента «Матеріальні затрати» включається вартість витрачених у виробництві (крім продукту власного виробництва): сировини й основних матеріалів; купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів; палива й енергії; будівельних матеріалів; запасних частин; тари й тарних матеріалів; допоміжних та інших матеріалів. Вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, не включається до елемента операційних витрат «Матеріальні затрати».

У міжнародних стандартах поняття, оцінка, визнання та класифікація витрат розкриваються у Концептуальній основі складання та подання фінансових звітів, МСБО (IAS) 1 «Подання фінансових звітів», МСБО (IAS) 2 «Запаси», МСБО (IAS) 16 «Основні засоби».

МСФЗ 6 «Розвідка та оцінка запасів корисних копалин» визначає, що при здійсненні гірничих робіт відкритим способом СГД має забезпечити доступ до покладів мінеральної руди шляхом проведення вскришних робіт.

Витрати на розкривні роботи капіталізуються як частина витрат на розробку та спорудження кар'єра і підлягають амортизації. Після початку добування вона здійснюється систематично методом суми одиниць продукції.

КТМФЗ 20 Витрати на розкривні роботи на етапі добування в кар'єрі розкриває питання: визнання витрат на розкривні роботи на етапі добування як активу, його первісної оцінки та подальшої оцінки активу розкривних робіт. Якщо вигода від розкривних робіт реалізується у формі створених запасів, то СГД обліковує витрати на них згідно з принципами МСБО 2 «Запаси». Якщо нею є покращення доступу до руди, то СГД визнає такі витрати як непоточний актив. СГД визнає актив розкривних робіт, коли витрати на них можна достовірно оцінити, і первісно оцінює його за собівартістю, яка є накопиченням витрат, безпосередньо понесених з метою виконання розкривних робіт, які поліпшують доступ до ідентифікованого компонента руди, плюс інші витрати, що прямо відносяться до цього активу. Витрати, пов'язані з супутніми роботами, не включаються у вартість активу розкривних робіт. Якщо вартість активу розкривних робіт та створених запасів не можна ідентифікувати окремо, то СГД розподіляє витрати між ними на підставі відповідного виробничого показника..

1.3. Організація і задачі обліку, аналізу та аудиту в умовах ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів»

Об'єктом дослідження є ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів». Своє становлення комбінат розпочав 1894 року з розробки першого кар'єру з видобутку доломіту та будівництва вагранок для випалу. У наступні десятиліття побудовано цехи з випалу доломіту в шахтних печах, що обертаються (1933-1941р.р., 1948-1954рр.), цехи з виробництва магнезійних вогнетривів (1959г., 1984).

ПРАТ «УШИЦЬКИЙ КОМБІНАТ БУДІВЕЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ»

zareestrovana 30.06.1999 za yuridichnoyu adresoyu Ukraïna, **3, Zhitomir's'ka obl., Korosten's'kyy r-n, selo Gul'ianka, VULICYA MOLODIZHNA, budynok **. Kerivnikom organizaciyi e Ven'gl'ov's'kyy Leonid Petrovich. Rozmir statutnoho kapitalu skladae 3 603 694,00 grn. (tabl. 1.1).

Таблиця 1.1

Загальна інформація про ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів»

Скорочена назва:	ПрАТ «УШИЦЬКИЙ ПРАТ «УКБМ» БУДІВЕЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ»
ЄДРПОУ:	00110177
Дата проведення державної реєстрації	30.06.1999
Серія і номер свідоцтва про державну реєстрацію юридичної особи	1289 120 0000 000012
Юридична адреса:	11563, Житомирська область, Коростенський район, с. Гулянка, вул. Молодіжна, 18
Зареєстрований:	Коростенська районна державна адміністрація Житомирської області, 30.06.1999
КОАТУУ:	1822380803 (ГУЛЯНКА р-н)
Галузева належність (1):	08.11 - Добування декоративного та будівельного каменю, вапняку, гіпсу, крейди та глинистого сланцю
Галузева належність (2):	23.70 - Різання, оброблення та оздоблення декоративного та будівельного каменю
Галузева належність (3):	46.90 - Неспеціалізована оптова торгівля
Керівник:	Вербицький Віталій Павлович, Генеральний директор , тел.: (04142) 5-59-07
Контактна особа:	Давидюк Наталія Миколаївна, тел.: (04142) 5-59-07
Статутний капітал (грн)	3603694
Середня кількість працівників (осіб)	245
Електронна поштова адреса:	depozit@ukbm.com.ua

Джерело: www.smida.gov.ua

Місцезнаходження реєстраційної справи ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів» - Коростенська районна державна адміністрація Житомирської області.

ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів» не перебуває в процесі припинення. Воно отримало спеціальний дозвіл на користування надрами (tabl. 1.2).

Таблиця 1.2

Інформація про одержані ліцензії (дозволи) на окремі види діяльності ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів»

Вид діяльності	Номер ліцензії (дозволу)	Дата видачі	Державний орган, що видав	Дата закінчення дії ліцензії (дозволу)
Спеціальний дозвіл на користування надрами	№2222	16.08.2000	Міністерство екології та природних ресурсів	16.08.2020
Опис	За прогнозами ПрАТ «УКБМ», після закінчення терміну дії спеціального дозволу, його буде подовжено.			

Джерело: www.smida.gov.ua

СГД взятий на облік в податкових органах:

ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДПС У ЖИТОМИРСЬКІЙ ОБЛАСТІ,
КОРОСТЕНСЬКА ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА ІНСПЕКЦІЯ

Ідентифікаційний код органу: 44096781

Відомості про відомчий реєстр: Реєстр платників податків

Дата взяття на облік: 29.06.1997

Номер взяття на облік: 89/8/108

ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДПС У ЖИТОМИРСЬКІЙ ОБЛАСТІ,
КОРОСТЕНСЬКА ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА ІНСПЕКЦІЯ

Ідентифікаційний код органу: 44096781

Відомості про відомчий реєстр: Реєстр платників єдиного внеску

Дата взяття на облік: 12.07.2006 Номер взяття на облік: 09050039/06095

СГД взятий на облік в статистичних органах:

ДЕРЖАВНА СЛУЖБА СТАТИСТИКИ УКРАЇНИ

Ідентифікаційний код органу: 37507880

Дата взяття на облік: 05.05.1994

Власниками ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів» є зареєстровані на Сейшельських островах підприємства ГЛЕДВІН ІНДАСТРІАЛ ЛТД (51,0220%) і РАМ ЮНІВЕРСАЛ ЛІМІТЕД (RAM UNIVERSAL LIMITED) (48,9780%).

Таблиця 1.3

Дані про власників ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів» станом на 1 кв 2023 р.

Депозитарій		Власник		Цінні папери			Від загальної кількості (%)
ЄДРПОУ	Назва	Вид особи	Найменування, код ЄДРПОУ, країна	Вид, форма випуску та форма існування	Номінальна вартість	Кількість	
30370711	ПАТ «Національний депозитарій України»	Юридична особа - нерезидент	ГЛЕДВІН ІНДАСТРІАЛ ЛТД СЕЙШЕЛЬСЬКІ ОСТРОВИ	Акція проста бездокументарна іменна	0,25	7354708	51,0220
30370711	ПАТ «Національний депозитарій України»	Юридична особа - нерезидент	РАМ ЮНІВЕРСАЛ ЛІМІТЕД (RAM UNIVERSAL LIMITED) СЕЙШЕЛЬСЬКІ ОСТРОВИ	Акція проста бездокументарна іменна	0,25	7060068	48,9780

Джерело: www.smida.gov.ua

Статутний капітал ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів» сформований за рахунок акцій простих бездокументарних іменних номіналом 0,25 грн. у кількості 14414776 штук вартістю 3603694 грн. (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Інформація про випуски акцій ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів»

Дата реєстрації випуску	Номер свідоцтва про реєстрацію випуску	Найменування органу, що зареєстрував випуск	Міжнародний ідентифікаційний номер	Тип цінного паперу
30.04.2010	02/06/1/10	Житомирське територіальне управління ДКЦПФР	UA 4000070395	Акція проста бездокументарна іменна
Форма існування та форма випуску	Номінальна вартість акцій (грн.)	Кількість акцій (штук)	Загальна номінальна вартість (грн.)	Частка у статутному капіталі (у відсотках)
Бездокументарні іменні	0.25	14414776	3603694	100

Джерело: www.smida.gov.ua

В 2022 році ПрАТ «УКБМ» цінні папери не випускало, рішення про їх випуск не приймало. Цінні папери ПрАТ «УКБМ» на організаційно оформлених ринках не обертаються. Заяви для включення цінних паперів до лістингу ПрАТ «УКБМ» не надавались. Обіг цінних паперів ПрАТ «УКБМ» здійснюється лише на внутрішньому ринку України. Інші цінні папери ПрАТ «УКБМ» не випускались.

ПрАТ «УКБМ» розробляє одне з найбільших в Україні гранітне родовище «Боброва Гора». Продукція ПрАТ «УКБМ» має перший клас радіоактивності, підходить для будівництва атомних електростанцій, автомобільних та залізничних магістралей, підземних та надземних сховищ різного призначення, злітно-посадкових полос аеропортів, всіх видів будівель без обмежень, у т.ч. житлових, відмінно поєднується з бетонними та бітумними сумішами. Виробнича потужність ПрАТ «УКБМ» складає 860 тис

м³ щебня на рік (120 вагонів на добу в т.ч. і на експорт). Парк ПрАТ «УКБМ» включає бурові установки, автомобілі БелАЗ та тепловози (рис. 1.1).



Автомобілі БелАЗ



Відвантажувальний цех



Рис. 1.1 – Виробничі потужності ПрАТ «УКБМ»

Джерело: <https://www.ukbm.com.ua>

ПрАТ «УКБМ» має необхідну інфраструктуру для крупномасштабного виробництва, в том числі: власні під'їзди залізничні шляхи, електронні ваги, газопостачання (високого тиску), власна електрична підстанція, а також водопостачання. Основним видом діяльності ПрАТ «УКБМ» є випуск гранітного щебеню фракцій: 5-20 мм, 20-40 мм, 40-70 мм та відсіву 0-5 мм. (рис. 1.2).

			
5-20 мм по 180,00 грн. за 1тн. з ПДВ	40-70 мм по 140,00 грн. за 1тн. з ПДВ	20-40 мм по 145,00 грн. за 1тн. з ПДВ	відсів гранітний по 40 грн. за 1 тн з ПДВ

Рис. 1.1 – Продукція ПрАТ «УКБМ»

Джерело: <https://www.ukbm.com.ua>

ПрАТ «УКБМ» має належним чином оформлені відповідні юридичні

дозволи: ліцензії на користування надрами родовища «Боброва Гора», на проведення підричних робіт в кар'єрі; гірний наділ та договори оренди землі (до 2037 року). ПрАТ «УКБМ» не має матеріальних позовів та судових спорів.

Щебінь всіх фракцій має відповідні сертифікати походження і якості, радіологічний паспорт, відноситься до I класу радіологічної безпеки і придатний для всіх видів будівництва:

Всі основні засоби ПрАТ «УКБМ» мають виробниче призначення (табл. 1.5), не знаходяться у оренді.

Таблиця 1.5

Аналіз стану і структури основних засобів виробничого призначення ПрАТ «УКБМ» станом на початок року

Найменування основних засобів	Основні засоби (тис. грн.)				Структура, %		
	2022	2023	абс. приріст, тис. грн.	темп приросту, %	2022	2023	абс. приріст, %
1. Залишкова вартість основних засобів - всього	28249	33630	5381	19,05	100,00	100,00	0,00
будівлі та споруди	4958	5956	998	20,13	17,55	17,71	0,16
машини та обладнання	21949	23395	1446	6,59	77,70	69,57	-8,13
транспортні засоби	1289	4096	2807	217,77	4,56	12,18	7,62
земельні ділянки	0	0					
інші	53	183	130	245,28	0,19	0,54	0,36
2. Первісна вартість основних засобів - всього	84114	96556	12442	14,79	-	-	-
3. Знос основних засобів	55865	62926	7061	12,64	-	-	-
4. Коефіцієнт зносу	0,66	0,65	-0,01	-	-	-	-

Джерело: власні розрахунки

Приріст основних засобів за 2022 рік склав 7061 тис. грн., або 12,64%. Коефіцієнт зносу скоротився з 0,66 до 0,65. Основна питома вага приходить на машини та обладнання, проте вона скоротилася з 77,70% до 69,57%. Другими за часткою є будівлі та споруди, вона незначно зросла – із 17,55% до 17,71%. Суттєвий приріст (7,62%) демонструють транспортні засоби – із 4,56% до 12,18%.

Станом на 31.12.2022 ПрАТ «УКБМ» передало лізингодавцю ТОВ

«ОТП Лізинг» (м. Київ) під заставу об'єкти рухомого майна, а саме : екскаватор гусеничний марки EC 360 BLC VOLVO, самоскид марки БілАЗ 7522, навантажувач фронтальний марки L180F VOLVO, а також спеціальне обладнання (автоматизовану лінія по випуску і переробці кубовидного щебеню) первісною вартістю 23144 тис. грн., залишковою - 15960 тис. грн. зі зносом 68,9%. Їх первісна вартість складає 4762147 грн., залишкова - 1951100 грн., знос – 41%. Вибуття основних засобів ПрАТ «УКБМ» пов'язане з їх знеціненням і непридатністю до подальшої експлуатації. Отриманий при розбиранні і демонтажу ліквідованих машин і обладнання металобрухт оприбутковується з визнанням іншого доходу і зарахуванням на рахунки обліку матеріальних запасів. ПрАТ «УКБМ» здає в операційну оренду ПрАТ «Київстар» ділянку димової труби котельні площею 14,4 кв.м

ПрАТ «УКБМ» орендує земельні ділянки несільськогосподарського призначення у Коростенському районі Житомирської області (табл. 1.6).

Таблиця 1.6

Оренда земельних ділянок ПрАТ «УКБМ» станом на 01.01.2023

№ з/п	Територія	Орендодавець	Площа, га	Термін дії договору, років
1	Білківська сільська рада	Коростенська районна державна адміністрація	12,2232	30
2		Коростенська районна державна адміністрація	133,9568	30
3	Бондарівська сільська рада	Головне Управління Держземагентства у Житомирській області	54,0209	6

Джерело: власна розробка

Розрахунок чистих активів ПрАТ «УКБМ» здійснено згідно з Методичними рекомендаціями щодо визначення вартості чистих активів акціонерного товариства (табл. 1.7).

Станом на 31.12.2022 року, вартість чистих активів ПрАТ «УКБМ» перевищує розмір статутного капіталу, що відповідає статті 155 Цивільного кодексу України.

Інформація щодо вартості чистих активів ПрАТ «УКБМ»

Найменування показника	2021	2022	Абс. приріст, тис. грн.	Темп приросту, %
Розрахункова вартість чистих активів	28944	29701	757	2,62
Статутний капітал	3604	3604	0	0,00
Скоригований статутний капітал	3604	3604	0	0,00

Джерело: власні розрахунки

Висновки до розділу 1

1. Між НП(С)БО та МСФЗ в частині обліку витрат є багато спільного і відмінного. Для повноти відображення і розкриття інформації про витрати СГД необхідно переглянути структуру ФЗ, яку необхідно складати та надавати за МСФЗ, а також внести зміни до діючої форми 2, оскільки її сучасна форма більш орієнтована на задоволення інформаційних потреб статистичних органів. Важливою умовою при удосконаленні діючих НП(С)БО є конкретизація певних понять та термінів, зближення діючих стандартів обліку витрат з податковим законодавством, розробка єдиного підходу до оцінки, обліку, визнання та відображення витрат СГД. Застосування МСФЗ для складання ФЗ є запорукою прозорості інформації, що забезпечується шляхом дотримання правил складання звітності та численними поясненнями до неї.

2. Узагальнено зміст матеріальних витрат відповідно до НП(С)БО 16, які входять до складу прямих матеріальних витрат, загальновиробничих витрат, витрати на збут, витрат операційної діяльності. Показано, що у міжнародних стандартах поняття, оцінка, визнання та класифікація витрат розкриваються у Концептуальній основі складання та подання фінансових звітів, МСБО (IAS): 1 «Подання фінансових звітів», 2 «Запаси», 16 «Основні засоби», МСФЗ 6 «Розвідка та оцінка запасів корисних копалин», КТМФЗ 20 «Витрати на розкривні роботи на етапі добування в кар'єрі».

3. Об'єктом дослідження є ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів». Його видами діяльності за КВЕД є: 08.11 - Добування

декоративного та будівельного каменю, вапняку, гіпсу, крейди та глинистого сланцю; 23.70 - Різання, оброблення та оздоблення декоративного та будівельного каменю. Статутний капітал ПрАТ «УКБМ» будівельних матеріалів» сформований за рахунок акцій простих бездокументарних іменних номіналом 0,25 грн. у кількості 14414776 штук вартістю 3603694 грн. ПрАТ «УКБМ» розробляє одне з найбільших в Україні гранітне родовище «Боброва Гора». Основним видом діяльності ПрАТ «УКБМ» є випуск гранітного щебеню різних фракцій.

4. Всі основні засоби ПрАТ «УКБМ» мають виробниче призначення, не знаходяться у оренді. Приріст основних засобів за 2022 рік склав 7061 тис. грн., або 12,64%. Коефіцієнт зносу скоротився з 0,66 до 0,65. Основна питома вага приходиться на машини та обладнання, проте вона скоротилася з 77,70% до 69,57%. Другими за часткою є будівлі та споруди, вона незначно зросла – із 17,55% до 17,71%. Суттєвий приріст (7,62%) демонструють транспортні засоби – із 4,56% до 12,18%. Станом на 31.12.2022 року, вартість чистих активів ПрАТ «УКБМ» перевищує розмір статутного капіталу, що відповідає статті 155 Цивільного кодексу України.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ МАТЕРІАЛЬНИХ ВИТРАТ В УМОВАХ ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів»

2.1. Документальне оформлення здійснення матеріальних витрат підприємства

Документальне оформлення надходження матеріальних ресурсів, їх наявності та витрачання є відповідальним процесом, який має акумулювати необхідну інформацію для обліку, аналізу, контролю та оперативного управління їх рухом.

При надходженні на склад ПрАТ «УКБМ» матеріали ретельно перевіряються на предмет їх якості, кількості, асортименту, відповідності умовам постачання та наявності супровідних документів. Є такі варіанти оформлення приходу матеріалів: 1) безпосередньо за документами постачальника, на одному примірнику прибуткової накладної, підписаної МВО, ставлять штампи прийому, 2) виписка прибуткових ордерів, які використовуються для кількісно – сумового обліку матеріалів, отриманих від постачальників чи від власного виробництва чи переробки.

Акт приймання матеріалів в умовах ПрАТ «УКБМ» складається у випадках, якщо вони надійшли без платіжних документів, або виявлено розбіжності фактичної кількості та якості порівняно з даними супроводжуваних документів постачальника. Комісія для складання Акту призначається керівником ПрАТ «УКБМ», зазвичай до неї входять завідувач складом, представник відділу постачання, експедитор, представник постачальника та/або іншої незацікавленої організації. Акт складається у двох примірниках і є основою оприбуткування на склад фактично прийнятих матеріалів без виписки прибуткового ордера.

При отриманні вантажів із залізничної станції експедитор ПрАТ «УКБМ» перевіряє відповідність кількості місць і знаків маркування на них даним супровідних документів. Експедитор ПрАТ «УКБМ» має вимагати: у разі прибуття вантажу у справному вагоні без ознак злому, - вибіркової перевірки маси та стану матеріалів; у протилежному випадку (порушення цілісності вантажу та/або пломби на вагоні) - складання комерційного акту, який є основою для подання претензій до залізниці та/або постачальника щодо відшкодування збитків.

При надходженні матеріалів автомобільним транспортом їх оприбуткування на склад здійснюється на підставі Товарно-транспортної накладної, отриманої від постачальника-відправника вантажу. Якщо матеріали надходять в одній одиниці виміру (за вагою), а витрачаються в іншій (за кількістю), то у всіх документах їх оприбуткування, збереження та відпуск зі складу має робитися у двох одиницях виміру.

У разі надходження матеріалів на склад без документів відділ постачання ПрАТ «УКБМ» виписує наказ про їх прийом, який завідувач складу разом із прибутковими ордерами здає до бухгалтерії.

Для отримання матеріалів від постачальника ПрАТ «УКБМ» видає довіреність експедитору за формою № М-2, зареєстровану належним чином у журналі реєстрації. Бухгалтер матеріального відділу ПрАТ «УКБМ» здійснює контроль за своєчасним оприбуткуванням матеріалів та поверненням невикористаних довіреностей. При дрібних покупках матеріалів готівкою підзвітна особа ПрАТ «УКБМ» має передати їх на склад, а комірник на рахунку продавця проставляє відмітку про дату, номер прибуткового ордера та підпис.

Відділ постачання і бухгалтерія ПрАТ «УКБМ» щодня перевіряє відповідність фактичного надходження матеріалів на склад виставленим рахункам-фактурам ф. № 868, фінансовий відділ контролює своєчасність їх оплати. Функцію пошуку матеріалів покладено на відділ постачання і менеджера ПрАТ «УКБМ» за умови тривалої відсутності та перебування в

дорозі вантажів. Контроль своєчасного оформлення надходження матеріалів здійснює бухгалтер матеріального відділу.

При невідфактурованих поставках матеріалів бухгалтерія ПрАТ «УКБМ» має вжити заходів щодо отримання рахунків від постачальників і проведення розрахунків за ними.

Відпуск сировини та матеріалів у виробництво ПрАТ «УКБМ» здійснюється безпосередньо для видобування, різання, оброблення та оздоблення декоративного та будівельного каменю, а також на ремонтні та господарські потреби. Матеріали для виробництва і внутрішньогосподарських потреб в умовах ПрАТ «УКБМ» відпускаються зі складу відповідно до встановлених лімітів, норм питомих витрат, плану випуску продукції на місяць. Їх відпуск оформляється лімітно-забірними картками, накладними-вимогами, вимогами.

Накладні-вимоги є єдністю розпорядчого та виправдувального документів і використовуються в умовах ПрАТ «УКБМ» для одноразового відпуску матеріалів. Якщо він періодично повторюється, то використовують лімітно-забірні карти форм № М-8, № М-28, № М-28а, які містять ліміт (граничну кількість) відпуску та накопичення фактичного відпуску матеріалів зі складу в рахунок ліміту. Лімітно-забірні карти виписуються виробничим відділом перед початком місяця та візуються відділом постачання. В них зазначається місячний ліміт відпуску матеріалів певних номенклатурних номерів певним структурним підрозділам ПрАТ «УКБМ» або робітникам – МВО. Ліміт визначається виходячи з виробничої програми структурного підрозділу ПрАТ «УКБМ» та діючих норм витрат матеріалів з урахуванням наявних у них залишків невикористаних матеріалів на початок місяця. Лімітно-забірні картки виписують у двох примірниках на папері різного кольору: один на початок місяця передається структурному підрозділу ПрАТ «УКБМ» - споживачеві, другий - складу. Завідувач складом (чи комірник) робить відмітку про кількість відпущеного матеріалу в обох примірниках лімітно-забірної картки та визначає залишок невикористаного ліміту. Факт

відпуску матеріалів підтверджується двома підписами: завідувача складу ПрАТ «УКБМ» та їх одержувача. Після закінчення місяця або використання ліміту МВО здають лімітно-забірні картки до бухгалтерії.

Відпуск матеріалів на сторону виконується на підставі договорів, нарядів та інших документів та письмового розпорядження керівника ПрАТ «УКБМ» та оформлюється товарно-транспортною накладною. Внутрішнє переміщення матеріалів зі складу на склад, здачу відходів виробництва на склад, повернення невикористаних у виробництві матеріалів оформлюють накладною-вимогою форми № М-11.

У відділі постачання ПрАТ «УКБМ» проводять оперативний облік виконання договорів із постачальниками матеріалів у спеціальній книзі для обліку надходження вантажів, у якому відбувається: реєстрація товарно-транспортних накладних; перевірка відповідності їх даних договорам постачання; видача уповноваженій особі розпорядження на отримання та доставку вантажу; передача первинних документів до бухгалтерії чи фінансового відділу.

Постачання ПрАТ «УКБМ» матеріальними ресурсами є єдністю таких процесів: їх транспортування та доставка від постачальників на підставі відповідної первинної документації; оформлення заборгованості та оплата постачальниками отриманих від них матеріалів.

ПрАТ «УКБМ» контролює доставку вантажу, організує його прийом та розвантаження, відповідне збереження на складі або в інших місцях. Відповідальність за доставку вантажу та його збереження у дорозі несе перевізник на підставі належно оформлених транспортних документів. ПрАТ «УКБМ» приймає вантаж за кількістю та якістю на своєму складі, або здійснює його самовивіз автотранспортом на складі постачальника за довіреністю, виданій МВО. Відповідальність ПрАТ «УКБМ» за отримані матеріали виникає з моменту підписання його представником товарних документів отримання вантажу. Процедури придбання матеріалів

завершується тільки після надходження та оприбуткування на склад ПрАТ «УКБМ».

Складський, або оперативно-технічний облік, ведеться за сортами і кількістю матеріалів за допомогою карток форми №М-12. Картки складського обліку матеріалів відкриваються у бухгалтерії ПрАТ «УКБМ» та віддаються під розписку у реєстрі, де зазначаються дата видачі, кількість карток, їх реєстраційні номери та підпис отримувача. Записи у картках (у кількісному вираженні) ведуть МВО (завідувачі складами, комірники) на підставі первинних документів, що підтверджують рух матеріалів та складаються в день здійснення операцій.

Складський облік матеріалів у ПрАТ «УКБМ» організують за видами об'єктів, що зберігаються, за місцями збереження, за кількістю матеріальних цінностей, за партіями надходження матеріалів. Кожному їх виду надається номенклатурний номер, який дублюється у всіх первинних документах. Його перші три цифри означають номер рахунку та субрахунку, наступні дві - номер групи, інші - порядковий номер матеріалів групи. За номенклатурними номерами організують облік матеріалів, що надає можливість кількісної звірки даних оперативного складського та аналітичного бухгалтерського обліку.

Завідувач складом (комірник) щодня записує до складської картотеки всі операції надходження та витрат матеріалів, нумеруючи свої записи по порядку з початку року. Після кожного запису визначається залишок матеріалів певного номенклатурного номера.

В умовах ПрАТ «УКБМ» здійснюється комп'ютеризація складського обліку, коли залишок (після кожної реєстрації даних чи іншого первинного документа) визначається автоматично, порівнюється з нормою запасу і є підставою підготовки документації для наступного замовлення матеріалів.

За номенклатурними номерами відкриваються аналітичні рахунки бухгалтерського обліку, на яких виробничі запаси відображаються за їх кількістю (за прийнятими одиницями виміру) і сумою вартості (за прийнятою системою оцінки). Аналітичні рахунки до синтетичних рахунків

бухгалтерського обліку та субрахунків відкриваються за групами матеріалів, місцями зберігання, МВО. Відповідно прийнятих групувань матеріалів дані за аналітичними рахунками узагальнюються в оборотних відомостях. Дані аналітичного бухгалтерського обліку використовують для контролю збереження та руху матеріалів, їх оцінки, звірки з даними складського обліку, для підбиття підсумків інвентаризації.

В умовах ПрАТ «УКБМ» відсутнє дублювання оперативного-складського обліку та аналітичного бухгалтерського обліку в номенклатурно-кількісному відношенні, оскільки в умовах комп'ютеризації оцінка матеріалів у аналітичному бухгалтерському обліку використовує дані оперативного складського обліку.

ПрАТ «УКБМ» використовує сальдовий чи оперативно-бухгалтерський облік. Звірка даних складського обліку та аналітичного обліку здійснюється шляхом періодичної оцінки за обліковими цінами кількісних залишків за даними складського обліку на певну дату та порівняння отриманих загальних сум із сумою залишку за обліковими цінами вартісного аналітичного обліку.

Працівники бухгалтерії ПрАТ «УКБМ» здійснюють систематичний контроль за його веденням складського обліку. У встановлені дні (не рідше одного разу на декаду) вони перевіряють безпосередньо на складі у присутності завідувача складу (комірника) своєчасність та правильність: оформлення первинних документів за складськими операціями; записів у картках складського обліку, що виконуються МВО складу; приймають від них первинні документи. Складання документів здійснюється за Реєстром прийому-здачі документів типової форми № М-13, що оформляється МВО, у якому зазначається кількість документів, їх номери, групи матеріалів, до яких вони належать. За погодженням МВО допускається складання первинних документів і без оформлення Реєстру. Тоді підтвердженням їх здачі-прийому матеріально відповідальної особи є підпис працівника бухгалтерії щодо кожної операції у картках складського обліку про перевірку записів.

Лімітно - забірні картки здаються МВО складу до бухгалтерії: після використання ліміту - негайно; при наявності його залишку - наприкінці місяця. У бухгалтерії здійснюється їх подальша обробка, ведення бухгалтерської обліку матеріалів у натуральному і вартісному вираженні. Отримані документи перевіряються точки зору правильності оформлення і по суті відображених у них операцій. По кожному Реєстру зданих документів після їх таксування підраховують обороти надходження чи витрат матеріалів у розрізі номенклатурних груп.

2.2. Синтетичний і аналітичний облік матеріальних витрат СГД

Для списання витрачених матеріалів на відповідні рахунки синтетичного та аналітичного обліку витрат виробництва бухгалтерія ПрАТ «УКБМ» на підставі первинних документів та відомостей – звітів цехів про витрату матеріалів на виробництво готової продукції складає розробну таблицю №1 «Відомість розподілу сировини та основних матеріалів за рахунками та статтями витрат».

Дані відомостей розподілу витрат матеріалів є підставою для відповідних записів у відомостях №12 з обліку витрат на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» та відомості №15 за рахунком 92 «Адміністративні витрати». У відомості №12, крім того, відображається витрата матеріалів на потреби основного виробництва (рахунок 23) та на виправлення браку (рахунок 24 «Брак у виробництві»). При цьому кредитуються рахунки 20 «Виробничі запаси» (на вартість витрачених матеріалів), 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» (на вартість спожитої в процесі виробництва електроенергії, газу, пари, води, стисненого повітря, отриманих зі сторони) .

Синтетичний рахунок 23 «Виробництво» призначений для узагальнення інформації про витрати на виробництво, до нього відкривається стільки субрахунків, скільки видів діяльності здійснюється ПрАТ «УКБМ»: 2310 –

основне виробництво (ХМІ, ЦОМІ, ДОЦ, газопилеочищення, пакування), 2320 – допоміжне виробництво (механічний цех, ділянка ШЕО, водопровідний цех, електроцех, УР, транспортний цех, вантажний цех, автогараж, газовий цех, парокотельня, тракторний цех, компресорна, очисні споруди).

МВ відображаються на рахунках бухгалтерського обліку, якщо їх оцінка може бути достовірно визначена в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, що призводять до зменшення власного капіталу ПрАТ «УКБМ» (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками). Непрямі (непрямі) МВ пов'язані з обслуговуванням та управлінням виробництвом.

Загальновиробничі МВ поділяються на:

- змінні МВ на обслуговування та управління виробництвом (цехів, ділянок), що змінюються пропорційно зміні обсягу діяльності. Вони розподіляються на кожен об'єкт витрат із використанням бази розподілу (прямих витрат), виходячи з фактичної потужності звітного періоду.

- постійні – МВ на обслуговування та управління виробництвом, що залишаються незмінними при зміні обсягу діяльності. Вони розподіляються на кожен об'єкт витрат із використанням бази розподілу - прямих витрат за нормальної потужності. Нерозподілені постійні МВ включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у період виникнення. Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних МВ не може перевищувати їх фактичну величину.

Кореспонденція рахунків з обліку прямих МВ ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів» представлена в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Кореспонденція рахунків з обліку прямих МВ ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів»

№ п\п	Назва операції	Кореспондуючі рахунки		Сума
		Дебет	Кредит	

1	Відображення витрат палива Механічний цех Водопровідний цех Електроцех Автогараж Тракторний цех Разом	2320	2030	43534 36600 55930 539930 48206 724200
2	Відображення витрат запчастин автогараж	2320	2070	5582
3	Відображення витрат інших матеріалів механічний цех, водопровідний цех, електроцех, райпідстанція, PCY, автогараж, парокотельня Усього	2320	2090	1611724 336783 71823 58517 494545 12326 250057 2835775
4	Відображення витрат інших матеріалів водопровідний цех, електроцех, райпідстанція, автогараж, парокотельня тракторний цех Усього	2320	2092	37338 11341 5852 55784 25006 4821 141577

Джерело: власна розробка

ПрАТ «УКБМ» згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій використовує рахунки класу 9. Вони призначені для накопичення необхідної інформації про витрати за видами діяльності, необхідної для заповнення звітних форм №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та форми №3 «Звіт про рух коштів». Усі рахунки цього класу є активними. По дебету цих рахунків відображаються витрати, за кредитом – списання після закінчення звітний період визначення результату діяльності.

До рахунку 91 у ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів» відкрито субрахунки 9101 – на ньому ведеться облік виробничих накладних витрат на організацію виробництва та управління цехами, ділянками, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного та допоміжного виробництва, а також витрати на утримання та експлуатацію та обладнання.

На субрахунку 9102 відображаються витрати побутового ПрАТ «УКБМ», УЗЛ, УЛМ, СТЛ, ділянки технологічного диспетчера, ВТК.

За дебетом рахунка 91 «Загальновиробничі витрати» відображається сума визнаних витрат, за кредитом - щомісячне, за відповідним розподілом, списання на рахунки 23 «Виробництво» та 90 «Собівартість реалізації».

Витрата у виробництві сировини, основних матеріалів і комплектуючих виробі визначається виходячи з первинних документів (лімітно-забірних карт, матеріальних вимог та інших.), у яких вказується найменування (номер) цеху, виробу чи замовлення. Це дозволяє вартість витрачених матеріалів відносити безпосередньо на відповідні об'єкти калькулювання.

Таблиця 2.2 - Кореспонденція рахунків з обліку та розподілу загальновиробничих витрат

№ п\п	Назва операції	Кореспондуючі рахунки		Сума
		Дебет	Кредит	
1	Відпустка зі складу для загальновиробничих потреб МШП - всього	9101	2202	1700-51
		9101	2209	9516-87
		9102	2030	3-50
	Палива Запасних частин Інших матеріалів	9102	2070	65-00
		9102	2092	76-33
		9102	2090	561-49

ВАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів» випускає:

доломіт обпалений металургійний;

периклазові, периклазохромітові та хромітопериклазові вироби та неформовані вогнетриви аналогічного складу;

плити та склянки для шибєрних затворів сталерозливних ковшів;

порошки та вироби з плавленого периклазу, периклазохроміту, алюмомагнезійної шпінелі;

порошки та вироби із стабілізованого двоокису цирконію.

У таких виробництвах фактична витрата матеріалів на окремі види продукції визначається непрямим шляхом - пропорційно нормативній витраті

на фактичний випуск продукції або вазі виробленої продукції або за встановленими коефіцієнтами.

Метод визначення фактичної витрати матеріалів пропорційно до нормативної витрати застосовується в машинобудуванні, взуттєвому та інших виробництвах. Коефіцієнт розподілу окреслюється відношення фактичної витрати матеріалів до нормативного.

При використанні коефіцієнтного методу розподілу вихідного матеріалу одному з виробів присвоюється коефіцієнт, рівний одиниці, а іншим відповідно до потреби основного матеріалу - вище або нижче одиниці.

Допоміжні матеріали списуються деякі види продукції як і, як і основні матеріали, чи опосередковано, шляхом розподілу пропорційно нормативному витраті основних матеріалів, вазі переробленого сировини чи кількості виробленої продукції. Допоміжні матеріали, використані для утримання обладнання, інвентарю та інших основних засобів, списуються на відповідні статті щодо утримання та експлуатації обладнання, загальновиробничих та загальногосподарських витрат.

Витрати на паливо та енергію (отримані з боку або власного вироблення) розподіляють між об'єктами калькулювання на основі показань лічильників. За відсутності вимірювальних приладів ці витрати розподіляють по робочих місцях пропорційно кількості роботи споживаючих паливо або енергію механізмів з урахуванням їх потужності, а в межах робочого місця - за видами виробленої продукції пропорційно кількості відпрацьованих машино-годин. Такий самий порядок розподілу та інших енергетичних витрат на технологічні цілі (пара, газу, стиснутого повітря та ін.). Якщо матеріали, паливо та енергія включаються до витрат на утримання обладнання, загальновиробничі витрати, то ці витрати розподіляють між калькуляційними об'єктами разом з іншими витратами непрямым шляхом.

Витрата основних матеріалів відображається в калькуляціях двома показниками: без відрахування відходів та за вирахуванням відходів (чистою вагою). Відходи виробництва поділяються на безповоротні та поворотні.

Безповоротними вважаються відходи, які можуть бути надалі використані (угари, усушка, розпил та інших.) і оцінці не підлягають. Поворотні відходи (обрізки, стружка, тирса та ін.) приходять на склад за здавальними накладними та оцінюються за цінами можливого використання в господарстві або реалізації. На вартість поворотних відходів зменшуються витрати на сировину та матеріали, що у бухгалтерському обліку відображається записом за дебетом рахунку 209 «Інші матеріали» та кредитом рахунку 23 «Виробництво».

Для списання витрачених матеріалів на відповідні рахунки синтетичного та аналітичного обліку витрат виробництва бухгалтерія на підставі первинних документів та відомостей - звітів цехів про витрату матеріалів на виробництво окремих виробів (замовлень) складає розробну таблицю № 1 «Відомість розподілу сировини та основних матеріалів за рахунками та статтями витрат» (або машинограм аналогічного змісту).

Дані відомостей розподілу витрати матеріалів є підставою для відповідних записів у відомостях № 12 з обліку витрат на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» та відомості № 15 за рахунком 92 «Адміністративні витрати». У відомості № 12, крім того, відображається витрата матеріалів на потреби основного виробництва (рахунок 23) та на виправлення Браку (рахунок 24 «Брак у виробництві»).

При цьому кредитуються рахунки 20 «Виробничі запаси» (на вартість витрачених матеріалів, покупних напівфабрикатів та комплектуючих виробів), 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» (на вартість спожитої у виробництві електроенергії, газу, пари, води, стисненого повітря та, отриманих, з боку) та ін.

Матеріали, списані протягом місяця на витрати виробництва за обліковими цінами (плановими, покупними), наприкінці місяця коригуються до фактичної собівартості їх придбання (шляхом списання відповідної суми відхилення між фактичною їх собівартістю та вартістю за обліковими цінами). Цим забезпечується включення до собівартості продукції витрачених матеріалів за фактичною собівартістю їх придбання.

Кількість спожитих у виробництві матеріалів не завжди відповідає їх відпустці за первинними видатковими документами. Для запобігання втратам матеріальних цінностей у виробництві та забезпечення їх найбільш раціонального використання на СГДх має бути організований суворий контроль за витрачанням матеріалів — як попередній, так і наступний. Попередньою формою контролю за розбіжністю матеріалів є система їх нормування та лімітування. У процесі подальшого контролю встановлюються відхилення від встановлених норм та причини цих відхилень. У практиці діяльності підприємств застосовують такі основні способи виявлення відхилень від норм; сигнальної документації, партійного розкрою, інвентарний.

Спосіб сигнального документування полягає в тому, що відхилення від нормативної витрати матеріалів виявляються в кожному окремому випадку на підставі вимог на надлімітну відпустку матеріалів (на виправлення Браку, втрати деталей і т.п.), актів на заміну одного виду матеріалів. —тим (за відсутності складі матеріалу, передбаченого технологічним процесом). Узагальнені за шифрами витрат дані сигнальних документів дозволяють встановити наявність відхилень від норм з причин їх виникнення.

Спосіб партійного розкрою базується на тому, що на кожну партію матеріалів, що відпускається у виробництво, виписується окремий документ — розкрійний лист (картка). У ньому вказується кількість відпущеного матеріалу, кількість виготовлених деталей (виробів), витрата матеріалу за нормою на одиницю і на весь випуск, фактична витрата матеріалу. Порівнянням фактичної витрати матеріалів з нормативним визначають результат витрати матеріалів (економію або перевитрату) по кожній партії, вказується причина відхилень. Цей спосіб контролю застосовується, наприклад, при розкрої листового заліза в машинобудуванні, шкіряних і тканинних матеріалів у взуттєвому та швейному виробництвах та ін. Дані, узагальнені за картами розкрою та шифрами виробничих витрат, дають можливість встановити загальний розмір відхилень від норм у натуральному

вираженні за певним видом матеріалу, а після оцінки за обліковою ціною отримують грошовий вираз відхилень за рахунок розкрою.

Інвентарний спосіб контролю полягає в тому, що фактична витрата матеріалів на виготовлену продукцію за звітний період (місяць, декаду, зміну) визначають за допомогою інвентаризації невикористаних у виробництві (цеху) матеріалів. До залишку матеріалів на початок, наприклад, місяця (встановленого попередньою інвентаризацією), додають надходження у виробництво матеріалів за звітний місяць (за даними первинних документів) та віднімають залишки невикористаних у виробництві матеріалів на кінець місяця. Обчислений у такий спосіб фактична витрата матеріалів за кожним їх видом (номенклатурному номеру) записують у спеціальну відомість витрати матеріалів за звітний період (місяць, декаду, зміну) і зіставляють із нормативним витратою на фактичний випускати продукцію. Відхилення від норм витрати, визначених за видами матеріалів загалом по цеху (дільниці, бригаді, окремому виконавцю), розподіляють між виробами пропорційно нормативному витраті матеріалів.

Перевага інвентарного способу контролю полягає в його простоті, чим зумовлено його широке застосування у практиці діяльності підприємств (особливо машинобудування). Однак цей метод менш оперативний порівняно з іншими, оскільки при ньому не може контролювати витрати матеріалів на окремих робочих місцях, виявлення винуватців відхилень, попередження перевитрати.

На СГДх розробляються спеціальні класифікації відхилень від норм витрати матеріалів (заміна матеріалу, нераціональний розкрій, неякісні матеріали, несправність обладнання тощо) та винуватців (відділ постачання, головний технолог, інструментальний цех, адміністрація цеху, робітник і т.п.). Шифри та результати цих відхилень узагальнюються в рапортах, які передаються керівництву цеху чи СГД.

Матеріали, що залишилися в цеху на кінець місяця необробленими, підлягають поверненню на склад за здавальними накладними. Вартість

повернутих і невикористаних матеріалів, що залишилися в цехах, виключається із суми, що списується у витрату на підставі лімітно-забірних карток та вимог. Фактична витрата визначається як залишок невикористаних матеріалів у цехах на початок місяця плюс відпуск матеріалів виробництва за місяць і мінус залишок матеріалів на кінець місяця в цехах. Для цього становлять відомість такого змісту:

Підсумки такої відомості забезпечують інформацію про витрати по кожному шифру об'єкта обліку (вироби, групи однорідних виробів, замовлення).

Незалежно від застосовуваного методу обліку витрати матеріалів у виробництві на багатьох СГДх цехи складають звіт про використання сировини, основних матеріалів та напівфабрикатів, в якому по кожному номенклатурному номеру матеріалів показують: залишок на початок місяця, надходження за місяць, залишок на кінець місяця, фактичні витрати, витрати за нормами, економію або перевитрати. Бухгалтерія складає Зведений звіт про використання матеріалів за укрупненою груповою номенклатурою (у натуральних та грошовому вимірниках), на підставі якого роблять відповідні облікові записи.

Бухгалтерське узагальнення виробничих витрат щомісяця здійснюється на рахунках синтетичного та аналітичного обліку. Зрештою, всі виробничі витрати узагальнюються на рахунку 23 «Виробництво», що дає можливість визначити фактичну собівартість випущеної з виробництва готової продукції.

ВАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів» використовує журнально-ордерну форму організації бухгалтерського обліку. Її сутність полягає у застосуванні журналів-ордерів та допоміжних відомостей, які є основними обліковими регістрами. Журнали-ордери побудовано те, що у них накопичуються і підсумовують дані для перенесення в звітні форми. У журналах-ордерах записи проводяться з урахуванням даних первинних документів.

Усі журнали-ордери формуються за кредитовим принципом за кожним синтетичним рахунком у межах кореспондуючих рахунків. Дебетові обороти за синтетичним рахунком враховують у кількох журналах-ордерах. Об'єднання їх відбувається у Головній книзі для формування інформації, відображеної у різних журналах-ордерах.

В облікових регістрах (журналах-ордерах та допоміжних відомостях) аналітичний облік поєднується з синтетичним. Більшість журналів-ордерів зазвичай містять кілька синтетичних рахунків. У журналах-ордерах аналітичний облік формується за показниками, необхідними для контролю та складання періодичної та річної звітності.

При журнально-ордерній формі обліку для узагальнення виробничих витрат по підприємству в цілому за елементами та калькуляційними статтями витрат використовується журнал-ордер № 10. Обґрунтуванням для записів у цьому журналі-ордері є місячні підсумки накопичувальних відомостей № 12 (про витрати) та окремих цехів), № 14 (про втрати від Браку) та деякі інші регістри.

У журналі-ордері № 10 витрати групуються у трьох розділах (таблицях): 1 «Витрати виробництва», 2 «Розрахунок витрат за економічними елементами», 3 «Розрахунок собівартості товарної продукції». Головним з них є перший розділ, в якому зводяться дані про витрати на виробництво по дебету рахунків 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 24 «Брак у виробництві», 39 «Витрати майбутніх періодів» та ін. кореспонденції з кредитом рахунків 20 «Виробничі запаси» та ін.

Для визначення всієї суми витрат на виробництво в журналі-ордері № 10 за першим розділом позасистемно записують також суми виробничих витрат, які відображені в інших журналах-ордерах: № 1 (за кредитом рахунки 30 «Каса»), № 2 (за кредитом рахунки 31 «Рахунки в банках»), № 6 (за кредитом рахунки 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»), № 7 (за кредитом рахунки 372 «Розрахунки з підзвітними особами») та ін. У цьому ж розділі відображають також внутрішні обороти за рахунок обліку виробничих

витрат: списання собівартості робіт і послуг допоміжних виробництв на дебет рахунків споживачів; списання витрат за змістом обладнання, загальновиробничих витрат та втрат від Браку на дебет рахунка 23 «Виробництво».

У розділі 2 «Розрахунок витрат за виробництво за елементами» журналу-ордера № 10 відображаються зведені дані виробничих витрат за економічними елементами. З цією метою із підсумкових даних розділу 1 виключають внутрішні обороти: вартість витрачених на виробництво матеріалів, палива, напівфабрикатів власного виробництва; вартість оприбуткованих виробничих відходів та Браку (за ціною можливого використання або реалізації) та ін. Таке виняток пов'язане з тим, що необхідно усунути повторний рахунок витрат.

У розділі 3 журналу-ордера № 10 міститься розрахунок собівартості товарної продукції за статтями калькуляції - окремо за продукцією основного виробництва та допоміжного. Витрати по дебету рахунки 23 «Виробництво» беруть із розділу 1 журналу-ордера, інші показники - з відповідних розрахунків та реєстрів. Фактична собівартість визначається як витрати за місяць, зменшені на вартість цінних відходів, собівартість остаточного Браку та деякі інші списання. Крім того, до витрат на виробництво звітного місяця додаються витрати в незавершене виробництво на початок місяця і віднімаються витрати в незавершене виробництво на кінець місяця. На цю суму в бухгалтерському обліку роблять запис за дебетом рахунка 26 «Готова продукція» та кредитом рахунку 23 «Виробництво».

Продовженням журналу-ордера № 10 служить журнал-ордер 10/1, у якому групують записи з кредиту тих самих рахунків, як і у журналі-ордері № 10, але які стосуються операцій, які пов'язані з виробничими витратами. До таких витрат відносяться витрати на ремонт основних засобів, відвантаження та реалізації продукції, на доставку матеріальних цінностей, витрати на невиробничі потреби.

Наприкінці місяця у журнал-ордер № 10/1 переносять підсумки записів з журналу-ордера № 10 із єдиною метою отримання всієї суми оборотів за

кредитом відповідних рахунків. Ці загальні підсумки обох журналів-ордерів записують на відповідних рахунках Головної книги.

Схема документообігу по зведеному обліку витрат наведено на рис. 6.1.

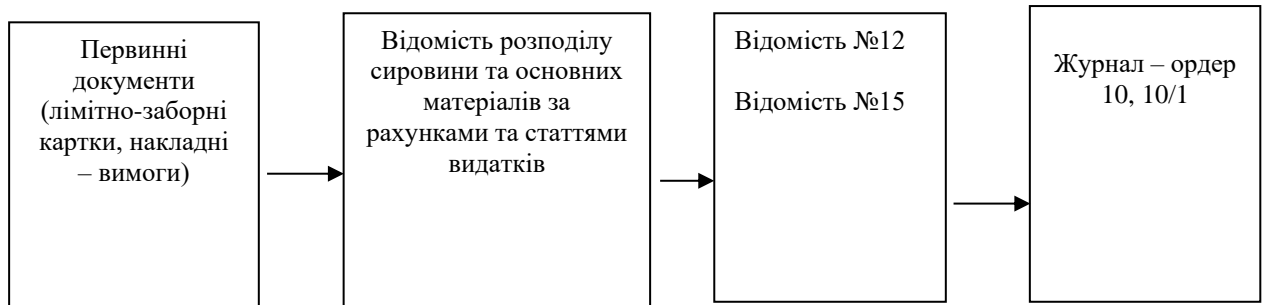


Рис. 6.1 - Процес документального оформлення витрат матеріалів на ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів»

Процес документального оформлення витрати матеріалів на ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів» можна подати у вигляді рис.2.2.

При використанні ЕОМ зведені дані про витрати на виробництво складаються у вигляді машинограм - оборотних відомостей витрат за статтями та випуску продукції: спочатку по цехах основного та допоміжного виробництв, а потім - по підприємству загалом.

Для отримання таких машинограм використовуються машинограми - відомості розподілу матеріалів, заробітної плати, відрахувань на соціальні заходи, послуг допоміжних виробництв, розподілу загальновиробничих витрат та ін. про собівартість випущеної із виробництва продукції.

2.3. Відображення матеріальних витрат СГД у фінансовій, податковій і статистичній звітності

Висновки до розділу 2

РОЗДІЛ 3
ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ
МАТЕРІАЛЬНИХ ВИТРАТ В УМОВАХ ПрАТ «Ушицький комбінат
будівельних матеріалів»

3.1. Аналіз стану та ефективності матеріальних витрат підприємства

Основним видом продукції ПрАТ «УКБМ» будівельних матеріалів” є щебінь (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Інформація про обсяги виробництва та реалізації основних видів продукції ПрАТ «УКБМ»

№ з/п	Основний вид продукції*	Обсяг виробництва			Обсяг реалізованої продукції		
		у натуральній формі (фізична од. вим.), тис. тон	у грошовій формі (тис.грн.)	у відсотках до всієї виробленої продукції	у натуральній формі (фізична од. вим.), тис. тон	у грошовій формі (тис. грн.)	у відсотках до всієї реалізованої продукції
1	Щебінь гранітний фр. 5х20	600,9	66045.5	32	603,0	66638.8	41
2	Щебінь гранітний фр. 0х40	126,4	7938.7	7	104,3	6609	7
3	Щебінь гранітний 10х20	121,2	12477.9	6	120,7	12566	8
4	Відсів	808,9	15019.2	43	434,0	8385.8	29
5	Щебінь гранітний фр. 20.х40	0	0	0	94,0	7448.4	6

Джерело: власні розрахунки

За матеріалами ФЗ було проаналізовано динаміку МВ, матеріаловіддачі, матеріаломісткості (рис. 3.1). ПрАТ «УКБМ» у 2021р. та 2022р. мало дуже високий рівень матеріаломісткості (0,99 та 1,03), і, отже, низький рівень матеріаловіддачі (1,01 та 0,97).

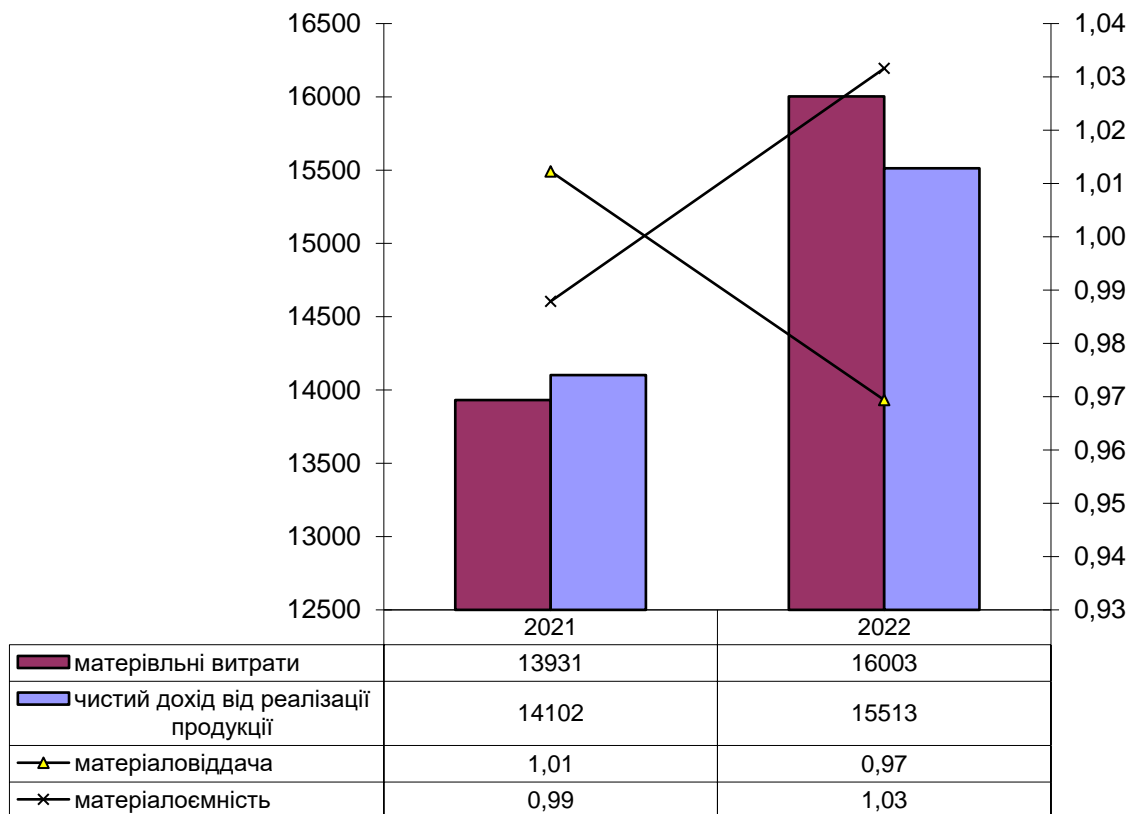


Рис. 3.1 - Динаміка матеріальних витрат, матеріаловіддачі, матеріаломісткості ПрАТ «УКБМ»

Джерело: власні розрахунки

МВ ПрАТ «УКБМ» можна порівняти з обсягом чистого доходу від продукції, а 2022 рік навіть перевищують його. Незважаючи на це, ПрАТ «УКБМ» у 2022 році отримало прибуток. Причиною цього стали інші операційні доходи в сумі 41982 тис. грн.

На рис. 3.2 наведено динаміку рентабельності МВ, розраховану за показником чистого прибутку. У 2021р. збитковість МВ становила 55%, 2022р. рентабельність становила 171%. За аналізований період рентабельність МВ збільшилася на 226%. Здійснимо аналіз впливу факторів на рентабельність МВ, використовуючи спосіб ланцюгових підстановок. Розрахуємо умовний показник рентабельності, розрахований за показником прибутку 2022 року та МВ 2021 року.

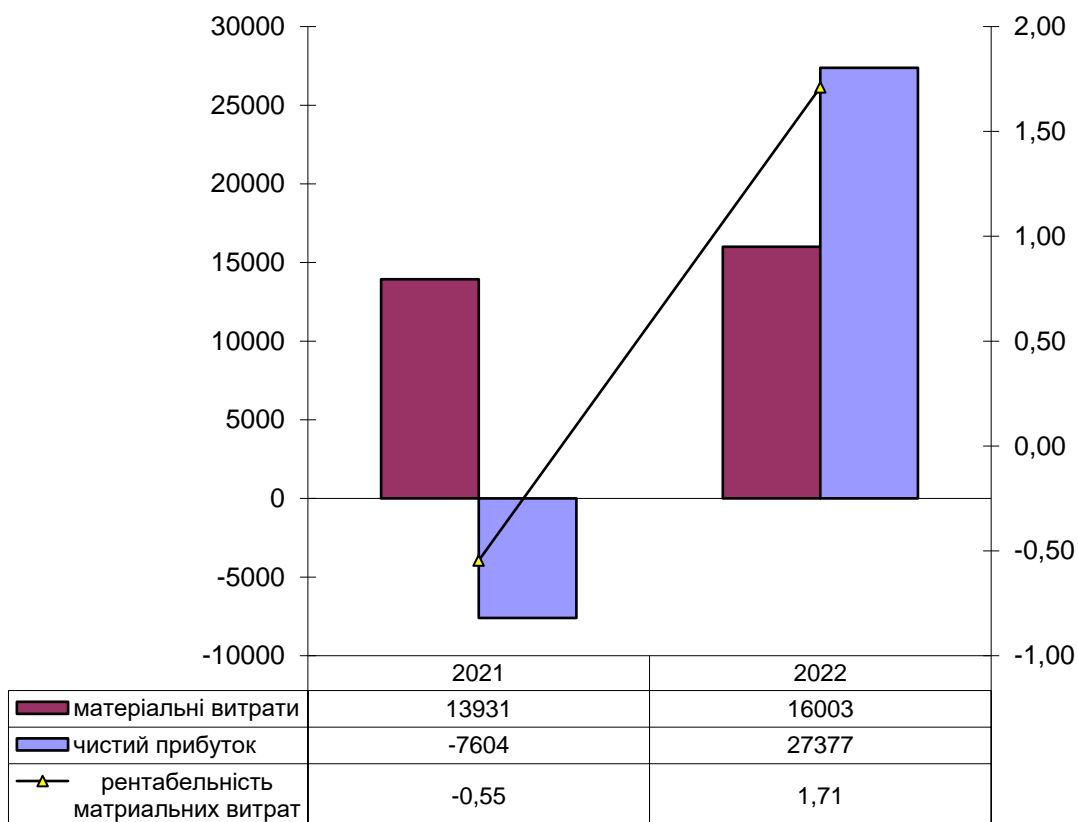


Рис. 3.2 – Динаміка рентабельності матеріальних витрат ПрАТ «УКБМ», розрахована за показником чистого прибутку.

Джерело: власні розрахунки

$$27377/13931 = 1,96$$

$$\text{Вплив прибутку } 1,96 - (-0,55) = 2,51$$

$$\text{Вплив МВ } 1,71 - 1,96 = -0,25$$

$$\text{Перевірка } 2,51 - 0,25 = 2,26$$

Таким чином, зростання прибутку призвело до збільшення рентабельності на 251%, зростання МВ - до зниження рентабельності на 25%.

Собівартість товарної продукції за 2022р. становила 8044,5 тис. грн., що на 862,3 тис. грн. вище у порівнянні з планом. Перевитрати допущені за такими статтями, як «Паливо та енергія на технологічні цілі» на суму 1560,2 тис. грн., «Оплата праці» на суму 129,6 тис. грн., «Матеріальні витрати» на 27,5 тис. грн. За загальновиробничими витратами отримано економію у сумі

1055,1 тис. грн.

За статтею «Матеріальні витрати» перевитрата пояснюється перевищенням питомих норм витрати допоміжних матеріалів, як-от бакелітовий лак та інші, що з освоєнням нового виробництва без випалювальних виробів. На рис. 3.3 наведено порівняння фактичних витрат із плановими.

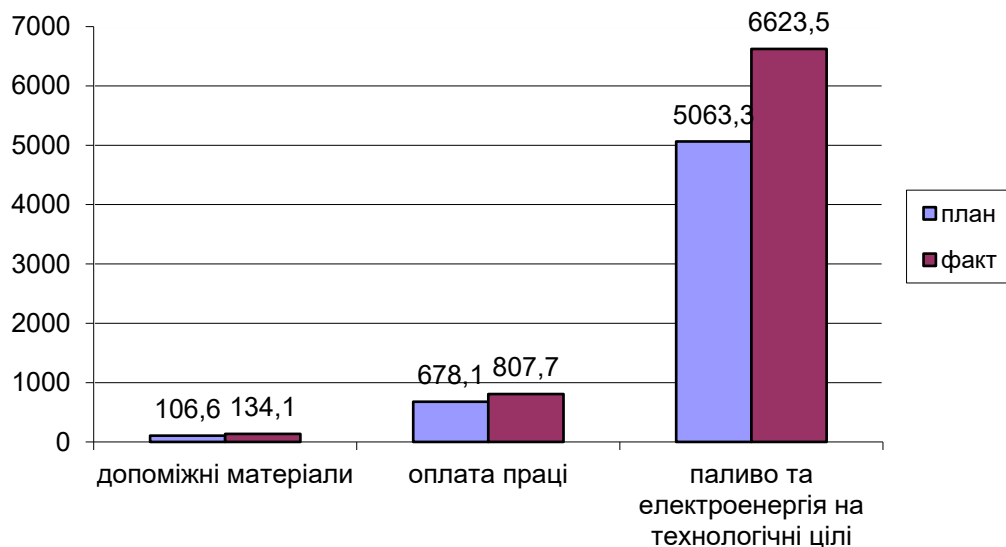


Рис. 3.3 – Прямі витрати ПрАТ «УКБМ» у 2022 році

Джерело: власні розрахунки

За статтею «Паливо та енергія на технологічні цілі» перевитрата становить 1560,2 тис. грн., зокрема з палива -1199,4 тис. грн. Причиною перевитрати природного газу є збільшення тривалості прогонки на тунельних печах проти нормативу (1,3 години) до двох і більше годин, неповне використання тунельних сушил неодноразовий розпал протягом місяця і підтримка на підігріві обертових печей, що обумовлено відсутністю сировини і спричинило перевищення питомих норм;

Перевитрата отримана у сумі 97,2 тис. грн. через зростання витрат на одиницю продукції у зв'язку з невиконанням запланованих обсягів виробництва через відсутність сировини і, як наслідок, неповного використання виробничих потужностей (термопечі, сушильної камери

ділянки випалу лериклазових вогнетривів цеху ХМІ, а також печей, що обертаються з роботи тієї яких нерозривно пов'язане електроустаткування: димососи та вентилятори). Перевищення відсотка зворотних відходів проти нормативного також є причиною збільшення питомих норм як палива, так і електроенергії.

За статтею «Загальновиробничі витрати» економія пояснюється зниженням витрат з охорони праці, утримання та ремонту виробничих будівель, а також ремонту машин та обладнання (при плані 1619,7 тис. грн. фактичні витрати на ремонт машин та обладнання склали 582,1 тис. грн.), що зумовлено невиконанням графіка планово-попереджувальних ремонтів через відсутність коштів для придбання запчастин та матеріалів. Основними витратами собівартості товарної продукції є загальновиробничі витрати (46,8%), енергетичні витрати (36,7%), адміністративні витрати (11,3%).

На рис. 3.4 наведено структуру прямих витрат за виробництво продукції за планом і фактом. Результати аналізу свідчать про збільшення фактичної частки палива та електроенергії в порівнянні з планом на 1% за рахунок скорочення частки витрат на оплату праці.

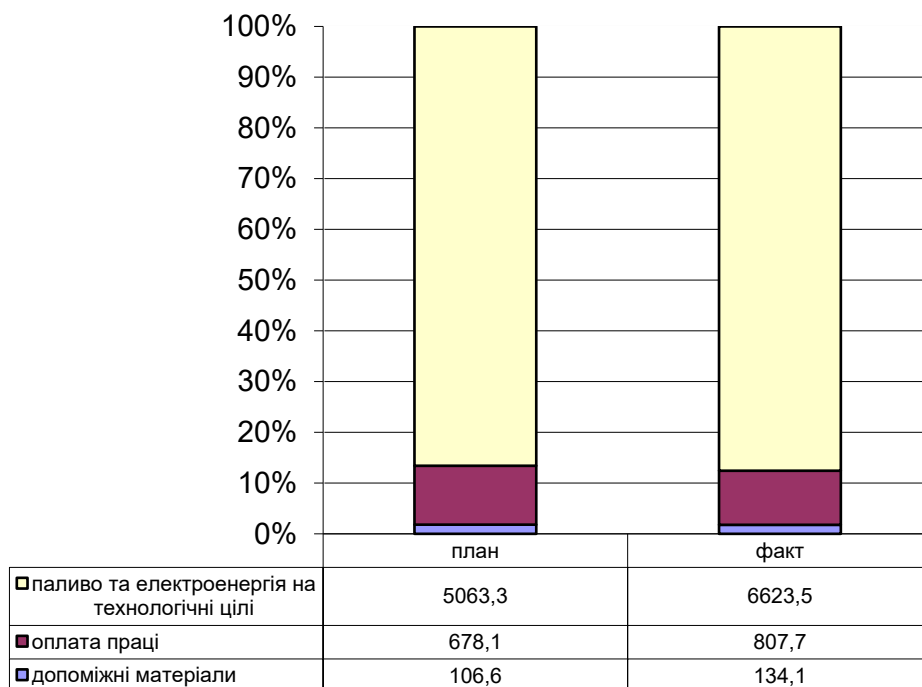


Рис. 3.4 – Структура прямих витрат ПрАТ «УКБМ» у 2022 році

Джерело: власні розрахунки

З викладеного, можна дійти невтішного висновку, що матеріальні ресурси для ПрАТ «УКБМ» використовуються неефективно.

3.2. Аудит матеріальних витрат підприємства

Аудит операцій з обліку МВ ПрАТ «УКБМ» пропонується проводити та такими етапами:

1. Інвентаризація об'єктів обліку, пов'язаних із формуванням МВ: виробничі запаси, незавершене виробництво, готова продукція з метою виявлення їх недостач або надлишків, а також правопорушень, якщо вони мають місце в умовах ПрАТ «УКБМ». Об'єктами інвентаризації незавершеного виробництва є:

- фактична наявність незавершених обробкою декоративного та будівельного каменю, вапняку, гіпсу, крейди та глинистого сланцю;
- визначення їх правильної вартісної оцінки;
- виявлення кількості декоративного та будівельного каменю, щодо якого не закінчені операції різання, оброблення та оздоблення;
- готова продукція, не повністю укомплектована та не здана на склад;
- неврахований брак, надлишки та недостачі деталей;
- правильність обліку руху матеріалів на виробництво готової продукції;
- витрати, що обліковуються на рахунках основного виробництва та визначають вартість випущеної готової продукції;
- матеріали, купівельні напівфабрикати, не потрібні дільницям і не здані на склад;
- не списані з різних причин МВ на виготовлену раніше продукцію;
- випадки анульованих замовлень і припинення виготовлення раніше розпочатих замовлень, напрями використання запасів, що залишилися після їх припинення,
- МВ, що підлягають списанню з рахунку 23 «Виробництво»;
- формування опису незавершеного виробництва;

- формування опису матеріальних запасів, які знаходяться у зоні виробництва, але не передані у нього, із зазначенням їх фактичної кількості шляхом зважування, виміру, підрахунків, лабораторних аналізів;

- визначення кількості неоднорідної маси чи сумішей (щебня, вапняку, гіпсу, крейди, глинистого сланцю) у незавершеному виробництві проводиться за допомогою технічних розрахунків у порядку, передбаченому Положенням ПрАТ «УКБМ» з питань планування, обліку та калькулювання собівартості готової продукції.

Інвентаризаційні описи у процесі підготовки до проведення аудиту МЗ необхідно скласти окремо: а) за кожним цехом і ділянкою, б) за окремими видами готової продукції, в) за остаточно забракованою готовою продукцією. Розрахунковим способом визначається ступінь готовності незавершеного виробництва на основі поділу технологічних процесів виготовлення того чи іншого виду готової продукції на його окремі етапи. Залежно від етапу, який проходить виробництво, членами інвентаризаційної комісії визначається відсоток готовності незавершеного виробництва. Його вартісна оцінка здійснюється відповідно до вимог НП(С)БО 9.

Важливість інвентаризації незавершеного виробництва в процесі підготовки до аудиту МВ визначається багатомітенклатурним характером виробництва в умовах ПрАТ «УКБМ», складністю технологічних процесів, рухомими робочими місцями в кар'єрі при добування декоративного та будівельного каменю, вапняку, гіпсу, крейди та глинистого сланцю.

Інвентаризацію незавершеного виробництва ПрАТ «УКБМ» проводило нерегулярно, неякісно, іноді формально, її результати не відображалися у бухгалтерському обліку, що призвело до необґрунтованого завищення собівартості, відсутності дієвого контролю за збереженням і схоронністю виробничих запасів.

2. Документальна перевірка, яку Аудитор розпочинає після вивчення фактичної наявності об'єктів обліку МВ:

- вивчення Наказу про облікову політику щодо питань, належних до

обліку витрат;

- перевірка дотримання умов визнання діяльності відповідно до п.п. 5-8 НП(С)БО 16 витрати визнаються за таких умов;

- правильність визнання МВ, які включаються та не включаються до Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід);

- правильність формування собівартості продукції (робіт, послуг) у частині виробничої собівартості;

- достовірність формування прямих МВ шляхом порівняння фактично списаних сум з нормами;

- з'ясування фактів і причин понаднормативних витрат, напрямів їх віднесення за даними зведених відомостей за відхиленнями;

- правомірність віднесення МВ до статті «Сировина та матеріали» на основі даних лімітно-забірних карток, актів-вимог, звітів про рух запасів, норм витрат, актів на списання палива, енергії, даних рахунків 20, 22, 23, 375.

Можливими порушеннями, які може виявити Аудитор у процесі аудиторської перевірки, є такі:

- завищення фактичного витрачання матеріалів, необґрунтований вибір джерел списання відхилень їх перевитрат при наявності дебетових залишків у матеріальних звітах при постійному списанні матеріалів за нормами;

- незадовільна робота з пошуку осіб, винних у отриманні збитків від псування матеріальних запасів, виробництві бракованої готової продукції і стягування їх із винуватців;

- неправильне віднесення витрачання палива, енергії, запасних частин до МВ;

- неправомірність віднесення витрат до прямих матеріальних, включення до їх складу МВ, які не можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат;

- невідповідність методів фактичної оцінки виробничих запасів, включених до собівартості продукції (робіт, послуг), визначеним в обліковій політиці;

- відсутність договорів із МВО про повну відповідальність за збереження запасів у структурних підрозділах;
- невідповідність порядку відображення у бухгалтерському обліку процесу придбання та виготовлення матеріалів положенням облікової політики;
- наявність фактів списання на МВ вартості активів, які не належать до матеріальних запасів, витрачених у процесі виробництва;
- списання на виробничі рахунки вартості ПДВ;
- включення до собівартості продукції (робіт, послуг) вартості сировини, матеріалів, переданих цеху, ділянці тощо, але фактично не використаних у виробництві;
- невідповідність встановлених норм витрат сировини та матеріалів технічному стану та технології виробництва продукції;
- неправильне списання зворотних відходів за оцінкою, відмінною від ціни їхнього можливого використання;
- неправомірне віднесення до зворотних відходів залишків матеріальних ресурсів, які відповідно до встановленої технології передаються в інші цехи як повноцінні матеріали для виробництва інших видів продукції, а також супутньої продукція, перелік якої встановлюється у галузевих методичних рекомендаціях;
- неправомірність списання нестач і втрат у межах, що перевищують норми природних збитків;
- віднесення на собівартість продукції серійного та масового виробництва витрат на підготовку та освоєння виробництва нових видів продукції та технологічних процесів.

Аудит ФЗ ПрАТ «УКБМ» провела ПрАТ «Аудиторська фірма «ПРЕСТИЖ» (табл. 3.2). Аудитори звернули увагу на такі Примітки у ФЗ:

- 13, що описує операційне середовище, участь ПрАТ «УКБМ» у незакінчених судових справах. На теперішній час остаточний результат і наслідки цих подій і обставин для ПрАТ «УКБМ» не може бути достовірно

визначений і передбачений:

Таблиця 3.2

Інформація про Аудитора ПрАТ «УКБМ»

Найменування аудиторської фірми	ПрАТ «Аудиторська фірма «ПРЕСТИЖ»
Код за ЄДРПОУ (реєстраційний номер облікової картки* платника податків - фізичної особи)	35169487
Місцезнаходження аудиторської фірми, аудитора	10008 м. Житомир, вул. Святослава Ріхтера, буд. 22, кв. 2
Номер та дата видачі свідоцтва про включення до Реєстру аудиторських фірм та аудиторів, виданого Аудиторською палатою України	№ 4031 27.09.2022
Номер та дата видачі свідоцтва про відповідність системи контролю якості, виданого Аудиторською палатою України	№ 0328 31.01.2013
Звітний період, за який проведений аудит ФЗ	01.01.2022 31.12.2022
Думка аудитора	02 - із застереженням
Номер та дата договору на проведення аудиту	№1/18 15.01.2023
Дата початку та дата закінчення аудиту	30.01.2023 13.04.2023
Дата аудиторського висновку (звіту)	13.04.2023
Розмір винагороди за проведення річного аудиту, грн	52000

Джерело: www.smida.gov.ua

- 9, де йдеться про вартість оборотних активів. Сума дебіторської заборгованості по розрахункам з бюджетом на 31.12.2022 становить до відшкодування 1735 млн. грн. із ПДВ. Вона підтверджена відповідною податковою звітністю ПрАТ «УКБМ», але у випадку, якщо фактичні розрахунки по відшкодуванню ПДВ з бюджету виявляться меншими порівняно з оцінками керівництва, ПрАТ «УКБМ» матиме додаткові витрати пов'язані із знеціненням.

Аудитори у своєму висновку зазначили, що ФЗ ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів», для якого складання звітності за МСФЗ є обов'язковим, складена з використанням форм звітності, що визначені НП(С)БО 1, які не в повній мірі відповідають вимогам МСБО 1.

Думку аудиторів не було модифіковано щодо таких питань: наявність незакінчених судових справ, що унеможлиблює достовірне визначення і передбачення фінансових результатів; імовірність знецінення дебіторської

заборгованості ПрАТ «УКБМ» по відшкодуванню ПДВ з бюджету; невідповідність форм фінансової звітності вимогам МСФЗ.

3.3. Напрями удосконалення обліково-інформаційної системи СГД за результатами аналізу та аудиту

Резерви підвищення ефективності роботи ПрАТ «УКБМ» пов'язані зі зниженням норм витрат допоміжних матеріалів, газу та електроенергії.

У табл. 3.3 виконано аналіз використання електроенергії. Загалом по комбінату фактичне використання енергетичних ресурсів у вартісному вираженні вище за планове, перераховане на фактичний асортимент, на 97205 грн., у т.ч. по цеху ЦОМІ на 93235,7 грн., по цеху ДОЦ на 84187,4 грн. По цеху ХМІ має місце економія електроенергії у сумі 80217,2 грн.

У табл. 3.4 виконано аналіз використання природного газу. Загалом по комбінату фактичне використання природного газу у вартісному вираженні вище за плановий, перерахований на фактичний асортимент, на 1199461,5 грн., у т.ч. за цехом ЦОМІ на 56779,9 грн., за цехом ДОЦ на 903122,6 грн., за цехом ХМІ – на 239559,0 грн.

Фактична витрата допоміжних матеріалів, природного газу та електроенергії перевищує планову.

Розрахуємо резерв зниження витрат за рахунок більш економного витрачання природного газу на прикладі доломіту.

Витрати природного газу за планом 0,570 т.м3, фактичні витрати – 0,832 т.м3., фактичний обсяг виробництва – 5092,3 т., планова ціна природного газу – 315,062 грн. за т.м3.

Тоді резерв зниження витрат за рахунок більш економного витрачання природного газу на виробництво доломіту:

$$(0,832-0,57) * 5092,3 * 315,062 = 421430,3 \text{ грн.}$$

Аналогічно розраховуються резерви зниження витрат за рахунок більш економного витрачання допоміжних матеріалів та електроенергії.

Таблиця 3.3

Аналіз використання електроенергії на технологічні цілі на ПрАТ «УКБМ»

Найменування продукції	Планова норма, квт. годин	Фактичний обсяг виробництва, т.	План в перерахунку на фактичний асортимент (в натуральному вираженні), квт. годин	Фактичне використання енергетичних ресурсів в натуральному вираженні, квт. годин	Відхилення, квт. годин	План в перерахунку на фактичний асортимент (грн)	Фактичне використання енергетичних ресурсів у вартісному вираженні, грн.	Відхилення, грн.
1	2	3	4	5	6	7	8	9
ЦЕХ ДОЦ								
Шамот	227,914	5440	1239850,0	1540607	300757,0	204543,0	272804,85	68261,8
Доломіт	310,508	5092,3	1581198,9	1790776,0	209577,1	260856,7-	276773,4	15916,7
Магнезит обпалений	1401,51	118	165378,3	165436,0	57,7	27283,1	27292,0	8,9
Всього по цеху		10650,3	2986427,2	3496819,0	510391,8	492682,8	576870,2	84187,4
ЦЕХ ХМИ								
Хромитопериклазові	115,969	4119,02	477678,1	460914,0	-16764,1	80133,0	78129,3	-2003,7
Периклазохромитові	296,023	20088,468	5946657,8	5605789,0	-	997582,6	922851,3	-74731,3
Периклазові	125,183	47,9	5996,3	4708,0	-1288,3	1005,9	839,0	-166,9
Стакані	303,364	115,01	34889,9	54677,8	19787,9	5853,0	9199,1	3346,2
Пакетовані стаканові	0,18259	115,01	21,0		-21,0	3,5		-3,5
Магнезитові порошки	87,1693	15	1307,5	966,0	-341,5	219,3	160,6	-58,8
Хромпорошок	85,128	8	681,0	616,0	-65,0	114,2	101,7	-12,6
Торкрет	86,0082	2620,7	225401,6	196482,2	-28919,4	37812,3	32915,0	-4897,3
Пакування виробів	0,44732	24255,39	10849,8		-10849,8	1820,1		-1820,1
ПППЛ	82,5955	34,02	2809,9	3651,0	841,1	471,4	602,3	130,9
ВСЬОГО ПО ЦЕХУ		51418,52	6706292,96	6327804,00	-	1125015,27	1044798,1	-80217,2
ЦЕХ ЦОМИ								
Плити для БРС :								
-ПСП	5600	153,52	859712,0	1048510,0	188798,0	144866,5	192474,1	47607,6
-ПСПБ	4600	43,97	202262,0	247063,0	44801,0	34082,3	36560,1	2477,8

Закінчення табл. 3.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9
-ПБП, ПБХПУБ	1743,12	208,72	363823,2	549773,0	185949,8	61306,3	95058,9	33752,5
Летки (ПЛКУ, ПЛКБФ)	1447,5	21,28	30802,9	41881,0	11078,1	5190,5	6618,3	1427,9
Гнездові вироби	1800	7,07	12726,0	15003,0	2277,0	2144,4	2475,0	330,6
Периклазоуглеродисті вироби	1250	3,37	4212,5	4156,0	-56,5	709,8	681,8	-28,0
Плавлений периклаз	7000	20,546	143822,0	145802,2	1980,2	24234,8	31911,9	7677,0
Периклазовий порошок	131	29,769	3899,7	2697,8	-1201,9	657,1	467,4	-189,7
Периклазова суміш	131	1,25	163,8	163,0	-0,8	27,6	32,3	4,7
Магnezитовий порошок	133	5,911	786,2	1871,0	1084,8	132,5	. 307,8	175,3
ВСЬОГО ПО ЦЕХУ		495,406	1622210,292	2056920,0	434709,7	273351,9	366587,6	93235,7
ВСЕГО ПО		62564,22	11314930,5	11881543,0	566612,5	1891050,0	1988256,0	97205,9

Джерело: власні розрахунки

Таблиця 3.4

Аналіз використання газу ПрАТ «УКБМ»

Найменування продукції	Планова норма, т.м ³	Фактичний обсяг виробництва, т.	План в перерахунку на фактичний асортимент (в натуральному вираженні), т.м ³	Фактичне використання енергетичних ресурсів в натуральному вираженні, т.м ³	Відхилення, т.м ³	План в перерахунку на фактичний асортимент (грн)	Фактичне використання енергетичних ресурсів у вартісному вираженні, грн.	Відхилення, грн.
1	2	3	4	5	6	7	8	9
ЦЕХ ДОЦ								
Доломит	0,570	5092,3	2902,611	4240,222	1337,611	914502,4	1283346,3	368843,8
Шамот	0,281	5440	1528,64	3295,098	1766,458	481616,4	991935,0	510318,6
Магнезит	1,133	118	133,694	209,74	76,046	42121,9	66082,0	23960,1
ВСЬОГО ПО ЦЕХУ		10650,3	4564,945	7745,06	3180,115	1438240,7	2341363,3	903122,6
ЦЕХ ХМИ								
Хромитолериклазові	0,180	3692,620	664,67	810,583	145,911	204720,9	244348,2	39627,2
Хромитопериклові конвертерні	0,200	426,400	85,28	101,342	16,062	26266,5	30729,3	4462,8
Периклазохромитові	0,2	20088,47	4017,6936	4556,08	538,386	1237462,2	1419730,0	182267,7
Периклазові	0,16	63,02	10,0832	12,863	2,780	3105,7	2177,8	-927,9
Стакані	0,046	99,890	4,59	5,473	0,878	1415,3	1695,4	280,2
Хромпорошок	0,028	8	0,22	0,424	0,200	69,0	133,5	64,5
Торкрет	0,028	2620,700	73,38	108,036	34,656	22601,	36228,5	13627,3
Магнезитові порошки	0,028	15	0,42	0,699	0,279	129,4	207,8	78,4
ПППЛ	0,21	34,02	7,14	7,234	0,090	2200,4	2279,2	78,7
ВСЬОГО ПО ЦЕХУ		27048,12	4863,49	5602,73	739,243	1497970,5	1737529,5	239559,0
ЦЕХ ЦОМИ								
Плиті для БРС:								
-ПСПБ	1,404	43,97	61,73	84,34	22,60612	19014,2	24976,8	5962,6
-ПСП	1,754	153,52	269,27	411,946	142,67192	82937,3	116070,1	33132,9

Закінчення табл. 3.4

1	2	3	4	5	6	7	8	9
-ПБП, ПБХПУБ	0,219	208,72	45,71	92,931	47,22132	14078,7	29145,5	15066,7
Летки (ПЛКУ, ГШКБФ)	0,219	21,28	4,66	8,384	3,72	1435,4	3026,3	1590,9
Гнездові	0,219	7,07	1,55	4,775	3,23	476,9	1503,8	1026,9
ВСЬОГО ПО ЦЕХУ		440,47	382,93	602,38	219,450	117942,5	174722,4	56779,9
ВСЕГО ПО КОМБІНАТУ		38138,89	9811,36	13950,17	4138.81	3054153,7	4253615,2	1199461,5

Джерело: власні розрахунки

Висновки до розділу 3

ВИСНОВКИ

1. Між НП(С)БО та МСФЗ в частині обліку витрат є багато спільного і відмінного. Для повноти відображення і розкриття інформації про витрати СГД необхідно переглянути структуру ФЗ, яку необхідно скласти та надавати за МСФЗ, а також внести зміни до діючої форми 2, оскільки її сучасна форма більш орієнтована на задоволення інформаційних потреб статистичних органів. Важливою умовою при удосконаленні діючих НП(С)БО є конкретизація певних понять та термінів, зближення діючих стандартів обліку витрат з податковим законодавством, розробка єдиного підходу до оцінки, обліку, визнання та відображення витрат СГД. Застосування МСФЗ для складання ФЗ є запорукою прозорості інформації, що забезпечується шляхом дотримання правил складання звітності та численними поясненнями до неї.

2. Узагальнено зміст матеріальних витрат відповідно до НП(С)БО 16, які входять до складу прямих матеріальних витрат, загальновиробничих витрат, витрати на збут, витрат операційної діяльності. Показано, що у міжнародних стандартах поняття, оцінка, визнання та класифікація витрат розкриваються у Концептуальній основі складання та подання фінансових звітів, МСБО (IAS): 1 «Подання фінансових звітів», 2 «Запаси», 16 «Основні засоби», МСФЗ 6 «Розвідка та оцінка запасів корисних копалин», КТМФЗ 20 «Витрати на розкриті роботи на етапі добування в кар'єрі».

3. Об'єктом дослідження є ПрАТ «Ушицький комбінат будівельних матеріалів». Його видами діяльності за КВЕД є: 08.11 - Добування декоративного та будівельного каменю, вапняку, гіпсу, крейди та глинистого сланцю; 23.70 - Різання, оброблення та оздоблення декоративного та будівельного каменю. Статутний капітал ПрАТ «УКБМ» будівельних матеріалів» сформований за рахунок акцій простих бездокументарних іменних номіналом 0,25 грн. у кількості 14414776 штук вартістю 3603694 грн. ПрАТ «УКБМ» розробляє одне з найбільших в Україні гранітне родовище «Боброва

Гора». Основним видом діяльності ПрАТ «УКБМ» є випуск гранітного щебеню різних фракцій.

4. Всі основні засоби ПрАТ «УКБМ» мають виробниче призначення, не знаходяться у оренді. Приріст основних засобів за 2022 рік склав 7061 тис. грн., або 12,64%. Коефіцієнт зносу скоротився з 0,66 до 0,65. Основна питома вага приходиться на машини та обладнання, проте вона скоротилася з 77,70% до 69,57%. Другими за часткою є будівлі та споруди, вона незначно зросла – із 17,55% до 17,71%. Суттєвий приріст (7,62%) демонструють транспортні засоби – із 4,56% до 12,18%. Станом на 31.12.2022 року, вартість чистих активів ПрАТ «УКБМ» перевищує розмір статутного капіталу, що відповідає статті 155 Цивільного кодексу України.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ