

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ІНЖЕНЕРНИЙ ІНСТИТУТ  
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ ТА МЕНЕДЖМЕНТУ

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

**Кваліфікаційна робота / проект**

другий (магістерський)

(рівень вищої освіти)

на тему Удосконалення обліку та аудиту  
витрат на виробництво на  
ТОВ ТК "Екокап Плюс"

Виконав: студент 2 курсу, групи ОН-18-1а13  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(код і назва спеціальності)

освітньої програми "Облік і аудит"

(код і назва освітньої програми)

спеціалізації

(код і назва спеціалізації)

Ю. І. Юрченко

(ініціали та прізвище)

Керівник доц. к.е.н. Лодішешальська Н.

(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент доц. к.е.н. Талюва О.В.

(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ІНЖЕНЕРНИЙ ІНСТИТУТ

Факультет економіки та менеджменту

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту

Рівень вищої освіти другий (магістерський)

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

(код та назва)

Освітня програма «Облік і аудит»

(код та назва)

Спеціалізація

(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри М.У. Т.О. Меліхова

«11» 09

2019 року

ЗАВДАННЯ  
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ / ПРОЕКТ СТУДЕНТОВІ (СТУДЕНТЦІ)

Юрченко Юоні Ігорівні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту) Удосконалення обліку та аудиту витрат на виробництво на ТОВ ТК «Економ Плюс»

керівник роботи Подмешальська Юлія Володимирівна, к.е.н., доцент

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом ЗНУ від «10» вересня 2019 року № 1539 – с

2. Строк подання студентом роботи 08.01.2020р.

3. Вихідні дані до роботи закондатовані нормативні документи, періодичні видання, літературні джерела, фінансова звітність підприємства

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) 1. Упередливо-метричні аспекти обліку та аудиту витрат на виробництво. 2. Детальні витрати на виробництво та фінансовий аналіз на ТОВ, ТПК «Економ Плюс». 3. Удосконалення обліку та аудиту витрат на виробництво на ТОВ, ТПК «Економ Плюс»

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

ПК на магістерській роботі, конспект витрати, витрати виробництва, методика обліку витрат на виробництво, методика аудиту витрат на виробництво, фінансовий аналіз, облік витрат, аналіз фінансово-господарської діяльності, пропозиції щодо удосконалення обліку та аудиту витрат на виробництво

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Поддєшальська Ю.В, доц., к.е.н.		
2	Поддєшальська Ю.В, доц., к.е.н.		
3	Поддєшальська Ю.В, доц., к.е.н.		

7. Дата видачі завдання 11.09.2019р

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Срок виконання етапів роботи	Примітка
1	Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень	вересень 2019р.	Виконано
2	Огляд літературних джерел, періодичних видань з теми дослідження	вересень 2019р.	Виконано
3	Робота над 1 розділом	вересень 2019р.	Виконано
4	Робота над 2 розділом	вересень 2019р.	Виконано
5	Робота над 3 розділом	жовтень 2019р.	Виконано
6	Підготовка звіту з переддипломної практики	жовтень 2019р.	Виконано
7	Підготовка до публікації наукової статті, тез доповіді	листопад 2019р.	
8	Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій	листопад 2019р.	Виконано
9	Попередній захист роботи	грудень 2019р.	Виконано
10	Нормоконтроль	грудень 2019р.	Виконано
11	Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді	грудень 2019р.-січень 2020р.	Виконано
12	Захист роботи	січень 2020р.	Виконано

Студент  Ю.І. Юрченко  
(підпис) (ініціали та прізвище)

Керівник роботи (проєкту)  Ю.В. Поддєшальська  
(підпис) (ініціали та прізвище)

**Нормоконтроль пройдено**

Нормоконтролер  Л.К. Феоданов  
(підпис) (ініціали та прізвище)

## АНОТАЦІЯ

Юрченко Ю.І. Удосконалення обліку та аудиту витрат на виробництво на ТОВ «ТК «Економ Плюс».

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування, науковий керівник Ю.В. Подмешальська. Запорізький національний університет. Інженерний інститут. Факультет економіки та управління, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2020.

Розглянуто сутність витрат на виробництво та досліджено методологічні засади організації обліку та аудиту витрат на виробництво. Розглянуто загальну характеристику ТОВ «ТК «Економ Плюс» та вивчено організацію обліку витрат на виробництво на ТОВ «ТК «Економ Плюс»», виконано фінансовий аналіз діяльності ТОВ «ТК «Економ Плюс»». Проведено аудит витрат на виробництво на ТОВ «ТК «Економ Плюс» та розроблено пропозиції щодо удосконалення обліку та аудиту витрат на виробництво на ТОВ «ТК «Економ Плюс».

Ключові слова: ВИТРАТИ НА ВИРОБНИЦТВО, СОБІВАРТІСТЬ, АУДИТ, ОБЛІК, ДОКУМЕНТООБІГ, ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА, ПРОГРАМА АУДИТУ, РОБОЧІ ДОКУМЕНТИ, РАХУНКИ

## ABSTRACT

Yurchenko Yu. I. Improvement of the organization of accounting and audit of production costs at LLC «TC «Econom Plus».

Qualification work for higher master's degree in specialty 071 – Accounting and taxation, supervisor Yu.V. Podmeshalska. Zaporizhzhya National University. Engineering Institute. Faculty of Economics and Management, Department of Accounting, Analysis, Taxation and Auditing, 2020.

The essence of production costs is considered and the methodological foundations of organization of accounting and audit of production costs are examined. The General Characteristics of LLC «TC «Econom Plus» and the

Accounting Organization of Production Cost Accounting at LLC «TC «Econom Plus» were considered, financial analysis of the activities of LLC «TC «Econom Plus» was performed. An audit of production costs at LLC «TC «Econom Plus» was carried out and proposals were developed regarding the improvement of accounting and audit of production costs at LLC «TC «Econom Plus».

Keywords: PRODUCTION COSTS, COST, AUDIT, ACCOUNTING, DOCUMENT MANAGEMENT, ACCOUNTING POLICY, AUDIT PROGRAM, WORK DOCUMENTS, INVOICES

### АННОТАЦИЯ

Юрченко Ю.И. Совершенствование учета и аудита затрат на производство на ООО «ТК «Эконом Плюс»

Квалификационная работа для получения степени высшего образования магистра по специальности 071 – Учет и налогообложение, научный руководитель Ю.В. Подмешальская. Запорожский национальный университет. Инженерный институт. Факультет экономики и управления, кафедра учета, анализа, налогообложения и аудита, 2020.

Рассмотрены сущность расходов на производство и исследованы методологические основы учета расходов на производство. Рассмотрены общая характеристика ООО «ТК «Эконом Плюс» и изучено организацию учета затрат на производство на ООО «ТК «Эконом Плюс», выполнен финансовый анализ деятельности ООО «ТК «Эконом Плюс». Проведен аудит расходов на производство на ООО «ТК «Эконом Плюс» и разработаны предложения по совершенствованию учета и аудита расходов на производство на ООО «ТК «Эконом Плюс».

Ключевые слова: РАСХОДЫ НА ПРОИЗВОДСТВО, СЕБЕСТОИМОСТЬ, АУДИТ, УЧЕТ, ДОКУМЕНТООБОРОТ, УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА, ПРОГРАММА АУДИТА, РАБОЧИЕ ДОКУМЕНТЫ, СЧЕТА

## ЗМІСТ

ВСТУП	7
1. ТЕОРЕТИЧНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО	10
1.1. Законодавчо-нормативна база обліку витрат на виробництво	10
1.2. Методика обліку витрат на виробництво	15
1.3. Методика аудиту витрат на виробництво	28
2. ОБЛІК ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ НА ТОВ «ТК «ЕКОНОМ ПЛЮС»	43
2.1. Загальна характеристика діяльності та організаційна структура підприємства ТОВ «ТК «Економ Плюс»	43
2.2. Облік витрат на виробництво на підприємстві ТОВ «ТК «Економ Плюс»	51
2.3. Аналіз фінансово-господарської діяльності ТОВ «ТК «Економ Плюс»	61
3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО НА ТОВ «ТК «ЕКОНОМ ПЛЮС»	70
3.1. Проведення аудиту витрат на виробництво на ТОВ «ТК «Економ Плюс»	70
3.2. Удосконалення обліку витрат на виробництво на ТОВ «ТК «Економ Плюс»	77
3.3. Удосконалення аудиту витрат на виробництво на ТОВ «ТК «Економ Плюс»	81
ВИСНОВКИ	92
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	95
ДОДАТКИ	99

## ЗМІСТ

ВСТУП	8
1. ТЕОРЕТИЧНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО	11
1.1. Законодавчо-нормативна база обліку витрат на виробництво	11
1.2. Методика обліку витрат на виробництво	16
1.3. Методика аудиту витрат на виробництво	29
2. ОБЛІК ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ НА ТОВ «ТК «ЕКОНОМ ПЛЮС»	44
2.1. Загальна характеристика діяльності та організаційна структура підприємства ТОВ «ТК «Економ Плюс»	44
2.2. Облік витрат на виробництво на підприємстві ТОВ «ТК «Економ Плюс»	52
2.3. Аналіз фінансово-господарської діяльності ТОВ «ТК «Економ Плюс»	62
3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО НА ТОВ «ТК «ЕКОНОМ ПЛЮС»	71
3.1. Проведення аудиту витрат на виробництво на ТОВ «ТК «Економ Плюс»	71
3.2. Удосконалення обліку витрат на виробництво на ТОВ «ТК «Економ Плюс»	78
3.3. Удосконалення аудиту витрат на виробництво на ТОВ «ТК «Економ Плюс»	82
ВИСНОВКИ	93
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	96
ДОДАТКИ	101

## ВСТУП

Актуальність дослідження. В умовах постійних реформ економіки значно підвищилися вимоги до використання господарських ресурсів підприємства. Від ефективності їх використання залежать всі основні оцінюючі показники діяльності підприємства – розмір обсягу продукції, що випускається, витрати на її випуск і кінцевий фінансовий результат.

Питання обліку та аудиту витрат на виробництво на підприємстві завжди цікавило і цікавитиме населення, тому що формує інформацію про використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, собівартості виробництва і реалізації, а в кінцевому результаті показники ефективності роботи підприємств.

Зв'язок роботизауковими програмами, планами і темами. Робота виконана відповідно до плану науково-дослідницьких робіт Запорізького національного університету до науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством.. Автором даної роботи запропоновано удосконалення обліку та аудиту витрат на підприємстві.

Розгляду питань організації обліку та аудиту витрат на виробництво сприяли роботи наступних вчених: Бутинець Ф.Ф., Кулаковська Л.П., Лишиленко О.В., Макаренко А.П., Подольська В.О., Яріш О.В., Ю.С. Погорелов, Л.М. Христенко, А.А. Алеїніков та інші.

Науковці досліджували суть поняття «витрати», визначали мету та завдання аудиту витрат, надавали рекомендації щодо їх уточнення та удосконалення. Проте, враховуючи мінливість умов функціонування підприємств, питання удосконалення обліку та аудиту витрат на виробництво потребує подальшого дослідження.



Метою роботи є дослідження та розробка пропозицій щодо удосконалення обліку та аудиту витрат на виробництво ТОВ «ТК «Економ Плюс».

Реалізація мети роботи зумовила необхідність виявлення і розв'язання наступного комплексу завдань:

- дослідити облік та аудит витрат на виробництво ТОВ «ТК «Економ Плюс»;
  - показати облік витрат на виробництво ТОВ «ТК «Економ Плюс»;
  - провести фінансовий аналіз ТОВ «ТК «Економ Плюс»;
  - провести аудит обліку витрат на виробництво ТОВ «ТК «Економ Плюс».
- розробити пропозиції щодо удосконалення обліку та аудиту витрат на виробництво ТОВ «ТК «Економ Плюс»;

Об'єктом дослідження є процес обліку та аудиту витрат на виробництві ТОВ «ТК «Економ Плюс».

Предметом роботи є теоретичні та практичні підходи щодо обліку та аудиту витрат на виробництві.

Методи дослідження: аналітичні, математичні, статистичні, описові, порівняльні.

Інформаційною базою проведених досліджень послужили діючі законодавчі та нормативні документи. Крім того, проведено аналітичну роботу з матеріалами наукових праць вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодичною літературою.

Наукова новизна одержаних результатів проведеного дослідження полягає у розроблених рекомендаціях та пропозиціях щодо обліку і аудиту витрат на виробництво на підприємстві.

Практичне значення отриманих результатів дослідження полягає у можливості впровадити практичні рекомендації з удосконалення обліку та аудиту витрат на виробництво на підприємстві.

На основі одержаних результатів магістром проаналізовані методи організації обліку витрат на виробництво, запропоновано методіку оцінки обліку та управління витратами на виробництво.

Апробація результатів дослідження. Запропоновано шляхи удосконалення обліку та введення внутрішнього аудиту на підприємстві товариство з обмеженою відповідальністю «Торгова компанія «Економ Плюс».

Обсяг та структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаної літератури і додатків. Основний зміст викладено на 98 сторінках друкованого тексту. Робота містить 23 таблиці, 5 рисунків. Список використаних джерел налічує 45 найменувань.

# 1 ТЕОРЕТИЧНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО

## 1.1 Законодавчо-нормативна база обліку витрат на виробництво

Основною метою функціонування будь-якого підприємства є отримання максимально можливого прибутку. Загальновідомим є той факт, що розмір прибутку залежить від доходів та витрат, а також від їх співвідношення. Отже, одним із найважливіших показників у діяльності підприємства є витрати, які підприємство намагається оптимізувати без нанесення суттєвої шкоди якості продукції.

Витрати виробництва - це певні ресурси, які підприємство витрачає для виробництва та реалізації продукції.

Для успішного управління витратами підприємства необхідно ретельне вивчення поняття «витрати».

Трактування поняття «витрати» в національних та зарубіжних стандартах з бухгалтерського обліку наведено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Трактування поняття «витрати» в національних та зарубіжних стандартах з бухгалтерського обліку

Стандарт	Визначення
1	2
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1]	Витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)

## Продовження таблиці 1.1

1	2
П(С)БО 16 «Витрати» [2, с.424]	Витрати – або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірнооцінені
Податковий кодекс України [3]	Витрати – це сума будь - яких витрат платника податку в грошовій, матеріальній та нематеріальній формах. Такі витрати спрямовані на здійснення господарської діяльності платника податку (підприємця)
МСБО [4]	Витрати – зменшення економічної вигоди протягом звітного періоду, що відбувається у формі вибуття або використання активів чи збільшення зобов'язань, що веде до зменшення власного капіталу підприємства за умови, що ці витрати можуть бути достовірнооцінені

В теорії витрат часто зустрічаються два синонімічних поняття – «затрати» та «витрати».

Поняття затрати уперше сформулював О. Шмаленбах. Він розглядав затрати підприємства без їхнього зв'язку з реальними грошовими потоками. Трохи пізніше Г. Кох визначає затрати – як форми платежів за використовувані блага, отриманні з зовнішнього середовища. У цьому випадку затрати розглядалися як фактичні гроші вибуття.

Автори «Економікс» К.Макконелл і С.Брю в межах маржиналістського підходу до затрат визначають їх як виплати, які підприємство має зробити, або доходи, які підприємство зобов'язане забезпечити постачальникові

ресурсів, щоб відвернути ціресурси від альтернативних шляхів їхнього використання [5].

Поняттю витрат присвячені роботи багатьох вітчизняних і зарубіжних вчених: Алексеевої А.І., Бланка І.А., Грецака М.Г., Котенєва О.Н., Котлярова С.А., Погорелова Ю.С.,Партина Г.О., Сідуна В.А., Турила А.М., Христенко Л.М., Цал-Цалко Ю.С., Цимбалюк Л.Г. і ін. [5, 7, 8-21].

Ю.С. Погорелов, Л.М. Христенко, А.А. Алейніков роблять висновок, що витрати слід розглядати як неминулі затрати підприємства, які сформувалися раніше й перетворилися на минулі в даному звітному періоді. Після завершення періоду неминулі затрати підприємства залишаються, тоді як витрати списуються, і за результатами зіставлення витрат і доходів визначається фінансовий результат періоду. Поняття «затрат» за змістом є значно широким. Практично всі витрати, крім витрат, що списуються в періоді, у бухгалтерському обліку є затратними [6].

Можна також узагальнити запропоновані відмінності понять «затрати» та «витрати»:

- 1) «затрати» використовуються в управлінні, «витрати» – у обліку;
- 2) «затрати» можуть переходити в майбутні періоди, а «витрати» після завершення періоду списуються на фінансовий результат;
- 3) «затрати» використовуються для розрахунків показників діяльності підприємства, а «витрати» – для фінансового результату підприємства;
- 4) «затрати» визначаються підприємством, а «витрати» – законодавчо.

Л.Г. Цимбалюк запропонував бухгалтерський та економічний підходи до визначення сутності витрат [6]. Між вказаними підходами існує суттєва відмінність. Економічні витрати будь-якого ресурсу, вибраного для виробництва продукції, дорівнюють його вартості при найкращому із всіх можливих варіантів використання. Під поняттям витрат в економічному

плані розуміють альтернативні витрати, що визначаються кількістю одного товару, яким необхідно пожертвувати для збільшення виробництва іншого. Дані витрати пов'язані з відмовою від використання певних можливостей і альтернатив для реалізації намічених цілей.

Бухгалтерські витрати відрізняються від економічних тим, що вони не включають вартості послуг чинників виробництва, які є власністю підприємства. Бухгалтерські – це явні (зовнішні) витрати, що визначаються підсумком витрат підприємства на оплату закуплених ресурсів (оплата сировини, палива, енергії, виплата заробітної плати і т.п.), які не належать власникам підприємства [5].

Проаналізувавши існуючі погляди щодо визначення сутності витрат, можна сказати, що більш доцільно трактувати витрати з точки зору бухгалтерського обліку – як зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань внаслідок здійснення господарської діяльності підприємства, які призводять до зменшення власного капіталу. Такий підхід є більш необхідним в практичному застосуванні, він допомагає визначати фактичну суму здійснених витрат за певний період, а отже сприяє більш достовірному їх відображенню та обліку.

Витрати підприємства поділяються в залежності від видів діяльності, що наведено у таблиці 1.2 [8].

Таблиця 1.2 - Класифікація витрат підприємства за видами діяльності

Вид діяльності	Витрати
1	2
Звичайна діяльність	
Операційна діяльність	Основна діяльність
	Собівартість реалізованої продукції
	Адміністративні витрати
	Витрати на збут

Продовження таблиці 1.2

1	2
Операційна діяльність	Інша операційна діяльність
	Інші операційні витрати
Фінансова діяльність	Фінансові витрати
Інвестиційна діяльність	Втрати від участі в капіталі
	Інші витрати

Законодавчо закріплено, що витрати від операційної діяльності групуються за такими економічними елементами:

1. Матеріальні витрати - вартість витрачених у виробництві сировини та основних матеріалів, палива та енергії, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів.

2. Витрати на оплату праці - заробітна плата, премії та заохочення, матеріальна допомога, компенсаційні виплати, оплата відпусток.

3. Відрахування на соціальні заходи - відрахування на загально-обов'язкове державне соціальне страхування, відрахування на інші соціальні заходи.

4. Амортизація - сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів.

5. Інші витрати - витрати на відрядження, на послуги зв'язку, плата за розрахунково-касове обслуговування.

Під економічними елементами розуміють сукупність економічнооднорідних витрат в грошовому виразі за їх видами. Статті калькуляції формують ці витрати для визначення собівартості продукції – одні витрати показуються за їх видами (елементами), інші – за комплексними статтями (включають декілька елементів).

Одним з напрямків класифікації витрат є класифікація за статтями калькуляції, яка займає особливе місце в практичному застосуванні, оскільки

передбачає групування витрат залежно від їх призначення та місця виникнення. Вона одночасно є важливою для калькулювання собівартості окремих видів готової продукції, здійснення контролю за дотриманням встановлених норм витрат, аналізу складу та структури витрат, визначення впливу факторів на їх зміну, прийняття різноманітних управлінських рішень щодо скорочення витрат, зміни асортименту та обсягів виробництва окремих видів продукції.

Виробничі витрати включаються в собівартість виготовленої продукції (робіт, послуг) відповідно до вимог, висловлених в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

## 1.2 Методика обліку витрат на виробництво

Основними завданнями обліку витрат на виробництво є:

- визначення фактичної суми витрат на виробництво за елементами та статтями витрат і контроль за їх рівнем;
- своєчасний, правильний і точний розподіл витрат на виробництво за місцями їх виникнення, видами продукції (замовленнями, видами виробництв тощо);
- систематичний контроль за відхиленнями фактичних витрат на виробництво від встановлених норм, виявлення їх причин та винуватців, розробка заходів по запобіганню негативних відхилень;
- визначення обсягу виробленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг), її асортименту, якості (у розрізі виробничих підрозділів, центрів витрат і доходів);
- контроль за виконанням завдань по виходу продукції як в цілому по підприємству, так і окремими підрозділами, виробництвами тощо;
- точне і об'єктивне визначення собівартості виготовленої продукції, її відхилення від планового (нормативного) рівня за статтями і



елементами витрат в цілому по підприємству та у розрізі виробничих підрозділів.

У класичному розумінні собівартість – це витрати підприємства на виробництво (виробнича собівартість) та реалізацію (собівартість реалізації) власної продукції. Сума витрат на виробництво і реалізацію товару називається повною собівартістю. Її можна порахувати як на окрему одиницю товару, так і на масове виробництво.

Калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) – сукупність прийомів і способів, що забезпечують обчислення в грошовому вираженні собівартості одиниці окремих видів виробленої підприємством продукції (робіт, послуг) у розрізі статей витрат. На основі калькуляції визначають собівартість продукції, яка, своєю чергою, може бути різною (рис. 1.1).

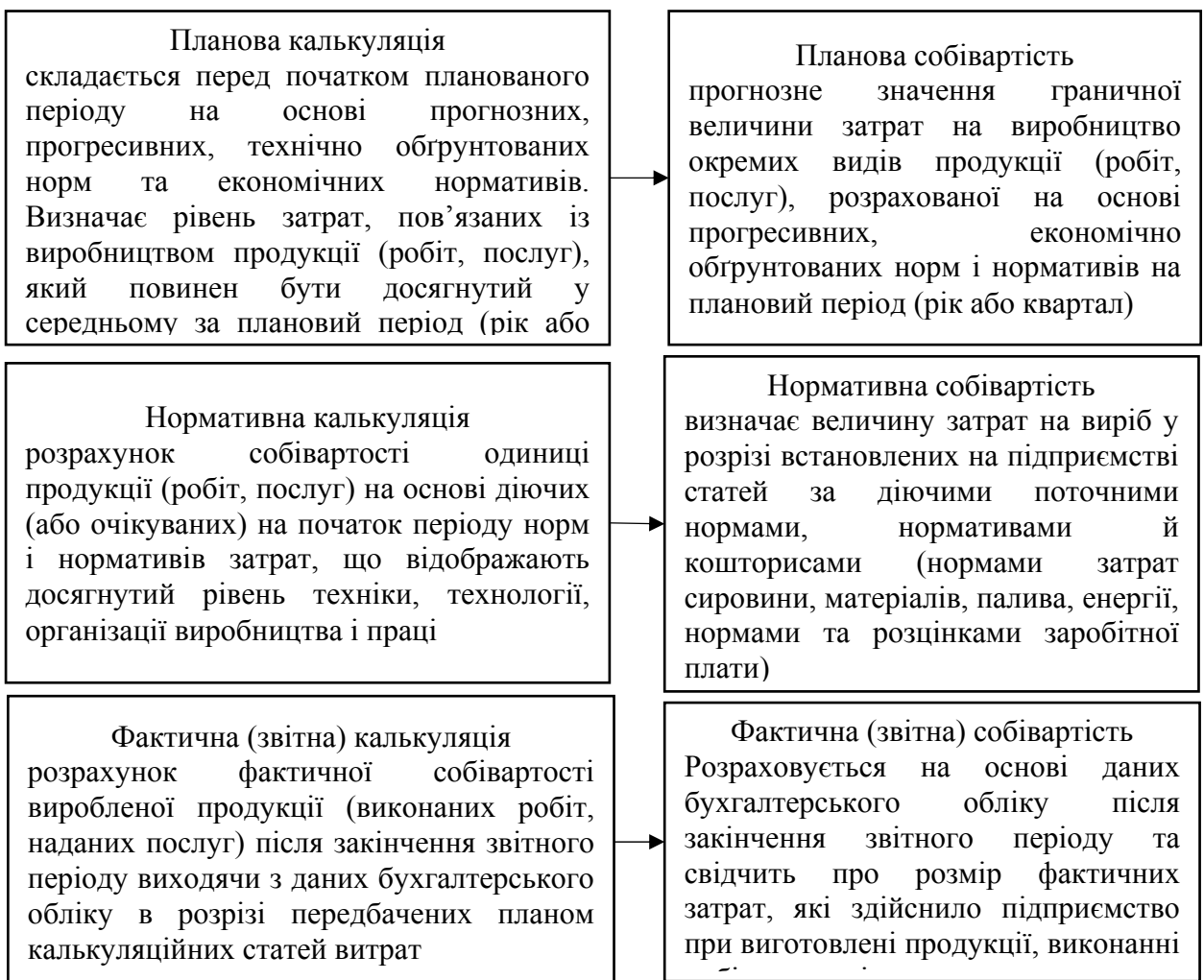


Рисунок 1.1 – Види калькуляцій та собівартості

Обов'язковими для виробничих підприємств є складання фактичної (звітної) калькуляції та розрахунок фактичної (звітної) собівартості. Планова й нормативна калькуляція складаються на розсуд підприємства та використовуються в основному для цілей управлінського обліку.

Водночас складання нормативної калькуляції обов'язково необхідне при використанні нормативного методу затрат. Оцінка за нормативними затратами полягає в застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Оцінка продукції за нормативними затратами коригується до фактичної виробничої собівартості [40, п. 21].

Калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) відбувається за трьома етапами:

- 1) розраховується собівартість випущеної продукції в цілому,
- 2) визначається фактична собівартість кожного виду продукції,
- 3) розраховується собівартість одиниці продукції.

Для цілей бухгалтерського обліку обов'язковими є 2-й і 3-й етапи, 1-й же етап підприємства застосовують з огляду на цілі й особливості організації управлінського обліку.

Складові виробничої собівартості продукції наведено у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Складові виробничої собівартості продукції

№ з/п	Елемент витрат	Складові витрат	Примітки
1	2	3	4
1	Прямі матеріальні витрати (п. 12 П(С)БО 16)	Вартість сировини й основних матеріалів, які утворюють основу продукції, що виробляється	Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, які оцінюються в порядку, наведеному в п. 11 П(С)БО 16
		Вартість купівельних напівфабрикатів і комплектуючих виробів	
		Вартість допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат	

## Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4
2	Прямі витрати на оплату праці (п. 13 П(С)БО 16)	Заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат	Іноді на практиці буває складно безпосередньо віднести заробітну плату робітників до конкретного об'єкта витрат. У таких випадках витрати розподіляють між об'єктами виходячи з прийнятої на підприємстві системи розподілу, яку вказують у наказі про облікову політику
3	Інші прямі витрати (п. 14 П(С)БО 16)	Усі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема: відрахування на соціальні заходи (єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування); плата за оренду земельних і майнових паїв; амортизація; втрати від браку, що складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливую вартість, і витрат на виправлення такого технічно неминучого браку	Інші витрати також зазвичай розподіляють між об'єктами калькулювання виходячи з установленної на підприємстві бази розподілу, яку слід указати в наказі про облікову політику
4	Змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати (п. п. 15, 16 П(С)БО 16)	Склад загальновиробничих витрат наведено в п. 15 П(С)БО 16	Облік загальновиробничих витрат

Виробнича собівартість містить витрати виробничого етапу. Ними є:

- плата за сировину і основні виробничі матеріали;
- паливно-енергетичні витрати;
- заробітна плата;

- транспортні витрати (внутрішнє переміщення сировини і напівфабрикатів);
- ремонт і утримання основних засобів;
- амортизація основних фондів і НМА.

Собівартість реалізації містить витрати, які має підприємство на етапі реалізації продукції. Ними є:

- плата за упаковку товару;
- витрати на рекламу;
- витрати на транспорт (доставка товару покупцеві або на розподільний центр підприємства).

Часто підприємці враховують не всі витрати, пов'язані із виробництвом продукту чи послуги (наприклад, не платять собі зарплату), що призводить до неправильного формування грошового балансу та збитків у майбутньому. Тому визначення собівартості – це важлива функція для бюджету компанії.

Найпоширенішим способом розрахунку собівартості є підрахунок одиниці готової продукції.

Перший крок. Підрахунок витрат, які змінюються пропорційно дообсягів виробництва продукції. Це змінна складова: матеріали, сировина, технологічна енергія, комплектуючі, заробітна плата, втрати від бракованої продукції (або погано наданих послуг).

Другий крок. Підрахунок періодичних витрат – стала сума, яку сплачують за певний період. Це оренда, ремонт будівель, обладнання, споруд, управлінські витрати, амортизація. Також ними є банківські відсотки за кредитами.

Собівартість одиниці продукції визначається діленням повної суми витрат за період на кількість одиниць продукції, проведеної за цей період:

$$C = Z / X, \quad (1.1)$$

де  $C$  – собівартість одиниці продукції,  $Z$  – сукупні витрати за період,  $X$  – кількість одиниць проведеної продукції (шт., км і так далі).

Втім, найбільш достовірним є спосіб багатокрокового розподілу витрат.

Перший крок. Розподіл за підрозділами. На підприємстві з виробництва кулінарії групують витрати: на сировину, на зарплату працівникам, на покриття використаної електроенергії та води.

Другий крок. Витрати допоміжних частин перерозподіляють на холодний та гарячий цехи. Витрати потрібно згрупувати відповідно до кількості працівників (двоє працює у холодному цеху + один у гарячому). Враховуються людино-години і використані ресурси.

Третій крок. Розбиті на відділи витрати розподіляють на вироблену продукцію за формулою 1.1, що вказана вище.

Собівартість можна розрахувати залежно від того, які витрати були у підприємства, або ж від затверджених норм витрат сировини і матеріалів. Застосування фіксованої собівартості допоможе контролювати ефективність витрат ресурсів, а також вчасно реагувати на відхилення.

Фактичну (повну) собівартість одиниці продукції розраховують після врахування усіх витрат. Головним мінусом тут є неоперативність, тому що інформацію іноді отримують і після виконання замовлення, що може спричинити збитки.

Одна із головних проблем підприємців – підрахунок так званих непрямих витрат (це ремонт, амортизація і решта, що побіжно стосується виробництва). Якщо виготовляється один вид продукції, всі витрати – прямі. Непрямі витрати неможливо розподілити на окремі види продукції, оскільки вони пов'язані з виготовленням різних товарів. Тому необхідно переглянути усі витрати, які мали місце за певний період, проаналізувати і згрупувати їх, а

тоді вже порахувати, скільки коштує продукт чи послуга, аби не втратити гроші.

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

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

Класифікація витрат за калькуляційними статтями собівартості на одиницю продукції (робіт, послуг). Собівартість реалізованих товарів визначають за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Собівартість реалізованої продукції складається з виробничої собівартості продукції, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормових виробничих витрат.

Витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань.

Для характеристики витрат, безпосередньо пов'язаних з виробництвом, необхідно застосовувати термін витрати на виробництво.

Виходячи з вищевказаного, запропоновано наступну номенклатуру калькуляційних статей витрат для підприємств харчової галузі, яка буде враховувати організаційно-технологічні особливості виробництва:

- сировина та матеріали;
- напівфабрикати власного виробництва;
- купівельні напівфабрикати;
- зворотні відходи (вираховуються);
- послуги виробничого характеру сторонніх організацій;

- паливо та електроенергія на технологічні цілі;
- основна заробітна плата;
- додаткова заробітна плата;
- інші виплати;
- відрахування на соціальні заходи;
- загальновиробничі витрати;
- супутня продукція (вираховується);
- інші виробничі витрати.

Відображення витрат виробництва у системі рахунків бухгалтерського обліку наведено на рисунку 1.2.

Розрахунки з постачальниками

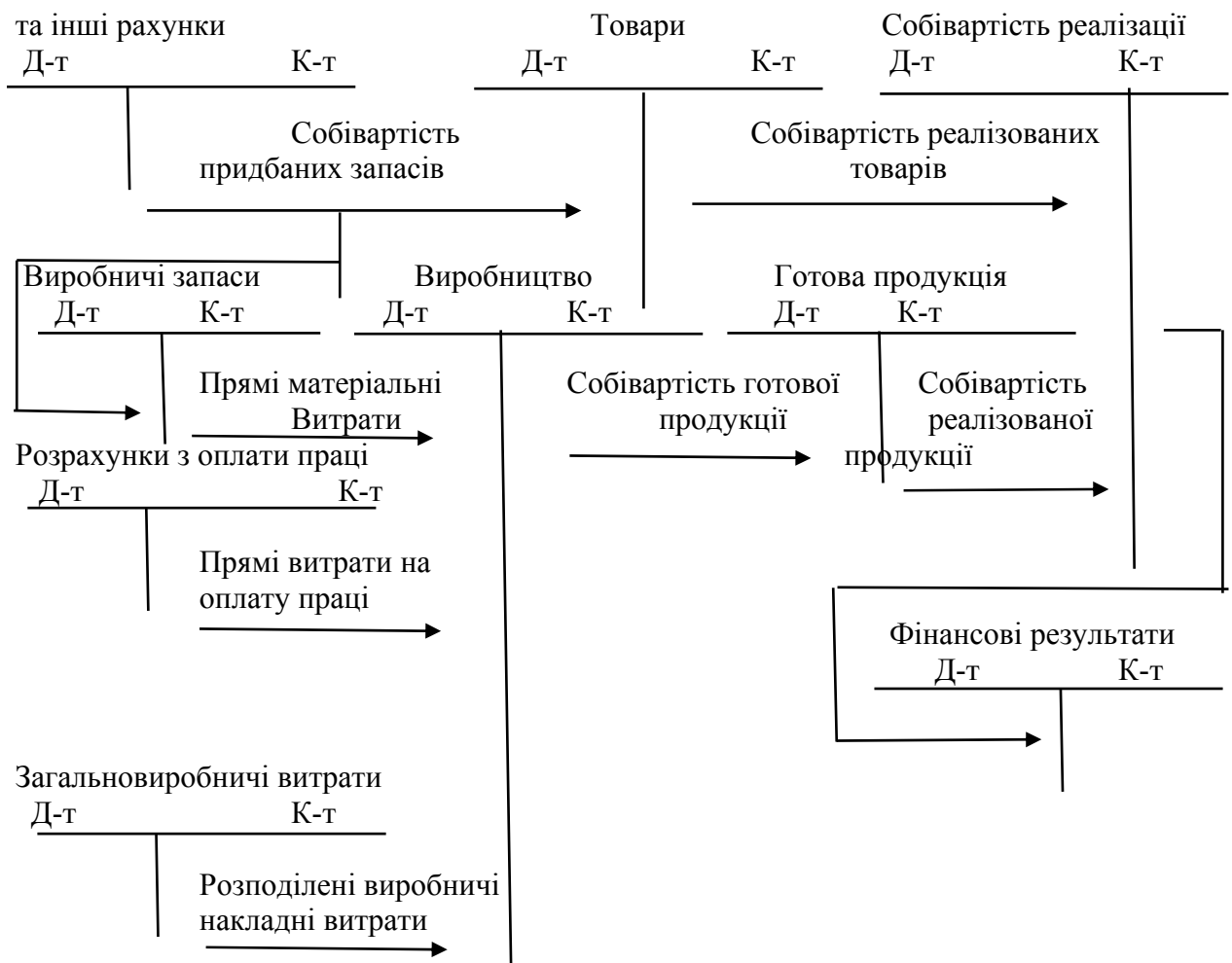


Рисунок 1.2 - Відображення витрат виробництва у системі рахунків бухгалтерського обліку

Витрати живої праці у процесі виробництва знаходять відображення у бухгалтерському обліку як витрати грошових коштів на оплату праці. Для обліку оплати праці та розрахунків з працівниками призначений рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», який виконує роль проміжного рахунка між рахунками грошових коштів та рахунками обліку витрат. Гроші, сплачені в рахунок оплати праці, відносяться не прямо на витрати виробництва, а через рахунок 66:

Нарахована оплата праці працівникам основного виробництва

Д-т рах. 23 – К-т рах. 66,

Виплачені грошові кошти в рахунок оплати праці працівникам основного виробництва

Д-т рах. 66 – К-т рах. 30, 31.

Після відображення цих операцій в обліку: на рахунку 23 «Виробництво» сума витрат зростає, а на рахунках грошових коштів наявність грошей зменшиться, рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» - закриється. Загальна сума засобів підприємства при цьому не зміниться, але замість наявних грошових коштів зростає сума витрат на виробництво (у даному прикладі ми абстрагуємося від обліку розрахунків за податками).

Аналогічно відносять на витрати виробництва вартість використаних у процесі виробництва енергоресурсів (газу, води, електроенергії тощо) та виробничих послуг сторонніх підприємств і організацій:

- Списується витрачена на виробничі потреби електроенергія, отримана від постачальника

Д-т рах. 23 – К-т рах. 63,

- Оплачено рахунок постачальника за електроенергію, витрачену на виробництво

Д-т рах. 63 – К-т рах. 31.

Предмети праці – це ті речі, на які діє людина у процесі виробництва, видозмінюючи їх форму і властивості, створюючи нові споживні вартості.



Допредметів праці відносять сировину і матеріали, напівфабрикати, паливо, ремонтні матеріали і запасні частини, тару, МШП і т. ін. Важлива особливість предметів праці полягає в тому, що вони повністю споживаються в одному виробничому циклі, а їх вартість у повному обсязі одноразово переноситься на вартість виготовленої продукції. Тому в обліку витрати предметів праці відображають зменшенням їх залишку на рахунках обліку виробничих запасів та збільшенням витрат на виробництво (на вартість витрачених запасів).

Засоби праці – знаряддя, за допомогою яких людина обробляє предмети праці, впливає на природні явища, пристосовуючи їх для своїх потреб. Засоби праці (будівлі, споруди, машини тощо) на відміну від предметів праці приймають участь у виробничих процесах багаторазово, зберігаючи при цьому свою натуральну форму і зовнішній вигляд. Своєю вартість вони переносять на вартість готового продукту не за один раз, а поступово, частинами, по мірі використання (у формі амортизаційних відрахувань). Це зумовлює необхідність обліку засобів праці з моменту їх надходження до вибуття (списання) за початковою (первісною) вартістю.

Зменшення вартості засобів праці обліковують на окремому синтетичному рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», сума якого коригує облікову вартість засобів праці до рівня їх залишкової вартості.

Процес поступового зменшення вартості засобів праці і перенесення частини їх вартості на вироблений готовий продукт називають амортизацією (від лат. *amortisatio* – погашення). У процесі амортизації на підприємстві створюється резерв коштів для заміни ставших непридатними (повністю зношених) засобів праці.

Суми амортизаційних відрахувань включаються до витрат виробництва і відносяться на собівартість заново створеної продукції таким записом:

Д-т рах. 23 – К-т рах. 13.

Витрати на обслуговування виробництва протягом звітного періоду накопичуються на окремому рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», а наприкінці звітного періоду розподіляються і списуються на основне виробництво:

Д-т рах. 23 – К-т рах. 91.

Вироблена готова продукція протягом звітного періоду прибуткується з кредиту рахунків виробництва у дебет рахунків обліку готової продукції за плановою собівартістю:

Д-т рах. 26, 27 – К-т рах. 23.

Вихід продукції з виробництва відображають за кредитом рахунку обліку витрат (К-т 23) і дебетом рахунків обліку готової продукції (Д-т 26, 27) або напівфабрикатів (Д-т 25). Забраковані вироби списують на рахунок 24 «Брак у виробництві». У тих виробництвах, де результатом діяльності є виконана робота (автотранспорт, ремонтне виробництво тощо) або надання послуг (житлово-комунальне господарство, побутове обслуговування тощо), вартість виконаних робіт (послуг) списується з рахунків обліку виробництва прямо на рахунки реалізації (Д-т 90).

Наприкінці звітного періоду визначають фактичну собівартість виготовленої продукції та її відхилення від планової собівартості (калькуляційні різниці), які списують на вартість готової продукції, коригуючи її оцінку до рівня фактичної собівартості.

У кінці звітного періоду загальновиробничі витрати списують записами:

- розподілені Д-т рах. 23 – К-т рах. 91;
- нерозподілені Д-т рах. 90 – К-т рах. 91.

Рахунки обліку виробництва можуть мати на кінець звітного періоду дебетове сальдо (вартість незавершеного виробництва).

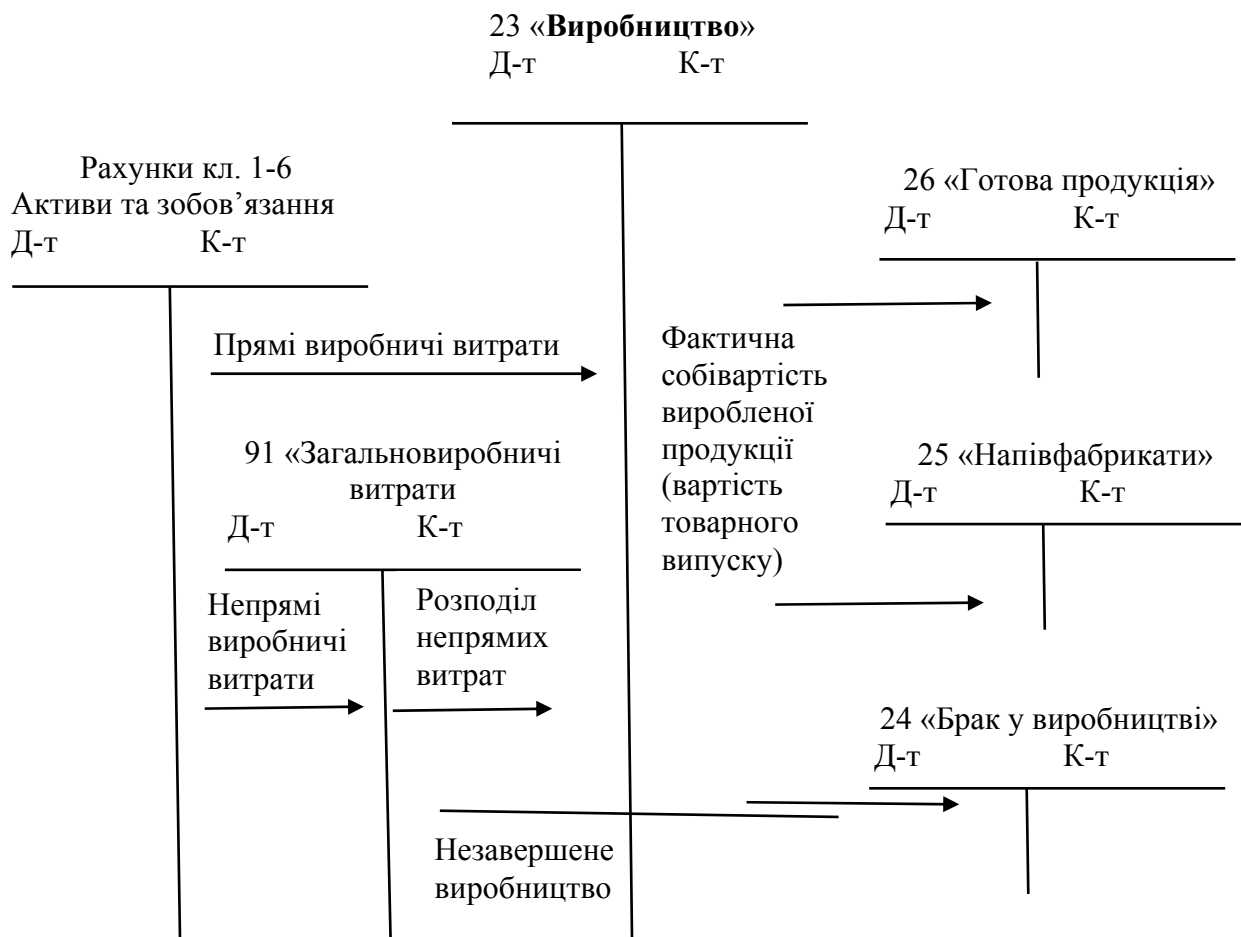
Характеристика рахунка 91 «Загальновиробничі витрати»:

Д-т	Рахунок 91 «Загальновиробничі витрати»	К-т
Збільшення загальновиробничих витрат (+) – з кредита рахунків: 13, 20, 23, 37, 65, 66, 68		Зменшення загальновиробничих витрат (списання на собівартість) – у дебет рахунків: 23, 90

Для відображення всіх виробничих витрат, які виникають у зв'язку з виготовленням продукції, використовується рахунок «Незавершене виробництво». Після того, як вироби виготовлені, вони передаються на склади готової продукції.

Для обліку процесу виробництва (витрат та виходу готової продукції) призначені такі синтетичні рахунки:

- 23 «Виробництво»;
- 24 «Брак у виробництві»;
- 25 «Напівфабрикати»;
- 26 «Готова продукція»;
- 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»;
- 91 «Загальновиробничі витрати»



## Рисунок 1.3 - Загальна схема обліку процесу виробництва

У таблиці 1.4 наведено відображення в обліку прямих витрат виробництва.

Таблиця 1.4 - Відображення в обліку прямих витрат виробництва

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Списані прямі витрати на виробництво матеріальних цінностей	23	20, 22, 25, 27
2	Списані на витрати виробництва невідшкодовані втрати від браку	23	24
3	Списані на виробництво прямі витрати на оплату праці робітників, зайнятих виготовленням продукції	23	661
4	Відносяться на витрати виробництва нарахування єдиного соціального внеску на пряму зарплату	23	651
5	Відображаються витрати на створення резерву для оплати відпусток виробничого персоналу	23	471
6	Віднесена на витрати виробництва вартість енергоносіїв, одержаних від постачальників	23	631
7	Нарахована сума амортизації необоротних активів, використаних у процесі виробництва	23	13
8	Оприбутковані на склад відходи виробництва	20	23

Витратами звітнього періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.

Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду,

відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами.

До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної 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.

Серед документів державної бухгалтерської і статистичної звітності найінформативнішими з точки зору аналізу собівартості продукції є форми «Звіт про витрати виробництва продукції, робіт, послуг», «Звіт про фінансові результати», «Рентабельність окремих видів продукції» (усі вони складаються і подаються у складі річного звіту і щоквартально).

Для аналізу відповідних витрат на виробництво залучаються форми державної звітності з праці, з використання сировини і матеріалів, основних засобів. Для проведення поглибленого внутрішнього аналізу використовуються планові і нормативні документи, калькуляції окремих видів продукції, матеріали синтетичного та аналітичного бухгалтерського обліку.

### 1.3 Методика організації аудиту витрат на виробництво

Аудит витрат на виробництво є головною частиною аудиторської перевірки, яка є чи не найскладнішою. Одним з основних показників роботи будь-якого підприємства є випуск продукції та її собівартість.

Підприємство з метою свого розвитку зацікавлено у зниженні собівартості. Від цього залежить конкурентнозданість продукції підприємства. Витрати на виробництво, всі витрати, які враховуються у собівартості, необхідно контролювати та аналізувати постійно та своєчасно. На основі отриманої інформації можна прогнозувати витрати майбутніх періодів.

Розглянемо загальні теоретичні підходи доосновних визначень в аудиті. У таблиці 1.5 наведені підходи до трактування самого поняття аудиту, а у таблиці 1.6 – до визначення мети аудиту.

Таблиця 1.5 – Концептуальні підходи до трактування аудиту

Автор	Визначення
1	2
Закон України «Проаудиторську діяльність»	аудит – це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації про фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам [27].
Комітет Американської бухгалтерської асоціації з основних концепцій обліку	аудит – це системний процес отримання й оцінки об'єктивних даних про економічні операції та події, який встановлює рівень їх відповідності певному критерію і надає результати заінтересованим користувачам [32, с. 20].
Немченко В. В.	аудит є підприємницькою незалежною діяльністю, яка здійснюється на добровільних засадах, на підставі договору між клієнтом та аудитором [33, с. 17].
Петрик О. А.	аудит – це оцінка діяльності установи (підприємства), виробництва продукції або послуг, наданих нею згідно з нормами, призначеними у даній сфері діяльності, виконана незалежним професіоналом [34, с. 17].
Рудницький В. С.	аудит – це процес зменшення до прийнятного рівня інформаційного ризику для користувачів фінансових звітів [36,

	c. 5].
--	--------

## Продовження таблиці 1.5

1	2
Дж. Робертсон	аудит – це діяльність, що спрямована на зменшення підприємницького ризику, який можна приблизно передбачити і встановити вірогідність сприятливих подій [35, с. 4].
Ільїна С. Б.	аудит – це необхідна, своєрідна експертиза бізнесу, фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання, за допомогою якої визначаються критерії достовірності показників фінансової звітності і ведення обліку та аналізу [30, с. 14].
Аренсон Е. А. та Лоббекон Дж. К.	аудит – це процес, за допомогою якого компетентний незалежний працівник накопичує та оцінює свідчення про інформацію, котра підлягає кількісній оцінці та належить до специфічної господарської системи, щоб визначити та висловити у своєму висновку ступінь відповідності цієї інформації встановленим критеріям [28, с. 71].

Тож, єдиного визначення аудиту немає, але всі визначення характеризують аудит як необхідний процес для отримання впевненості у достовірності, повноті звітної, облікової інформації.

Таблиця 1.6 - Визначення вчених про мету аудиту

Автор	Мета аудиту
1	2
Усач Б. Ф.	Мета аудиту – сприяння ефективності роботи, раціональному використанню матеріальних, трудових і фінансових ресурсів у підприємницькій діяльності для отримання максимального прибутку [37, с. 12].
Іванова І. А.	Мета аудиту – підтвердити достовірність формування витрат, виходу продукції та правильність відображення їх в обліку [29, с. 109].



Продовження таблиці 1.6

1	2
Кулаковська Л. П.	Мета аудиту – складання аудитором висновку про те, чи відповідає інформація, відображена у фінансовій звітності щодо витрат і собівартості реалізованої продукції, в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок обліку, підготовки і подання фінансових звітів [31, с. 419].
МСА	Мета аудиту полягає в наданні аудитором можливості висловити думку стосовно того, чи складені фінансові звіти в усіх суттєвих

Метою аудиту витрат і собівартості продукції є складання аудитором висновку про те, чи відповідає інформація, відображена у фінансовій звітності щодо витрат і собівартості реалізованої продукції, в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок обліку, підготовки і подання фінансових звітів.

Користувачам важливо мати достовірну, повну, неупереджену інформацію про всі дії і події суб'єкта господарювання, які належать до витрат підприємства. Для користувачів інформація про витрати і собівартість продукції є досить важливою, тому що:

- це ціноутворюючий фактор;
- суттєвий чинник прибутковості чи збитковості діяльності суб'єкта господарювання;
- це фактор, який впливає на оподаткування суб'єкта господарювання;
- є соціальним фактором, що впливає, з одного боку, на задоволення соціальних потреб працівників через заробітну плату, премії тощо, з іншого - через ціни на покупну продукцію для задоволення потреб населення.

Послуги аудиту надаються виключно на підставі договору згідно Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [22].

Процедура вибору клієнта та укладання договору:

I. Проводиться попередня усна узгодженість між клієнтом і аудиторською фірмою (аудитором);

II. Після цього клієнт надсилає на її (його) адресу листа (додаток Б) з проханням про проведення аудиту, в якому зазначає:

а) мету проведення аудиту;

б) завдання, які необхідно вирішити в процесі аудиту;

в) бажаний масштаб аудиторської перевірки.

III. Розглянувши пропозиції щодо проведення аудиту, аудиторська фірма (аудитор) надсилає лист-згоду (додаток В), в якому дає згоду на проведення аудиту або відмовляється від запропонованої роботи .

IV. Після обміну листами між аудитором та його клієнтом укладається договір на проведення аудиту (додаток Г).

V. Безпосередня перевірка об'єкта дослідження.

VI. Надання висновку аудитора про достовірність та відповідність фінансової звітності законодавству України.

Отже, перед проведенням аудиту витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції, підприємству необхідно обмінятися з аудиторською фірмою листами - замовленнями та зобов'язаннями з метою подальшого укладання договору і безпосереднього проведення аудиту.

При здійсненні аудиту витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції доцільно застосовувати такі прийоми і способи перевірки, як інвентаризація, контрольне порівняння, зіставлення документальних даних, зустрічна перевірка, арифметична перевірка [23].

Щоб скласти об'єктивну думку щодо інформації про витрати суб'єкта господарювання, випуск продукції та її собівартості, аудитору необхідно:

- одержати обґрунтовану гарантію того, що інформація в бухгалтерській документації та інших джерелах даних із питань перевірки достовірності і достатності;
- вирішити, чи правильно відтворена в обліку і звітності відповідна інформація.

З цією метою аудитор повинен здійснити:

- перевірку наявності й правильності оформлення первинних документів, що є підставою для записів із формування собівартості продукції (робіт, послуг);
- перевірку правильності віднесення витрат до складу собівартості продукції (робіт, послуг);
- оцінку стану синтетичного й аналітичного обліку витрат на виробництво, що входять до собівартості продукції (робіт, послуг);
- перевірку правильності оприбуткування готової продукції;
- перевірку повноти правильності й достовірності відображення операцій із формування собівартості продукції (робіт, послуг) в обліку та звітності;
- оцінку правильності формування собівартості продукції (робіт, послуг) за об'єктами калькулювання витрат.
- перевірку правильності відображення в обліку і звітності собівартості реалізованої продукції.

Окрім того, у науковій літературі наведено програму аудиту витрат на виробництво продукції (таблиця 1.7) [38].

Таблиця 1.7 – Програма аудиту витрат на виробництво продукції

№ п/п	Аудиторські процедури	Мета та якість	Задачі	Аудиторські докази	Метод перевірки	Код робочого документа	Період проведення	ПБ
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Перевірка залишків незавершеного виробництва на початок періоду	Впевнитись у правильності формування залишків незавершеного виробництва на початок періоду (А, Б, Г)	<p>1. Перевірка відповідності залишків незавершеного виробництва на початок періоду</p> <p>2. Перевірка повноти та правильності формування залишків на початок періоду шляхом перевірки залишків на кінець попереднього періоду</p>	<p>Баланс, Журнал 5, Головна книга</p> <p>Баланс</p>	<p>Документальний, арифметичний</p> <p>Документальний, зіставлення, арифметичний</p>	<p>ВВ-1.1</p> <p>ВВ-1.2</p>		

Продовження таблиці 1.7

1	2	3	4	5	6	7	8	9
2	Перевірка правильності документального оформлення операцій з обліку витрат на виробництво	Впевнитись у правильності документального оформлення операцій з обліку витрат на виробництво (А, Б, Г, Є)	Перевірка правильності документального оформлення операцій з обліку витрат на виробництво	Лімітно-забірні картки, накладні-вимоги на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, розрахунково-платіжні відомості, таблиці обліку робочого часу, довідки бухгалтерії, розрахунки амортизації, рахунки, акти виконаних робіт, відомості розподілу загально-виробничих витрат, акти про брак	Документальний	ВВ-2		
3	Перевірка правильності відображення інформації про витрати, що складають собівартість продукції	Впевнитись у правильності відображення інформації про витрати, що складають собівартість продукції (А, Б, Г, Д)	1. Перевірка правильності та повноти формування матеріальних витрат	Лімітно-забірні картки, накладні-вимоги на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів	Арифметичний, зіставлення	ВВ-3.1, ВВ-3.2		
			2. Перевірка правильності та повноти формування витрат на оплату праці	Розрахунково-платіжні відомості, таблиці обліку робочого часу	Арифметичний, зіставлення	ВВ-3.3		

## Продовження таблиці 1.7

1	2	3	4	5	6	7	8	9
			3. Перевірка правильності та повноти формування відрахувань на соціальні заходи	Розрахунково-платіжні відомості, довідки бухгалтерії	Арифметичний, зіставлення	ВВ-3.4		
			4. Перевірка правильності розрахунку амортизаційних відрахувань	Розрахунково-платіжні відомості, довідки бухгалтерії, Наказ про облікову політику	Арифметичний, зіставлення	ВВ-3.5		
			5. Перевірка правильності та повноти формування інших витрат	Рахунки, акти виконаних робіт	Арифметичний, зіставлення	ВВ-3.6		
4	Перевірка правильності визначення суми втрат від браку, віднесеної на виробничу собівартість продукції	Впевнитись у правильності визначення суми втрат від браку, віднесеної на виробничу собівартість продукції (А, Б, Г)	Перевірка правильності визначення суми втрат від браку, віднесеної на виробничу собівартість продукції	Акти про брак, розрахунок втрат від браку	Арифметичний, зіставлення	ВВ-4		
5	Перевірка правильності розподілу загальновиробничих витрат	Впевнитись у правильності розподілу загальновиробничих витрат (Б, Д)	Перевірка правильності розподілу загальновиробничих витрат	Відомість розподілу загальновиробничих витрат	Документальний, арифметичний	ВВ-5		

Продовження таблиці 1.7

1	2	3	4	5	6	7	8	9
6	Перевірка правомірності та своєчасності включення витрат до складу собівартості продукції (робіт, послуг)	Впевнитись у правомірності та своєчасності включення витрат до складу собівартості продукції (робіт, послуг) (Б, Є)	Перевірка правомірності та своєчасності включення витрат до складу собівартості продукції (робіт, послуг)	Калькуляція	Аналітичний, документальний	ВВ-6		
7	Перевірка правильності розрахунку виробничої собівартості продукції	Впевнитись у правильності розрахунку виробничої собівартості продукції (Б, Г, Д, Є)	Перевірка правильності розрахунку виробничої собівартості продукції	Калькуляція	Арифметичний	ВВ-7		
8	Оцінка правильності формування собівартості продукції пооб'єктам калькування	Впевнитись у правильності формування собівартості продукції пооб'єктам калькування (А, Б, Г)	Перевірка правильності формування собівартості продукції пооб'єктам калькування	Розрахунок по кожному виду продукції	Арифметичний, зіставлення	ВВ-8		

Продовження таблиці 1.7

1	2	3	4	5	6	7	8	9
9	Підтвердження обґрунтованості обраного методу калькування продукції	Впевнитись в обґрунтованості обраного методу калькування продукції (Б,Д)	Перевірка обґрунтованості обраного методу калькування продукції	Визначення доцільності обраного методу калькування	Зіставлення, документальний	ВВ-9		
10	Перевірка правильності кореспонденції рахунків з обліку витрат на виробництво продукції	Впевнитись у правильності кореспонденції рахунків з обліку витрат на виробництво продукції (Б,Г)	Перевірка правильності кореспонденції рахунків з обліку витрат на виробництво продукції	Лімітно-забірні картки, розрахунково-платіжні відомості, довідки бухгалтерії, розрахунок нарахування амортизації	Документальний, зіставлення	ВВ-10		
11	Перевірка відповідності записів аналітичного і синтетичного обліку на рахунках витрат записам в облікових регістрах, Головні книзі, звітності	Впевнитись у відповідності записів аналітичного і синтетичного обліку на рахунках витрат записам в облікових регістрах, Головні книзі, звітності (Г, Д, Є)	Перевірка відповідності записів аналітичного та синтетичного обліку на рахунках витрат записам в облікових регістрах, Головні книзі, звітності	Журнал 5, Головна книга в частині рахунків 23 «Виробництво», відомості аналітичного обліку витрат на виробництво, Баланс	Документальний, зіставлення, арифметичний	ВВ-11		



У стовбці 7 таблиці 1.7 наведено перелік робочих документів аудитора, які буде доцільно використовувати під час проведення аудиту. У науковій літературі є приклади таких документів, аудитори можуть несуттєво коригувати їх зовнішній вигляд, однак, це не змінює даних, які в них відображаються і які необхідно відобразити під час перевірки облікової та звітної інформації підприємства.

Оскільки основою витрат є матеріальні ресурси, необхідно дослідити повноту і своєчасність вибуття виробничих запасів, наявність документального оформлення операцій з ними, що відображено у робочому документі аудитора таблиці 1.8.

Таблиця 1.8 - Робочий документ аудитора з вибіркової перевірки правильності документального оформлення операцій з вибуття виробничих запасів.

Назва документу	Дата складання документу	Підписи уповноважених осіб	Зміст операції	Печатка підприємства	Повнота оформлення

Результати перевірки аудитора оформлюють у вигляді аудиторського звіту (висновку). Інформація, яка потрапляє до висновку, може бути використана як керівництвом, так і зовнішніми аудиторами. При проведенні внутрішнього аудиту виробничих витрат процес аудиту не закінчений доки не затвердять аудиторські рекомендації щодо усунення виявленні відхилення і помилки.

Окрім того, можна відобразити користувачів аудиторським висновком (таблиця 1.9).

Таблиця 1.9 – Користувачі аудиторським висновком

Перелік користувачів аудиторського висновку	Користувачі	Суть інтересу	Як сприймають ризик
1	2	3	4
Зовнішні користувачі	Прямий фінансовий інтерес	Як власники, кредитори або інвестори, користувачі зацікавлені в достовірній інформації, необхідній для прийняття управлінських рішень	У той же час, аудиторський ризик вони можуть сприймати тільки в найнижчому значенні
	Непрямий фінансовий інтерес	Як державним органам та іншим організаціям, їм теж необхідна точна інформація, але тільки в рамках їх компетенції	Насправді, величина аудиторського ризику їм нецікава
Особа, котра аудіюється		Необхідне підтвердження правильності своєї облікової політики	Може погодитися на підвищений аудиторський ризик для задоволення своїх інтересів
Аудитор		Інтерес полягає тільки в отриманні прибутку від своєї діяльності	Зацікавлений у повній відсутності аудиторського ризику

Процеси і явища, які документально відображаються і пов'язані з виробничою діяльністю підприємства, вивчаються саме при аудиті витрат виробництва. Аудитор має перш за все зрозуміти процес виробництва на підприємстві, ознайомитись з технологічною документацією, положеннями про структурні підрозділи, процес документообігу, обліковою політикою підприємства, нормами витрати матеріальних і фінансових ресурсів.

Тож, поняття «витрати» трактується в національних та зарубіжних стандартах бухгалтерського обліку. Також поняттю витрат присвячені роботи багатьох вітчизняних і зарубіжних вчених: Алексеевої А.І., Бланка І.А., Грещака М.Г., Котенєва О.Н., Котлярова С.А., Погорелова Ю.С., Партіна Г.О., Сідуна В.А., Турила А.М., Христенко Л.М., Цал-Цалко Ю.С., Цимбалюк Л.Г. і ін.

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

Отже, від якості проведення аудиту залежить ефективність діяльності підрозділів підприємства, пов'язаних з обліковою та звітною інформацією, це впливає на конкурентоздатність підприємства та його прибутковість.

Підсумовуючи перший розділ можна стверджувати, що облікова політика витрат на виробництво та їх аудит є надважливим для підприємства. Саме витрати на виробництво є суттєвою частиною собівартості, яка на пряму впливає на конкурентоспроможність підприємства.

Виробнича собівартість містить витрати виробничого етапу. Ними є плата за сировину і основні виробничі матеріали, паливно-енергетичні витрати, заробітна плата, транспортні витрати (внутрішнє переміщення сировини і напівфабрикатів), ремонт і утримання основних засобів, амортизація основних фондів і НМА.

Найпоширенішим способом розрахунку собівартості є підрахунок одиниці готової продукції. Втім, найбільш достовірним є спосіб багатокрокового розподілу витрат.

Для аналізу відповідних витрат на виробництво залучаються форми державної звітності з праці, з використання сировини і матеріалів, основних засобів. Для проведення поглибленого внутрішнього аналізу використовуються планові і нормативні документи, калькуляції окремих видів продукції, матеріали синтетичного та аналітичного бухгалтерського обліку.

Витрати на виробництво, всі витрати, які враховуються у собівартості, необхідно контролювати та аналізувати постійно та своєчасно. На основі отриманої інформації можна прогнозувати витрати майбутніх періодів. Метою аудиту витрат і собівартості продукції є складання аудитором висновку про те, чи відповідає інформація, відображена у фінансовій звітності щодо витрат і собівартості реалізованої продукції, в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок обліку, підготовки і подання фінансових звітів.

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

## 2 ОБЛІК ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ НА ТОВ «ТК «ЕКОНОМ ПЛЮС»

### 2.1 Загальна характеристика діяльності та організаційна структура підприємства ТОВ «ТК «Економ Плюс»

Товариство з обмеженою відповідальністю «Торгова компанія «Економ Плюс» заснована у березні 2007р. Товариство є юридичною особою відповідно до чинного законодавства України, набуває цивільних прав і несе цивільні обов'язки з моменту створення, яким вважається дата його державної реєстрації, тобто 10 березня 2006р.

Предметом діяльності ТОВ «ТК «Економ Плюс» є:

- роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами;
- діяльність агентів з торгівлі товарами широкого асортименту;
- неспеціалізована оптова торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами;
- оренда та управління власною або орендованою нерухомістю;
- консультування з питань комерційної діяльності та управління;
- дослідження кон'юнктури ринку та виявлення суспільної думки;
- виробництво продукції кулінарії.

Організаційна структура ТОВ «ТК «Економ Плюс» побудована за лінійно-функціональним та децентралізованим типом. Керівництво підприємством здійснює директор як одноосібний керівник. Йому лінійно підпорядковуються керівники функціональних підрозділів таких як бухгалтерія, комерційний відділ, HR-відділ, IT-відділ, СБ-відділ, юридичний відділ, виробничий відділ (рис. 2.1).

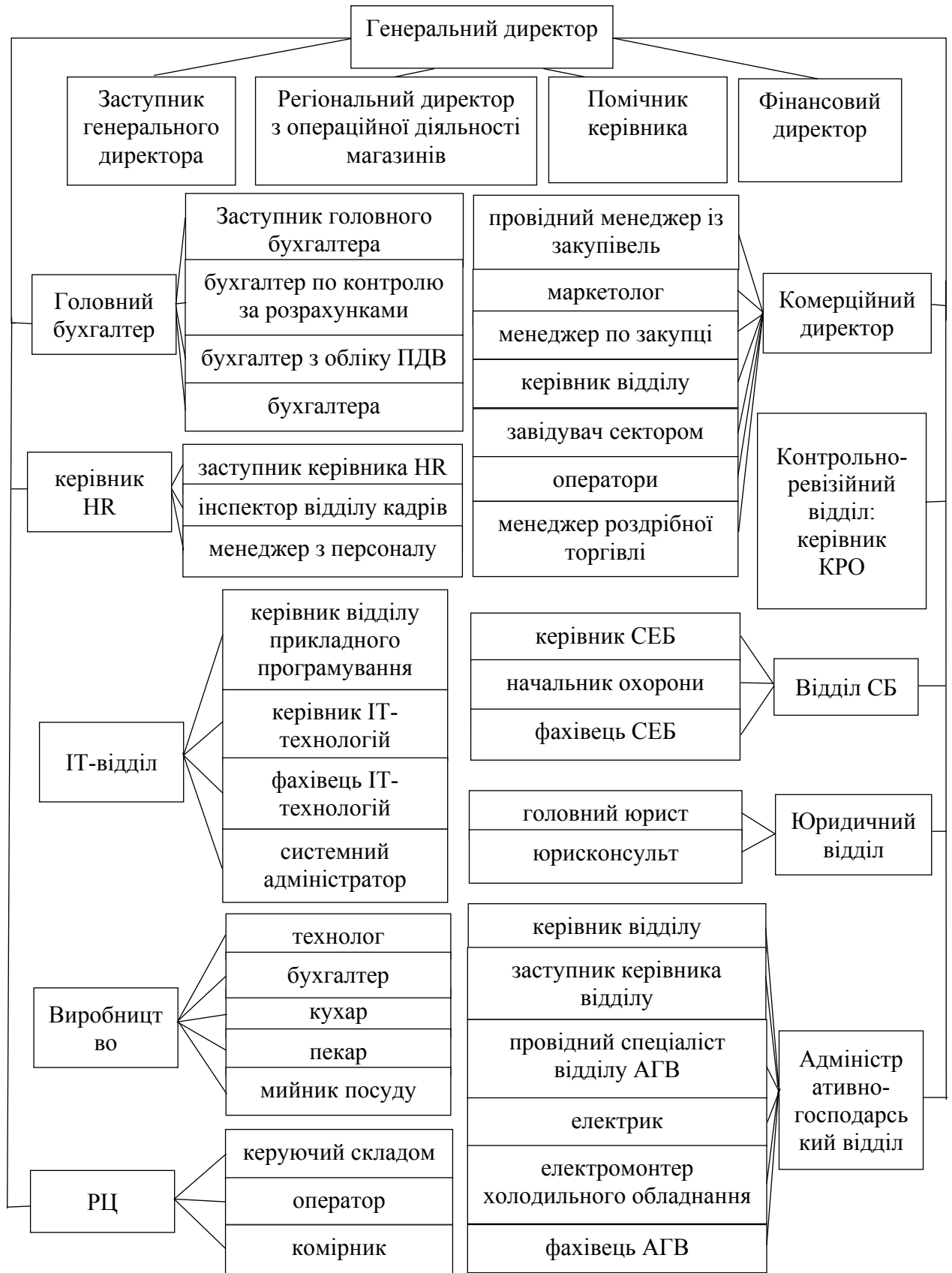


Рисунок 2.1 – Організаційна структура ТОВ «ТК «Економ Плюс»

Таким чином, організаційна структура ТОВ «ТК «Економ Плюс» являє собою ієрархічну структуру лінійно-функціонального типу. В даній структурі загальний керівник та керівники підрозділів поділяють свій вплив на виконавців за функціями. Загальний керівник тільки координує дію керівників підрозділів. Перевагами даного типу організаційної структури є простота її побудови, і наявність функціональних зв'язків між підрозділами, що дозволяє концентрувати спільні зусилля для досягнення спільної мети.

Також на даному підприємстві присутня і децентралізована структура організації. Збільшення автономності у децентралізованих організаціях підвищує відповідальність підрозділів за їх прибутковість чи збитковість, сама організація стає гнучкішою і динамічнішою.

Перехід до децентралізованих організаційних структур певною мірою пов'язаний зі збільшенням складності і мінливості зовнішнього середовища, підвищенням ролі стратегічних і маркетингових функцій в умовах гострої конкурентної боротьби, а також значним поширенням інформаційних технологій в управлінні. Внаслідок цього в організаціях відбувається розподіл функцій: менеджери вищого рівня зосереджуються на стратегічних задачах, а менеджерам середнього і нижчого рівня доводиться приймати все більше поточних рішень.

До переваг децентралізованих структур можна віднести:

- підвищення компетентності та продуктивності управління;
- підвищення оперативності управління;
- створення умов для розвитку управлінського резерву;
- розширення можливостей діяльності керівника;
- стимулювання ініціативи, мотивація до спільної діяльності;
- задоволення від виконаної роботи;
- розвиток взаємодовіри, взаємодопомоги.

Облікова політика підприємства — це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та надання

фінансової звітності (ст. 1 Закону про бухгалтерський облік та ч. 1 п. 3 НПБО 1). Кожне підприємство має право визначати свою облікову політику, самостійно погоджуючи її з власником або уповноваженим органом відповідно до статутних документів (частина п'ята ст. 8 Закону про бухгалтерський облік).

Слід зазначити, що облікова політика встановлюється відповідним наказом у разі створення підприємства. У такому наказі, як правило, зазначаються лише ті елементи облікової політики, з приводу яких існують різні варіанти обліку. При цьому норми, чітко визначені Законом про бухгалтерський облік, Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку а також іншими нормативно-правовими актами, в наказі про облікову політику не відображаються.

У п. 2.1 Методрекомеодацій № 635 визначено зміст розпорядчого документа про облікову політику. Зокрема, такий документ визначає:

- методи оцінки вибуття запасів;
- періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів;
- порядок обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат (далі — ТЗВ), ведення окремого субрахунку для обліку ТЗВ;
- методи амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, а також довгострокових біологічних активів та інвестиційної нерухомості, у разі якщо вони враховуються за первинною вартістю; вартісні ознаки предметів, що входять до складу МНМА;
- підходи до переоцінки оборотних активів; застосування класу рахунків 8 та/або 9; підходи до періодичності зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку;
- метод розрахунків резерву сумнівних боргів (за потреби — спосіб визначення коефіцієнта сумнівності);



- перелік створюваних забезпечень майбутніх витрат і платежів;
- порядок виплат за рахунок прибутку (для державних і комунальних підприємств); порядок оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг;
- сегменти діяльності, пріоритетний вид сегмента, основи ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках; перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу; перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);
- порядок визначення ступеня завершеності робіт з будівельного контракту;
- дату визначення придбаних у результаті систематичних операцій фінансових активів; базу розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу;
- кількісні критерії та якісні ознаки істотності інформації про господарські операції, події і статті фінансової звітності; періодичність відображення відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань; критерії розмежування об'єктів операційної нерухомості й інвестиційної нерухомості;
- підходи до класифікації пов'язаних сторін; дату включення простих акцій, випуск яких необхідно зареєструвати, до розрахунків середньорічної кількості акцій в обороті;
- дату первісного визнання необоротних активів і групи вибуття як утримуваних для продажу;
- складання окремого балансу філіями, представництвами та іншими відособленими підрозділами підприємства;
- періодичність і об'єкти проведення інвентаризацій; визначення одиниці аналітичного обліку запасів;

- спосіб складання звіту про рух грошових коштів; підходи до віднесення витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єктів основних засобів, до первісної вартості або витрат звітного періоду.

Тобто при складанні наказу про облікову політику підприємства потрібно враховувати вимоги як П(С)БО, так і Методрекомедацій № 635.

Згідно з Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» амортизація – це систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

Метод амортизації підприємство обирає самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічної вигоди від використання основного засобу

Свій вибір воно закріплює в наказі про облікову політику.

3 грудня 2017р. працює відділ виробництва продуктів харчування. На початку для реалізації продукції було 3 торгові точки, згодом розширився і налічує 10. Одним із видів діяльності підприємства є виробництво широкого асортименту продукції кулінарії. ТОВ «ТК «Економ Плюс» виробляє:

- 20 найменувань гарячих страв та гарнірів;
- 15 найменувань салатів;
- 5 найменувань борошняних виробів.

Згідно з посадовою інструкцією бухгалтер призначається на посаду і звільняється з посади наказом Генерального директора за погодженням з провідним програмістом та безпосередньо підпорядковується директору магазину.

Бухгалтер керується в своїй діяльності:

- законодавчими і нормативними документами, що стосуються виконуваної ним роботи;
- статутом Компанії;
- наказами і розпорядженнями Генерального директора Компанії;

- правилами внутрішнього трудового розпорядку;
- правилами і нормами охорони праці, техніки безпеки, виробничої санітарії та протипожежного захисту.

До обов'язків бухгалтера виробництва відносять:

- занесення інформації про надходження сировини в базу згідно з отриманими прибутковими документами;
- контроль за збереженням бухгалтерських документів, оформлення їх відповідно до встановленого порядку;
- зведення балансу надходжень і витрат сировини на виробництві з введенням в базу даних;
- збір і сортування документів про надходження і витрати сировини;
- участь в проведенні інвентаризації сировини із занесенням до бази;
- оформлення зведеного акту про списання на господарські потреби та відпуск продукції.

Згідно з Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» амортизація – це систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

При обліку обладнання, що використовується на підприємстві з виробництва ТОВ «ТК «Економ Плюс», використовується виробничий спосіб амортизації.

Місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів.

$$A = P_m \times (C_p - C_l) : P_z, \quad (2.1)$$

де  $P_m$  – фактичний місячний обсяг продукції (робіт, послуг);  $C_p$  – первісна вартість об'єкта ОЗ;  $C_l$  – ліквідаційна вартість об'єкта ОЗ;

$P_z$  – передбачуваний обсяг виробництва з використанням амортизованого обладнання.

Інвентаризація — це один з найважливіших елементів методу бухгалтерського обліку, яким забезпечуються перевірка і документальне підтвердження достовірності даних бухгалтерського обліку про наявність, стан та оцінку матеріальних і нематеріальних активів, іншого майна, капіталу, інвестицій, розрахунків, резервів і зобов'язань.

Завдання інвентаризації полягають у:

- встановленні фактичної наявності, якості, стану (придатне/непридатне, зношене/незношене або рівень зносу) і вартості матеріальних цінностей, коштів, незавершеного виробництва і будівництва, дебіторської заборгованості, зобов'язань і забезпечень, інших активів, витрат і доходів майбутніх періодів, у визначенні розбіжностей;
- встановленні за письмовими поясненнями відповідальних за збереження і використання цінностей, за облік дебіторської заборгованості, зобов'язань і забезпечень осіб причин та умов виникнення розбіжностей;
- розробці пропозицій щодо врегулювання розбіжностей і впорядкування порядку приймання, зберігання, відпуску і використання цінностей та поліпшення обліку і контролю на підприємстві, перегляду вартості, зносу і строку використання необоротних активів та методів їх амортизації, а також втрат та/або відновлення корисності активів;
- перевірці обґрунтованості записів на рахунках і в регістрах обліку розрахунків з працівниками, бюджетом, державними цільовими

фондами, покупцями, постачальниками та іншими дебіторами і кредиторами тощо;

- дотриманні порядку врегулювання інвентаризаційних різниць.

Під час інвентаризації незавершеного виробництва визначаються фактична наявність незакінчених обробкою виробів, комплектність і собівартість незавершеного виробництва, залишок за анульованими замовленнями. Остаточо забраковані деталі до незавершеного виробництва не включаються. Щодо незавершеного виробництва у вигляді неоднорідної суміші в інвентаризаційному описі слід навести два кількісні показники: кількість суміші та кількість сировини, що входить до її складу.

Під час інвентаризації запасів має бути забезпечено виконання п. 23 П(С)БО 9 «Запаси» щодо визначення вартості запасів за найменшою з двох оцінок: за первісною вартістю або за чистою вартістю реалізації.

## 2.2 Облік витрат на виробництво на підприємстві ТОВ «ТК «Економ Плюс»

Для того щоб сформувати собівартість продукції на початку року складаються виробничо-технічні норми для кожного виду продукції, де вказується її марка та назва і точна кількість матеріалів, які входять до складу цієї продукції, а також нормативні калькуляції, які складають за рік, за квартал і за місяць з метою виявлення відхилень фактичних витрат від нормативних, та для запобігання здійснення надмірних витрат пов'язаних із виробництвом продукції. Розмір собівартості – один із показників ефективності виробництва – визначає, у щообходиться підприємству виготовлення і збут продукції. Чим нижча собівартість, тим ефективніше виробництво. Зниження собівартості дає змогу підприємству впевнено відчувати себе на конкурентному ринку.

Мета управління витратами і калькулювання собівартості продукції, робіт полягає у своєчасному, повному й достовірному визначенні фактичних

витрат, пов'язаних із виробництвом і збутом продукції, виконанням робіт, визначенні фактичної собівартості окремих видів і всієї продукції, робіт, контролі над використанням ресурсів і грошових коштів. Виявлення можливих відхилень від установлених норм, причин, винуватців цих відхилень повинно задовольнити потреби оперативного управління виробництвом.

Також важливу роль відіграє контроль над витратами виробництва. Контроль витрат є невід'ємною, постійно діючою функцією системи управління підприємством. Кожному підприємству необхідно мати чітко врегульовану систему внутрішнього контролю, оскільки це основа для прийняття управлінських рішень.

Процес виробництва є сукупністю операцій із виготовлення продукції та одним з основних процесів господарської діяльності. У процесі виробництва використовуються природні ресурси, сировина, матеріали, паливо, енергія, трудові ресурси, основні засоби, здійснюються інші витрати. У зв'язку із цим на рахунках бухгалтерського обліку повинна своєчасно, повно та правдиво відображатися інформація про фактичні витрати на виробництво продукції, яка використовується для обчислення (калькулювання) фактичної собівартості окремих її видів, а також для контролю над раціональним використанням трудових, матеріальних і фінансових ресурсів [40].

Витратами звітної періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.

Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

Якщо актив забезпечує одержання економічних вигід протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами.

Не визнаються витратами й не включаються до звіту про фінансові результати:

- платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;
- попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
- погашення одержаних позик;
- витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку;
- балансова вартість валюти [2].

Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат:

- суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів). Сума

транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітнього місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані) за звітний місяць;

– інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

Якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їх первісну вартість, такі запаси можуть оцінюватися та відображатися за справедливою вартістю з подальшим коригуванням до первісної вартості [40].

Основним документом, що визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності, є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім банків, бюджетних установ та підприємств, які, відповідно до законодавства, складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності). У Положенні (стандарті) зазначено, як визнаються витрати, з чого вони складаються, з чого формуються собівартість реалізованої продукції та виробнича собівартість.

Витрати операційної діяльності за їх економічним змістом групують за економічними елементами та статтями витрат.

Під економічними елементами витрат розуміють сукупність економічнооднорідних витрат у грошовому виразі за їх видами (це групування дає змогу відповісти на запитання, що витрачено за даний звітний період).



Статті витрат характеризують склад використаних ресурсів залежно від напрямів діяльності (операційна, фінансова, інвестиційна діяльність) та об'єкта витрат.

Статті витрат показують, як формуються ці витрати з метою їх аналізу та контролю: одні витрати показують за їх видами (елементами), інші – за комплексними статтями (включаючи декілька елементів). При цьому один економічний елемент витрат може бути присутнім у декількох статтях калькуляції.

Облік витрат підприємства ведеться на рахунках класу 9 «Витрати діяльності» без використання рахунків класу 8 «Витрати за елементами».

Витрати, які включають у виробничу собівартість продукції, обліковують на рахунку 23 «Виробництво». Цей рахунок призначений для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції. Аналітичний облік за рахунком 23 ведеться за видами виробництв, за статтями витрат і видами або групами виготовленої продукції.

Синтетичний облік виробничих запасів, які необхідні для виготовлення продукції ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси». Цей рахунок активний. Він призначений для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (в тому числі сировина й матеріали, які знаходяться в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва.

За дебетом рахунку 20 «Виробничі запаси» відображається надходження запасів на підприємство, їх дооцінка, а за кредитом – витрачання на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо.

Рахунок 20 має такі субрахунки:

201 «Сировина і матеріали»

202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»

203 «Паливо»

204 «Тара і тарні матеріали»

205 «Будівельні матеріали»

206 «Матеріали, передані в переробку»

207 «Запасні частини»

208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»

209 «Інші матеріали»

Списання матеріалів на виробництво відображається проводкою Дт23 Кт20.

Рахунок 23 «Виробництво» призначений для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг). За дебетом цього рахунку відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також розподілені загальновиробничі витрати і втрати від браку продукції (робіт, послуг) з технологічних причин, за кредитом – вартість фактичної виробничої собівартості заведеної виробництвом готової продукції (у дебет рахунку 26 «Готова продукція»), вартість виконаних робіт і наданих послуг (у дебет рахунку 90 «Собівартість реалізації»).

Аналітичний облік за рахунком 23 ведеться за видами виробництв, за статтями витрат і видами або групами продукції, що виготовляється.

На 23 рахунку відкривають субрахунок «Допоміжне виробництво», на якому обліковуються витрати допоміжного виробництва, яке призначене для обслуговування основного виробництва інструментами, штампами, енергією, транспортними послугами та іншим. Відповідно в дебет цього субрахунку списуються прямі витрати, пов'язані безпосередньо з наданням послуг та виконанням робіт, а також непрямі витрати, пов'язані з управлінням і обслуговуванням допоміжного виробництва. По кредиту субрахунку «Допоміжне виробництво» відображається списання фактичної собівартості наданих послуг і виконаних робіт в дебет рахунків 23 «Основне виробництво» та 90 «Собівартість реалізації».

За дебетовим сальдо рахунку 23 на кінець звітного періоду відображається залишок незавершеного виробництва.

Синтетичний облік загальноновиробничих витрат ведеться на рахунку 91 «Загальноновиробничі витрати». Загальноновиробничі витрати поділяються на постійні і змінні. Наприкінці звітного періоду ці витрати розподіляють з використанням бази розподілу (машино-години, заробітна плата, прямі витрати). Якщо загальноновиробничі витрати на одиницю продукції не перевищують раніше розраховані нормативні показники, то їх вважають розподіленими і списують в дебет 23 рахунку. Якщо існує сума загальноновиробничих витрат на яку вони перевищують раніше розраховані нормативи їх списують на рахунок 90 «Собівартість реалізації».

Для обліку браку у виробництві призначено рахунок 24 «Брак у виробництві». Браком у виробництві вважається продукція, напівфабрикати, деталі, вузли й роботи, які не відповідають за своєю якістю встановленим стандартам або технічним умовам і не можуть бути використані за своїм прямим призначенням або можуть бути використані тільки після додаткових витрат на виправлення. Брак продукції поділяється на зовнішній, тобто виявлений споживачем і пред'явлений для відшкодування збитків, та внутрішній, який виявлений в процесі виробництва.

За дебетом рахунку 24 «Брак у виробництві» відображаються витрати через виявлений зовнішній та внутрішній брак (вартість не виправленого, остаточного браку та витрати на виправлення браку), витрати на гарантійний ремонт в обсязі, що перевищує норму. Витрати на утримання гарантійних майстерень; за кредитом – суми, що відносяться на зменшення витрат на брак, та сума, що списується на витрати на виробництво як втрати від браку, суми зменшення втрат від браку продукції: вартість відходів від бракованої продукції або реалізації її за зменшеною ціною; вартість утримання з винуватців браку; суми відшкодувань, одержаних від постачальників

недоброякісних матеріалів та напівфабрикатів, які спричинили брак продукції.

Аналітичний облік за рахунком 24 «Брак у виробництві» ведеться за видами виробництва.

Облік напівфабрикатів власного виробництва ведеться на рахунку 25 «Напівфабрикати». Вони реалізуються на сторону як готова продукція. До напівфабрикатів власного виробництва належить продукція, що не пройшла всіх установлених технологічним процесом стадій виробництва й потребує доопрацювання або укомплектування. У випадку коли напівфабрикати використовуються для власних потреб, їх рух і залишки обліковуються на рахунку 23.

За дебетом рахунку 25 відображається надходження напівфабрикатів, а за кредитом - вибуття напівфабрикатів унаслідок продажу, передачі в подальшу переробку, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активу.

Аналітичний облік ведеться за видами напівфабрикатів, визначеними, виходячи з потреб підприємства.

Для обліку виготовленої продукції планом рахунків передбачено рахунок 26 «Готова продукція». Цей рахунок активний, балансовий, використовується для узагальнення інформації про наявність та рух продукції, виготовленої підприємством. До готової продукції належить продукція, обробка якої завершена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам.

По дебету рахунку 26 «Готова продукція» відображається надходження продукції власного виробництва за фактичною виробничою собівартістю, а по кредиту – її реалізація, використання для внутрішніх потреб та інших цілей.

Схема кореспонденції рахунків з обліку витрати наведена в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 - Схема кореспонденції рахунків з обліку витрат

	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума
1	2	3	4	5
1	Відображено вартість витрачених сировини, палива, матеріалів на виробництво продукції (робіт, послуг).	23	201	44550
2	Нараховано заробітну плату працівникам допоміжного і основного виробництва	23	661	24000
3	Відображено нарахування на заробітну плату робітників допоміжного виробництва та основного виробництва до ЄСВ.	23	651	5280
4	Здійснено нарахування амортизації основних засобів, що використовуються у допоміжному виробництві	231	131	20000

## Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4	5
5	Відображено собівартість взаємно-наданих послуг (внутрішній оборот).	23	23	0
6	Списано фактичні витрати допоміжних виробництв на роботи з переустановки будівельних машин і механізмів.	91	23	0
	Облік витрат з експлуатації машин і механізмів			
7	Відображено вартість матеріалів, палива, використаних при експлуатації машин і механізмів.	91	201	0
8	Відображено вартість електроенергії, використаної для забезпечення роботи машин і механізмів (без ПДВ).	91	685	3500
9	Здійснено нарахування амортизації машин і механізмів.	91	131	20000
10	Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим управлінням і обслуговуванням машин і механізмів.	91	661	4500
11	Списано фактичні витрати по експлуатації машин і механізмів, що безпосередньо використовуються при виконанні робіт у допоміжних виробництвах.	23	91	0
	Облік втрат від браку			
12	Відображено вартість додатково використаних матеріалів для виправлення браку.	24	20	0
13	Відпущено МШП для виправлення браку.	24	22	0
14	Нараховано зарплату працівникам, зайнятим виправленням браку.	24	661	0
15	Проведено нарахування на соціальні заходи від заробітної плати працівників, зайнятих виправленням браку.	24	651	0
16	Включено до собівартості невикористаного браку підприємства відповідну частину загально виробничих витрат.	24	91	0
17	Оприбутковано матеріали, які залишились після виправлення браку, за цінами можливого використання.	20	24	0
18	Утримано вартість забракованої продукції із заробітної плати осіб, що допустили брак.	661	24	0
19	Пред'явлено претензії підприємства, з вини яких виникли втрати від браку.	374	24	0
20	Списано втрати від браку за рахунок винних в нанесенні матеріального збитку осіб.	375	24	0
21	Віднесено на собівартість робіт остаточні втрати від браку і переробок, виявлені в основному виробництві.	23	24	0

## Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4	5
22	Віднесено остаточні втрати від браку і переробок, виявлених в допоміжних виробництвах, на собівартість виготовленої ними продукції.	23	24	0
	Зведений облік витрат на виробництво			
23	Відображено вартість витрачених матеріалів	23	20	44550
24	Відображено собівартість послуг допоміжних виробництв.	23	23	0
25	Списано витрати з експлуатації машин і механізмів, що безпосередньо використовуються в основному виробництві.	23	91	0
26	Відображено суму остаточних втрат від браку і переробок, віднесених на собівартість основного виробництва.	23	24	0
27	Нараховано заробітну плату працівникам основного виробництва.	23	661	24000
28	Відображено вартість послуг, отриманих від сторонніх підприємств (без ПДВ)	23	685	0
29	Відображено списання собівартості	90	23	93000
30	Списані адміністративні витрати.	79	92	2000

Схема кореспонденції рахунків з обліку витрат підприємства наведена в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 - Кореспонденція рахунків з обліку витрат підприємства

	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума
1	2	3	4	5
1	Відображено вартість витрачених сировини, палива, матеріалів на виробництво продукції (робіт, послуг).	23	201	445
2	Нараховано заробітну плату працівникам допоміжного і основного виробництва	23	661	240
3	Відображено нарахування на заробітну плату робітників допоміжного виробництва та основного виробництва до фондів соціального страхування.	23	651-653	1 283
4	Здійснено нарахування амортизації основних засобів, що використовуються у допоміжному виробництві	231	131	3 009
5	Відображено списання собівартості	90	23	85 061

### 2.3 Аналіз фінансово-господарської діяльності ТОВ «ТК «Економ Плюс»

Безпосередня діяльність підприємства відображається у звітах, що подаються ТОВ «ТК «Економ плюс» у відповідні необхідні установи. Проаналізуємо основні показники діяльності за Методичними рекомендаціями щодо виявлення ознак неплатоспроможності підприємства та ознак дій з приховування банкрутства, фіктивного банкрутства чи доведення до банкрутства, що відображають фінансово-господарчий стан підприємства та відобразимо аналіз у таблицях 2.3-2.7.

Таблиця 2.3 - Загальні показники діяльності ТОВ «ТК «Економ плюс»

№ п/п	Показник, од.виміру	На кінець 2016р.	На кінець 2017р.	Відхилення 2016-2017рр		На кінець 2018р.	Відхилення 2017-2018рр		Відхилення 2016-2018рр	
				абс., тис.грн	відн., %		абс., тис.грн	відн., %	абс., тис.грн	відн., %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. гривень	89631	131979	42348	47	179061	47082	36	89430	100
2	Чистий прибуток (збиток), тис. гривень	(2 905)	2411	5316	183	(1 240)	-3 652	151	1665	57
3	Середньообліков а чисельність працівників, осіб	200	189	-11	-6	184	-5	-3	-16	-8
4	Власний капітал, тис. гривень	58683	61 026	2 343	4	59 763	-1 263	-2	1 080	2
5	Необоротні активи, тис. гривень	70 547	71 951	1 404	2	75 332	3 381	5	4 785	7
6	Довгострокові зобов'язання, тис. гривень	18 096	14 167	-3929	-22	9 313	-4 854	-33	-8 965	-50
7	Короткострокові кредити та позики, тис. гривень	0	1 675	1 675	100	4 830	3 155	188	4 830	100
8	Дебіторська заборгованість, тис. гривень	14 157	17 957	3 800	27	23317	5 360	30	9 160	65
9	Запаси, тис. гривень	7 933	9 857	1 924	24	10 992	1 135	12	3 059	39



## Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
10	Власні оборотні засоби, тис. гривень	22 646	20 501	-2 145	-9	22 371	1 869	9	-275	-1
11	Функціонуючий капітал, тис. гривень	9 691	3 934	-5 756	-59	(5 421)	-9 356	-237	-15 113	- 156
12	Продуктивність праці, тис. гривень/особу	448	698	250	56	973	275	39	525	117

Чистий дохід від реалізації за 3 роки збільшився на 100% або на 89 430 тис.грн., чистий прибуток збільшився з 2016р. на 57,3% або на 1 665 тис.грн.

Не дивлячись на незначне зменшення власного капіталу за останній рік, загалом за аналізований період власний капітал збільшився на 1 080 тис.грн або на 2%, необоротні активи збільшувалися протягом періоду та за три роки збільшилися на 7% або на 4 785 тис.грн. Довгострокові зобов'язання з кожним роком зменшувалися і на кінець 2018р. зменшилися за 3 роки на 50% або на 8 965 тис.грн., а короткострокові зобов'язання навпаки з'явилися й збільшувалися в 2 рази з роки в рік, що становить різницю між початком аналізованого періоду й кінцем у сумі 4 830 тис грн.

За останній рік дебіторська заборгованість збільшилася так само як і за попередній – майже на 30% й за період з 2016р. зросла на 65% або на 9 160 тис.грн. Запаси підприємства мають тенденцію зростання й за останній рік стали більше 1 135 тис грн., а збільшення за звітній період складають на 39% або на 3 059 тис. грн. Власні оборотні кошти спочатку зменшилися, а потім збільшилися в 2 рази, що у сукупності складає зменшення на 1% або на 275тис грн.

Функціонуючий капітал у підсумку зменшився з 2016р. по 2018р. на 156% або на 15 113 тис.грн – різке зменшення відбулося у 2018р. на 237%, а продуктивність у цей час, не дивлячись на зменшення середньооблікової чисельності персоналу на 8,0% або на 16 працівників, зростає й сумарно збільшилася на 117% або на 525 тис грн.

Таблиця 2.4 - Аналіз показників ліквідності ТОВ «ТК «Економ Плюс»

№ п/п	Показник, од.виміру	На кінець 2016р.	На кінець 2017р.	Відхилення 2016-2017рр		На кінець 2018р.	Відхилення 2017-2018рр		Відхилення 2016-2018рр	
				абс., тис. грн	відн., %		абс., тис. грн	відн., %	абс., тис. грн	відн., %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	Коефіцієнт поточної ліквідності	0,76	0,75	-0,01	-	0,72	-0,03	-	-0,04	-
2	Коефіцієнт покриття	1,53	1,14	-0,39	-	0,88	-0,26	-	-0,65	-
3	Коефіцієнт швидкої ліквідності	1,17	0,81	-0,36	-	0,62	-0,19	-	-0,55	-
4	Коефіцієнт абсолютної ліквідності(платоспроможності)	0,27	0,17	-0,10	-	0,1	-0,07	-	-0,17	-
5	Маневреність власних оборотних засобів	-0,33	-0,40	-0,07	-	-0,40	0,00	-	-0,07	-
6	Коефіцієнт покриття запасів	4,2	3,44	-0,76	-	3,47	0,03	-	-0,73	-
7	Коефіцієнт фінансової автономії	0,61	0,59	-0,02	-	0,53	-0,06	-	-0,08	-

Показники ліквідності знаходяться в межах норми, але загалом зменшилися, що може призвести до незадовільного фінансового стану. Звісно, зменшення такого показника як тривалості фінансового циклу є сприятливою тенденцією, але ж позитивним є збільшення більшості інших. Маневреність власних оборотних засобів має змінюватися в межах від 0 до 1, а у даному випадку маневреність недостатня, адже має значення -0,4. Коефіцієнт поточної ліквідності зменшується, що є негативним, але знаходиться в межах граничного значення – 1,5. Коефіцієнт абсолютної ліквідності – найбільш жорсткий критерій ліквідності й граничними

значеннями є 0,1-0,2, що й бачимо у таблиці 1.3. Коефіцієнт покриття запасів має бути не менше 1, або ж стан нестійкий, а за звітній період показник перевищує граничний приблизно в 3-4 рази. Щодо коефіцієнту покриття, то він має перевищувати 1, що й було до останнього року за який показник зменшився на 0,12 від граничного значення. Коефіцієнт фінансової автономії має бути більше 0,5, а збільшення показника свідчить про припинення зменшення фінансової залежності підприємства від позикових коштів, а у ТОВ «ТК «Економ Плюс» даний показник більше 0,5 протягом всього звітнього періоду, але поступово зменшується, що є негативною тенденцією.

Таблиця 2.5 - Аналіз показників фінансової стійкості ТОВ «ТК «Економ плюс»

№ п/п	Показник, од.виміру	На кінець 2016р	На кінець 2017р	Відхилення 2016-2017рр		На кінець 2018р	Відхилення 2017-2018рр		Відхилення 2016-2018рр	
				абс., тис.грн	відн., %		абс., тис.грн	відн., %	абс., тис.грн	відн., %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	Коефіцієнт концентрації власного капіталу	0,61	0,59	-0,02	-	0,53	-0,06	-	-0,08	-
2	Коефіцієнт фінансової залежності	1,63	1,71	0,08	-	1,90	0,19	-	0,27	-
3	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	-0,15	-0,18	-0,03	-	-0,26	-0,08	-	-0,11	-
4	Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	0,38	0,41	0,03	-	0,47	0,06	-	0,09	-
5	Коефіцієнт структури довгострокових вкладень	0,27	0,20	-0,07	-	0,13	-0,07	-	-0,14	-
6	Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів	0,24	0,16	-0,08	-	0,08	-0,08	-	-0,16	-
7	Коефіцієнт структури позикового капіталу	0,50	0,34	-0,16	-	0,18	-0,16	-	-0,32	-
8	Коефіцієнт співвідношення позикових та власних коштів	0,62	0,70	0,08	-	0,89	0,19	-	0,27	-

## Продовження таблиці 2.5

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
9	Коефіцієнт забезпечення власними засобами	-0,31	-0,33	-0,02	-	-0,39	-0,06	-	-0,08	-
10	Показник фінансового левериджу	0,63	0,71	0,08	-	0,90	0,19	-	0,27	-
11	Тривалість фінансового циклу	7,79	-2,27	-10,06	-	-15,35	-13,08	-	-23,14	-
12	Поточна платоспроможність	-387055	-850662	-	463607,00	-	-1791327	940665	-	-1404272
13	Коефіцієнт Бівера	0,68	0,81	0,13	-	0,70	-0,11	-	0,02	-

Коефіцієнт концентрації власного капіталу тотожний з коефіцієнтом фінансової автономії, а коефіцієнт фінансової залежності протилежний, тож негативним є його зростання, що й спостерігається протягом аналізованого періоду. Зростання коефіцієнту концентрації позикового капіталу на 0,03 кожного року свідчить про збільшення частки позикових коштів, яка на кінець 2018р. становить 0,47. Коефіцієнт структури довгострокових вкладень показує, яка частина основних засобів та інших необоротних активів фінансується зовнішніми інвесторами, а зменшення, яке спостерігається щороку на -0,07 та у сукупності становить -0,14 є позитивним. Також зменшується на -0,08 й коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів, що також є позитивним й свідчить про зменшення залежності від фінансування ззовні. Довгострокові пасиви в позиковому капіталі становлять на кінець періоду 0,18 й попередньо зменшувалися з 0,50. Показник фінансового левериджу збільшується кожного року, що свідчить в цілому про негативні зрушення на підприємстві, у той час позитивним є зменшення тривалості фінансового циклу, яке за весь період складає – 23,14. Щодо поточної платоспроможності, то вона складає на кінець 2018р. -940 665 тис грн., що є значенням поточної неплатоспроможності підприємства. Коефіцієнт Бівера перевищує граничне значення у 0,2, що показує формування задовільної структури балансу в цілому.

Таблиця 2.6 - Аналіз показників рентабельності ТОВ «ТК «Економ

Плюс»

№ п/п	Показник, од.виміру	На кінець 2016р.	На кінець 2017р.	Відхилення 2016-2017рр		На кінець 2018р.	Відхилення 2017-2018рр		Відхилення 2016-2018рр	
				абс., тис.грн	відн., %		абс., тис.грн	відн., %	абс., тис.грн	відн., %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	Рентабельність продукції, відсотків	(5,37)	(8,23)	-2,86	-	(5,10)	3,13	-	0,27	-
2	Рентабельність діяльності, відсотків	0,02	(-0,03)	-0,05	-	0,02	0,05	-	0,00	-
3	Рентабельність сукупного капіталу, відсотків	-2,8	2,41	5,21	-	-1,14	-3,55	-	1,66	-
4	Рентабельність власного капіталу, відсотків	-2,80	2,42	5,22	-	-2,06	-4,48	-	0,74	-

Позитивним є збільшення показників рентабельності, але рентабельність діяльності не змінилась у підсумку за 3 роки. Рентабельність продукції на початку 2016р. мала від'ємне значення та наступного року зменшилася, а за останній рік збільшилася, але все ж має від'ємне значення, що є негативним, але зростання є позитивним. Рентабельність діяльності за 2017р. стала від'ємною, але на початку та у кінці аналізованого періоду 0,02, що є позитивним. Рентабельність сукупного та власного капіталу навпаки у 2016р. та у 2018р. від'ємна, а у 2017р. додатня, що у сукупності становить збільшення на 1,66, але ж різке зменшення за останній рік не є позитивним для підприємства. Для подальшого збільшення рентабельності слід й надалі збільшувати показники прибутковості. Загалом на кінець аналізованого періоду стан підприємства можна оцінити як відносно задовільний.

Таблиця 2.7 - Структура грошових потоків ТОВ «ТК «Економ плюс» за 2016-2018рр.

№ з/п	Вид діяльності	Код рядка форми №3	2016р.						2017р.				2018р.		Зміна за три роки, тис.грн	
			За попередній рік		За поточний рік		Відхилення		За поточний рік		Відхилення		За поточний рік			
			тис.грн	+/-	тис.грн	+/-	тис.грн	%	тис.грн	+/-	тис.грн	%	тис.грн	+/-	тис.грн	%
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
1	Операційна	170	374 787	+	176 969	+	-197 818	-52,78	124 238	+	-52 731	-29,80	465 584	+	90 797	24,23
2	Інвестиційна	300	1 162 360	-	99 051	-	-1 063 309	-91,48	284 729	-	185 678	187,46	252 552	-	-909 808	-78,27
3	Фінансова	390	1 316 122	+	726748	-	-589 374	-44,78	67 272	+	-659 476	-90,74	260 422	-	-1 055 700	-80,21
4	Чистий рух коштів за звітний період	400	221 025	-	648 830	-	427 805	193,56	93 219	-	-555 611	-85,63	47 390	-	-173 635	-78,56
5	Загальна оцінка якості управління підприємством		Норма		майже криза		-		Норма		-		майже криза		-	

Якість управління підприємством характеризується таким чином:

«добре» - якщо за звітний період чистий рух коштів від операційної діяльності має позитивне значення, а від інвестиційної та фінансової – від’ємне.

«норма» - якщо за звітний період чистий рух коштів від операційної та фінансової діяльності має позитивне значення, а від інвестиційної – від’ємне.

«криза» - якщо за звітний період чистий рух коштів від операційної діяльності має від’ємне значення, а від інвестиційної та фінансової - позитивне.

На кінець 2016 р. та 2018 р. загальна оцінка якості управління характеризується як «майже криза», але на кінець 2015р. та 2017р. оцінка «норма». На даний час оцінка змінюється на більш позитивну, адже дії керівництва виводять підприємство на більш стабільний та сприятливий рівень розвитку.

Таким чином на підприємстві облік витрат на виробництво ведеться згідно з законами та нормативно-правовими документами. Синтетичний облік виробничих запасів, які необхідні для виготовлення продукції ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси», а аналітичний облік за рахунком 23 ведеться за видами виробництв, за статтями витрат і видами або групами продукції, що виготовляється.

Отже, рентабельність діяльності ТОВ «ТК «Економ Плюс» не змінилась у підсумку за 3 роки. Рентабельність продукції за цей час зросла, що є позитивним. Рентабельність діяльності за 2017р. стала від’ємною, але на початку та у кінці аналізованого періоду 0,02, що є позитивним. Рентабельність сукупного та власного капіталу навпаки у 2016р. та у 2018р. від’ємна, а у 2017р. додатня, що у сукупності становить збільшення на 1,66, але ж різке зменшення за останній рік не є позитивним для підприємства. Для подальшого збільшення рентабельності слід й надалі збільшувати показники

прибутковості. Загалом на кінець аналізованого періоду стан підприємства можна оцінити як відносно задовільний.

Дослідження другого розділу дозволили охарактеризувати діяльність товариства з обмеженою відповідальністю «Торгівельна компанія «Економ Плюс», відобразити облік витрат на виробництво на підприємстві та проаналізувати фінансово-господарську діяльність ТОВ «ТК «Економ Плюс».

Предметом діяльності підприємства є роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами; неспеціалізована оптова торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами; оренда та управління власною або орендованою нерухомістю; виробництво продукції кулінарії. Організаційна структура ТОВ «ТК «Економ Плюс» побудована за лінійно-функціональним та децентралізованим типом, де керівництво підприємством здійснює директор як одноосібний керівник.

Безпосередня діяльність підприємства відображається у звітах, що подаються ТОВ «ТК «Економ плюс» у відповідні необхідні установи. Аналіз показав, що чистий дохід від реалізації за 3 роки збільшився на 100% або на 89 430 тис.грн., чистий прибуток збільшився з 2016р. на 1 665 тис.грн. Довгострокові зобов'язання з кожним роком зменшувалися і на кінець 2018р. зменшилися за 3 роки на 50% або на 8 965 тис.грн., а короткострокові зобов'язання навпаки з'явилися й збільшувалися в 2 рази з роки в рік, що становить різницю між початком аналізованого періоду й кінцем у сумі 4 830 тис грн. Показники ліквідності знаходяться в межах норми, але загалом зменшилися, що може призвести до незадовільного фінансового стану. Позитивним є збільшення показників рентабельності. Для подальшого збільшення рентабельності слід й надалі збільшувати показники прибутковості. Загалом на кінець аналізованого періоду стан підприємства можна оцінити як відносно задовільний.





### 3 УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО НА ТОВ «ТК «ЕКОНОМ ПЛЮС»

#### 3.1 Проведення аудиту витрат на виробництво на ТОВ «ТК «Економ Плюс»

Послуги аудиту надаються виключно на підставі договору згідно Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [22].

Процедура вибору клієнта та укладання договору:

I. Проводиться попередня усна узгодженість між клієнтом і аудиторською фірмою (аудитором);

II. Після цього клієнт надсилає на її (його) адресу листа (додаток Б) з проханням про проведення аудиту, в якому зазначає:

а) мету проведення аудиту;

б) завдання, які необхідно вирішити в процесі аудиту;

в) бажаний масштаб аудиторської перевірки.

III. Розглянувши пропозиції щодо проведення аудиту, аудиторська фірма (аудитор) надсилає лист-згоду (додаток В), в якому дає згоду на проведення аудиту або відмовляється від запропонованої роботи .

IV. Після обміну листами між аудитором та його клієнтом укладається договір на проведення аудиту (додаток Г).

V. Безпосередня перевірка об'єкта дослідження.

VI. Надання висновку аудитора про достовірність та відповідність фінансової звітності законодавству України.

Отже, перед проведенням аудиту витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції, підприємству необхідно обмінятися з аудиторською фірмою листами - замовленнями та зобов'язаннями з метою подальшого укладання договору і безпосереднього проведення аудиту.

При здійсненні аудиту витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції доцільно застосовувати такі прийоми і способи перевірки, як інвентаризація, контрольне порівняння, зіставлення документальних даних, зустрічна перевірка, арифметична перевірка [23].

Щоб скласти об'єктивну думку щодо інформації про витрати суб'єкта господарювання, випуск продукції та її собівартості, аудитор необхідно:

- одержати обґрунтовану гарантію того, що інформація в бухгалтерській документації та інших джерелах даних із питань перевірки достовірності і достатності;
- вирішити, чи правильно відтворена в обліку і звітності відповідна інформація.

З цією метою аудитор повинен здійснити:

- перевірку наявності й правильності оформлення первинних документів, що є підставою для записів із формування собівартості продукції (робіт, послуг);
- перевірку правильності віднесення витрат до складу собівартості продукції (робіт, послуг);
- оцінку стану синтетичного й аналітичного обліку витрат на виробництво, що входять до собівартості продукції (робіт, послуг);
- перевірку правильності оприбуткування готової продукції;
- перевірку повноти правильності й достовірності відображення операцій із формування собівартості продукції (робіт, послуг) в обліку та звітності;
- оцінку правильності формування собівартості продукції (робіт, послуг) за об'єктами калькулювання витрат.
- перевірку правильності відображення в обліку і звітності собівартості реалізованої продукції.

Оскільки основою витрат є матеріальні ресурси, необхідно дослідити повноту і своєчасність вибуття виробничих запасів, наявність документального оформлення операцій з ними, що відображено у робочому документі аудитора таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 - Робочий документ аудитора з вибіркової перевірки правильності документального оформлення операцій з вибуття виробничих запасів на ТОВ «ТК «Економ Плюс» у 2018 році.

Назва документу	Дата складання документу	Підписи уповноважених осіб	Зміст операції	Печатка підприємства	Повнота оформлення

Таблиця 3.2 - Програма аудиту витрат на виробництво продукції

№ п/п	Аудиторські процедури	Мета та якість	Задачі	Аудиторські докази	Метод перевірки	Код робочого документа	Період проведення	ПБ
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Перевірка залишків незавершеного виробництва на початок періоду	Впевнитись у правильності формування залишків незавершеного виробництва на початок періоду (А, Б, Г)	3. Перевірка відповідності залишків незавершеного виробництва на початок періоду	Баланс, Журнал 5, Головна книга	Документальний, арифметичний	ВВ-1.1		
			4. Перевірка повноти та правильності формування залишків на початок періоду шляхом перевірки залишків на кінець попереднього періоду	Баланс	Документальний, зіставлення, арифметичний	ВВ-1.2		

## Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9
2	Перевірка правильності документального оформлення операцій з обліку витрат на виробництво	Впевнитись у правильності документального оформлення операцій з обліку витрат на виробництво (А, Б, Г, Є)	Перевірка правильності документального оформлення операцій з обліку витрат на виробництво	Лімітно-забірні картки, накладні-вимоги на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, розрахунково-платіжні відомості, таблиці обліку робочого часу, довідки бухгалтерії, розрахунки амортизації, рахунки, акти виконаних робіт, відомості розподілу загально-виробничих витрат, акти про брак	Документальний	ВВ-2		
3	Перевірка правильності відображення інформації про витрати, що складають собівартість продукції	Впевнитись у правильності відображення інформації про витрати, що складають собівартість продукції (А, Б, Г, Д)	6. Перевірка правильності та повноти формування матеріальних витрат	Лімітно-забірні картки, накладні-вимоги на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів	Арифметичний, зіставлення	ВВ-3.1, ВВ-3.2		
			7. Перевірка правильності та повноти формування витрат на оплату праці	Розрахунково-платіжні відомості, таблиці обліку робочого часу	Арифметичний, зіставлення	ВВ-3.3		
			8. Перевірка правильності та повноти формування відрахувань на соціальні заходи	Розрахунково-платіжні відомості, довідки бухгалтерії	Арифметичний, зіставлення	ВВ-3.4		

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9
			9. Перевірка правильності розрахунку амортизаційних відрахувань	Розрахунково-платіжні відомості, довідки бухгалтерії, Наказ про облікову політику	Арифметичний, зіставлення	ВВ-3.5		
			10. Перевірка правильності та повноти формування інших витрат	Рахунки, акти виконаних робіт	Арифметичний, зіставлення	ВВ-3.6		
4	Перевірка правильності визначення суми витрат від браку, віднесеної на виробничу собівартість продукції	Впевнитись у правильності визначення суми витрат від браку, віднесеної на виробничу собівартість продукції (А, Б, Г)	Перевірка правильності визначення суми витрат від браку, віднесеної на виробничу собівартість продукції	Акти про брак, розрахунок витрат від браку	Арифметичний, зіставлення	ВВ-4		
5	Перевірка правильності розподілу загальновиробничих витрат	Впевнитись у правильності розподілу загальновиробничих витрат (Б, Д)	Перевірка правильності розподілу загальновиробничих витрат	Відомість розподілу загальновиробничих витрат	Документальний, арифметичний	ВВ-5		

## Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9
6	Перевірка правомірності та своєчасності включення витрат до складу собівартості продукції (робіт, послуг)	Впевнитись у правомірності та своєчасності включення витрат до складу собівартості продукції (робіт, послуг) (Б, Є)	Перевірка правомірності та своєчасності включення витрат до складу собівартості продукції (робіт, послуг)	Калькуляція	Аналітичний, документальний	ВВ-6		
7	Перевірка правильності розрахунку виробничої собівартості продукції	Впевнитись у правильності розрахунку виробничої собівартості продукції (Б, Г, Д, Є)	Перевірка правильності розрахунку виробничої собівартості продукції	Калькуляція	Арифметичний	ВВ-7		
8	Оцінка правильності формування собівартості продукції пооб'єктам калькування	Впевнитись у правильності формування собівартості продукції пооб'єктам калькування (А, Б, Г)	Перевірка правильності формування собівартості продукції пооб'єктам калькування	Розрахунок по кожному виду продукції	Арифметичний, зіставлення	ВВ-8		

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9
9	Підтвердження обґрунтованості обраного методу калькування продукції	Впевнитись в обґрунтованості обраного методу калькування продукції (Б,Д)	Перевірка обґрунтованості обраного методу калькування продукції	Визначення доцільності обраного методу калькування	Зіставлення, документальний	ВВ-9		
10	Перевірка правильності кореспонденції рахунків з обліку витрат на виробництво продукції	Впевнитись у правильності кореспонденції рахунків з обліку витрат на виробництво продукції (Б,Г)	Перевірка правильності кореспонденції рахунків з обліку витрат на виробництво продукції	Лімітно-забірні картки, розрахунково-платіжні відомості, довідки бухгалтерії, розрахунок нарахування амортизації	Документальний, зіставлення	ВВ-10		
11	Перевірка відповідності записів аналітичного і синтетичного обліку на рахунках витрат записам в облікових регістрах, Головній книзі, звітності	Впевнитись у відповідності записів аналітичного і синтетичного обліку на рахунках витрат записам в облікових регістрах, Головній книзі, звітності (Г, Д, Є)	Перевірка відповідності записів аналітичного та синтетичного обліку на рахунках витрат записам в облікових регістрах, Головній книзі, звітності	Журнал 5, Головна книга в частині рахунків 23 «Виробництво», відомості аналітичного обліку витрат на виробництво, Баланс	Документальний, зіставлення, арифметичний	ВВ-11		



Таблиця 3.3 - Робочий документ аудитора з вибіркової перевірки правильності документального оформлення операцій з вибуття виробничих запасів

Назва документа	Дата складання документа	Підписи уповноважених осіб	Зміст операції	Печатка підприємства	Повнота оформлення

### 3.2 Удосконалення обліку витрат на виробництво на ТОВ «ТК «Економ Плюс»

Виробництво призначене для виготовлення продукції, виконання робіт і надання послуг для задоволення потреб людей.

У процесі виробництва використовуються основні, оборотні кошти і праця робітників. Усі витрати матеріальних і трудових ресурсів утворюють витрати виробництва. Сукупні витрати підприємства на виготовлення та реалізацію продукції (робіт і послуг) у грошовому виразі називаються собівартістю продукції.

Нормами П(С)БО 16 суворо регламентуються умови визнання витрат підприємства, що відображені на рисунку. 3.1.

У сучасних умовах для діяльності підприємств дуже важливим є правильний вибір методу обліку загальновиробничих витрат та бази їх розподілу, оскільки від цього залежить повнота включення загальновиробничих витрат до собівартості продукції і, як результат, зменшення або збільшення чистого прибутку, який є джерелом подальшого функціонування підприємства.



Рисунок 3.1 – Визнання витрат відповідно П(С)БО 16

Загальновиробничі витрати поділяються на постійні та змінні. До змінних загальновиробничих витрат належать витрати, які змінюються прямо-пропорційно до зміни обсягу виробництва. Постійні загальновиробничі витрати – це витрати, які залишаються незмінними при зміні обсягу виробництва.

Удосконалення обліку постійних та змінних витрат, ціни та обсягів виробництва може бути реалізована тільки через чітко налагоджену систему ведення бухгалтерського обліку на підприємстві та застосування різних методів калькулювання.

Проблема обліку змішаних витрат та вибір методики їх розподілу є економічно доцільним шляхом. Кожне підприємство відповідно до специфіки діяльності обирає певні методи розподілу витрат на змінні та постійні. Але проблема істотно постає при виникненні змішаних – умовно-постійних та умовно-змінних витрат. Вони значно ускладнюють процес обліку витрат. Пропозицією щодо поліпшення обліку таких витрат можна

відзначити більш глибоке дослідження природи їх виникнення, а саме релевантного діапазону [45, с. 211]. Ефективне управління змішаними витратами можливе за умови визначення впливу факторів витрат на їх величину та наявність взаємозв'язку між ними в рамках певного періоду часу.

Для вирішення проблеми нормативна база повинна бути удосконалена, а саме:

– потрібно удосконалити класифікацію загальновиробничих витрат, яка містила б оптимальну кількість ознак, розкривала цільове призначення й економічний зміст витрат, враховувала організаційну структуру та особливості;

– необхідно деталізувати план рахунків бухгалтерського обліку з конкретизацією статей загальновиробничих витрат.

Як і проблема визначення складу змінних та постійних витрат, визначення оптимального методу розподілу загальновиробничих витрат пов'язане також з недосконалістю сучасної нормативної бази. Таким чином, існує необхідність її перегляду і стосовно цих питань.

При виборі бази розподілу слід звернути увагу на те, що між зміною загальновиробничих витрат і відповідно зміною бази розподілу існує пропорційна або майже пропорційна залежність.

Нижче виокремлено пропозиції, що мають найбільше практичне значення для підприємств з виробництва щодо удосконалення обліку витрат:

1. Організація обліку витрат за стадіями технологічного процесу, що дозволяє визначити внесок керівника кожного центру відповідальності в загальний розмір витрат підприємства і підвищити відповідальність менеджерів усіх рівнів управління.

2. Обліку й калькулювання собівартості супутньої продукції підприємства, що дозволяє підвищити його прибутковість.

3. Бюджетування доходів і витрат на виробництво продукції, яка виготовляється, що забезпечує порівнянність кошторисних і фактичних показників і можливість використання управління витратами за відхиленнями для швидкого реагування на зміну ринкових умов і пошуку вигідних комбінацій ціни й обсягу виробництва.

4. Можливості використання системи калькулювання неповних витрат у комплексних виробництвах для прийняття управлінських рішень щодо визначення обсягів діяльності й вибору їхніх оптимальних варіантів у розрізі асортименту продукції, що випускається.

5. Створення системи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, що відбиває специфіку підприємств комплексної переробки сировини.

До того ж, крім фактичної собівартості, існують й інші види собівартості, які підлягають обчисленню.

Для прийняття оптимальних управлінських рішень необхідно знати величину затрат і в першу чергу чітко розуміти інформацію про виробничі витрати. Аналіз витрат допомагає виявити ефективність і визначити оптимальний розмір витрат, перевірити якісні показники роботи, правильно встановити ціни, регулювати та контролювати витрати, планувати рівень прибутку і рентабельності виробництва.

Введення нових субрахунків не заперечує Інструкції про застосування плану рахунків, а підприємство має право самостійно ввести їх, виходячи зі своїх потреб управління, контролю, аналізу та звітності.

Для більш досконалого обліку витрат на виробництво на підприємстві ТОВ «ТК «Економ Плюс» було запропоновано створення додаткових субрахунків рахунку 231 «Виробництво»:

231.1 – холодних страв;

231.2 – гарячих страв;

231.3 – борошнових виробів;

231.4 – інша продукція.

Це дозволить більш детально відслідковувати процес виробництва за окремими видами продукції. В такий спосіб будуть вирішені наступні завдання: сприяння здійсненню контролю над окремо взятими видами продукції; зручність у користуванні; отримання більш достовірної інформації для управління та контролю; задоволення потреб користувачів.

Це дозволить більш детально відслідковувати процес виробництва за окремими видами продукції. Аналіз за окремими субрахунками дозволить деталізувати витрати на виробництво поелементно. Поелементний метод аналізу витрат на виробництво надає керівництву більше шляхів для оптимізації витрат в кожному окремому субрахунку.

Для своєчасного обліку витрат на виробництво доцільно застосовувати форму внутрішнього обліку реалізації готової продукції. Наведена у таблиці 3.4 форма суттєво допоможе аналізувати витрати на виробництво підприємства.

Таблиця 3.4 - Форма обліку реалізації готової продукції

Підрозділ	Кількість, кг	Собівартість	Сума

Запропоновано форму реалізації готової продукції для внутрішнього обліку, в якій буде відображено кількість реалізованої продукції певним підрозділом, її собівартість та загальна сума внаслідок реалізації. Це дасть змогу оцінити не тільки прямі виробничі витрати, а й витрати, необхідні на транспортування від виробництва до підрозділу, заробітну плату водієві, використання електроенергії та водопостачання, заробітну плату працівникам.

3.3 Удосконалення аудиту витрат на виробництво на ТОВ «ТК «Економ Плюс»

Під час здійснення аудиторського контролю відповідності показників звітності підприємства окреме вагомe місце має проведення аудиту витрат, щo викликає значним безпосереднім впливом правильності їх відображення на майже будь-які види звітних форм. При цьому проведення такого аудиту матиме специфічне наповнення залежно від особливостей об'єкта дослідження.

Аудит виробничої діяльності підприємства і витрат на виробництво є найважливішою і, водночас, найскладнішою частиною аудиторської перевірки. Одними з основних показників роботи будь-якого підприємства є випуск продукції та її собівартість. При проведенні аудиту витрат на виробництво, собівартості виробленої і реалізованої продукції вивчаються процеси і явища, відображені документально і пов'язані з виробничою діяльністю суб'єкта господарювання. Раціональний аналіз і аудит витрат є запорукою фінансової стабільності та стійкості у роботі виробничих підприємств.

Метою аудиту витрат є встановлення вірогідності даних первинних документів щодо визначення витрат, повноти та своєчасності їх відображення в облікових реєстрах, відповідності методики обліку витрат чинним нормативним актам [24]. При проведенні аудиту витрат виробництва вивчаються процеси і явища, відображені документально і пов'язані з виробничою діяльністю підприємства.

Розробка ефективної методики аудиту виробничих витрат на промислових підприємствах, дозволяє якісно прийняти управлінські рішення щодо складу витрат. Також за допомогою аудиту виробничих витрат, підприємство може розробити шляхи вдосконалення системи обліку виробничої собівартості на підприємстві.

За перевірки витрат виробництва підприємств аудитор має звернути увагу на правильність списання фактичних матеріальних цінностей, витрат на їх закупівлю і списання на окремі види калькуляційної одиниці. Особливу

увагу необхідно приділити впливу цін на матеріальні цінності і транспортно-заготівельні витрати. За визначенням сум відхилень за закупленими матеріальними цінностями аудитор перевіряє, чи не має місце зміна вартості одних матеріалів на другі види з метою регулювання фактичної собівартості готової продукції.

Аудитору необхідно перевірити витрати, які пов'язані з операційною діяльністю, але не включаються у собівартість продукції, а саме витрат на: збут продукції, пакувальні матеріали для відвантаження готової продукції на склад, ремонт тари, рекламу і вивчення ринку, гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування. Аудитор може перевірити витрати й з браку продукції.

ТОВ «ТК «Економ Плюс» слід застосовувати для обліку відомість з аудиту браку при виробництві. За основу можна взяти форму, наведену у таблиці 3.5.

Таблиця 3.5. – Відомість з аудиту браку при виробництві

№ з/п	Назва виробу/ продукт	Норма витрат продукту	Фактичний показник	Відхилення
1	2	3	4	

Дану відомість можна застосовувати також на кожний субрахунок. Адже виробництво холодних, гарячих, борошнових виробів передбачає можливість браку при кожній операції.

При здійсненні аудиту передбачено перевірити графіки проведення ремонтів; внутрішню організаційно-розпорядчу документацію; попередні матеріали державного і внутрішнього контролю; первинні зведені облікові документи, реєстри бухгалтерського обліку та фінансову і статистичну звітність [25].

Для зручного проведення аудиту необхідно користуватись допоміжним документом «Оцінка обліку та управління витратами» (табл. 3.6).

Запропонований документ при проведенні аудиту передбачає оцінювання ведення обліку та управління витратами на підприємстві[26]. В залежності від суми оцінок, аудитор визначає загальний стан витрат на підприємстві. Якщо сума оцінок дорівнює або перевищує 40 балів, то можна зробити висновок, що облік та управління витратами ведеться на підприємстві вірно, стабільно і, відповідно, діяльність підприємства є прибутковою. Якщо загальна аудиторська оцінка менша, ніж 40 балів, аудитор робить висновок, що витрати підприємства обліковуються і використовуються не належним чином, через що підприємство не отримує бажаного доходу.

Аудиторська перевірка формується у відповідній послідовності: від загального до конкретного або від конкретного до загального. Найчастіше застосовується підхід від загального до детального (конкретного). Кожен аудитор самостійно вибирає послідовність своєї роботи залежно від особливостей діяльності клієнта й умов договору. В аудиторській фірмі бажано мати апробовані методики аудиторської перевірки, що дає змогу знизити до мінімуму ризик перевірки, а також зменшити термін її проведення.

Для проведення аудиту на ТОВ «ТК «Економ Плюс» доцільно взяти за основу наведену методику оцінки обліку та управління витратами і додати компонент оцінки «відповідальний за процес». Саме цей компонент дозволить підприємству більш ґрунтовно провести аналіз витрат на виробництво продукції таким чином, можна відразу проаналізувати, що вплинуло, наприклад, на встановлення ціни, запросивши обґрунтування у відповідального за процес. Це значно прискорить процес аналізу отриманих результатів керівництвом підприємства.



Таблиця 3.6–Допоміжний документ для аудиту витрат на виробництво«Оцінка обліку та управління витратами»

№	Зміст питання стосовно витрат на виробничому підприємстві	Оцінка 0-3 бали	Відповідальний за процес	Примітка
1	2	3	4	5
1	Проведення віднесень на зменшення або збільшення собівартості продукції сум, які не мають прямого відношення до собівартості			
2	Правильність віднесення витрат майбутніх періодів на собівартість продукції			
3	Проведення збору і віднесення на собівартість позавиробничих витрат			
4	Правильність списання фактичних матеріальних цінностей, витрат на їх закупівлю і списання на окремі види калькуляційної одиниці			
5	Вплив ціни на матеріальні цінності			
6	Вплив змін вартості одних матеріалів на другі види з метою регулювання фактичної собівартості готової продукції			
7	Перевірка витрат на підготовку і освоєння нових видів продукції, що не призначені для серійного і масового виробництва			
8	Ефективність використання і збереження витрат			
9	Здійснення визначення амортизаційних відрахувань на повне відновлення вартості машин і обладнання			

Продовження таблиці 3.6

1	2	3	4	5
10	Здійснення правильності віднесення до складу собівартості витрат на експлуатацію і ремонт обладнання			
11	Здійснення поділу витрат на змінні і постійні відповідно до класифікаційних ознак П(С)БО 16 «Витрати» і розподіл витрат за видами продукції			
12	Ведення графіків проведення ремонтів, внутрішню організаційно-розпорядчу документацію			
Загальна аудиторська оцінка		« _____ » балів		

На підприємствах з виробництва технологічним процесом передбачено виникнення побічної продукції та відходів, які можуть реалізовуватись самостійно, тому дуже важливими є питання, які виникають у ході проведення аудиту щодо вивчення існуючої на підприємстві системи оцінки та обліку і побічної продукції, виявлення її недоліків та визначення шляхів щодо її вдосконалення. Практика показує, що проведення аудиту собівартості сприяє функціонуванню високоефективної системи бухгалтерського обліку; запобігає виникненню порушень; сприяє мінімізації витрат виробничих запасів, грошових коштів; надає керівництву інформацію про фінансово-господарську діяльність для ефективного управління витратами.

Згідно з П(С)БО16, собівартість поділяється на виробничу та повну. Виробнича собівартість — це витрати, які безпосередньо приймають участь у виготовленні продукції. В свою чергу виробнича собівартість включає: прямі матеріальні витрати, витрати на оплату праці, амортизацію виробничих основних засобів, вартість прямих послуг виробничого призначення, інші прямі і непрямі витрати (енергетика, брак у виробництві, послуги ремонту та

технічне обслуговування обладнання і т. ін). Повна собівартість включає виробничу собівартість, витрати на управління, збут, інші витрати не пов'язані з виробництвом [2].

Для впровадження системи внутрішнього аудиту необхідно розробити методику аудиту витрат, які відносяться на собівартість об'єктів. Методика внутрішнього аудиту витрат та складові аудиторської перевірки і контрольні точки аудиту наведено у таблиці 3.7.

Запропонована методика розроблена в матричному вигляді та являє собою таблицю, де по горизонталі розташовуються контрольні точки аудиту, а по вертикалі – складові методики внутрішнього аудиту. До складових методики внутрішнього аудиту відносяться:

- мета внутрішнього аудиту;
- інформаційна база об'єкта внутрішнього аудиту та його спрямування;
- організація внутрішнього аудиту;
- можливі порушення, які можуть бути виявлені в ході перевірки та їх оцінка при прийнятті рішення аудитором.

Таблиця 3.7– Методика внутрішнього аудиту витрат на виробництво

Контрольні точки аудитування			
Компоненти методики аудиторської перевірки	Обсяг реалізованих об'єктів	Виробнича собівартість об'єктів	Управлінські (накладні) витрати
1	2	3	4
Мета внутрішнього аудиту	Перевірка достовірності обсягів вироблених об'єктів	Перевірка реальності та обґрунтованості понесених витрат	Перевірка достовірності, законності та доцільності понесених витрат
Інформаційна база внутрішнього аудиту	Регістри бухгалтерського обліку по рахунку 27, 70, 90	Первинні документи та регістри бухгалтерського обліку по рахунку 13, 20, 22, 63, 64, 65, 66,	Регістри бухгалтерського обліку по рахунку 91

		372	
--	--	-----	--

Продовження таблиці 3.7

1	2	3	4
Напрями внутрішнього аудиту	Підтверджуючий	Підтверджуючий	Підтверджуючий, організаційно-правовий
Прийоми та процедури внутрішнього аудиту	Документальне дослідження, розрахункові, аналітичні процедури	Документальне дослідження, нормативно-правове регулювання, розрахункові процедури, метод порівняння	Документальне дослідження, розрахункові, аналітичні процедури
Взаємозв'язок контрольних точок аудіювання	Обороти по рахунку 70, 90	Обороти по рахунку 23	Обороти по рахунку 91
Можливі порушення	Завищення вартості об'єкта	Списання надлишкових витрат, порушення законодавства у віднесенні витрат на рахунки бухгалтерського обліку	Списання надлишкових витрат, необґрунтоване застосування норм витрат
Оцінка матеріальності помилок внутрішнього аудиту	Суттєва	Суттєва	Суттєва

Застосування даної методики внутрішнього аудиту витрат дозволить на початковому етапі аудіювання відповідно до поставленої мети аудиту будь-якої контрольної точки перевірити порівнянність даних аналітичного і синтетичного обліку витрат та їх взаємозв'язок з показниками форм бухгалтерської звітності. Неспівставність перевірених показників може служити сигналом про недостовірність звітних даних.

При необхідності доцільно проводити суцільну перевірку узагальнюючих показників звітності. Більш того, запропонована модель дозволяє прискорити терміни проведення аудиторської перевірки, визначити основні прийоми і процедури за відповідними напрямками аудиту, встановити

можливі порушення і надати оцінку суттєвості виявлених помилок, які будуть представлені замовнику у вигляді робочих документів і прикладені до звіту аудитора. Перевірка достовірності показників фінансової звітності за даною методикою дозволить більш детально з'ясувати, наскільки дотримуються правила її складання.

Перевага запропонованої методики полягає в тому, що кількість контрольних точок не обмежена. Будь-який узагальнюючий показник містить різну кількість приватних, які за даною методикою визначаються напрямом аудиту та ступенем деталізації показників.

Таблиця 3.8 – Аудит витрат на виробництво за статтями

№	Стаття	Склад статті	За даними бухгалтерського обліку	За результатами аудиту	Відхилення	Примітки
1	2	3	4	5	6	7
1	Прямі матеріальні витрати	Вартість сировини та матеріалів, що утворюють основу виробленої продукції, купівельних напівфабрикатів комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат				
2	Прямі витрати на оплату праці	Заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, що можуть безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат				
3	Інші прямі витрати	Включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат зокрема відрахування на соціальні заходи, амортизація, втрати від браку				

Продовження таблиці 3.7

1	2	3	4	5	6	7
4	Загальнови- робничі витрати	Витрати на удосконалення технології й організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні потреби працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищення її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі, витрати матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій)				
		Витрати на опалення, водопостачання, освітлення та інше утримання виробничих приміщень				
		Витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальновиробничого персоналу, відрахування на соціальні заходи, медичне страхування робітників та апарату управління виробництвом, витрати на здійснення технологічного контролю за виробничим процесом та якістю продукції)				
		Витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього середовища				
		Інші витрати (нестача незавершеного виробництва, нестача і втрати від псування матеріальних цінностей)				

Підсумовуючи третій розділ слід зауважити, щодля більш досконалого обліку витрат на виробництво на підприємстві ТОВ «ТК «Економ Плюс» було запропоновано створення додаткових субрахунків рахунку 23 «Виробництво», а також форму обліку реалізації готової

продукції.

Було розроблено Відомість з аудиту браку на виробництві. Дану відомість можна застосовувати також на кожний субрахунок. Адже виробництво холодних, гарячих, борошнових виробів передбачає можливість браку при кожній операції.

Було запропоновано методику внутрішнього аудиту, застосування якої дозволить на початковому етапі аудіювання відповідно до поставленої мети аудиту будь-якої контрольної точки перевірити порівнянність даних аналітичного і синтетичного обліку витрат та їх взаємозв'язок з показниками форм бухгалтерської звітності. Неспівставність перевірених показників може служити сигналом про недостовірність звітних даних.

Також було запропоновано провести аудит витрат на виробництво за статтями. Впровадження запропонованих змін дасть змогу керівництву підприємства більш оперативно проводити аналіз інформації, отриманої внаслідок обліку витрат на виробництво, своєчасно вносити корективи у діяльність підприємства та приймати об'єктивні, обгрунтовані управлінські рішення.



## ВИСНОВКИ

В ході написання магістерської роботи була досягнена мета, а саме розроблені пропозиції щодо удосконалення обліку та аудиту витрат на виробництво ТОВ «ТК «Економ Плюс».

В даній роботі були розглянуті наступні завдання:

1. Досліджено та продемонстровано облік та аудит витрат на виробництво ТОВ «ТК «Економ Плюс».

Витрати виробництва — це сукупність усіх спожитих ресурсів на виробництво того чи іншого продукту. Ці витрати відображаються у бухгалтерській та статистичній звітності у вигляді собівартості і включають: матеріал. витрати; амортизац. відрахування; відсотки за кредити; витрати на оплату праці та витрати, пов'язані із просуванням товарів на ринок та їх реалізацією.

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

Отже, від якості проведення аудиту залежить ефективність діяльності підрозділів підприємства, пов'язаних з обліковою та звітною інформацією, це впливає на конкурентоздатність підприємства та його прибутковість.

2. Проведено фінансовий аналіз діяльності підприємства ТОВ «ТК «Економ Плюс».

3. Проведено аудит витрат на виробництво ТОВ «ТК «Економ Плюс».

Витрати на виробництво, всі витрати, які враховуються у собівартості, необхідно контролювати та аналізувати постійно та своєчасно. На основі

отриманої інформації можна прогнозувати витрати майбутніх періодів. Метою аудиту витрат і собівартості продукції є складання аудитором висновку про те, чи відповідає інформація, відображена у фінансовій звітності щодо витрат і собівартості реалізованої продукції, в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок обліку, підготовки і подання фінансових звітів.

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

Безпосередня діяльність підприємства відображається у звітах, що подаються ТОВ «ТК «Економ плюс» у відповідні необхідні установи. Аналіз показав, що чистий дохід від реалізації за 3 роки збільшився на 100% або на 89 430 тис.грн., чистий прибуток збільшився з 2016р. на 1 665 тис.грн. Довгострокові зобов'язання з кожним роком зменшувалися і на кінець 2018р. зменшилися за 3 роки на 50% або на 8 965 тис.грн., а короткострокові зобов'язання навпаки з'явилися й збільшувалися в 2 рази з роки в рік, що становить різницю між початком аналізованого періоду й кінцем у сумі 4 830 тис грн. Показники ліквідності знаходяться в межах норми, але загалом зменшилися, що може призвести до незадовільного фінансового стану. Позитивним є збільшення показників рентабельності. Для подальшого збільшення рентабельності слід й надалі збільшувати показники прибутковості. Загалом на кінець аналізованого періоду стан підприємства можна оцінити як відносно задовільний.

Були розроблені пропозиції щодо удосконалення обліку та аудиту витрат на виробництво ТОВ «ТК «Економ Плюс». для більш досконалого обліку витрат на виробництво на підприємстві ТОВ «ТК

«Економ Плюс» було запропоновано створення додаткових субрахунків рахунку 23 «Виробництво», а також форму обліку реалізації готової продукції.

Було розроблено Відомість з аудиту браку на виробництві. Дану відомість можна застосовувати також на кожний субрахунок. Адже виробництво холодних, гарячих, борошнових виробів передбачає можливість браку при кожній операції.

Було запропоновано методику внутрішнього аудиту, застосування якої дозволить на початковому етапі аудіювання відповідно до поставленої мети аудиту будь-якої контрольної точки перевірити порівнянність даних аналітичного і синтетичного обліку витрат та їх взаємозв'язок з показниками форм бухгалтерської звітності. Неспівставність перевірених показників може служити сигналом про недостовірність звітних даних.

Також було запропоновано провести аудит витрат на виробництво за статтями. Впровадження запропонованих змін дасть змогу керівництву підприємства більш оперативно проводити аналіз інформації, отриманої внаслідок обліку витрат на виробництво, своєчасно вносити корективи у діяльність підприємства та приймати об'єктивні, обгрунтовані управлінські рішення.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 р № 2258-VIII. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.
2. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22.04.1993 р. № 3126 XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013, зареєстроване в Міністерстві Юстиції 28.02.2013 р. за № 336/22868. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», Наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31 грудня 1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0027-00.6>.
7. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства від 27.06.2013 р. № 635. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13?lang=ru>.
8. Андреева Г.І. Економічний аналіз: навч. посіб. / Г.І. Андреева. – К.: Знання, 2008. - 263 с.
9. Аренс А. Аудит / А. Аренс, Дж. Лоббек. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 560 с.

10. Аудит. Методика документування : навч. посіб. / І. І. Пилипенко, В.І. Драч, Н.М. Проскуріна та ін. – К. Інформ.-вид. Центр Держкомстату України, 2003. – 457 с.
11. Аудит: теорія і практика : навч. посіб. / А.Г. Загородній, М.В. Корягін, А.В. Єлісеєв та ін. – 2-ге вид. – Л.: Львівська політехніка, 2004. – 456с.
12. Барабаш Н.С. Аналіз господарської діяльності: навч. посіб. / Н.С. Барабаш – К.: КНТЕУ, 2008. - 395 с.
13. Белуха Н.Т. Аудит : учебник / Н.Т. Белуха. – К.: Знання, 2000. – 769 с.
14. Болюх М. А. Економічний аналіз: навч. посіб. За ред. акад. НАНУ, проф. М. Г. Чумаченка. / М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбаток - К.: КНЕУ, 2008.- 556 с.
15. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік: навч. посіб. / Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Чижевська, Н.В. Герасимчук -Ж.: ЖІТІ, 2012.- 448 с.
16. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: Підруч. для студ. спеціальн. «Облік і аудит» вищих навчальних закл. / Ф.Ф. Бутинець–Ж.: ПП «Рута», 2011. -726 с.
17. Васільєва Л.М. Принципи формування облікової політики / Васільєва Л.М., Бондарчук Н.В., Павлова Г.Є. // Інноваційна економіка: Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2013. - № 2. – с. 322-324.
18. Володькіна М.В. Економіка промислового підприємства: навч. посіб. / М.В. Володькіна - К.: Центр навчальної літератури, 2008. - 396 с.
19. Голов С.Ф. Фінансовий облік: підручник / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко, І.Ю. Кравченко, Г.А. Ямборко – К: Лібра, 2005. – 976 с.
20. Зубилевич С. Перспективы развития аудита / С. Зубилевич // Бухгалтерский учет и аудит. – 2005. – № 8 – 9. – С. 101 – 109.
21. Ільїна С.Б. Основи аудиту: навч.-практ. посіб. – К. : Кондор, 2009. – 378 с.

22. Кадуріна Л.О. Основи аудиту : навч. посіб. / Л. О. Кадуріна. – К.: Слово, 2003. – 184 с.
23. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту : навч. посіб. / Л. П. Кулаковська, Ю.В. Піча. – К. : Каравела, 2004. – 568 с.
24. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту: навчальний посібник/ Л.П. Кулаковська [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://westudents.com.ua/knigi/54-organzatsya-metodika-auditulakulakovska-lp.htm>.
25. Макаренко А.П., Хайло Г.С. Розробка програми аудиту витрат на виробництво продукції з метою підвищення ефективності діяльності підприємства. // Економічна наука. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.investplan.com.ua/pdf/1\\_2017/15.pdf](http://www.investplan.com.ua/pdf/1_2017/15.pdf).
26. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики : пер. з англ. / О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О. В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе та ін. – К.: СТАТУС, 2006. – 1152 с.
27. Немченко В.В. Аудит : навч.-практ. посіб. – К.:Слово, 2011. – 535с.
28. Облік, аналіз, аудит : навч. посіб. / [Серікова Т. М., Понікаров В. Д., Кожанова Є. П., Оленко І. П.]. — Х. : ВД «ІНЖЕК» 2003. — 380 с.
29. Партин Г.О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій: Монографія. / Г.О. Партин.– К.:УБС НБУ, 2008. – 219 с.
30. Петрик О.А. Аудит: методологія і організація : монографія / О.А. Петрик. –К.: КНЕУ, 2003. – 260 с.
31. Погорелов Ю.С. Управління витратами підприємства: навч. посіб. / Ю.С.Погорелов, Л.М.Христенко, А.А. Алєйніков, Г.А.Макухін; за ред. Г.В.Козаченко. – Луганськ: Ноулідж, 2011. – 628 с.
32. Робертсон Дж.К. Аудит. – М.: КРМГ и «Контакт», 1993. – 496 с.

33. Рудницький В.С. Методологія і організація аудиту. – Тернопіль : Економ. думка, 1998. – 192 с.
34. Сідун В.А., Пономарьова Ю.В. Економіка підприємства: навч. посіб. К.: Центр навчальної літератури, 2003. - 436 с.
35. Сіменко І.В. Аналіз господарської діяльності: навч. посіб. / І.В. Сіменко. – К., «Центр учбової літератури», 2013. – 357 с.
36. Скоробогата Н.Л. Бухгалтерський облік за національними стандартами: навч. посіб. / Н.Л. Скоробогата, В.Ф. Шпак. -К: НАУ, 2007. - 422с.
37. Тарасенко Н.В. Економічний аналіз діяльності промислового підприємства: навч. посіб. / Н.В. Тарасенко – К.: Алерта, 2008. – 485 с.
38. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність.: підруч. / Н. М. Ткаченко. К.: Алерта, 2011. - 976 с.
39. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: підруч. для студ. вищ. навч. ек. спец. – [6-те вид., допов. і перероб.] – К.: А.С.К., 2013. – 982 с.
40. Турило А.М. Управління витратами підприємства: навч. посіб. / А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 120 с.
41. Усач Б.Ф. Аудит за міжнародними стандартами : монографія / Б.Ф. Усач. – К.: Знання, 2005. – 247 с.
42. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства: навч. посіб. / Ю. С. Цал-Цалко. – Житомир: ЖІТІ, 2002. – 600 с.
43. Цимбалюк Л.Г. Формування та управління витратами виробництва: навч. посіб. / Л.Г.Цимбалюк, Н.П.Скригун , Л.І.Антошкіна. – Донецьк : Юго – Восток,2009. – 240 с.
44. Череп А.В. Удосконалення методики аудиту витрат виробництва на промисловому підприємстві / А.В. Череп, В.В. Ярмош // Економіка:

проблеми теорії та практики. Випуск 248: В 6 т. – Т. IV. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2009. –288 с.

45. Шеремет А.Д. Аудит: учебное пособие / А.Д. Шеремет, В.П. Суйц. – Москва, 2004 г., «Инфра-М» – 318 с.



## ДОДАТОК А

**БАЛАНС**  
**(Звіт про фінансовий стан)**  
**на 31 грудня 2016 р.**

Форма № 1

Код за ДКУД

1801001

Актив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Нематеріальні активи	1000	3	1
первісна вартість	1001	36	37
накопичена амортизація	1002	33	36
Незавершені капітальні інвестиції	1005	14144	15143
Основні засоби	1010	23146	22646
первісна вартість	1011	49985	51942
знос	1012	26839	29296
Інвестиційна нерухомість	1015	126	120
Довгострокові біологічні активи	1020	4	5
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	12141	12738
інші фінансові інвестиції	1035	19099	17717
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	30	26
Відстрочені податкові активи	1045	2151	2151
Інші необоротні активи	1090		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	70844	70547

## Продовження додатку А

1	2	3	4
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	11034	7933
Поточні біологічні активи	1110	33	42
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	2646	1786
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	3753	5301
з бюджетом	1135	7295	6506
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	2304	538
Поточні фінансові інвестиції	1160	19	609
Гроші та їх еквіваленти	1165	10935	4887
Витрати майбутніх періодів	1170	11	10
Інші оборотні активи	1190	172	245
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	38202	27857
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>	2	2
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	109048	98406
<b>Пасив</b>			
	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	6609	6609
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410	14358	14351
1	2	3	4

Резервний капітал	1415	5062	5062
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	38242	35412
Неоплачений капітал	1425	( )	( )
Вилучений капітал	1430	( )	( )
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	64271	61434
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510	21101	18096
Інші довгострокові зобов'язання	1515	152	247
Довгострокові забезпечення	1520	544	495
Цільове фінансування	1525	20	17
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>	21817	18855
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>			
Короткострокові кредити банків	1600	3388	
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	1683	6041
товари, роботи, послуги	1615	15833	10175
розрахунками з бюджетом	1620	145	173
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	341	417
розрахунками з оплати праці	1630	446	469
Поточні забезпечення	1660	166	158
Доходи майбутніх періодів	1665	4	5

## Продовження додатку А

Інші поточні зобов'язання	1690	954	679
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	22960	18117
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	<b>1700</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	109048	98406

Керівник

Головний бухгалтер

<sup>1</sup> Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

**Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)  
за 2016 р.**

Форма № 2 Код за ДКУД 1801003

**I. Фінансові результати**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	89631	125544
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(85061 )	( 112994)

## Продовження додатку А

1	2	3	4
<b>Валовий:</b> прибуток	2090	4570	12550
збиток	2095	( )	( )
Інші операційні доходи	2120	55965	88618
Адміністративні витрати	2130	(2649 )	(3024 )
Витрати на збут	2150	( 3888)	( 4554)
Інші операційні витрати	2180	( 54461)	(94193 )
<b>Фінансовий результат від операційної діяльності:</b> прибуток	2190		
збиток	2195	( 463)	(603 )
Дохід від участі в капіталі	2200	573	1844
Інші фінансові доходи	2220	30	599
Інші доходи	2240	2505	7878
Фінансові витрати	2250	( 1653)	( 1493)
Втрати від участі в капіталі	2255	( 1186)	( 671)
Інші витрати	2270	( 2711)	( 7518)
<b>Фінансовий результат дооподаткування:</b> прибуток	2290		36
збиток	2295	(2905 )	( )
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300		(440)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
<b>Чистий фінансовий результат:</b> прибуток	2350		476
збиток	2355	(2905 )	( )

## Продовження додатку А

**II. Сукупний дохід**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
<b>Інший сукупний дохід дооподаткування</b>	<b>2450</b>		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
<b>Інший сукупний дохід після оподаткування</b>	<b>2460</b>		
<b>Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)</b>	<b>2465</b>		476

**III. Елементи операційних витрат**

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	74564	103243
Витрати на оплату праці	2505	7084	7842
Відрахування на соціальні заходи	2510	2711	2906
Амортизація	2515	3010	3421
Інші операційні витрати	2520	7445	16340
<b>Разом</b>	<b>2550</b>	94814	133752

## Продовження додатку А

**IV. Розрахунок показників прибутковості акцій**

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	26436817	26436817
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	26436817	26436817
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	0,11	0,02
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	0,11	0,02
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Керівник

Головний бухгалтер

Продовження додатку А

**БАЛАНС**  
**(Звіт про фінансовий стан)**  
**на 31 грудня 2017 р.**

Актив		Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4	
<b>I. Необоротні активи</b>				
Нематеріальні активи	1000	1	1	
первісна вартість	1001	37	37	
накопичена амортизація	1002	36	36	
Незавершені капітальні інвестиції	1005	15143	16592	
Основні засоби	1010	22646	20502	
первісна вартість	1011	51942	51577	
знос	1012	29296	31075	
Інвестиційна нерухомість	1015	120	114	
Довгострокові біологічні активи	1020	5	6	
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	12738	16340	
інші фінансові інвестиції	1035	17717	13813	
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	26	22	
Відстрочені податкові активи	1045	2151	4561	
Інші необоротні активи	1090			
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	70547	71951	



## Продовження додатку А

1	2	3	4
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	7933	9857
Поточні біологічні активи	1110	42	50
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	1786	4464
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	5301	1801
з бюджетом	1135	6506	10431
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	538	1239
Поточні фінансові інвестиції	1160	609	20
Гроші та їх еквіваленти	1165	4887	3841
Витрати майбутніх періодів	1170	10	20
Інші оборотні активи	1190	245	445
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>27857</b>	<b>32168</b>
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>	<b>2</b>	<b>2</b>
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>98406</b>	<b>104121</b>

## Продовження додатку А

Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	6609	6609
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410	14351	14329
Резервний капітал	1415	5062	5062
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	32661	35026
Неоплачений капітал	1425	( )	
Вилучений капітал	1430	( )	
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	58683	61026
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510	18096	14167
Інші довгострокові зобов'язання	1515	247	156
Довгострокові забезпечення	1520	495	581
Цільове фінансування	1525	17	15
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>	18855	14919
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>			
Короткострокові кредити банків	1600		1675
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	6041	13327

## Продовження додатку А

1	2	3	4
товари, роботи, послуги	1615	10175	11219
розрахунками з бюджетом	1620	173	483
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	417	204
розрахунками з оплати праці	1630	469	457
Поточні забезпечення	1660	158	156
Доходи майбутніх періодів	1665	5	5
Інші поточні зобов'язання	1690	679	650
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	18117	28176
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	<b>1700</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	98406	104121

Керівник

Головний бухгалтер

<sup>1</sup> Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

## Продовження додатку А

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)  
за 2017 р.

Форма № 2 Код за ДКУД 1801003

**I. Фінансові результати**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	131979	89631
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(121911)	(85061)
<b>Валовий:</b> прибуток	2090	10068	4570
збиток	2095		( )
Інші операційні доходи	2120	84954	55965
Адміністративні витрати	2130	(3403)	(2649)
Витрати на збут	2150	(4960)	( 3888)
Інші операційні витрати	2180	(83265)	( 54461)
<b>Фінансовий результат від операційної діяльності:</b> прибуток	2190	3394	
збиток	2195		( 463)
Дохід від участі в капіталі	2200	1829	573
Інші фінансові доходи	2220	7	30
Інші доходи	2240	703	2505
Фінансові витрати	2250	(1716)	( 1653)

## Продовження додатку А

1	2	3	4
Втрати від участі в капіталі	2255	(229)	( 1186)
Інші витрати	2270	(2427)	( 2711)
<b>Фінансовий результат дооподаткування:</b> прибуток	2290	1561	
збиток	2295		(2905 )
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(850)	
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
<b>Чистий фінансовий результат:</b> прибуток	2350	2411	
збиток	2355		(2905 )

**II. Сукупний дохід**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
<b>Інший сукупний дохід дооподаткування</b>	<b>2450</b>		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		

## Продовження додатку А

1	2	3	4
<b>Інший сукупний дохід після оподаткування</b>	<b>2460</b>		
<b>Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)</b>	<b>2465</b>	2411	

**III. Елементи операційних витрат**

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	112539	74564
Витрати на оплату праці	2505	8292	7084
Відрахування на соціальні заходи	2510	3163	2711
Амортизація	2515	2966	3010
Інші операційні витрати	2520	8116	7445
<b>Разом</b>	<b>2550</b>	135076	94814

**IV. Розрахунок показників прибутковості акцій**

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	26436817	26436817
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	26436817	26436817
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	0,09	0,11
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	0,09	0,11
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Керівник  
Головний бухгалтер

Продовження додатку А

**БАЛАНС**  
**(Звіт про фінансовий стан)**  
**на 31 грудня 2018 р.**

Актив		Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4	
<b>I. Необоротні активи</b>				
Нематеріальні активи	1000	1	3	
первісна вартість	1001	37	38	
накопичена амортизація	1002	36	35	
Незавершені капітальні інвестиції	1005	16592	17085	
Основні засоби	1010	20502	22371	
первісна вартість	1011	51577	54466	
знос	1012	31075	32095	
Інвестиційна нерухомість	1015	114	110	
Довгострокові біологічні активи	1020	6	6	
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	16340	16082	
інші фінансові інвестиції	1035	13813	15604	
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	22	41	
Відстрочені податкові активи	1045	4561	4030	
Інші необоротні активи	1090			
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	71951	75332	

## Продовження додатку А

1	2	3	4
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	9857	10992
Поточні біологічні активи	1110	50	94
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	4464	6648
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	1801	1426
з бюджетом	1135	10431	8177
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	1239	7025
Поточні фінансові інвестиції	1160	20	20
Гроші та їх еквіваленти	1165	3841	2272
Витрати майбутніх періодів	1170	20	18
Інші оборотні активи	1190	445	328
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	32168	37000
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>	2	
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	104121	112332

## Продовження додатку А

1	2	3	4
Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	6609	6609



Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410	14329	14308
Резервний капітал	1415	5062	5062
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	34979	33784
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>60980</b>	<b>59763</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510	14167	9313
Інші довгострокові зобов'язання	1515	156	153
Довгострокові забезпечення	1520	581	684
Цільове фінансування	1525	15	13
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>	<b>14919</b>	<b>10163</b>
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>			
Короткострокові кредити банків	1600	1675	4830
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	13327	12684

Продовження додатку А

1	2	3	4
товари, роботи, послуги	1615	11219	20089
розрахунками з бюджетом	1620	483	159
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	204	238
розрахунками з оплати праці	1630	457	551

Поточні забезпечення	1660	156	165
Доходи майбутніх періодів	1665	5	6
Інші поточні зобов'язання	1690	650	3684
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	28176	42406
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	<b>1700</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	104121	112332

Керівник

Головний бухгалтер

<sup>1</sup> Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

**Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)  
за 2018 р.**

Форма № 2 Код за ДКУД 1801003

**І. Фінансові результати**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	179061	131979
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(170374)	(121911)
<b>Валовий:</b> прибуток	2090	8687	10068
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	109093	84954
Адміністративні витрати	2130	(4678)	(3403)
Витрати на збут	2150	(6387)	(4960)
Інші операційні витрати	2180	(106948)	(83265)
<b>Фінансовий результат від операційної діяльності:</b> прибуток	2190		3394
збиток	2195	233	
Дохід від участі в капіталі	2200	1216	1829
Інші фінансові доходи	2220		7
Інші доходи	2240	2157	703
Фінансові витрати	2250	(2066)	(1716)

## Продовження додатку А

1	2	3	4
Втрати від участі в капіталі	2255	(1077)	(229)
Інші витрати	2270	(581)	(2427)
<b>Фінансовий результат дооподаткування:</b> прибуток	2290		1561
збиток	2295	(584)	
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	656	850
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
<b>Чистий фінансовий результат:</b> прибуток	2350		2411
збиток	2355	1240	

**II. Сукупний дохід**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
<b>Інший сукупний дохід дооподаткування</b>	<b>2450</b>		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		

## Продовження додатку А

1	2	3	4
<b>Інший сукупний дохід після оподаткування</b>	<b>2460</b>		
<b>Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)</b>	<b>2465</b>		2411

**III. Елементи операційних витрат**

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	158557	112539
Витрати на оплату праці	2505	10678	8292
Відрахування на соціальні заходи	2510	4023	3163
Амортизація	2515	2116	2966
Інші операційні витрати	2520	8619	8116
<b>Разом</b>	<b>2550</b>	183993	135076

**IV. Розрахунок показників прибутковості акцій**

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	26436817	26436817
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	26436817	26436817
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	0,04	0,09
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	0,04	0,09
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Керівник

Головний бухгалтер

## ДОДАТОК Б

Директору аудиторської фірми  
ТОВ «АФ «Аудитцентр-Запоріжжя»

«02» вересня 2019 р.

**ЛИСТ-ЗАМОВЛЕННЯ  
ПРО ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ**

Шановний пане директоре !

Прошу Вас призначити проведення аудиторської перевірки на ТОВ «ТК «Економ Плюс», яка повинна відповідати наступним вимогам:

1. Проведення перевірки охоплює період з:

«05» вересня 2019 р. по «15» вересня 2019 р.

2. Метою проведення перевірки має бути:

- тематична аудиторська перевірка з питання: облік витрат на виробництво
- надання аудиторського висновку та аудиторського звіту про фактичні результати аудиторської перевірки у письмовій формі у двох примірниках. Звіт призначений для керівництва ТОВ «ТК «Економ Плюс» і не повинен використовуватися в інших цілях та надаватися іншим сторонам.

3. Аудиторська фірма, на свій розсуд, може застосовувати процедури для виконання завдання.

4. Перевірка має бути проведена як за місцем знаходження офісу Замовника, тобто за адресою: м. Запоріжжя, вул. Кірова, 109, так і за місцем знаходження офісу Виконавця аудиторських послуг, тобто за адресою: м. Запоріжжя, вул. Українська, 4.

5. Перевірка має бути проведена: за 2018 р. до 15.09.2019 р.

З повагою, генеральний директор  
ТОВ «ТК «Економ Плюс»

ДОДАТОК В

ТОВ «АФ «Аудитцентр-Запоріжжя»

Керівник підприємства:

Субота О.Ю.

від 15 лютого 2017 р

**ЛИСТ-ЗГОДА**

ТОВ «АФ «Аудитцентр-Запоріжжя» згодна провести аудиторську перевірку на ТОВ «ТК «Економ Плюс» згідно надісланого листа-замовлення по наданим Вами документами за вказаний Вами період.

З повагою, директор

ТОВ «АФ «Аудитцентр-Запоріжжя» Субота О.Ю. / \_\_\_\_\_./

**ДОГОВІР**  
на проведення аудиту

м. Запоріжжя "5" вересня 2019 р.

Аудиторська фірма ТОВ «АФ «Аудитцентр-Запоріжжя» (найменування фірми), іменована в подальшому "Виконавець", в особі Субота О.Ю. (посада, П.І.П.), діючого на підставі статуту (Статуту, положення), з одного боку, і ТОВ «ТК «Економ Плюс» (найменування організації), іменована надалі "Замовник", в особі генерального директора (посада, П.І.П.), що діє на підставі статуту (Статуту, положення), з іншої сторони, уклали даний Договір про наступне:

1. Предмет договору

1.1. Замовник доручає, а виконавець приймає на себе виконання робіт:

1.1.1. Проведення аудиторської перевірки господарсько-фінансової діяльності Замовника за період з «05» вересня 2019 р. по «15» вересня 2019 р.

1.1.2. Строк здачі робіт за Договором "15" вересня 2019 р.

У результаті перевірки виконавцем:

1.1.3. Дається оцінка стану бухгалтерського обліку схоронності матеріальних цінностей і коштів.

1.1.4. Складається аудиторський висновок.

2. Обов'язки сторін

2.1. Замовник зобов'язується:

2.1.1. Провести повну інвентаризацію товарно-матеріальних цінностей, коштів і розрахунків Замовника власними силами Замовника й за рахунок засобів Замовника, а також забезпечити виведення остаточних результатів інвентаризації в порядку, установленому нормативними актами.

2.1.2. Надати Виконавцеві бухгалтерську, фінансово-банківську документацію й звітність, іншу інформацію, необхідну для здійснення робіт, передбачених п. 1.1 даного Договору, у повному обсязі й у строки, що забезпечують план робіт. Відсутність зазначених документів, звітності й іншій інформації є підставою розірвання даного Договору в порядку, встановленому п. 9.3 даного Договору. Збільшення строків надання зазначених документів, звітності й іншій інформації незалежно від того, відбулося це збільшення з вини Замовника або без його провини, якщо це спричинить неможливість завершити роботи, передбачені п. 1.1 даного Договору в обумовлений Договором строк, є підставою автоматичного продовження строку Договору на період, необхідний для завершення робіт. При цьому Замовник відшкодовує заподіяний Виконавцеві збиток, у тому числі упущену вигоду.

2.1.3. Замовник зобов'язується надавати на вимогу Виконавця пояснення посадових осіб Замовника з питань, пов'язаних із проведенням робіт,



## Продовження додатку Г

передбачених п. 1.1 даного Договору, а також довідки й копії необхідних документів.

2.2. Виконавець зобов'язується:

2.2.1. Провести аудиторську перевірку господарсько-фінансової діяльності Замовника за період з «05» вересня 2019 р. по «15» вересня 2019 р.

3. Вартість робіт і порядок розрахунків

3.1. Вартість робіт, надаваних Виконавцем відповідно до п. 1.1 даного Договору, визначається множенням кількості годин, витрачених на проведення робіт, на вартість однієї години робіт, проведених одним фахівцем, відповідно до протоколу узгодження договірної ціни ( Додаток до Договору № \_\_\_\_\_ від " \_\_ " \_\_\_\_\_ 200\_\_ р.), що є невід'ємною частиною даного Договору.

3.2. Замовник зробить платежі одноразово, після здачі роботи за Договором шляхом переказу коштів на розрахунковий рахунок Виконавця із вказівкою: "За послуги з Договору № \_\_\_\_\_ від " \_\_ " \_\_\_\_\_ 200\_\_ г."

4. Порядок здавання-прийняття робіт

4.1. Передача оформленої у встановленому порядку документації по закінченні Договору здійснюється супровідними документами Виконавця.

4.2. По завершенні робіт Виконавець представляє Замовникові акт про приймання результатів робіт.

4.3. Замовник зобов'язується протягом 15 днів від дня одержання акта про приймання робіт розглянути, при відсутності заперечень, підписати й направити виконавцеві підписаний акт про приймання робіт або мотивовану відмову від приймання робіт.

4.4. У випадку мотивованої відмови Замовника сторони устанавлюють двосторонній акт із переліком необхідних доробок і строків їхнього виконання.

4.5. У випадку дострокового виконання робіт Замовник вправі достроково прийняти й оплатити роботи з договірної ціни.

4.6. Якщо, на відміну від первісних технічних і інших вимог, при прийманні роботи буде виявлена необхідність доробки окремих її частин, а відповідно до цього зміни технічних умов на вимогу Замовника, ця робота здійснюється за додатковим погодженням.

5. Відповідальність сторін

5.1. За невиконання або неналежне виконання зобов'язань за цим Договором Замовник і Виконавець несуть майнову відповідальність відповідно до діючого законодавства й умовами даного Договору.

5.2. Виконавець несе повну матеріальну відповідальність відповідно до діючого законодавства й умовами даного Договору.

## Продовження додатку Г

5.3. У випадку незавершення робіт у строк, встановлений даним Договором, з вини Виконавця він виплачує Замовникові пеню в розмірі 10 % суми вартості робіт за кожний день прострочення.

5.4. За порушення умов оплати, передбачених п. 2.1, 7.3 даного Договору, і прострочення прийому виконаних робіт Замовник виплачує Виконавцеві пеню в розмірі \_\_\_\_% суми, що підлягає виплаті, за кожний день прострочення.

#### 6. Конфіденційність

6.1. Сторони зобов'язуються зберігати таємницю існування й зміст дійсного Договору, а також будь-яку інформацію й дані, представлені кожною зі сторін у зв'язку з даним Договором, не розкривати й не розголошувати в загальному або зокрема факти або інформацію якій-небудь третій стороні без попередньої письмової згоди Замовника й навпаки.

Зобов'язання по конфіденційності й невикористанню, покладені на Виконавця даним Договором, не будуть поширюватися на загальнодоступну інформацію, а також на інформацію, що стане відома не з вини Виконавця.

6.2. Інформація, надана Замовникові відповідно до даного Договору, призначена винятково для нього й не може передаватися ні частково, ні повністю третім особам або використатися яким-небудь іншим способом за участю третіх осіб без згоди Виконавця.

#### 7. Вирішення спорів

7.1. Усі суперечки й розбіжності між двома сторонами даного Договору, які можуть виникнути за даним Договором, якщо вони не будуть усунуті шляхом переговорів, повинні остаточно вирішуватися відповідно до діючого законодавства.

#### 8. Форс-мажор

8.1. Під форс-мажорними обставинами маються на увазі такі нещастя, як війни, окупація, громадянська війна, суспільні безладдя, акти органів держави й т.д. У кожному випадку настання такої події перебуває поза контролем сторін, і у всіх таких випадках виконання зобов'язань згідно із даним Договором стає неможливим.

8.2. Якщо форс-мажорні обставини мають місце й перешкоджають сторонам вчасно виконати зобов'язання, то сторони, що перебувають у таких екстремальних умовах, звільняються від виконання обов'язків до припинення дії зазначених форс-мажорних обставин за умови, що сторона, яка піддалася дії форс-мажорних обставин, негайно повідомить іншу сторону про те, що трапилось, з докладним описом умов, що створилися.

#### 9. Термін дії договору

9.1. Термін дії даного Договору: початок \_\_\_\_\_ 200\_\_ р. закінчення \_\_\_\_\_ 200\_\_ р.

9.2. Кожна зі сторін буде мати право негайно перервати дію даного Договору шляхом передачі письмового повідомлення у випадку, якщо інша сторона Договору:

Продовження додатку Г

- а) виявиться неплатоспроможною, недієздатною, відбудеться ліквідація або реорганізація;
- б) призупинить свої звичайні ділові операції або виникне погроза їхнього призупинення;
- в) передасть всю або значну частину інформації третім особам.

9.3. Кожна зі сторін буде мати право негайно перервати дію даного Договору шляхом письмового повідомлення протилежної сторони, якщо інша сторона зробить яке-небудь порушення й таке порушення не буде усунуто протягом 3 днів після подачі письмового повідомлення про дане порушення.

9.4. У випадку розірвання Договору в порядку, передбаченому п. 9.2, 9.3 даного Договору, оплата послуг і робіт Виконавця буде здійснюватися Замовником на підставі виставленої Виконавцем на інкасо платіжної вимоги з додатком одностороннього акту із вказівкою обсягу й вартості фактично зроблених послуг і виконаних робіт.

## 10. Інші умови

10.1. Виконавець за своїм розсудом здійснює набір фахівців для проведення робіт, передбачених даним Договором.

10.2. Ціни за роботи, зазначені в даному Договорі, визначені тільки для даного Договору й не можуть служити прецедентом або конкурентним матеріалом при укладенні аналогічних договорів у майбутньому.

## 11. Юридичні адреси й реквізити сторін

Виконавець: аудиторська фірма ТОВ «АФ «Аудитцентр-Запоріжжя»

Адреса : \_\_\_\_\_

Рахунок № 2748394056284630

Замовник: ТОВ «ТК «Економ Плюс»

Адреса : м. Запоріжжя, вул.. Українська, 4

Рахунок № 4174950473649685

До даного Договору додається:

1. Протокол узгодження договірної ціни.

Даний Договір підписаний в 2-х екземплярах.

Підписи сторін:

Виконавець

Замовник

---

М.П.

М.П.

## Загальний план процедур аудиту виробничих витрат

№ п/п	Етап аудиторської перевірки	Мета завдання	Аудиторські процедури	Термін виконання, виконавець
1	2	3	4	5
1	Підготовчий	Дослідити підприємство (ознайомитись із структурою, технологією, минулими порушеннями та ін.	Укладання договору, ознайомлення з діяльністю підприємства, оцінка системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку, визначення аудиторського ризику, суттєвості, планування аудиту виробничих витрат	
2	Фактичний (основний)	Перевірити процес формування виробничих витрат	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Перевірка відповідності залишків незавершеного виробництва на початок періоду.</li> <li>2. Перевірка повноти та правильності формування залишків на початок періоду.</li> <li>3. Перевірка правильності, обліку формування складу прямих матеріальних витрат.</li> <li>4. Перевірка правильності обліку витрат на оплату праці.</li> <li>5. Перевірка правильності обліку нарахування амортизації необоротних активів.</li> <li>6. Перевірка правильності обліку нарахування амортизації необоротних активів.</li> <li>7. Перевірка правильності обліку нарахування та розподілення загальновиробничих витрат.</li> <li>8. Перевірка правильності обліку інших прямих витрат.</li> <li>9. Перевірка та аналіз правильності, повноти калькуляції продукції.</li> <li>10. Перевірка правильності, повноти формування статей калькуляції продукції згідно з аналітичним обліком виробничих витрат підприємства.</li> <li>11. Перевірка та аналіз правильності повноти зіставлення синтетичного та аналітичного обліку з формами звітності</li> </ol>	
3	Заключний	Формування думки щодо обліку виробничих витрат на підприємстві	Здійснення, аналіз та обґрунтування отриманої інформації (підготовка аудиторського висновку та складання аудиторського звіту)	

## АУДИТОРСЬКИЙ ЗВІТ

Незалежний аудиторський фірма «АФ «Аудитцентр-Запоріжжя» (далі – АФ) виконав аудит згідно з вимогами Закону України «Про аудиторську діяльність» Товариства з обмеженою відповідальністю «ТК «Економ Плюс» (далі – Товариство).

Аудит виконано за період з початку року до кінця року 31.12.2018 р.

Головний вимоги до аудиторської діяльності регулюються на ринку фінансових послуг.

Керівництву Товариства «ТК «Економ Плюс».

## Розділ 1. Звіт щодо фінансової звітності

### АУДИТОРСЬКИЙ ВИСНОВОК (ЗВІТ НЕЗАЛЕЖНИХ АУДИТОРІВ)

Ми провели аудит згідно з вимогами Закону України «Про аудиторську діяльність» Товариства з обмеженою відповідальністю «ТК «Економ Плюс» (далі – Товариство) з метою перевірки звітності Товариства за період з початку року до кінця року 31.12.2018 р. згідно з вимогами Закону України «Про аудиторську діяльність» Товариства з обмеженою відповідальністю «ТК «Економ Плюс» (далі – Товариство) з метою перевірки звітності Товариства за період з початку року до кінця року 31.12.2018 р. згідно з вимогами Закону України «Про аудиторську діяльність» Товариства з обмеженою відповідальністю «ТК «Економ Плюс» (далі – Товариство).

ТОВ «АФ «Аудитцентр-Запоріжжя»

про витрати на виробництво

Товариства з обмеженою відповідальністю «ТК «Економ Плюс»

станом на 31 грудня 2018 р.

Представлена фінансова звітність підготовлена відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності, звітність враховує всі прийняті діючі міжнародні стандарти фінансової звітності та інтерпретації Комітету з МСФЗ, і відповідність.

Фінансова звітність Товариства складається з:

- Балансу (Звіту про фінансовий стан) станом на 31 грудня 2018 року,
- Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) за 2018 рік,
- Звіту про рух грошових коштів за 2018 рік,
- Звіту про власний капітал за 2018 рік.

м. Запоріжжя 2019 рік

Продовження додатку Е

## АУДИТОРСЬКИЙ ЗВІТ

Незалежної аудиторської фірми « АФ «Аудитцентр-Запоріжжя «  
за наслідками аудиту фінансової звітності Товариства з обмеженою  
відповідальністю «ТК «Економ Плюс»

станом на кінець дня 31.12.2018 р.

- Національній комісії, що здійснює державне регулювання на ринку  
фінансових послуг

- Керівництву ТОВ «ТК «Економ Плюс».

## Розділ 1. Звіт щодо фінансової звітності

Ми провели аудит фінансової звітності ТОВ «ТК «Економ Плюс», відповідно до вимог Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (далі - МСА), зокрема до МСА 700 «Формулювання думки та надання звіту щодо фінансової звітності», МСА 705 «Модифікація думки у звіті незалежного аудитора», МСА 706 «Пояснювальні параграфи та параграфи з інших питань у звіті незалежного аудитора», МСА 710 «Порівняльна інформація – відповідні показники і порівняльна фінансова звітність», МСА 720 «Відповідальність аудитора щодо іншої інформації в документах, що містять перевірену аудитором фінансову звітність», МСА 250 «Розгляд законодавчих та нормативних актів при аудиті фінансової звітності», МСА 550 «Пов'язані сторони», МСА 610 «Використання роботи внутрішніх аудиторів» та вимог чинного законодавства

Представлена фінансова звітність підготовлена відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності, звітність враховує всі прийняті і діючі міжнародні стандарти фінансової звітності та інтерпретації Комітету з МСФЗ, і відповідає їм.

Фінансова звітність Товариства складається з:

- Балансу (Звіту про фінансовий стан) станом на 31 грудня 2018 року,
- Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) за 2018 рік,
- Звіту про рух грошових коштів за 2018 рік,
- Звіту про власний капітал за 2018 рік,

## Продовження додатку Е

Приміток до річної фінансової звітності за 2018 рік, що містить стислий виклад суттєвих облікових політик та інші пояснення на предмет повноти, достовірності та відповідності концептуальній основі, чинному законодавству, встановленим нормативам та іншу пояснювальну інформацію.

Період, яким охоплено проведення аудиту з 01.01.2018 р. по 31.12.2018р.

## Відповідальність управлінського персоналу за фінансову звітність

Керівництво несе відповідальність за підготовку та достовірне представлення зазначеної річної фінансової звітності у відповідності з вимогами МСФЗ. Ця відповідальність включає планування, впровадження та підтримку належного внутрішнього контролю, необхідного для підготовки та достовірного представлення фінансової звітності, яка не містить суттєвих викривлень внаслідок шахрайства або помилки; вибір та застосування відповідної облікової політики; та прийняття облікових оцінок, які відповідають певним обставинам.

## Відповідальність аудитора

Відповідальністю аудитора є висловлення думки щодо цієї фінансової звітності на основі результатів нашого аудиту. Ми провели аудит відповідно до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Ці стандарти вимагають від нас дотримання відповідних етичних вимог, а також планування й виконання аудиту для отримання достатньої впевненості, що фінансова звітність не містить суттєвих викривлень

Аудит передбачає виконання аудиторських процедур задля отримання аудиторських доказів стосовно сум та розкриттів у фінансових звітах. Відбір процедур залежить від судження аудитора. До таких процедур входить і оцінка ризиків суттєвих викривлень фінансових звітів внаслідок шахрайства або помилок. Під час оцінки цих ризиків аудитор розглядає заходи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання щодо підготовки та достовірного представлення фінансових звітів для розробки аудиторських процедур, що відповідають обставинам.

## Підстава для висловлення умовно-позитивної думки

Товариство не здійснило оцінку на наявність ознак можливого зменшення корисності довгострокових фінансових інвестицій в сумі 5002 тис.



## Продовження додатку Е

грн. та відобразило їх за вартістю придбання. Оскільки на кінець 2018 року контроль за пакетом акцій зберігається за Товариством та присутній намір

керівництва продати акції за ціною собівартості, збитки від знецінення управлінський персонал не визнає. Проте з урахуванням наявної невизначеності щодо можливої вартості реалізації таких довгострокових фінансових інвестицій вартісна оцінка буде залежати від застосованих припущень щодо поведінки ринкових цін на цінні папери у майбутньому та може відрізнятись від професійного судження аудиторів.

## Умовно-позитивна думка

На нашу думку, за винятком впливу питання, викладеного у параграфі „Підстава для висловлення умовно-позитивної думки”, фінансова звітність справедливо й достовірно, в усіх суттєвих аспектах, відображає фінансовий стан Товариства на 31.12.2018 р. Фінансова звітність складена згідно з визначеною концептуальною основою у відповідності до вимог МСФЗ та чинного законодавства України.

## Пояснювальний параграф

Не вносячи до нашого висновку додаткових застережень, звертаємо увагу на той факт, що на дату складання цього висновку ситуація, що склалася в Україні, де Товариство веде діяльність та несе ризики, має ознаки економічної нестабільності. Фінансовий стан контрагентів, операції з якими несуть ризики для Товариства, в умовах ринкових коливань не є стабільним та передбачуваним. Зважаючи на вищевикладене, наразі досить складно прогнозувати та, в повній мірі, визначити ефект впливу такої ситуації на діяльність Товариства.

## Розділ 2 Звіт щодо вимог інших законодавчих і нормативних актів

## 2.1. Інформація про аудиторську перевірку

Відповідальність за звітність покладається на керівництво ТОВ «ТК «Економ ПЛлюс». Нашим обов'язком є підготовка аудиторського висновку на основі інформації, отриманої під час проведення аудиторської перевірки

Інформація, отримана в результаті аудиторських процедур, а саме ідентифікації та оцінки аудитором ризиків, не виявила суттєвого викривлення фінансової звітності Товариства за 2018 року, згідно вимог МСА 240

## Продовження додатку Е

„Відповідальність аудитора що стосується шахрайства при аудиті фінансової звітності“.

Аудит передбачає виконання аудиторських процедур задля отримання аудиторських доказів стосовно сум та розкритті у фінансових звітах. Відбір процедур залежить від суджень аудитора. До таких процедур входить і оцінка ризиків суттєвих викривлень фінансових звітів внаслідок шахрайства або помилок. Виконуючи оцінку цих ризиків, аудитор розглядає заходи внутрішнього контролю, що стосується підготовки та достовірного представлення фінансових звітів, з метою розробки аудиторських процедур, які відповідають обставинам, а не з метою висловлення думки щодо ефективності внутрішнього контролю суб'єкта господарювання. Аудит також включає оцінку відповідності використаної облікової політики, прийнятність облікових оцінок, зроблених управлінським персоналом, та загального представлення фінансових звітів.

Аудит фінансової звітності Товариства за період 01.01.2018 р. - 31.12.2018 р. проведений вибіркоким порядком, тобто до уваги приймались лише суттєві виправлення (помилки).

При визначенні рівня суттєвості використовувався наступний метод розрахунку:

Можливі значення базового показника, в тис. грн.	Рівень (межа, границя) суттєвості, у %	Межа суттєвої помилки, в тис. грн.
0 - 25	2	0 - 0,5
25 - 50	1,67	0,42 - 0,84
50 - 100	1,37	0,68 - 1,37
100 - 500	1,07	1,07 - 5,35
500 - 2 000	0,77	3,85 - 15,4
2 000 - 5 000	0,27	5,4 - 13,5
5 000 - 10 000	0,17	8,5 - 17
10 000 - 100 000	0,05	5 - 50

## Продовження додатку Е

Як основа для розрахунку рівня суттєвості, брався показник фінансової звітності - валюта Балансу Товариства станом на 31.12.2018 р. Отже, станом на 31.12.2018 р. валюта балансу Товариства становила 5 028 тис. грн., відповідно - рівень (межа, границя) суттєвості визначена на рівні 8,55 тис. грн. Це означає, що всі можливі випадки допустимих помилок в сумі 8,55 тис. грн. і вище розглядались як суттєві.

Масштаб перевірки становить: документальним методом 30%, розрахунково-аналітичним - 70% від загального обсягу документації. Обсяг (масштаб) аудиторської перевірки включав перевірку первинної облікової документації за 2018 фінансовий рік за репрезентативною вибіркою не менше 20 відсотків від загальної кількості первинних документів.

Аудиторська перевірка здійснювалась із застосуванням розрахунково-аналітичного та документального методів з узагальненням отриманих результатів.

Суцільно були перевірені установчі документи, свідоцтва про реєстрацію та присвоєння статистичних кодів, фінансова звітність за 2018 рік. Вибірково були перевірені господарські договори та інша документація, що супроводжує фінансово-господарську діяльність Товариства, реєстри синтетичного та аналітичного обліку.

Аудиторська перевірка спланована та проведена з метою збору достатньої кількості інформації про те, що звіти не мають суттєвих помилок.

Під час аудиту зроблено дослідження шляхом тестування доказів на обґрунтування сум та інформації, розкритих у фінансовому звіті, а також оцінку відповідності застосованих принципів обліку вимогам чинного законодавства щодо організації бухгалтерського обліку та звітності в Україні.

Шляхом тестування аудитором перевірена інформація, що підтверджує цифровий матеріал, покладений в основу складання звітності.

Для здійснення аудиторської перевірки були використані наступні документи:

Установчі документи;

Положення про облікову політику та його застосування;

Договори господарської діяльності;

Накладні, рахунки;

Фінансова звітність за 2018 рік;

Розшифровки окремих статей балансу, звіту про фінансові результати.

Лімітно-забірні картки.

## Продовження додатку Е

Ми не виключаємо можливості, що існують документи і інформація, яка з будь-яких причин не були надані для аналізу.

Проведена нами аудиторська перевірка виступає достатньою основою для висловлювання думки стосовно цієї звітності, однак, слід звернути увагу на те, що, відповідно до параграфів Д18 – Д52 МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» аудиторський висновок (звіт незалежного аудитора) щодо надійності фінансової звітності дає її користувачам високий, але не абсолютний, рівень упевненості.

## 2.2. Організація бухгалтерського обліку та характеристика статей фінансової звітності Товариства

Концептуальною основою повного комплексу фінансової звітності ТОВ «ТК «Економ Плюс» за рік, що закінчився 31.12.2018 року, є Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (IAS – International Accounting Standards), Міжнародні стандарти фінансової звітності (IFRS – International Financial Reporting Standards) прийняті Правлінням Комітету з Міжнародних стандартів, Тлумачення, розроблені Комітетом з тлумачень міжнародної фінансової звітності (КТМФЗ, ПКТ), Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», інші національні законодавчі та нормативні акти щодо організації і ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні, які не суперечать вимогам МСФЗ в редакції чинній на 01 січня 2018 року та офіційно оприлюдненні на веб-сайті Міністерства фінансів України, внутрішні нормативні документи та положення Товариства стосовно визначення облікової політики, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності по МСФЗ за 2018 рік. МСФЗ, які прийняті та офіційно наведені на веб-сайті Міністерства фінансів України, але ще не набули чинності, Товариством не застосовуються.

Облікова політика ТОВ «ТК «Економ Плюс» визначена Наказом № 1 ОП від 02.01.2018 «Про організацію бухгалтерського обліку та облікової політики», що затверджений керівником підприємства, і яким встановлюються принципи та облікові оцінки керівництва Товариства, застосовані у фінансовій звітності.

Облікова політика Товариства базується на складових Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку: безперервності діяльності, постійності правил бухгалтерського обліку, обачливості, нарахування, окремого

## Продовження додатку Е

відображення активів і зобов'язань, прийнятності вхідного балансу, пріоритеті змісту над формою, оцінюванні, відкритості, консолідації, суттєвості, конфіденційності.

Товариство постійно керується одними й тими ж правилами бухгалтерського обліку, крім випадків істотних змін в діяльності або в правовій базі. Методи обліку та оцінки статей балансу, як правило, використовуються постійно.

Актив враховується в балансі, коли є ймовірність надходження майбутніх економічних вигод для Товариства і актив має собівартість або вартість, яка може бути достовірно обчислена.

Зобов'язання – це теперішня заборгованість, що виникає внаслідок минулих подій, від погашення якої очікується вибуття ресурсів Товариства.

Активи і зобов'язання Товариства оцінюються і відображаються в обліку з достатньою мірою обережності з метою уникнення можливості перенесення існуючих фінансових ризиків на наступні звітні періоди. Тому методи оцінки активів та зобов'язань базуються на головних принципах міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Через оцінку активів та зобов'язань надходить інформація про загальну вартість майна Товариства, його зобов'язань, про вартість окремих статей балансу. Не підлягає оцінці готівка та стандартні зобов'язання.

У фінансових звітах Товариство використовує такі методи оцінки, як історична (первісна) вартість, ринкова вартість та справедлива вартість.

Підготовка фінансової звітності вимагає від керівництва формування певних суджень, оцінок та припущень, які впливають на застосування принципів облікової політики, а також на суми активів та зобов'язань, доходів та витрат, відображені у звітності. Фактичні результати можуть відрізнятися від цих оцінок.

Товариство розкриває принципи та критерії облікових політик в Примітках до фінансової звітності.

На думку аудиторів, прийнята Товариством система бухгалтерського обліку відповідає міжнародним стандартам бухгалтерського обліку та звітності та вимогам чинного законодавства щодо організації бухгалтерського обліку та звітності в Україні, і виконує роль формування надійного джерела інформації про фінансовий стан Товариства.

Розкриття інформації у фінансовій звітності.

## Продовження додатку Е

## 2.2.1. Активи, їх облік та оцінка станом на 31.12.2018 року

## Необоротні активи

Довгострокові фінансові інвестиції (які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств) станом на 31.12.2018 р. сформовано у сумі 5 002 тис. грн.

## Оборотні активи

Станом на 31.12.2018 р. Товариство має іншу поточну дебіторську заборгованість, яка складає 26 тис. грн.

Дебіторська заборгованість обліковуються відповідно до вимог МСБО 39 „Фінансові інструменти: визнання та оцінка”.

Звертаємо увагу, що Товариство не здійснило оцінку на наявність ознак можливого зменшення корисності довгострокових фінансових інвестицій в сумі 5 002 тис. грн. та відобразило їх за вартістю придбання. Оскільки на кінець 2018 року контроль за пакетом акцій зберігається за Товариством та присутній намір керівництва продати акції за ціною собівартості, збитки від знецінення управлінський персонал не визнає.

## Витрати на виробництво

Звертаємо увагу, що на підприємстві облік витрат на виробництво ведеться згідно з законами та нормативно-правовими документами. Синтетичний облік виробничих запасів, які необхідні для виготовлення продукції ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси», а аналітичний облік за рахунком 23 ведеться за видами виробництв, за статтями витрат і видами або групами продукції, що виготовляється.

Розбіжності між даними бухгалтерського обліку та фактичними даними аудиторської фірми були виявлені на суму 5 тис грн. Але у ході перевірки помилки були виправлені.

## 2.2.2. Розкриття інформації про власний капітал

Власний капітал у розмірі 5 002 тис.грн. обліковувався Товариством протягом 2018 року в цілому відповідно до норм чинного законодавства щодо бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Документальне оформлення та відображення в бухгалтерському обліку Товариства операцій з надходження та вибуття власного капіталу в цілому відповідає вимогам чинного законодавства.

## Продовження додатку Е

Аудиторами зібрано необхідну кількість аудиторських доказів для підтвердження достовірності розміру та складу статутного капіталу в фінансовій звітності ТОВ «ТК «Економ Плюс» у всіх суттєвих аспектах.

При зібранні доказів застосовувалися такі аудиторські процедури, як перевірка та підрахунок (обчислення). Аудиторами було проведено перевірку відповідності залишків у синтетичних та аналітичних регістрах обліку статутного капіталу шляхом зіставлення даних Головної книги, журналів-ордерів та інших відомостей капіталу Товариства.

Облік та використання коштів Товариства ведеться у відповідності з діючим законодавством.

Станом на 31.12.2018 року розмір заявленого та зареєстрованого статутного капіталу Товариства складає 5 000 тис. грн.

Статутний капітал Товариства сформовано внесками Учасників Товариства виключно у грошовій формі. Розмір статутного капіталу зафіксовано в Статуті Товариства. Статутний капітал може збільшуватися за рахунок додаткових внесків його учасників

Нерозподілений прибуток становить 2 тис. грн.

На думку аудитора, розкриття інформації про власний капітал у балансі відповідає вимогам МСБО та МСФЗ.

#### 2.2.3. Поточні зобов'язання:

Інші поточні зобов'язання – 26 тис. грн.

Кредиторська заборгованість обліковуються відповідно до вимог МСБО 39 „Фінансові інструменти: визнання та оцінка”.

На думку аудиторів проведена аудиторська перевірка (з виконанням всіх запланованих та необхідних аудиторських процедур), забезпечує розумну основу для формування аудиторського висновку про достовірність відображення зобов'язань у фінансовій звітності Товариства.

#### 2.2.4. Інформація стосовно фінансового результату

Товариство дотримується вимоги МСФО 18 „Дохід”, а саме: дохід визнається за принципом нарахування, коли є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигід Товариства, а сума доходу може бути достовірно визначена. Дохід визначається без податку на додану

Продовження додатку Е  
вартість, інших податків з продажу та знижок. Дохід визнається, коли відбулося відвантаження і значні ризики та вигоди, пов'язані з правом власності на товари, переходять до покупця.

Витрати пов'язані з отриманням доходу, визнаються одночасно з відповідним доходом. Витрати обліковуються по мірі понесення та відображення в звіті про прибутки та збитки у відповідному періоді

Витрати з податку на прибуток визначаються і відображаються у фінансовій звітності Товариства відповідно до МСБО 12 «Податки на прибуток».

Поточний податок на прибуток визначається виходячи з оподатковуваного прибутку за рік, розрахованої за правилами податкового законодавства України.

За результатами фінансово-господарської діяльності за 2018 рік Товариством отримано прибуток у розмірі 0 тис. грн.

Зазначені показники визначені достовірно, про що свідчать дані аналітичного та синтетичного обліку.

#### 2.2.5. Інформація до Звіту про рух грошових коштів (за прямим методом)

Звіт про рух грошових коштів складено згідно вимог МСФО 7 «Звіти про рух грошових коштів».

Інформація про грошові потоки Товариства надає користувачам фінансових звітів змогу оцінити спроможність Товариства генерувати грошові кошти та їх еквіваленти, а також оцінити потреби суб'єкта господарювання у використанні цих грошових потоків.

Товариство не має залишків грошових коштів, які утримуються і є недоступними для використання, не має невикористаних запозичених коштів, що є наявними для майбутньої операційної діяльності і для погашення зобов'язань інвестиційного характеру, до яких існують будь-які обмеження щодо використання.

Залишок грошових коштів та їх еквівалентів на 31.12.2018 року на рахунках у банках Товариства складає 0 тис. грн.

Таким чином, облік руху грошових коштів відповідає вимогам МСФО та МСФЗ, які чинні в Україні, облікові дані достовірні та тотожні даним фінансової звітності.



## Продовження додатку Е

## 2.2.6. Інформація до Звіту про власний капітал (зміни у власному капіталі)

Протягом 2018 року зміни у власному капіталі не відбувались.

Нерозподілений прибуток станом на 31.12.2018 становить 2 тис.грн.

Власний капітал на кінець звітного періоду складає 5 002 тис. грн.

Таким чином, облік змін у власному капіталі відповідає вимогам МСФО та МСФЗ, які чинні в Україні, облікові дані достовірні та тотожні даним фінансової звітності.

## 2.2.7. Розкриття інформації про зв'язані сторони

Товариство відповідно до вимог МСБО 24 «Розкриття інформації про зв'язані сторони» розкриває у фінансовій звітності за 2018 рік інформації, необхідної для привернення уваги до можливого впливу на фінансовий стан і на прибуток чи збиток Товариства, спричиненого існуванням зв'язаних сторін, а також операціями та залишками заборгованості, в тому числі зобов'язаннями між такими сторонами.

До зв'язаних сторін Товариства або операцій зі зв'язаними сторонами в 2018 році належали:

- Учасники, що контролюють Товариство, або здійснюють суттєвий вплив, або мають суттєвий відсоток голосів у Товаристві
  - юридична особа ТОВ "АБЕКОР" (ЄДРПОУ 39256562), володіє 100 % Статутного капіталу Товариства.
- члени провідного управлінського персоналу Товариства - Директор Волков Андрій Володимирович.

Аудитори на дату надання аудиторського звіту отримали від Директора Товариства письмові запевнення щодо повного розкриття операцій з пов'язаними особами, які суттєво впливають на фінансову звітність за 2018 рік та щодо твердження про відсутність нерозкритих додаткових угод з зв'язаними сторонами.

На нашу думку, факти й обставини відносин і операцій Товариства з пов'язаними сторонами узагальнено та розкрито в Примітках до фінансової звітності в зрозумілій формі, належно відображені у обліку і звітності. Твердження управлінського персоналу Товариства (відповідальної сторони), що операції з пов'язаними сторонами здійснювались на таких самих умовах, що й операції між незалежними сторонами, наведено достовірно

## Продовження додатку Е

## 2.3. Інша підсумкова інформація щодо діяльності Товариства.

## Наявність та незмінність облікової політики Товариства

Відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. за № 996-XIV, Положень (Стандартів) бухгалтерського обліку та з метою забезпечення єдиних принципів, методів, процедур при відображенні господарських операцій в обліку і складання фінансової звітності Товариством було видано Наказ № 10П від 02.01.2018 «Про організацію бухгалтерського обліку та облікової політики».

В обліковій політиці відображені всі принципи питання організації бухгалтерського обліку Товариства.

Інформація стосовно можливості Товариством безперервно здійснювати свою діяльність

Керуючись Міжнародним стандартом аудиту 570 «Безперервність» аудитор розглянув відповідність використання управлінським персоналом товариства припущення про безперервність діяльності Товариства, а також на підставі отриманих аудиторських доказів прийшов до висновку, що Товариство здатне продовжувати свою діяльність на безперервній основі. Аудитор не може передбачити майбутні події або обставини, що можуть спричинити припинення діяльності Товариства на безперервній основі.

Інформація щодо ідентифікації та оцінки аудитором ризиків суттєвого викривлення фінансової звітності внаслідок шахрайства

Визнаючи можливість існування суттєвих викривлень фінансової звітності внаслідок шахрайства, нами була проведена ідентифікація та оцінка ризиків відповідно до МСА 240 «Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності».

Отримані достатні та прийнятні аудиторські докази, що стосуються оцінених ризиків суттєвого викривлення внаслідок шахрайства, через розробку і застосування прийнятих дій у відповідь. Ризик шахрайства нами був оцінений як середній. Конкретні дії у відповідь на оцінку аудитором ризиків суттєвого викривлення внаслідок шахрайства є проведена нами ідентифікація умов, а також оцінки класів операцій, залишків на рахунках, розкриття інформації та тверджень, на які вони можуть впливати, а саме:

## Продовження додатку Е

- здійснена перевірка інвентаризаційних відомостей Товариства після завершення інвентаризації;
- виконані процедури по дебіторській та кредиторській заборгованості (проаналізовано наявні акти звірок), підготовлених управлінським персоналом;
- проведені підрахунки залишків на кінець звітного періоду для мінімізації ризику незалежного маніпулювання протягом періоду між здійсненням підрахунків і кінцем звітного періоду;
- здійснено тестування цілісності записів та операцій, створених за допомогою комп'ютера;
- проведена вибіркова перевірка первинних бухгалтерських документів та іншої інформації

При проведенні процедур щодо ідентифікації та оцінки аудитором ризиків суттєвого викривлення фінансової звітності внаслідок шахрайства, включаючи його внутрішній контроль, як цього вимагає МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища», аудитор виконав процедури необхідні для отримання інформації, яка використовуватиметься під час ідентифікації ризиків суттєвого викривлення внаслідок шахрайства. Аудиторами були подані запити до управлінського персоналу та інших працівників суб'єкта господарювання, які на думку аудитора, можуть мати інформацію, яка, ймовірно, може допомогти при ідентифікації ризиків суттєвого викривлення внаслідок шахрайства або помилки та отримані від Товариства довідки про те, що протягом 2018 року були господарські відносини з пов'язаною особою. Аналіз договорів з такою особою не фіксує випадків шахрайства зі сторони співробітників, що могло спричинити негативний вплив на підприємство. Аудиторами були проведені аналітичні процедури, виконані спостереження та перевірки, в результаті чого отримано розуміння зовнішніх чинників, діяльності суб'єкта господарювання, структуру його власності та корпоративного управління, структуру та спосіб фінансування, облікову політику, цілі та стратегії і пов'язані з ними бізнес-ризиків, оцінки та огляди фінансових результатів.

Аудитори не отримали доказів стосовно суттєвого викривлення фінансової звітності Товариства за 2018 рік внаслідок шахрайства.

Інформація про наявність подій після дати балансу, які не знайшли відображення у фінансовій звітності, проте можуть мати суттєвий вплив на фінансовий стан заявника

## Продовження додатку Е

Ми проаналізували інформацію щодо наявності подій після дати балансу, які не знайшли відображення у фінансовій звітності, проте можуть мати суттєвий вплив на фінансовий стан Товариства. Фактів таких подій не встановлено.

В той же час зауважуємо, що керуючись Міжнародним стандартом аудиту 560 «Подальші події» аудитор не несе відповідальності за здійснення процедур або запитів стосовно фінансових звітів після дати аудиторського висновку. Протягом періоду, починаючи з дати надання звіту незалежних аудиторів до дати оприлюднення фінансових звітів, відповідальність за інформування аудитора про факти, які можуть вплинути на фінансові звіти, несе управлінський персонал.

Відповідно до засад, визначених МСБО 10 «Події після звітного періоду» щодо подій після дати балансу, події що потребують коригування активів та зобов'язань Товариства та додаткового розкриття. Такі події відсутні.

## Інформація стосовно вартості чистих активів

На підставі даних балансу Товариства станом на 31.12.2018 р. Аудитором розраховано вартість чистих активів на предмет порівняння їх суми із заявленим статутними документами розміром статутного капіталу. Розрахунок вартості чистих активів господарських товариств здійснюється метою реалізації положень п. 4 ст. 144 Цивільного кодексу України: Якщо після закінчення другого чи кожного наступного фінансового року вартість чистих активів товариства з обмеженою відповідальністю виявиться меншою від статутного капіталу, товариство зобов'язане оголосити про зменшення свого статутного капіталу і зареєструвати відповідні зміни до статуту в установленому порядку, якщо учасники не прийняли рішення про внесення додаткових вкладів. Якщо вартість чистих активів товариства стає меншою від визначеного законом мінімального розміру статутного капіталу, товариство підлягає ліквідації

## Продовження додатку Е

Таблиця 2 Розрахунок вартості чистих активів

№п/п	Зміст	Рядок ,алансу	Сума (тис. грн.)
1	Склад активів, які приймаються до розрахунку		
	Необоротні активи		
1.1	Довгострокові фінансові інвестиції (які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств)	1030	5 002
Всього:			5 002
	Оборотні активи:		
1.2	Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	26
Всього			26
Разом активи			5 028
2	Зобов'язання, що приймаються до розрахунку		
2.1	Поточні зобов'язання і забезпечення		
	Інші поточні зобов'язання	1690	26
Всього:			26

Вартість чистих активів визначається за формулою  $(1.1 + 1.2) - (2.1)$  і дорівнює 5 002 тис. грн. При порівнянні вартості чистих активів із розміром статутного капіталу встановлено, що вартість чистих активів не менше розміру статутного капіталу.

Висновок: вартість чистих активів Товариства не менше розміру статутного капіталу, вимоги п. 4 ст. 144 Цивільного кодексу України дотримуються.

Аналіз показників фінансового стану.

Аудитори не брали на себе контрактні зобов'язання детального аналізу фінансового становища підприємства, для оцінки якого пріоритетними значеннями є юридичні та економічні характеристики господарських подій.

3.. Основні відомості про аудиторську фірму та умови договору ТОВ «АФ «Аудитцентр-Запоріжжя», код ЄДРПОУ 32852960.

Аудиторська фірма здійснює діяльність на підставі:

## Продовження додатку Е

- Свідоцтва про внесення до Реєстру суб'єктів аудиторської діяльності №3345, виданого згідно з рішенням Аудиторської палати України від 26 лютого 2004 року № 132 чинне до 19 грудня 2018 року,

- Свідоцтва Національної комісії, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг про включення до реєстру аудиторських фірм та аудиторів, які можуть проводити аудиторські перевірки фінансових установ. Реєстраційний номер Свідоцтва: 0145. Відповідно до розпорядження Нацкомфінпослуг від 18.02.2018 року № 77 Свідоцтво чинне до 19 грудня 2018 р.

Місцезнаходження аудиторської фірми «АФ «Аудитцентр-Запоріжжя»: Україна, м. Запоріжжя, вулиця Юрківська/Фрунзе 2-6/32 літера «А», телефон: (044) 230-23-97.

Аудит проведено згідно Договору про проведення аудиту (аудиторської перевірки) № 16-1-22 від 05.09.2019 року. Дата початку аудиту 05.09.2019 року. Дата закінчення аудиту 15.09.2019 року.

Директор ТОВ «05.09.2019 року»

Титаренко В. М.

Дата видачі аудиторського висновку: 15.09.2019 року.

Місце видачі: м. Запоріжжя, вулиця Юрківська/Фрунзе 2-6/32 літера «А»