

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ЕКОНОМІКИ І ТЕХНОЛОГІЙ

ННІ/факультет *Навчально-науковий інститут економіки та бізнес-освіти*
Кафедра *фінансів і бухгалтерського обліку*
Спеціальність *071 Облік і оподаткування*
Форма здобуття освіти *заочна*

КВАЛІФІКАЦІЙНА БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

РОМАНЕНКО ЮЛІЇ ОЛЕКСІЇВНИ

(прізвище, ім'я, по батькові здобувача)

на тему **Облік та контроль витрат на підприємствах видавничо-поліграфічної галузі**

(повна назва теми)

за матеріалами **ТОВ «Друкарня «ОКТАН-ПРИНТ»**

(повна назва бази дослідження)

Науковий керівник

к.е.н. доцент

(наук. ступінь, вчене звання)

Руденко О.В

(підпис)

(прізвище, ініціали)

Робота допущена до захисту в ЕК

Протокол засідання кафедри

від 16 червня 2025р. № 13

Завідувач кафедри

(підпис)

к.е.н., доцент

Наук. ступінь, вчене звання

О.В.Неізвестна

Ініціали, прізвище

ЗАЯВА

Я, Романенко Юлія Олексіївна, засвідчую, що кваліфікаційна бакалаврська робота на тему: «Облік та контроль витрат на підприємствах видавничо-поліграфічної галузі» написана мною самостійно. Робота містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело.

10.06.2025 року
(дата)

(підпис)

Ю. РОМАНЕНКО

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ЕКОНОМІКИ І ТЕХНОЛОГІЙ

ННІ/факультет *економіки та бізнес-освіти*
Кафедра *фінансів і бухгалтерського обліку*
Спеціальність *071 «Облік і оподаткування»*
Форма здобуття *заочна*
освіти

«ЗАТВЕРДЖУЮ»

Завідувач кафедри _____ *О.В. Неізнана*
«04» *квітня* 2025 року

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ БАКАЛАВРСЬКУ РОБОТУ
Романенко Юлія Олексіївна

1. Тема роботи: Облік та контроль витрат на підприємствах видавничо-поліграфічної галузі
Керівник роботи: к.е.н. доцент Руденко О.В. затверджені наказом вищого навчального закладу від «04» *квітня* 2025 р. № *227 - ст*
2. Строк подання здобувачем роботи до «07» *червня* 2025 р
3. Зміст кваліфікаційної роботи, об'єкт, предмет та мета дослідження:

Розділ 1. Бухгалтерський облік витрат на підприємствах видавничо-поліграфічної галузі

Економічна сутність витрат, їх склад та нормативно-правове регулювання їх обліку. Характеристика підприємства ТОВ «Друкарня «ОКТАН-ПРИНТ» та його облікової політики щодо витрат. Бухгалтерський облік витрат видавничо-поліграфічної галузі та розкриття інформації у фінансовій звітності. Шляхи оптимізації витрат на підприємствах видавничо-поліграфічної галузі.

Розділ 2. Контроль витрат підприємств видавничо-поліграфічної галузі
Види контролю та їх класифікація. Організація контролю витрат на підприємствах видавничо-поліграфічної галузі. Методика контролю витрат на підприємствах видавничо-поліграфічної галузі та узагальнення його результатів

Об'єкт дослідження: процес бухгалтерського обліку і контролю витрат на ТОВ «Друкарня «ОКТАН-ПРИНТ», яке працює у видавничо-поліграфічній галузі.

Предмет дослідження: теоретичні та методичні положення обліку і контролю витрат підприємств видавничо- поліграфічної галузі.

Мета кваліфікаційної бакалаврської роботи: поглиблення теоретичних і практичних засад обліку і контролю витрат на підприємствах видавничо-поліграфічної галузі.

4.Дата видачі завдання « 04 » квітня 2025 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

| № з/п | Назва етапів КБР | Строк виконання етапів роботи | Відмітка керівника про виконання етапів (дата, підпис) |
|-------|---|-------------------------------|--|
| 1 | Підготовка розділу 1 | до 01.05.2025 | |
| 2 | Підготовка розділу 2 | до 23.05.2025 | |
| 3 | Отримання відгуку від наукового керівника | до 07.06.2025 | |
| 4 | Подання кваліфікаційної роботи на перегляд завідувачу кафедри | до 10.06.2025 | |
| 5 | Реєстрація завершеної кваліфікаційної роботи | до 13.06.2025 | Реєстраційний № _____ « 13 » червня 2025 р. |
| 6 | Попередній захист кваліфікаційної роботи на кафедрі | 14.06.2025 | |
| 7 | Підготовка до захисту в ЕК | до 16.06.2025 | |

Завдання підготував науковий керівник

Руденко О.В.
(прізвище та ініціали)

Завдання одержав

Романенко Ю.О.
(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Романенко Ю. О. Облік та контроль витрат на підприємствах видавничо-поліграфічної галузі

Кваліфікаційна робота бакалавра за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування». Державний університет економіки і технологій. Кривий Ріг, 2025.

Кваліфікаційна бакалаврська робота присвячена дослідженню методики обліку та контролю витрат на підприємствах видавничо-поліграфічної галузі в сучасних умовах господарювання промислових підприємств. Визначено місце видавничо-поліграфічної галузі у складі національної економіки, яка є стратегічно важливою та пов'язана з культурними, соціально-економічними та політичними процесами країни. Наведено зміст облікової політики товариства з метою надання повної та достовірної інформації для потреб управління витратами. Для представлення методики обліку витрат виокремлено галузеві особливості підприємств з видавничо-поліграфічної галузі, що безпосередньо впливають на структуру витрат підприємства. З врахуванням цих особливостей розподілено технологічний процес на етапи та подано структуру витрат відповідно до них за калькуляційними статтями та економічними елементами. Облік витрат основної діяльності наведено у відповідності до калькуляційних статей. На рахунках бухгалтерського обліку представлено порядок визначення повної собівартості поліграфічних послуг та видавництва.

Розглянуто види контролю та їх класифікація, теоретичні та методологічні аспекти здійснення внутрішнього контролю витрат у товаристві, сформовано модель системи внутрішнього контролю та визначено коло основних її завдань.

Ключові слова: видавничо-поліграфічна галузь, видавнича продукція, друкована продукція, прямі витрати, загальновиробничі витрати, замовлення, норми, внутрішній контроль

ЗМІСТ

| | <i>стор.</i> |
|--|--------------|
| ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ | 6 |
| ВСТУП | 7 |
| РОЗДІЛ 1. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ВИДАВНИЧО-ПОЛІГРАФІЧНОЇ ГАЛУЗІ | 10 |
| 1.1. Економічна сутність витрат, їх склад та нормативно-правове регулювання їх обліку | 10 |
| 1.2. Характеристика підприємства ТОВ «Друкарня «ОКТАН-ПРИНТ» та його облікової політики щодо витрат | 18 |
| 1.3. Бухгалтерський облік витрат видавничо-поліграфічної галузі та розкриття інформації у фінансовій звітності | 28 |
| 1.4. Шляхи оптимізації витрат на підприємствах видавничо-поліграфічної галузі | 41 |
| Висновки до розділу 1 | 44 |
| РОЗДІЛ 2. КОНТРОЛЬ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВ ВИДАВНИЧО-ПОЛІГРАФІЧНОЇ ГАЛУЗІ | 46 |
| 2.1. Види контролю та їх класифікація для підприємств видавничо-поліграфічної галузі | 46 |
| 2.2. Організація контролю витрат на підприємствах видавничо-поліграфічної галузі | 49 |
| 2.3. Методика контролю витрат на підприємствах видавничо-поліграфічної галузі та узагальнення його результатів | 52 |
| Висновки до розділу 2 | 62 |
| ВИСНОВКИ | 64 |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ | 68 |
| ДОДАТКИ | 75 |

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

ДАК – державна акціонерна компанія

Держком – державний комітет

ЗВВ – загальновиробничі витрати

ЗУ – Закон України

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності

МФУ – Міністерство фінансів України

НП(С)БО – Національне Положення(стандарт) бухгалтерського обліку

ПВ – прямі витрати

СВК – система внутрішнього контролю

ТОВ – товариство з обмеженою відповідальністю

ВСТУП

В умовах ринкової економіки активізувалося питання економічної ефективності господарської діяльності підприємства, критерієм якої є досягнення оптимального рівня витрат та його довгострокового економічного зростання. У системі показників, що характеризують ефективність виробництва й реалізації, одне з провідних місць належить собівартості продукції. У собівартості продукції як синтетичному показнику відбито всі сторони виробничої й фінансово-господарської діяльності підприємства: ступінь використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, якість роботи окремих працівників і керівництва в цілому. Управлінські рішення, в основу яких покладено техніко-економічну інформацію щодо витрат на виробництво продукції, її випуск та рівень цін на реалізацію, є передумовою прибутковості підприємства та забезпечення його ділової активності.

Управління витратами підприємств видавничо-поліграфічної галузі, які сьогодні функціонують в умовах високого рівня конкуренції як всередині галузі, так і міжгалузевої – з боку мультимедійних засобів передавання інформації, Інтернет-мереж, є стратегічним напрямом його розвитку, оскільки ціновий індикатор товарної продукції виступає показником її привабливості та конкурентоспроможності.

Вітчизняна видавничо-поліграфічна галузь перебуває в складному економічному становищі. Наприклад у порівнянні з 1991 роком сукупний обсяг випущених видань книг та брошур зменшився на 63 % (з 136 млн. до 50 млн. примірників). З розрахунку на одного громадянина України щорічно видається близько однієї книги. У розвинутих європейських країнах цей показник становить 1215 книг, в США – 30. При незначних обсягах випуску та реалізації вітчизняної книжкової продукції поширюється тенденція до сповільнення інтелектуального та духовного розвитку українських громадян. Тому необхідне створення та

реалізація галузевої програми подолання кризових явищ з вдосконаленням методики оподаткування, стимулюванням інвестицій, а також розробленням комплексної системи обліку та контролю за витратами.

Метою роботи є поглиблення теоретичних і практичних засад обліку та контролю витрат на підприємствах видавничо-поліграфічної галузі.

Враховуючи останні тенденції розвитку бухгалтерського обліку та контролю, поставленні наступні завдання при написанні кваліфікаційної роботи:

- розкрити економічну сутність витрат та їх склад на підприємствах видавничо- поліграфічної галузі;

- надати організаційно-економічну характеристику ТОВ «Друкарня «ОКТАН-ПРИНТ» та оцінити зміст його облікової політики щодо витрат;

- дослідити первинний, аналітичний та синтетичний облік витрат підприємства видавничо-поліграфічної галузі та порядок їх відображення у фінансовій звітності;

- визначити напрямки управлінського обліку витрат на підприємстві;

- визначити завдання, інформаційне забезпечення контролю витрат на підприємстві видавничо-поліграфічної галузі;

- представити методику контролю витрат на підприємстві видавничо-поліграфічної галузі;

- узагальнити результати контролю витрат підприємства видавничо-поліграфічної галузі;

Об'єктом дослідження є процес бухгалтерського обліку та контролю витрат на ТОВ «Друкарня «ОКТАН-ПРИНТ», яке працює у видавничо-поліграфічній галузі.

Предметом дослідження є теоретичні та методичні положення обліку і контролю витрат підприємств видавничо- поліграфічної галузі.

Теоретичною та методичною основою виконання кваліфікаційної роботи обрано діалектичний метод наукового пізнання економічних явищ і процесів у

безперервному їх розвитку і взаємозв'язку, методи системного аналізу, сучасн у парадигму ринкової економіки України, методи теорії управління витратами в умовах ринку.

Для вирішення визначених у кваліфікаційній роботі завдань використано наступні наукові методи: аналізу та синтезу, групування і порівняння в процесі дослідження особливостей організації поліграфічного виробництва та їх впливу на систему обліку і контролю за витратами; документалістики, формалізації – у процесі дослідження первинного обліку витрат; розрахунково-аналітичний, індукції та дедукції, економіко статистичного моделювання – в процесі вивчення особливостей формування і розподілення непрямих витрат і контролю за споживанням виробничих ресурсів та інші.

Інформаційну базу дослідження становили законодавчі акти України, національні та міжнародні нормативні документи, що регламентують процес бухгалтерського обліку витрат, її юридично-правове визнання та методи оцінки, статистичні довідники Державної служби статистики України, звітні та облікові дані базового підприємства, теоретичні розробки науковців, збірники наукових праць, матеріали наукових конференцій, наукові фахові та періодичні видання, матеріали анкетного обстеження та особистих спостережень, інтернет-ресурси тощо.

РОЗДІЛ 1

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ВИДАВНИЧО-ПОЛІГРАФІЧНОЇ ГАЛУЗІ

1.1 Економічна сутність витрат та нормативно-правове регулювання їх обліку

З розвитком ринкових відносин в економіці урізноманітнюються види витрат, розширюється спектр підходів до тлумачення цього поняття. Витрати є складним економічним явищем, яке тісно пов'язане з усіма елементами процесу управління, що забезпечують безперебійність виробництва та впливають на показники діяльності підприємства через вплив на прибуток. Тому для прийняття правильного та ефективного управлінського рішення і досягнення максимального прибутку постає питання уточнення сутності поняття «витрати» з урахуванням тенденцій розвитку цієї категорії.

Сутності категорії «витрати» присвячені роботи таких вчених, як І.А. Бланк, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, І.Є. Давидович, В.А. Дерій, О.І. Коблянська, Ф. Котлер, В.С. Лень, Г.В. Нашкерська, Л.В. Нападовська, М.С. Пушкар, Г. Фендель, Ю.С. Цал-Цалко.

У науковій літературі існують різні підходи до розкриття сутності категорії «витрати», але вони недостатньо систематизовані. Найчастіше поняття «витрати» розкривають з точки зору економіки та бухгалтерського обліку, але ці підходи не розкривають сутність даного поняття за всіма ознаками з урахуванням потреб управління, тому виникає необхідність уточнення категорії «витрати». Економісти зазначають, що «витрати є несприятливим рухом ресурсів, який зменшує прибуток фірми. Проте не кожен несприятливий рух є витратами. Більше того, витрати – це використання/споживання товарів і послуг у процесі отримання доходу» [24].

Витрати – це важлива та складна економічна категорія, яка посідає особливо вагоме місце в управлінні підприємством загалом. Пояснити це

можна так: витрати впливають на фінансові результати підприємств, застосовуються для визначення цінової політики, показують рівень технології та організації виробництва, використовуються для оцінки ефективності господарювання шляхом порівняння витрат та результатів діяльності [86, с. 61].

Сьогодні існують різні підходи до розкриття поняття «витрати», що викликано, як вважає В.Г. Герасимчук, тим, що витрати розглядаються з двох позицій: «придбання засобів виробництва та з позиції використання в процесі виробництва» [4].

Досліджуючи сутність економічного терміну «витрати», Гріщак М.Г. виділяє дві основні причини відсутності єдиного загальноприйнятого їх визначення:

- 1) витрати класифікуються з певною метою;
- 2) інформація щодо витрат визначає способи розрахунку [35, с.131].

У додатку А представлені визначення категорії «витрати», які згруповані за підходами, у яких вони розглядаються: ресурсно-виробничий, фінансово-грошовий, економічний, бухгалтерський, управлінський, маркетинговий, нормативно-правовий. Представлені підходи трактування поняття «витрати» дещо відрізняються, але мають спільний складовий елемент – «витрати – це усі ресурси і фактори виробництва, що потребують обліку, виражені у грошовій формі, а також використані в процесі господарської діяльності для отримання фінансового результату і потрібні для його аналізу, прийняття управлінського рішення, а також є внутрішнім ціноутворюючим чинником» [20].

Ресурсно-виробничий підхід розкриває витрати, як придбані або використані у виробництві ресурси. За грошово-фінансового підходу витрати визначаються як виражені в грошовій формі витрачені ресурси, матеріали, товари, послуги, що використані в процесі господарської або іншої діяльності для досягнення певної мети або отримання прибутку.

Економічний підхід більше наближений до ресурсно-виробничого, відрізняється тим, що деталізує витрати з точки зору об'єкта. Порівнюючи

визначення, представлені у НП(С)БО та Міжнародних стандартах фінансової звітності, можна зробити висновок про їх подібність, зумовлену тим, що під час написання українських стандартів бухгалтерського обліку міжнародні документи використовувались як основа.

За маркетингового підходу витрати розкриваються як внутрішній чинник, що впливає на ціну, а за аналітичного підходу витрати розкриваються як складова, необхідна для аналізу.

З точки зору управлінського підходу витрати виступають складовим елементом системи управління підприємством.

Основною метою будь-якої підприємницької діяльності є прибуток, як джерело фінансових ресурсів для розвитку підприємництва, що задовольняє потреби володарів підприємства і держави в цілому. Як відомо, прибуток (або збиток) від підприємницької діяльності визначається як різниця між виручкою від реалізації продукції (робіт, послуг) в діючих цінах і затратами на її виробництво та реалізацію, тобто її собівартість. Виручка прямо залежить від рівня цін, що склалися на ринку. Конкретне підприємство мало впливає на становище ринку і, отже, на очікуваний розмір виручки.

Рівень собівартості продукції в значній мірі визначається підприємством-виробником. Зрозуміло, в основі вартості витрат виробництва лежать об'єктивні фактори: потреба в сировині, механізмах, робітничій силі, утворений рівень цін на дані ресурси. В той же час на собівартість продукції суттєво впливає раціональне та ефективне використання даних ресурсів. Боротьба підприємства за зниження вартості на виробництво своєї продукції є важливим кроком підвищення економічної віддачі від підприємства, зросту конкурентоспроможності підприємства [1, с.324].

Процес виробництва завжди пов'язаний з використанням робочої сили та засобів виробництва, які втілюються в продукті. Останній характеризується корисністю (споживною вартістю) та трудомісткістю, тобто затраченою певною кількістю праці. Чим продуктивніша праця, тим нижча трудомісткість одиниці створеного продукту.

Витрати є однією з найважливіших категорій ринкової економіки. За умов досконалої конкуренції витрати виробництва виявляють вирішальний вплив не лише на розмір прибутку підприємства і можливості розширення виробництва, але й на те, чи залишиться фірма на даному ринку взагалі, чи буде змушена покинути його.

Облік витрат відбувається із дотриманням принципів бухгалтерського обліку – обачності, нарахування і відповідності, періодичності, викладених у ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [28].

Принцип обачності – застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства.

Принцип нарахування і відповідності – для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів.

У бухгалтерському обліку витрати відображаються при дотриманні певних умов. Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Це відповідає принципам Міжнародних стандартів фінансової звітності та застосовуваному в національних стандартах принципу нарахування та відповідності доходів і витрат. Якщо витрати неможливо прямо пов'язати з доходами певного періоду, то вони відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені. Згідно з п. 5-8 НП(С)БО 16 «Витрати»[20] витрати визнаються за наступних умов:

- зменшення активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками). Наприклад, списання

матеріалів на виробництво; нарахування заробітної плати персоналу підприємства;

- визнання на основі систематичного та раціонального розподілу економічних вигод, які забезпечує актив протягом декількох звітних періодів. Наприклад, нарахування амортизації основних засобів, нарахування амортизації нематеріальних активів;

- негайне визнання, якщо економічні вигоди не відповідають або перестають відповідати критеріям активів підприємства. Наприклад, уцінка запасів, створення резерву сумнівних боргів;

- можлива достовірна оцінка суми витрат.

Групування витрат здійснюється відповідно до класифікації видів діяльності підприємства, наведеної на рис.1.1.

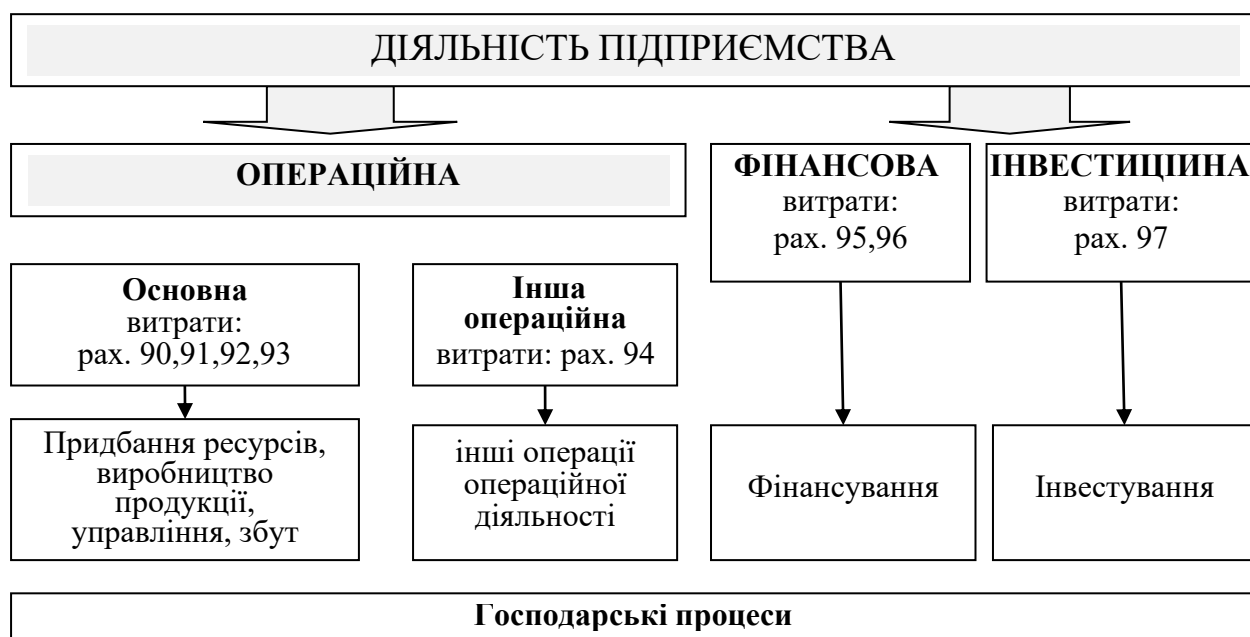


Рис.1.1 Класифікація видів діяльності підприємства

Джерело: складено на основі [20]

Операційна діяльність – основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю.

Основна операційна діяльність – операції, пов’язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства та забезпечують основну частку його доходу.

Інша операційна діяльність – операції, не пов'язані з операційною діяльністю. Прикладом іншої неопераційної діяльності є реалізація матеріалів, палива, МШП, надання майна в оренду, безоплатне отримання оборотних активів.

В межах операційної діяльності витрати класифікуються наступним чином:

- собівартість реалізованої продукції,
- адміністративні витрати,
- витрати на збут,
- інші операційні витрати.

Формування витрат звітного періоду (операційної діяльності) наведено рисунком 1.2.

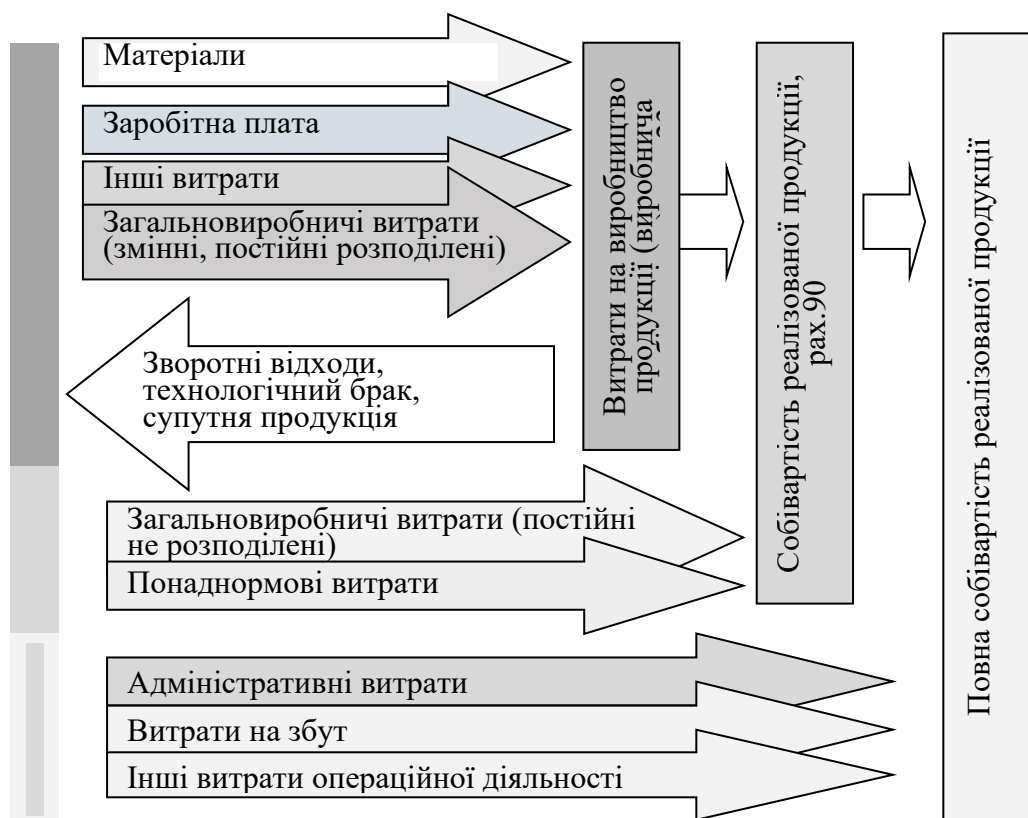


Рис.1.2 Формування витрат операційної діяльності

Джерело: складено на основі [20]

Для управління потрібні не просто дані про витрати, а інформація про об'єкт витрат – продукцію, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом(виконанням) витрат.

Передумовою ефективного управління витратами є їх класифікація. Існує загальнооблікова та управлінська класифікація витрат за різними ознаками. До загальнооблікової відноситься класифікація витрат за Методичними рекомендаціями з формування собівартості продукції у промисловості [9]. Класифікація витрат потрібна для визначення вартості продукції, та, відповідно, для ціноутворення. Велике значення має класифікація витрат для управління ними і, передусім, при калькулюванні собівартості продукції для різних потреб управління. Класифікацію витрат, в основу якої покладено принцип - різні витрати для різних цілей, представлено у додатку Б. Будь-які ресурси, які використовуються в операційній діяльності підприємств, тобто усі речовини та сили природи, у кінцевому підсумку повинні знайти відображення у витратах за елементами, а пізніше – в собівартості продукції чи витратах операційної діяльності. НП(С)БО 16 «Витрати» регламентує порядок групування витрат операційної діяльності за наступними економічними елементами.

Взаємозв'язок елементів і статей витрат представлено рис. 1.3.

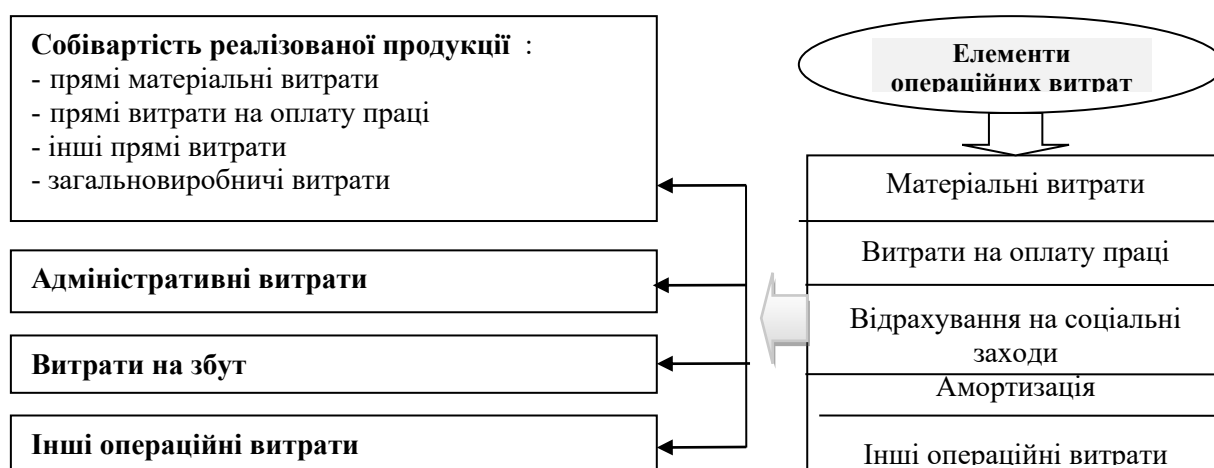


Рис.1.3 Взаємозв'язок витрат операційної діяльності з елементами операційних витрат

Джерело: складено на основі [20]

Витрати операційної діяльності приймають участь у формуванні собівартості продукції. Собівартість продукції (робіт, послуг) – це грошове вираження витрат підприємства пов'язаних з виробництвом та збутом продукції, виконанням робіт, наданням послуг. Собівартість використовується як основний інструмент управління виробництвом та забезпечення діяльності підприємства на принципах комерційного розрахунку, що передбачає співставлення витрат підприємства з його доходами, собівартості продукції з прибутком, отриманого від її реалізації.

Собівартість продукції не має єдиного об'єктивного значення, її величина залежить від методики розрахунку. При одних і тих самих витратах, при одному й тому ж обсягу виробництва, застосовуючи різну методику розрахунку можна отримати різні значення собівартості (табл.1.1.)

Таблиця 1.1

Види собівартості

| <i>Критерії класифікації</i> | <i>Види собівартості</i> | <i>Характеристика</i> |
|------------------------------|--|---|
| <i>За складом витрат</i> | Маржинальна | Включає змінні (прямі) витрати за окремим об'єктом |
| | Виробнича | Технологічна собівартість збільшена на суму розподілених загальновиробничих витрат. Характеризує рівень витрат на виготовлення продукції |
| | Собівартість реалізованої продукції | Виробнича собівартість продукції (робіт, послуг), реалізованої протягом звітного періоду, нерозподілені постійні загальновиробничі витрати, наднормативні виробничі витрати. |
| | Повна | Виробнича собівартість, збільшена на суму адміністративних та витрат на збут. Цей показник інтегрує загальні витрати підприємства, які пов'язані з виробництвом, так і з управлінням та реалізацією продукції |

Джерело: складено на основі [20]

Показник собівартості використовується для оцінки економічної ефективності використання основних і оборотних засобів виробництва, вибору оптимальних варіантів організації управління, при вирішенні питань впровадження нової техніки і технології, підвищення якості продукції тощо.

Витрати, які включаються до собівартості продукції, визначаються НПСБО та галузевими інструкціями з питань планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг).

Важливою умовою успішної діяльності підприємства є досягнення оптимального рівня затрат на виробництво, внаслідок чого зросте конкурентноздатність продукції та стане реальним досягнення довгострокового зростання підприємств. Інтерес до методів обліку витрат пояснюється тим, що основним напрямком управління на підприємстві є управління затратами.

1.2 Характеристика підприємства ТОВ «Друкарня «ОКТАН-ПРИНТ» та його облікової політики щодо витрат

ТОВ «Друкарня «ОКТАН-ПРИНТ» розпочало свою діяльність у м. Кривий Ріг з 1997 року та працює за адресною: 200-річчя Кривого Рогу 17, м. Кривий Ріг .

Основним видом діяльності підприємства є: Інші види видавничої діяльності: Інші: Виробництво паперових канцелярських виробів; Виробництво інших виробів з паперу та картону; Друкування іншої продукції.

Товариство надає поліграфічні послуги та виконує роботи з видавництва. Види видавничо-поліграфічних робіт та послуг що надаються ТОВ «Друкарня «ОКТАН-ПРИНТ» наведені у додатку Г, до них віднесено: «набір тексту з рукопису; редагування тексту; художнє оформлення видання; дизайн сторінок книги; верстка макета книги для друку; роздруківка «сигнальних» примірників книги; коректура «сигнальних» примірників спільно з автором; присвоєння індексу ISBN, індексу DOI; створення електронного варіанта книги у форматах epub, fb2, pdf.; створення та тиражування електронних носіїв з книги; розповсюдження видань» [22].

Проведемо аналіз організаційно-економічних показників діяльності товариства (таблиця 1.2) з використанням даних форм фінансової звітності -

Фінансова звітність мікропідприємства ТОВ «Друкарня «ОКТАН-ПРИНТ»
(додаток Д)

Таблиця 1.2

**Організаційно-економічні показники діяльності
ТОВ «Друкарня «ОКТАН-ПРИНТ»**

| Фінансові показники | Роки/ грн | | | |
|----------------------------|-----------|-----------|---------|---------|
| | 2024 | 2023 | 2022 | 2021 |
| 1. Дохід | 1 606 800 | 1 608 400 | 936 300 | 742 900 |
| 2. Чистий прибуток | 115 900 | 193 800 | 64 600 | 52 100 |
| 3. Активи | 827 800 | 775 800 | 557 700 | 497 400 |
| 4. Гроші та їх еквіваленти | 174000 | 232000 | 127000 | 122000 |
| 5. Зобов'язання | 7 800 | 71 700 | 47 400 | 66 700 |
| 6. Власний капітал | 820000 | 704000 | 510000 | 446000 |
| 7. Кількість працівників | 3 | 3 | 3 | 3 |

Джерело: [34]

Результатом фінансово-господарської діяльності товариства за 2021-2024 рр. був чистий прибуток, розмір якого становив у 2021 році – 52100,0 грн, у 2022 році – 64600 грн, у 2023 році – 193800 грн, у 2024 році – 115900 грн.

Таким чином, чистий фінансовий результат діяльності друкарні за 2021-2023 рр. мав тенденцію до збільшення.

Сукупні доходи товариства мають тенденцію до збільшення, зокрема у 2022-2024рр. в порівнянні з 2021 роком на 1813,0 тис. грн, у 2022 році в порівнянні з 2021 роком на 12500,0 грн, у 2023 році в порівнянні з 2021 роком на 141700,0 грн., у 2024 році в порівнянні з 2021 роком на 63100,0 грн.

Стан грошових коштів на поточному рахунку у порівнянні з 2021 роком збільшувався, сальдо по якому на кінець звітнього року становило 174000 грн., тобто відбулося збільшення на 52000 грн.

За кредиторською заборгованістю спостерігається позитивна тенденція. Так, її сума за 2024 рік у порівнянні з 2021 роком зменшилася на 58900 грн.

Позитивну тенденцію має і власний капітал, який протягом чотирьох років збільшувався. Так у 2024 році розмір власного капіталу досяг позначки

820000,0 грн., що в порівнянні з 2021 роком більше на 374000,0 грн.

Кількість працівників на товаристві залишається стабільною – 3 особи.

Поліграфічна промисловість – галузь економіки, яка є, в першу чергу, матеріально-технічною базою для видавничої справи та об'єднує підприємства, які виготовляють друковану продукцію [10]. В Україні галузь посідає особливе місце в структурі національної економіки, її продукція призначена насамперед для задоволення освітніх, наукових, культурних та інформаційних потреб суспільства.

Перелік друкованої продукції та поліграфічних послуг, що надаються підприємствами галузі є досить широким: друковані періодичні і неперіодичні видання (журнали, газети, книги, брошури тощо); акцидентна продукція, до якої відносяться листівки, візитки, афіші, бланки, цінні папери, рекламні видання; брошурувально-палітурна діяльність; друкування етикетної та пакувальної продукції. Особливе місце видавничо-поліграфічної галузі пов'язано із задоволенням культурних, інформаційних, освітніх потреб суспільства, політичних процесів країни з присутністю її продукції у всіх сферах життєдіяльності: від книжки та журналу до зошита, рекламної листівки та етикетки, від ділового щоденника до бланків суворої звітності та цінних паперів.

Оскільки значну частину друкованої продукції становлять саме книжкові видання, проаналізуємо тенденцію їх зміни за 5 років за даними Книжкової палати України (рис.1.4).

Отже, дані випуску книжкової продукції повністю відповідають соціально-економічній ситуації в країні. Так, після пожвавлення видавничої діяльності в 2019 році, спостерігається падіння і обсягів книжкової продукції, і її тиражів в 2020 році, що є наслідком пандемії COVID-19 та запровадження карантинних заходів.



Рис. 1.4 Структура суб'єктів господарювання, що зайняті виданням книг, періодичних видань та іншою видавничою діяльністю в 2020–2021 рр.

Джерело: [10]

Повномасштабне російське вторгнення у лютому 2022 р., результатом якого стало руйнування частини видавничої інфраструктури, припинення діяльності ряду видавничо-поліграфічних організацій, переміщення підприємства у більш безпечні регіони і спроба там відновити роботу, призвело до значного скорочення видавничої діяльності.

Книги і брошури, що є найбільшою групою книжкової продукції, зменшились на 54,1% за кількістю видань та на 73,8% за тиражами. Ринок поліграфічних послуг України також характеризується скороченням кількості суб'єктів господарювання (табл. 1.3).

Однак, не дивлячись на всі виклики сьогодення видавничо-поліграфічна галузь продовжує розвиватись. Серед основних тенденцій ринку, що склались в останні декілька років, варто відмітити наступне:

1. «Подальша популяризація цифрового друку.
2. Зменшення обсягів та тиражів видавничої продукції, зокрема, газет і журналів, та їх перехід на електронний формат. Результатом цього є зменшення операційного циклу, скорочення витрат та розширення доступу до інформації.

Таблиця 1.3

Кількість діючих суб'єктів господарювання за видом економічної діяльності 18.1 «Поліграфічна діяльність і надання пов'язаних із нею послуг»

| Види економічної діяльності | Код за КВЕД- 2010 | 2018 рік | 2019 рік | 2020 рік | 2021 рік |
|---|-------------------|----------|----------|----------|----------|
| Поліграфічна діяльність і надання пов'язаних із нею послуг | 18.01 | 4874 | 5005 | 4767 | 4468 |
| - друкування газет | 18.11 | 221 | 224 | 230 | 218 |
| - друкування іншої продукції | 18.12 | 3157 | 3300 | 3164 | 2945 |
| - виготовлення друкарських форм і надання інших поліграфічних послуг | 18.13 | 1197 | 1184 | 1083 | 1034 |
| - брошурувально-палітурна діяльність і надання пов'язаних із нею послуг | 18.14 | 299 | 297 | 290 | 271 |

Джерело: [10]

3.Збільшення обсягу рекламної поліграфії, як одного з атрибутів просування товарів і послуг, створення іміджу компанії.

4. Зростання попиту на нестандартну поліграфію (ламінування чи інше спеціальне покриття, біговка, різні види тиснення, зокрема конгревне, особливий дизайн, тощо).

5. Зростання попиту на пакувальну продукцію (друк на упаковці)» [10]

Важливою передумовою удосконалення обліку і контролю витрат є знання про галузеві особливості підприємств і галузі в цілому. Проблема полягає в тому, щоб серед цих особливостей відокремити ті, які мають безпосередній вплив на побудову системи обліку і контролю зазначеного об'єкту

До особливостей обліку видавничої-поліграфічної діяльності відносяться:

1. «Специфічні витрати: авторський гонорар, ціна паперу на певне видання, реклама, витрати на поліграфічні роботи, на підготовку оригінал-макету тощо. Витрати у видавництва і друкарні є різними»

2. «Прибуток визначається за кожним виданням, і облік витрат

виробництва ведеться в розрізі окремих видань на відповідних субрахунках рахунку 23».

3. «Для видавничої діяльності характерними є такі ділянки обліку, як облік браку, давальницької сировини, зворотних відходів».

4. «Видавнича продукція характеризується такими параметрами: обсяг видання, формат, тираж, художньо-технічне оформлення, розмір винагороди авторам основного тексту, перекладачам, верстальникам, художникам».

5. «Працівники друкарні мають пільги за працю у важких і шкідливих умовах (додаткова відпустка, компенсації, робочий тиждень не більше 36 годин, достроковий вихід на пенсію, право на пільгову пенсію) відповідно до нормативних актів» [6, с.166].

Процес виробництва поліграфічної продукції відрізняється від інших видів економічної діяльності, що і визначає особливості організації обліку витрат виробництва щодо аналітичного оцінювання собівартості готової продукції. У виробництві поліграфічної продукції чітко виокремлюють три основні процеси, зовнішньо віддалені один від одного.

Важливим етапом організації бухгалтерського обліку на підприємстві з метою ведення бухгалтерського обліку і складання звітності є формування облікової політики. Основним внутрішнім регламентом, що забезпечує формування облікової політики на підприємстві є Розпорядчий документ про облікову політику.

У розпорядчому документі про облікову політику повинні міститися відомості щодо обраних підприємством елементів облікової політики, альтернативні варіанти яких представлено у чинному законодавстві. Це дає змогу вести бухгалтерський облік і складати фінансову звітність за єдиними принципами і, таким чином, забезпечувати порівнянність облікової інформації.

Формування облікової політики на підприємстві щодо витрат здійснюється на підставі ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НПСБО 16

«Витрати», Інструкції до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, Методичні рекомендації з формування складу витрат і собівартості видавничої та поліграфічної продукції.

Основною метою при прийнятті на підприємстві облікової політики має бути формування повної, об'єктивної та достовірної інформації, що максимально адекватно розкриває його діяльність для заінтересованих осіб. Ті елементи облікової політики, які є найбільш важливими для управління витратами діяльності підприємства, представлено рис. 1.6.

Отже, в основі вибору облікової політики повинна лежати модель, використання якої забезпечить раціональне співвідношення прибутку, податкових платежів, аналітичності облікових і звітних даних, що використовуються при прийнятті управлінських рішень.

Обрані елементи облікової політики щодо методики формування витрат виробництва у ТОВ «Друкарня «ОКТАН-ПРИНТ» наведено у таблиці 1.4. Обрана облікова політика цілком відповідає галузевим особливостям господарської діяльності товариства.

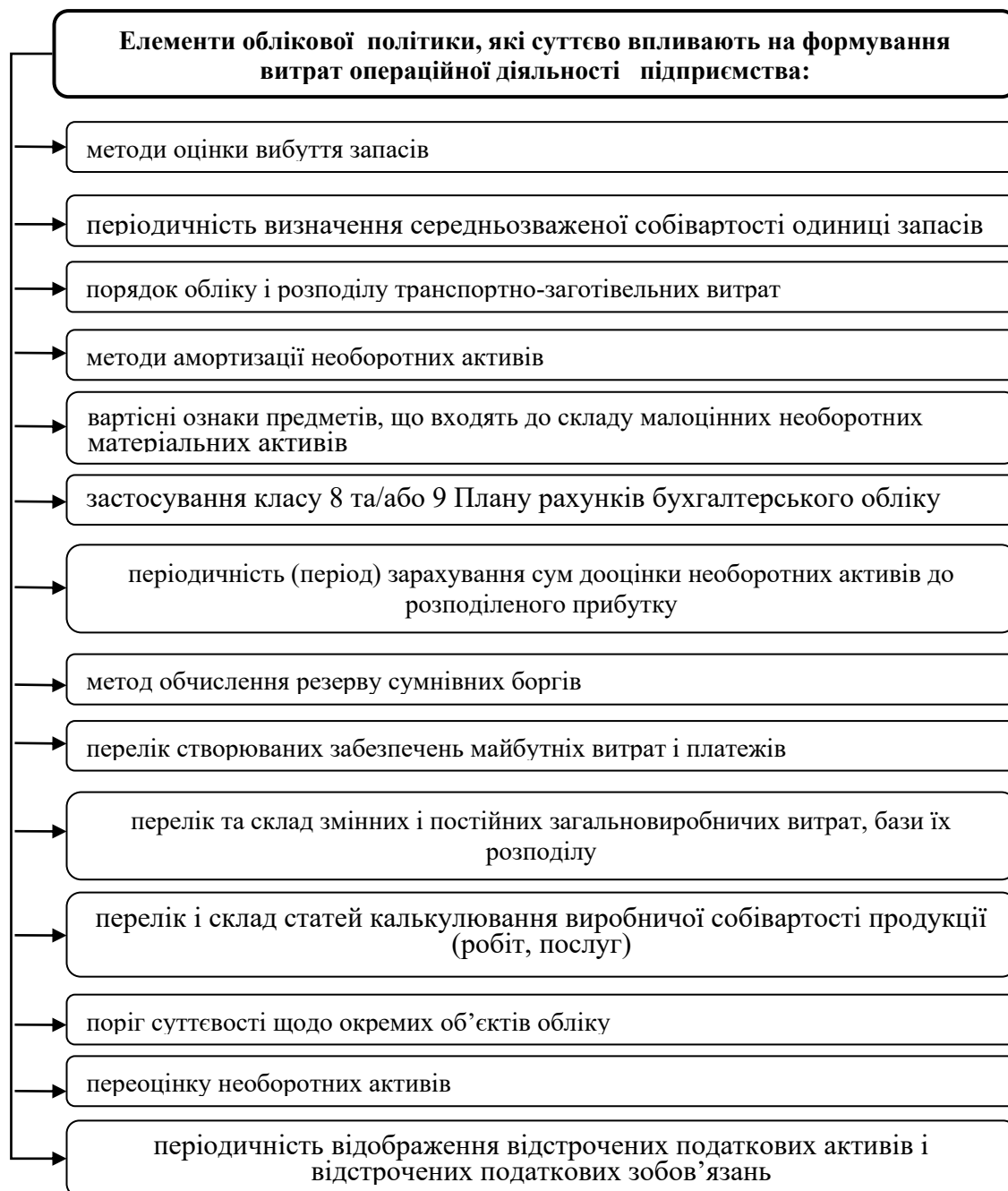


Рис. 1.6 Елементи облікової політики відповідно до Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства

Джерело: [14, с.128]

Побудова обліку та калькулювання собівартості базується на економічно обґрунтованій класифікації витрат, яка має відповідати нормативним вимогам, але водночас відображати специфіку діяльності та організаційної структури товариства. Особливості класифікації витрат за економічними елементами для підприємств видавничо-поліграфічної галузі виокремлено у додатку Ж.

Основні елементи облікової політики щодо методики формування витрат виробництва ТОВ «Друкарня «ОКТАН-ПРИНТ»

| <i>Назва елемента облікової політики</i> | <i>Варіанти принципів або методів обліку, передбачені обліковою політикою підприємства</i> |
|---|---|
| Робочий план рахунків з обліку витрат | Визначений у додатку до облікової політики підприємства |
| Методи нарахування амортизації основних засобів | - прямолінійний; - виробничий (для будівельного транспорту) |
| Методи амортизації інших необоротних матеріальних активів | - метод нарахування 100 % вартості в першому місяці використання об'єкта |
| Методи оцінки вибуття запасів | - ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; - нормативний |
| Оцінка незавершеного виробництва | за ідентифікованою собівартістю відповідної одиниці (об'єкта калькулювання) |
| Метод обліку транспортно-заготівельних витрат | За середнім відсотком (при узагальненні суми транспортно-заготівельних витрат на окремому субрахунку з подальшим їх розподілом) |
| Методи обліку витрат виробництва | для обліку витрат видавництва - <i>позамовно-попроцесний метод</i> (в поєднанні з нормативним методом). для обліку витрат з виконання поліграфічних робіт/послуг - <i>позамовний метод</i> (в поєднанні з нормативним методом) |
| Перелік і склад статей калькулювання собівартості ремонтних робіт | Визначений у додатку до облікової політики підприємства |
| Склад загальновиробничих витрат та їх класифікація Методика списання накопичених загальновиробничих витрат | Загальновиробничі витрати поділяються на постійні і змінні Списання накопичених загальновиробничих витрат здійснюється щомісячно шляхом розподілу на об'єкти калькулювання згідно із сукупними прямими витратами на виконання замовлення |

Класифікацію за статтями калькуляції товариство буде за ознакою виробничо-технологічного призначення та місця виникнення. Облік витрат виробництва у друкарні побудовано за статтями калькуляції.

Коли виконуються індивідуальні замовлення, що передбачає виготовлення продукції, що не повторюється або мало повторюється, зазвичай застосовується позамовний метод з елементами нормативного методу. Для друкарні характерно ще й випуск багатомініклатурної продукції, тому обрано застосування позамовного методу у поєднанні із попроцесним з використанням елементів нормативного методу.

Для обліку господарських операцій товариство використовує програмний продукт «BAS Малий бізнес», який допомагає підвищити ефективність роботи товариства, надаючи керівнику широкий спектр інструментів для управління, а співробітникам – нові можливості для продуктивної роботи.

Програмний продукт має наступні можливості: реєстрація господарських операцій і формування первинних документів господарської діяльності підприємства виконуються за допомогою зрозумілих екранних форм-аналогів паперових документів з отриманням необхідних друкованих форм.

З використанням такої програми усі дані товариства знаходяться в єдиній інформаційній базі: «база клієнтів, банківські і касові операції, клієнт-банк, платіжний календар; розрахунки з контрагентами, персоналом; облік матеріалів, товарів, продукції; замовлення клієнтів, заказ-наряди; планування та облік виконання робіт і надання послуг; планування та облік виробничих операцій: планування завантаження ресурсів підприємства; торгові операції, у тому числі роздрібні продажі; облік персоналу, розрахунок заробітної плати; облік витрат і розрахунок собівартості; майно, капітал; доходи, витрати, прибутки і збитки; фінансове планування (бюджетування) та ін» [41].

Широкий спектр звітів забезпечує керівникам і співробітникам можливість швидко отримувати інформацію – в зручній для роботи та ухвалення рішень формі, з необхідною оперативністю і деталізацією.

1.3 Бухгалтерський облік витрат підприємства видавничо-поліграфічної галузі та розкриття інформації у фінансовій звітності

У підприємствах видавничо-поліграфічної галузі організаційно-технологічні особливості впливають, насамперед, на методику обліку та контролю витрат і калькулювання собівартості продукції. Рационально побудований облік та контроль витрат і калькулювання собівартості продукції

є однією з передумов ефективного їх функціонування. Товариство здійснює витрати тільки в межах операційної діяльності.

Чинним Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій для обліку витрат від операційної діяльності передбачено рахунки 9-го класу «Витрати діяльності»:

- 90 «Собівартість реалізації»;
- 92 «Адміністративні витрати»;
- 93 «Витрати на збут»;
- 94 «Інші витрати операційної діяльності».

На рахунку 90 «Собівартість реалізації» на виробничих підприємствах відображають та накопичують інформацію про виробничу собівартість (без загальногосподарських, тобто адміністративних витрат) реалізованої готової продукції (робіт, послуг).

На рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства.

На рахунку 93 «Витрати на збут» ведеться облік витрат, пов'язаних зі збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг.

На рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» обліковуються витрати, які виникають унаслідок операцій, що забезпечують здійснення основної діяльності або з'являються внаслідок її проведення [26].

Загальна схема обліку витрат операційної діяльності наведена рис. 1.7.

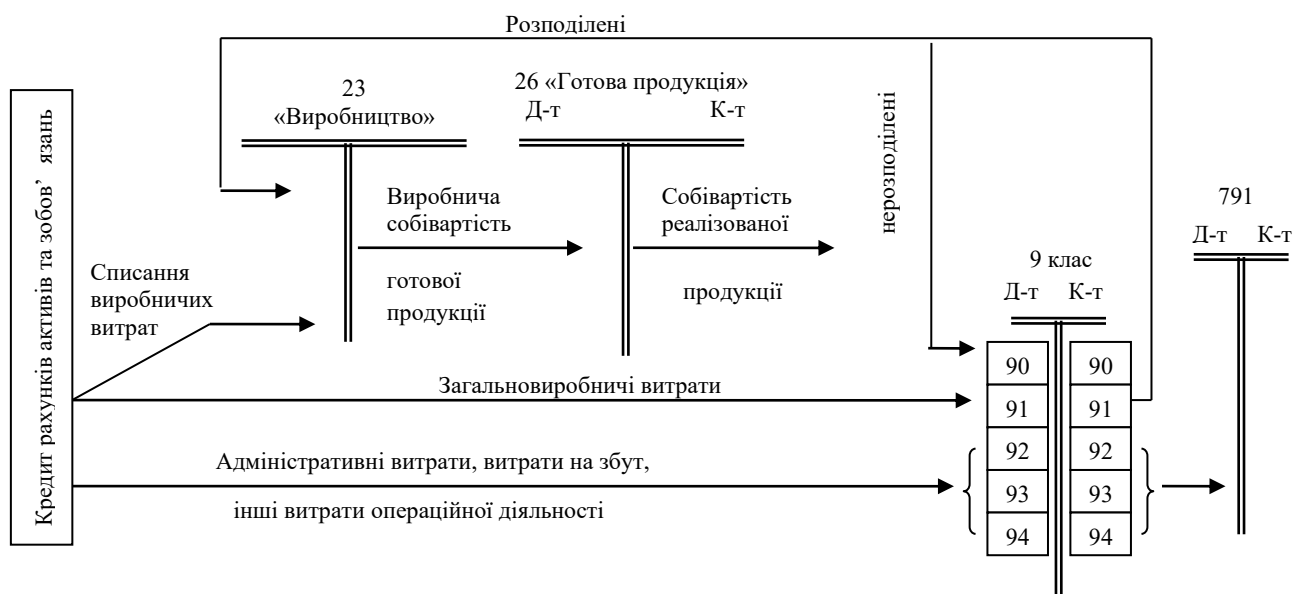


Рис. 1.7 Схема обліку витрат операційної діяльності

Джерело: складено на основі [26]

Для обліку витрат на виконання поліграфічних та друкарських робіт товариство використовує позамовний метод обліку витрат. Сутність позамовного методу полягає в тому, що всі прямі витрати обліковують у розрізі встановлених статей за окремими виробничими замовленнями, які видають на задалегідь визначену кількість даного виду продукції. Решту витрат обліковують за місцями їх виникнення і включають до собівартості окремих замовлень відповідно до встановленої бази їх розподілу.

Облік витрат за окремими замовленнями починається з відкриття замовлення. «Відкрити замовлення» означає заповнити відповідний бланк замовлення (або наряд на виконання замовлення), який знаходиться в бухгалтерії. Основним обліковим регістром в умовах позамовного методу калькулювання є картка замовлення.

Основною вимогою позамовного методу є точний облік витрат та відокремлення їх по кожному замовленню (роботі) від витрат по інших замовленнях (роботах). Фактична собівартість окремого замовлення визначається після його виконання. До повного виконання замовлення всі витрати, які відносяться до нього, вважаються незавершеним виробництвом.

Фактичну собівартість окремих видів продукції (замовлення) визначають після закриття (виконання) замовлення. Якщо ж виникає потреба визначити собівартість частини виготовленої за замовленням продукції, застосовують умовну її оцінку. Зокрема, частковий випуск продукції може бути оцінений за плановою собівартістю цієї продукції або за фактичною собівартістю аналогічної продукції, яка випускалась раніше.

Послідовність обліку операцій при позаомовному методі показано на рис.1.8.

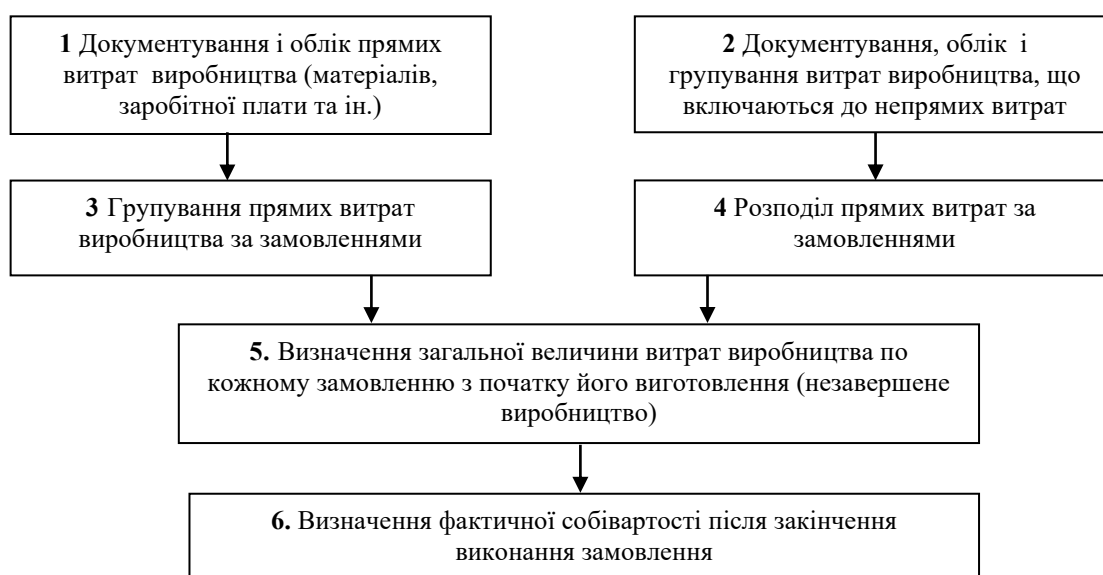


Рис. 1.8 Схема позаомовного методу калькулювання собівартості продукції

Джерело: [1, с.144]

Бухгалтерський облік витрат виробництва за кожним замовленням здійснюється на накопичувальному синтетичному рахунку 23 «Виробництво»/субрахунок № замовлення. Формування фактичної виробничої собівартості замовлення проводиться у кілька етапів :

- формування прямих витрат;
- формування загальновиробничих витрат;
- розподіл загальновиробничих витрат;
- включення загальновиробничих витрат до виробничої собівартості.

Облік витрат операційної діяльності відповідає калькуляційним статтям, за якими формується виробнича та повна собівартість поліграфічної продукції.

До прямих витрат віднесено витрати, які включені до складу калькуляційних статей: «витрати на авторський гонорар»; «витрати на гонорар за художньо-графічні роботи», «витрати на матеріали», «редакційні витрати». Облік прямих витрат ведеться з використанням субрахунків за кожним замовленням, виробничим процесом та видами продукції що випускається.

Формування вхідної інформації про виробничі витрати на підприємстві здійснюється засобами первинного обліку як стадії системного сприйняття та юридичного підтвердження фактів господарської діяльності. Для здійснення розрахунку виробничих витрат та організації запровадження ефективного контролю важливого значення мають форми документації, яка використовується для первинного обліку.

Для обліку прямих витрат на виконання замовлення у товаристві використовують документ «Картка виробничих витрат на замовлення» (додаток З), який замінює первинний документ для списання виробничих запасів, які відносяться на собівартість поліграфічної продукції прямим способом та підлягають нормуванню (зокрема, папір, картон, фарба). У картці зазначають наклад (тираж), обсяг і формат друкарського видання, операції з його виготовлення, планову собівартість тощо. Дані в картці повинні збігатися з даними первинних документів.

Для обліку витратних матеріалів, що не відносяться на собівартість замовлень прямим способом, зокрема, клею, фольги, капталу, хімікатів використовується форма «Матеріальний звіт» (додаток К).

Для обліку та контролю за використанням паперу, поліграфічної фарби застосовується нормативний метод. Так, перелічені матеріали вимагають точного розрахунку обсягу його потреби для виконання замовлення. Порядок обліку матеріальних витрат у галузі регламентується вимогами Інструкції з обліку матеріалів на підприємствах поліграфічної промисловості [40].

Відповідно до перелічених інструкцій, норма використання паперу визначається за формулою 1.1.

$$V = T \times \Phi \times O \times M \times (100 + N_{\text{відх}}) : 100 : C : 1000000, \quad (1.1)$$

де V – кількість паперу для виготовлення накладу, т;

T – наклад, прим.;

Φ – формат видання, см²;

O – обсяг у друкарських аркушах;

M – маса паперу, г;

$N_{\text{відх}}$ – норма відходів паперу, %;

C – кількість сторін друку;

1 000 000 – коефіцієнт переводу грамів у тонну.

Точні показники накладу (T), формату (Φ), обсягу (O) і маси (M) паперу відомі ще до початку друкарського виконання замовлення. Значною мірою визначення реальної величини обсягу паперу залежить від використання науково обґрунтованих норм технологічних відходів ($N_{\text{відх}}$) з врахуванням типу друкарського устаткування, накладу та фарбовості видання, групи складності, виду паперу та інших якісних показників. Після завершення місяця відповідальна особа звітує про обсяг віддрукованих фарбовідбитків та визначається фактичне використання фарби, картону/паперу.

Необхідними критеріями, які суттєво впливають на обсяги використання фарби у виробничих процесах та за якими доцільно розмежовувати її нормування, є: вид продукції, наклад видання, група складності, рівень ілюстративності, сорт паперу та тип поліграфічного устаткування.

Важлива складова в структурі собівартості продукції поліграфічних підприємств – витрати на оплату праці. На поліграфічних підприємствах застосовується в основному відрядна форма оплати праці за переваги у використанні принципу прямої залежності величини нарахованої заробітної

плати від обсягу виконаної роботи на підставі встановлених норм часу та виробітку на виготовлення одиниці продукту на кожній виробничій операції.

Первинне документування прямих виробничих витрат на оплату праці ведеться у різноманітних формах документів з обліку виробітку працівників.

У вигляді первинних носіїв інформації для нарахування відрядної заробітної плати в поліграфії використовуються індивідуальні та бригадні наряди і рапортники. Для виконання брошурувальнопалітурних робіт в якості первинних документів для обліку витрат на оплату праці використовують маршрутні листи на позаомвне виконання брошурувальнопалітурних процесів.

Облік витрат на оплату праці ведеться за калькуляційними статтями: «витрати на авторський гонорар»; «витрати на гонорар за художньо-графічні роботи».

До адміністративних витрат відносяться нарахування ЄСВ за ставкою 22%. Для групування витрат на оплату праці та відповідних відрахувань на соціальні заходи за напрямками витрат (об'єктами калькулювання, статтями витрат) складається роздроблювальна відомість, згідно з даними первинних документів щодо нарахування заробітної плати.

У процесі виробництва прямі витрати на виконання замовлень обліковуються на рахунку 23 «Виробництво», який після завершення виготовлення замовлення або частини накладу кореспондується рахунком 26 «Готова продукція».

Важливе значення в інформаційній системі галузевих підприємств належить обліку та контролю за непрямими витратами, тобто витратними ресурсами, які безпосередньо не відносяться на собівартість замовлень і розподіляються пропорційно значенням показників обраної бази або списуються на витрати поточного періоду. Частка непрямих виробничих витрат у структурі собівартості продукції, за показниками фінансової звітності, становить від 20 до 30%.

Згідно з п.16 НП(С)БО 16 [20] передбачено виокремлення змінних та постійних загальновиробничих витрат. Змінні загальновиробничі витрати прямо (або майже прямо) пропорційно залежать від обсягу випуску продукції, а постійні залишаються відносно стабільними. Типові статті загальновиробничих витрат для підприємств видавничо-поліграфічної галузі з поділом на постійні та змінні наведено у додатку Л.

Далі розглянемо порядок включення загальновиробничих витрат до виробничої собівартості виконаних замовлень. НП(С)БО 16 «Витрати» встановлений особливий порядок віднесення загальновиробничих витрат до складу собівартості продукції. Розподіл загальновиробничих витрат виконується в наступній послідовності:

1. Всі загальновиробничі витрати поділяються на постійні і змінні. Їх групування закріплюється в Наказі про облікову політику (додаток Л).

2. Вибір бази розподілу. В залежності від особливостей відповідних виробництв застосовується наступні бази розподілу загальновиробничих витрат (пропорційно основній заробітній платі виробничих робітників; пропорційно витратам по переробці; пропорційно кількості (масі) виготовленої продукції; пропорційно часу роботи обладнання тощо. Товариство за базу розподілу ЗВВ обрало прями матеріальні витрати.

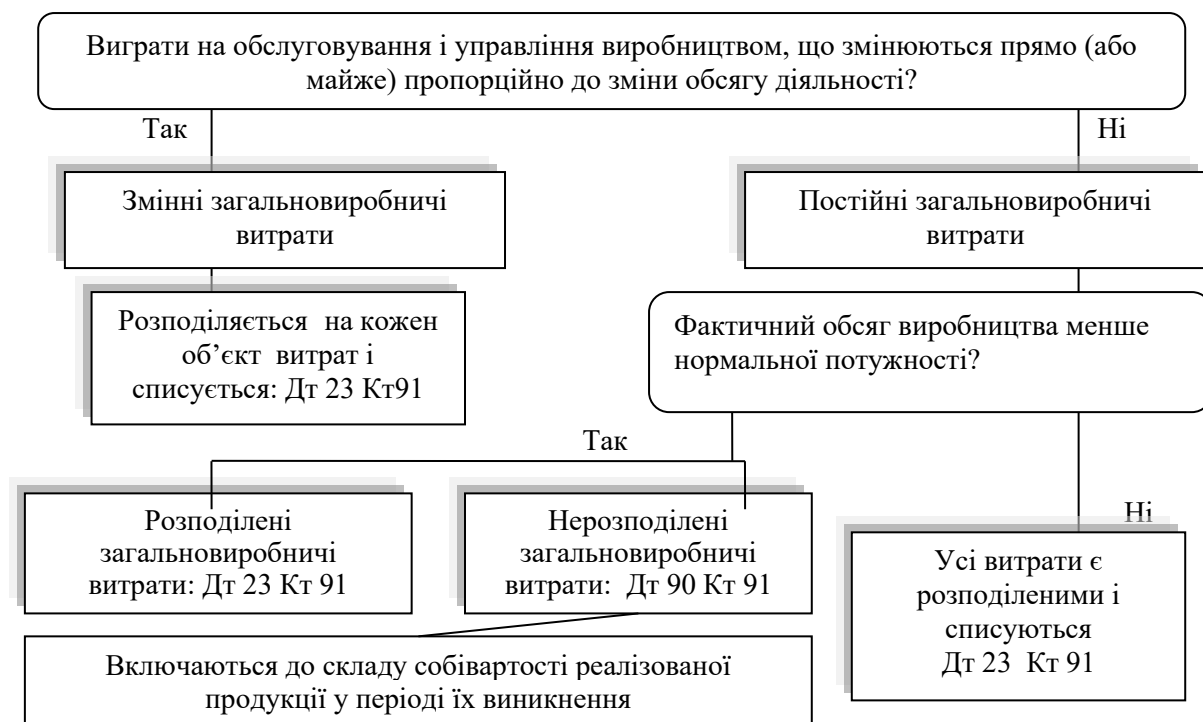
3. Визначення нормальної потужності підприємства та вираження її в одиницях виміру вибраної бази.

4. Обчислення суми постійних і змінних загальновиробничих витрат за умови досягнення підприємством нормальної потужності.

5. Розрахунок питомих показників постійних і змінних витрат на одиницю бази розподілу. Розділивши нормальну потужність, отримують планові нормативи змінних і постійних накладних витрат в розрахунок на одиницю бази (прямі матеріальні витрати або іншу обрану базу).

Загальновиробничі витрати, які знаходяться в межах нормативів, вважаються розподіленими і списуються в дебет рах. 23 «Виробництво». Інші витрати є нерозподіленими і попадають в дебет рахунка 90 «Собівартість»

реалізації». Критерій включення цих витрат до виробничої собівартості можна пояснити за допомогою рис. 1.9.



**Рис.1.9 Модель розподілу загальновиробничих витрат за
НП(С)БО 16 «Витрати»**

Джерело: [1, с.96].

ТОВ «Друкарня «ОКТАН-ПРИНТ» на основі укладених договорів із замовниками АТ «Теплоцентрально» та КП «Інститут розвитку міста Кривого рогу» відкрила замовлення № 128 та 132 на друк поліграфічної продукції.

Розрахунок розподілу загальновиробничих витрат за замовленнями, який проводиться у товаристві щомісяця, представлено у вигляді розроблювальної таблиці 1.6. За результатами роботи товариства за місяць було досягнуто показників нормальної потужності, тому всі ЗВВ вважаються розподіленими.

Бухгалтерський облік витрат, що включаються до собівартості виконаних замовлень, наведено у таблиці 1.7.

Таблиця 1.7

**Бухгалтерський облік витрат, що включаються до собівартості
виконаних замовлень на поліграфічні роботи/послуги**

| Зміст господарської операції | Бухгалтерський запис | | Сума, грн |
|--|----------------------------|------------------------|--------------|
| | Д-т | К-т | |
| 1.Списано у виробництво: папір, фарби, пластини офсетні, матеріали пакувальні, в т.ч.: | 23 | 201 | 126610,0 |
| <i>Замовлення № 128</i> | <i>23/замовлення №128</i> | 201 | 58368,0 |
| <i>Замовлення № 132</i> | <i>23/ замовлення №132</i> | 201 | 68242,0 |
| 2.Нараховано заробітну плату робітникам та ЄСВ в т.ч.: | 23 | 61 | 99678,53 |
| <i>Замовлення № 128</i> | <i>23/замовлення №128</i> | 661 | 42725,38 |
| <i>Замовлення № 132</i> | <i>23/ замовлення №132</i> | 661 | 49953,15 |
| 3.Нараховано загальновиробничі витрати | 91 | 20,22,63, 65,66,131 | 37982,63 |
| 4.Списано на витрати виробництва змінну та постійну частину ЗВВ, в т.ч.: | 23 | | 37982,63 |
| <i>Замовлення № 128</i> | <i>23/замовлення №128</i> | 91 | 17510,40 |
| <i>Замовлення № 132</i> | <i>23/ замовлення №132</i> | 91 | 20472,2 |

Джерело: складено за даними бухгалтерського обліку

Типова кореспонденція рахунків з обліку виробничої собівартості видавничої продукції наведена у додатку М.

Основою для процесу ціноутворення у товаристві слугує повна собівартість виконаних замовлень.

До складу повної собівартості включаються адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати. Їх склад регламентовано НПСБО 16 «Витрати» [20] та наведено у додатку Н.

Для визначення ціни замовлення на поліграфічних підприємствах невиробничі витрати рекомендовано відносити безпосередньо до вартості окремих замовлень, без розмежування за видами діяльності, що пов'язано з неможливістю встановлення для них чіткої причинно-наслідкової ознаки (чинника витрат). Як критерій розподілу цих витрат пропонуємо обирати виробничу собівартість замовлень.

Перелік адміністративних витрат для друкарні наведено вище у таблиці 1.5. Такі витрати відображаються по дебету рахунка 92 «Адміністративні витрати». У кінці місяця адміністративні витрати списуються на фінансовий

результат: Дт791 Кт92 Загальна сума адміністративних витрат, яка сформувалася на товаристві узагальнюється у наступних регістрах: оборотно-сальдова відомість, Картка рахунку, Обороти за рахунком. Формування адміністративних витрат в бухгалтерському обліку представлено в таблиці 1.8.

Облік витрат, пов'язаних зі збутом (реалізацією, продажем) продукції, робіт ведеться на рахунку 93 «Витрати на збут».

Таблиця 1.8

Бухгалтерський облік адміністративних витрат

| Зміст господарської операції | Бух.запис | |
|--|-----------|-----------------|
| | Дт | Кт |
| 1. Нарахована заробітна плата адміністративному персоналу та ЄСВ | 92 | 661 65 |
| 2. Визнані витрати на відрядження адміністративного персоналу | 92 | 372 |
| 3. Нараховано амортизацію основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів | 92 | 131, 132,133 |
| 4. Використані матеріали, паливо, МШП на адміністративні потреби | 92 | 20,22 |
| 5. Нараховано податки, збори та обов'язкові платежі, які включаються до адміністративних витрат | 92 | 64 |
| 6. Розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банку та ін | 92 | 311 |
| 7. Списано суму адміністративних витрат на фінансовий результат від основної діяльності | 791 | 92 |

Джерело: складено на основі [9]

По дебету цього рахунку відображається сума визнаних витрат на збут, по кредиту – списання на субрахунок 791. Бухгалтерський облік витрат на збут наведено у таблиці 1.9.

Таблиця 1.9

Бухгалтерський облік витрат на збут

| Зміст господарської операції | Бух.запис | |
|---|-----------|--------|
| | Дт | Кт |
| 1. Нарахована заробітна плата персоналу, зайнятого збутом продукції та ЄСВ | 92 | 661,65 |
| 2. Визнані витрати на відрядження персоналу для участі у виставках, ярмарках тощо | 92 | 372 |
| 3. Визнано витрати на рекламу, у тому числі в соціальних мережах, на сайтах в Інтернеті | 93 | 68 |
| 4. Використані матеріали, МШП на збутові потреби | 92 | 20,22 |

| | | |
|--|-----|--------|
| 5. Визнані витрати на упакування, транспортування, експедирування, пересилання поліграфічної продукції | 93 | 68,372 |
| 6. Списано суму адміністративних витрат на фінансовий результат від основної діяльності | 791 | 92 |

Джерело: складено на основі [9]

Отже, операційні витрати як один з основних показників діяльності підприємства характеризують стабільність справ підприємства як ділового партнера. «Ефективне управління економікою підприємств і держави в цілому значною мірою залежить від повноти, обґрунтованості, доречності та достовірності інформації про господарські процеси, які здійснюються, їх характер й обсяг, наявність матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, їх використання, фінансові результати діяльності» [36].

Основним джерелом такого інформаційного забезпечення є дані бухгалтерського обліку, які систематизуються у звітність.

Згідно із ЗУ «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» «фінансова звітність це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період» [28].

ТОВ «Друкарня «ОКТАН-ПРИНТ» віднесено до мікропідприємства. «Мікропідприємства - підприємства, показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом із таких критеріїв:

1. балансова вартість активів – до 350 тис. євро включно;
2. чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – до 700 тис. євро включно;
3. середня кількість працівників — до 10 осіб включно»

Форма фінансової звітності мікропідприємства №1-мс та 2-мс має стислу форму і поєднує в собі одразу Баланс і Звіт про фінансові результати. Фінансова звітність мікропідприємства складається за вимогами НПСБО 25 «Спрощена фінансова звітність» [21].

Порядок складання фінансової звітності мікропідприємства ТОВ

«Друкарня «ОКТАН-ПРИНТ» щодо показників витрат наведено у таблиці 1.10

Фінансова звітність мікропідприємства складають за календарний рік. Проміжну фінансову звітність такі платники не подають. Річну фінансову звітність до органів Державної статистики подають мікропідприємства не пізніше 28 лютого наступного за звітним роком

Таблиця 1.10

**Порядок складання фінансової звітності мікропідприємства
ТОВ «Друкарня «ОКТАН-ПРИНТ» щодо показників витрат**

| Назва статті | Код рядка | Коди рахунків загального Плану | Сума тис. грн за даними звітності 2-мс) |
|---|-----------|---|---|
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) | 2050 | Обороти за Кт 90 (відповідні субрахунки) | 1223,60 |
| <i>Зміст статті:</i> Показують виробничу собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів, визначених згідно НПСБО 16 «Витрати» | | | |
| Інші операційні витрати | 2165 | Обороти за Кт 92,93,94 (відповідні субрахунки) | 227,80 |
| <i>Зміст статті:</i> Наводяться інші витрати операційної діяльності та інші витрати діяльності: адміністративні витрати, витрати на збут, собівартість реалізованих оборотних активів (крім готової продукції, товарів); сума списаних безнадійних боргів; втрати від знецінення виробничих запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; інші витрати, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства, витрати на сплату процентів та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями; втрати від участі в капіталі; собівартість реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів; втрати від неопераційних курсових різниць; інші витрати підприємства. У цій статті також відображається належна до сплати за звітний період відповідно до законодавства сума податків і зборів. | | | |

Джерело: складено на основі [21]

ТОВ «Друкарня «ОКТАН-ПРИНТ» є платником податку на прибуток та подає фінансову звітність разом із декларацією з податку на прибуток до податкової служби, де воно перебуває на обліку. Така фінансова звітність є додатком до Декларації та їх невід'ємною частиною.

1.4 Оптимізація витрат підприємств видавничо-поліграфічної галузі

Управління витратами поліграфічного підприємства, які сьогодні функціонують в умовах високого рівня конкуренції як всередині галузі, так і міжгалузевої – з боку мультимедійних засобів передавання інформації, Інтернет-мереж, є стратегічним напрямом його розвитку, оскільки ціновий індикатор товарної продукції виступає показником її привабливості та конкурентоспроможності.

Поточне домінування у межах видавничо-поліграфічної галузі малих форм організації бізнесу стало підґрунтям для обґрунтування можливості створення спеціалізованих кластерів, що загалом відповідає світовій практиці. Науковці доводять, що «...такі об'єднання покликані забезпечити зменшення витрат, отримання синергічного ефекту та підвищення конкурентоспроможності підприємств, і галузі в цілому» [15].

Вважаємо, що такий підхід може бути реалізований перш за все за рахунок вибудовування ланцюгів доданої вартості із створенням технологічно складної продукції. Для прикладу, більшість малих поліграфічних підприємств володіють обмеженою кількістю устаткування на рівні цифрової оперативної поліграфії, що уможливорює виробництво лише невеликих за об'ємом брошур. Співпраця із середніми підприємствами дозволить створювати об'ємну книжкову продукцію в м'якій й твердій палітурці із одночасним взаємовигідним дозавантаженням виробничих потужностей партнерів по кластеру. Зазначене також спирається на думку експертів, які відзначають «...збільшення попиту на багатокольорові високоякісні видання, випущені малими тиражами» [15].

Створення й активація кластерів задля розширення асортименту через виробництво конкурентоспроможної технологічно складної продукції із незначними витратами, тобто без придбання додаткового обладнання, може бути черговим кроком адаптації видавничо-поліграфічної галузі.

Одним із напрямів, що може бути перспективним для українських підприємств, є взаємодія малих інноваційно активних підприємств із великими підприємствами.

У вітчизняній практиці це називається механізмом «субконтрактації», який можуть застосовувати малі і середні підприємства для організації власного виробництва. У цьому випадку вони самостійно виробляють тільки ті вузли, що мають в собі ключове «ноу-хау» і здійснюють «фінішне» збирання. Усі інші вузли й деталі виробляються на великих підприємствах за субконтрактами. Такий підхід дозволяє малим підприємствам виробляти якісну продукцію і не витратити кошти на придбання обладнання, оренду виробничих площ (рис. 1.8) [15].

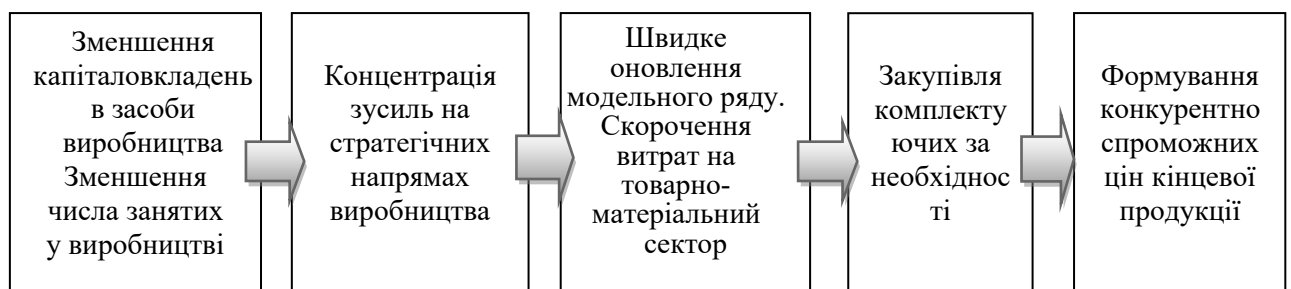


Рис.1.8 Ланцюг формування переваг при застосуванні механізму субконтракції

Джерело: [15]

Отже, завдяки застосуванню механізму субконтрактації можна оптимізувати процес виробництва, знизити собівартість продукції та істотно підвищити конкурентоздатність як на рівні підприємства, так і на рівні регіону. Упровадження такої форми співробітництва українських підприємств є перспективним та економічно доцільним.

Висновки до розділу 1

Видавничо-поліграфічна галузь є стратегічно важливою складовою національної економіки, яка пов'язана з культурними, соціально-економічними та політичними процесами країни.

Подальший розвиток підприємств має ряд проблем, які пов'язані з інтенсивним зростанням використання цифрових технологій, що створюють переваги для електронних джерел інформації, так і внутрішня економічна, політична й соціальна нестабільність із військовими діями на території країни.

Тенденція до скорочення ринку видавничо-поліграфічної діяльності України відбувалася ще до 2021 року. Книги і брошури, що є найбільшою групою книжкової продукції, зменшились на 54% за кількістю видань.

Витрати для підприємств цієї галузі виявляють вирішальний вплив не лише на розмір прибутку підприємства і можливості розширення виробництва, а також, чи залишиться фірма на даному ринку взагалі, чи буде змушена покинути його.

Економічна сутність витрат досліджена за НПСБО «Витрати». Так, будь-які ресурси, які використовуються в операційній діяльності підприємства, у кінцевому підсумку знаходять відображення у витратах за елементами, а пізніше – в собівартості продукції чи витратах операційної діяльності.

Для розкриття теми роботи обрано ТОВ «Друкарня «ОКТАН-ПРИНТ». Товариство надає поліграфічні послуги та виконує роботи з видавництва.

Проведено аналіз організаційно-економічних показників діяльності товариства. Всі показники за 2021-2023 рр. мали тенденцію до збільшення, зокрема і чистий фінансовий результат діяльності.

Процес виробництва поліграфічної продукції відрізняється від інших видів економічної діяльності, що визначає особливості організації обліку витрат виробництва щодо аналітичного оцінювання собівартості готової продукції.

У виробництві поліграфічної продукції чітко виокремлюють три основні процеси, зовнішньо віддалені один від одного: нематеріальне виробництво - формування змісту продукції, творення її споживчої вартості, забезпечення відповідності форми та змісту; матеріальне виробництво - створення форми, формування накладу, формування вартості виробництва; товарний обіг:

зберігання продукції, формування ціни реалізації, здійснення реалізації (продажу) продукції.

Обрана товариством облікова політика цілком відповідає галузевим особливостям господарської діяльності. Так, для обліку та контролю витрат застосовується позамовний та позамовно-попроцесний методи з елементами нормативного методу.

Класифікацію витрат товариство будує за статтями калькуляції за ознакою виробничо-технологічного призначення та місця виникнення.

Облік витрат операційної діяльності відповідає калькуляційним статтям, за якими формується виробнича та повна собівартість поліграфічної продукції.

Управління витратами поліграфічного підприємства, яке сьогодні функціонує в умовах високого рівня конкуренції, є стратегічним напрямом його розвитку. Поточне домінування у межах галузі малих форм організації бізнесу уможливорює виробництво лише невеликих за об'ємом робіт та послуг. Для оптимізації витрат фахівці рекомендують співпрацювати із середніми підприємствами по дозавантаженню їх виробничих потужностей. Такий підхід дозволяє малим підприємствам виробляти якісну продукцію і не витратити кошти на придбання обладнання, оренду виробничих площ.

РОЗДІЛ 2

КОНТРОЛЬ ВИТРАТ ВИДАВНИЧО-ПОЛІГРАФІЧНОЇ ГАЛУЗІ

2.1. Види контролю та їх класифікація для підприємств видавничо-поліграфічної галузі

Успішна діяльність компанії в значній мірі залежить від ефективного здійснення контролю за витратами. Здійснення діяльності будь-якого суб'єкта господарювання контролюється. Контроль може здійснюватися як зовнішніми контролюючими органами, так і внутрішніми службами або окремими особами, які наділені правами на це. Ефективність управління виробничим процесом на поліграфічних підприємствах значною мірою залежить від застосування прогресивної методики контролю результатів діяльності безпосередніх виконавців. «Сутність контролю полягає у встановленні ознак відповідності виробничих рішень до необхідних критеріїв та об'єктивної оцінки їх дотримання. Мета контролю – визначення стану та поведінки об'єкта контролю для ефективного встановлення ступеня дотримання окреслених параметрів або рішень» [2]. У таблиці 2.1 узагальнено класифікацію видів контролю за групувальними ознаками.

Таблиця 2.1

Класифікація видів контролю за виробничими витратами

| <i>Ознака класифікації</i> | <i>Види контролю</i> |
|--|--|
| За часовим відношенням до господарських процесів | попередній, поточний, наступний |
| За видами джерел інформації | документальний, фактичний |
| За формами реалізації | ревізія, аудит, судово-бухгалтерська експертиза, службове розслідування |
| За методами здійснення | тематична перевірка, економічний аналіз, рахункова перевірка звітності, обстеження та інші |
| За видами суб'єктів | зовнішній, внутрішній |
| За статусом суб'єктів | державний, муніципальний, громадський, незалежний, власника |
| За повнотою вивчення господарських процесів | суцільний вибірковий, комбінований |

Джерело: [2]

Доцільність і можливість вибору конкретного виду контролю залежить від багатьох особливостей, якими характеризується контрольне середовище.

Для визначення об'єктивної оцінки виконання виробничих рішень доцільно застосовувати розмежування контролю на попередній, поточний і наступний. В економічній літературі згадана класифікаційна ознака трактується як розмежування контролю за періодичністю, за часом або за етапами відносно виробничих процесів.

За попереднім контролем слід забезпечувати обмежене виписування виробничих ресурсів безпосередньо на кожне замовлення за встановленими нормами для виконання конкретного виробничого процесу.

За поточним контролем необхідно забезпечити високу оперативність отримання та порівняльного аналізу інформації про нормативні та фактичні витрати за виконаними замовленнями і видами діяльності.

За джерелами інформації вид контролю у представленій класифікації відповідно розмежовано на документальний і фактичний. За фактичним в умовах недосконалості нормативного обліку на поліграфічних підприємствах, слід забезпечувати виявлення недоліків в чинних нормах використання виробничих ресурсів.

До важливих ознак слід віднести розмежування контролю за видами суб'єктів, зокрема, внутрішніх і зовнішніх. Як встановлено, найбільші можливості для оцінки виробничих витрат властиві внутрішньому контролю.

«За складності організації поліграфічного виробництва організація зовнішнього контролю не завжди здійснюється на якісному рівні, виконуючи контрольні процедури, які лише опосередковано дотичні до формування виробничих витрат. Тому контроль за ефективністю використання матеріальних і трудових ресурсів залежить, передовсім, від його організації внутрішніми службами поліграфічного підприємства» [2].

Зовнішній контроль здійснюється кредитними та фінансовими організаціями, податковою службою, правоохоронними органами та іншими зовнішніми суб'єктами. В умовах командно-адміністративного способу

господарювання відомчий контроль здійснювався Державним комітетом у справах видавництв, поліграфії та книжкової торгівлі.

В сучасних умовах подібний контроль стосується переважно підприємств, засновником і власником яких є держава, в особі Державної акціонерної компанії «Українське видавничо-поліграфічне об'єднання» (ДАК «Укрвидавполіграфія»).

Перевага відомчого контролю цими органами полягає в досить високій обізнаності фахівців, які його здійснюють з галузевими особливостями формування витрат порівняно з іншими установами зовнішнього контролю. Діяльність організацій видавничо-поліграфічної сфери з огляду на стратегічну важливість продукції потребує особливого контролю та регулювання. За недосконалості такого контролю спричиняється зниження інформаційної безпеки держави та інтелектуального й морального розвитку її громадян. «Тому існування спеціального державного галузевого органу, відповідального за виконання зазначених функцій слід вважати обов'язковим з відповідним з відповідним бюджетним фінансовим забезпеченням» [2].

Крім зазначених органів відомчого контролю, зовнішній контроль здійснюється незалежними аудиторськими фірмами. Впровадження в Україні аудиту регламентовано у Законі України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».

Аудит галузевих підприємницьких суб'єктів сформувався як важливий допоміжний засіб у визначенні правильності розрахунку та сплати податкових зобов'язань, ведення синтетичного обліку та складання фінансової звітності. Більшість поліграфічних підприємств для уникнення штрафних санкцій за недосконалого податкового законодавства, користуються послугами аудиту. Однак, для формування та обліку виробничих витрат послугами зовнішніх аудиторських фірм поки що не досягнуто достатньої ефективності за складності поліграфічного виробництва, обмеженістю термінів перевірок та досвідченістю фахівців з аудиту.

Важливу роль у процесі виконання контрольних процедур на підприємствах в економічно розвинутих країнах відіграє внутрішній аудит (контроль). Відмінності між зовнішнім і внутрішнім аудитом полягають у суб'єктах їх виконання, регламентації, організації роботи, оплаті праці та інших чинниках. Суб'єктами зовнішнього незалежного контролю визнано незалежних аудиторів, а внутрішнього – штатних працівників підприємств, за характер діяльності зовнішнього аудиту – підприємницький, а внутрішнього – виконавчий.

В Україні внутрішній аудит поки що не набув достатнього застосування. Тому актуальним для галузі вважається обґрунтування доцільності його впровадження на вітчизняних поліграфічних підприємствах в залежності від масштабів виробництва. На великих підприємствах за фінансових можливостей та наявності значної кількості контрольованих фактів господарської діяльності запровадження згаданої системи економічно вигідно.

За відсутності зазначених ознак на малих підприємствах створення підрозділу внутрішнього аудиту потрібно економічно обґрунтувати, оскільки витрати на його організацію можуть значно перевищувати очікувані вигоди.

Тому кожне підприємство, що виготовляє друковану продукцію та виконує поліграфічні роботи (послуги), самостійно визначає особливості побудови системи контролю.

2.2 Організація внутрішнього контролю витрат на підприємствах видавничо-поліграфічної галузі

Система внутрішнього контролю є важливим елементом загальної структури управління підприємством, яка дає змогу керівництву при здійсненні нагляду та перевірок його фінансово-господарської діяльності бути впевненим, що контроль проходить у відповідності до розробленої стратегії розвитку та згідно вимог чинного законодавства. Основною проблемою

забезпечення внутрішнього контролю витрат є відсутність на підприємствах чіткого розуміння, як необхідно правильно організувати контроль, що в свою чергу створює ряд проблем. Найчастіше, основними причинами цього можна назвати відсутність працівників відповідної кваліфікації, методик, систем показників оцінки тощо [11].

«Внутрішній контроль – це система заходів, які здійснюються всередині підприємства без втручання сторонніх суб'єктів та спрямовані для перевірки законності здійснення господарських операцій на підприємстві, ефективності його діяльності, виконання найманими працівниками своїх обов'язків, що досягається шляхом попередження та виявлення фактів відхилень, установлення причин і розробки рекомендацій щодо їх усунення».

Підприємство з метою управління розглядається як певна система, в якій функціонує система (підсистема) внутрішнього контролю (СВК) [11]. Вона не існує на підприємстві окремо, а функціонує взаємопов'язано з іншими підсистемами управління. Діяльність СВК може бути ефективною тільки тоді, коли є чітко визначені цільові орієнтири її функціонування у відповідності з науково обґрунтованими принципами. Сама СВК включає в себе сукупність окремих підсистем – систем нижчого порядку, які спрямовані контролювати окремих об'єкт. У свою чергу, саме налагоджена система контролю витратами сприяє оптимізації їх величини, а відповідно й укріпленню фінансової стабільності підприємства. СВК за об'єктами можна представити у вигляді багаторівневої ієрархічної моделі (рис. 2.1).

Контроль дає змогу забезпечити обґрунтованість, своєчасність проведення цих операцій. Контроль операцій з обліку витрат сприяє об'єктивній оцінці реального стану підприємства. Формування та здійснення СВК неможливе без урахування особливостей організаційної структури та специфіки діяльності підприємства, бо саме вони мають вплив на стан об'єкту контролю, зокрема, в частині даного дослідження – на витрати.



Рис. 2.1 Об'єктна багаторівнева модель СВК

Джерело: [11]

Інформаційним забезпеченням СКВ виступає система внутрішньогосподарського та фінансового обліку [11], а також облік та звітність у системі оподаткування. До широкого кола завдань, які вирішує служба внутрішнього контролю можна віднести:

- «контроль законності здійснюваних операцій, що формують витрати підприємства;
- контроль повноти відображення та точності оформлення господарських операцій первинними документами;
- достовірність відображення операцій в облікових регістрах;
- контроль відповідності записів в бухгалтерському обліку підприємства та прийнятої облікової політики;
- контроль дотримання працівниками наділених посадових інструкцій;
- контроль за ефективністю здійснюваних витрат підприємства» [11].

Організаційною структурою Друкарні не передбачено структури з внутрішнього контролю. Контроль за виконанням управлінських рішень здійснюється безпосередньо керівником товариства. Функції внутрішнього контролю за фінансово-господарською діяльністю здійснює бухгалтерія, відповідальність за документообіг у товаристві покладено на економіста. Для чіткого розподілу обов'язків та відповідальності між працівниками за якість та своєчасність виконання своїх посадових обов'язків та контролю за їх діями у товаристві розроблені посадові інструкції працівників, з якими ознайомлені дані посадові особи.

За системою внутрішнього контролю на підприємствах галузі повинні виконуватися такі основні функції:

- «обґрунтування рівня прогресивності чинних норм використання сировини та матеріалів на виконання поліграфічних послуг і аналіз дотримання визначених нормативів;
- виявлення непродуктивних витрат;
- контроль за дотриманням кошторису видатків на обслуговування виробництва;
- оптимальності розподілення непрямих витрат за замовленнями та калькуляційними групами;
- виявлення резервів зниження собівартості продукції» [11].

Внутрішні контролери на підприємстві зобов'язані планувати кожну перевірку. Програма перевірки витрат підприємства представлена у додатку П.

2.3 Методика проведення контролю витрат на підприємствах видавничо-поліграфічної галузі та узагальнення результатів перевірки

Процес контролю формування витрат на виконання поліграфічних робіт (послуг) проводиться за схемою: первинний бухгалтерський документ – зведений реєстр – головна книга – фінансова звітність та ґрунтується на правильному визначенні джерел інформації, об'єктів, методичних прийомів, узагальнення та реалізації результатів контролю. При цьому особливої уваги заслуговує конкретизація кожного з названих елементів моделі за окремими об'єктами.

Первинні документи з обліку витрат на виконання поліграфічних робіт (послуг) досліджуються за формою та змістом. В процесі контролю потрібно враховувати, що застосування первинних документів без обов'язкових реквізитів не допускається.

Переважає частка у собівартості поліграфічної продукції в сучасних умовах припадає на матеріальні витрати. Тому особливого значення набуває

побудова ефективної системи внутрішнього контролю за використанням виробничих запасів.

«Виходячи з концепції управління витратами на поліграфічних підприємствах, контроль матеріальної їх частини необхідно здійснювати за:

- постачанням у виробничі підрозділи матеріальних запасів і сировини;
- збереженням матеріальних цінностей у місцях формування витрат;
- нормуванням ресурсів на виконання виробничих операцій;
- використанням матеріалів на виробничі потреби;
- відображенням в управлінському та фінансовому обліку процесу

використання матеріальних цінностей.

Виробничо-технічний контроль за використанням матеріалів може здійснюватися такими поширеними методами, як документальне оформлення відхилень від норм; облік розкроювання за партіями; інвентаризація.

В умовах поліграфічного виробництва для забезпечення ефективного контролю потрібно застосовувати усі три методи. Контроль за розрізанням рулонного паперу на листи доцільно реалізовувати обліком розкроювання за партіями. За наслідками різання визначаються вихід паперу та відходів, на операціях підготування до розкроювання, залишку на втулках і сортування. Вказані показники порівнюються з нормативними їх значеннями та відповідно розраховуються граничні відхилення.

Метод інвентаризації доцільно застосовувати для матеріалів, використання яких не нормується або за наявності недосконалої системи нормування. Контроль за витрачанням паперу на друк та за споживанням інших виробничих запасів ефективно здійснювати методом документального оформлення відхилень від норм, за яким на понаднормовий відпуск складається додатковий сигнальний документ.

Контроль за постачанням матеріалів у виробничі підрозділи на поліграфічних підприємствах реалізується за системою лімітування. Ліміт паперу, картону та інших матеріалів, які відносяться до собівартості прямим способом, розраховується на підставі норм витрат на кожне замовлення. Тому

точність встановленого ліміту та позбавлення від недоліків системи лімітування забезпечується, передусім, ефективністю контролю за процесами нормування. Недосконалість діючих норм спричиняє перевитрати виробничих запасів, а також виготовлення накладів з обсягами, що перевищують визначені у договорах.

Розрахунок корисного використання паперу та картону на замовлення здійснюється з математичною точністю, оскільки зазначені матеріали складають основу поліграфічної продукції. Важливими критеріями, за якими визначаються обсяги використання паперу та картону і неврахованих в нормах відходів визнано стан друкарського обладнання, рівень кваліфікації виконавців та інші. У фінансовому обліку після завершення звітного місяця відхилення, спричинені специфічними виробничими особливостями підприємства, слід відносити до складу витрат поточного періоду.

Дієвим методом контролю за матеріальними запасами визнано інвентаризацію, яка за означенням, є важливим засобом внутрішньогосподарського поточного контролю. Для виробничих запасів зі значною часткою у собівартості друкованої продукції, ефективне нормування яких на рівні поліграфічного підприємства реалізувати складно (зокрема, фарби, лаки, фотоплівки та інші), необхідно здійснювати щомісячні вибіркові інвентаризації з детальним порівнянням обсягів витраченого матеріалу та випуску продукції у динаміці упродовж кількох звітних періодів, що сприятиме виявленню основних тенденцій використання виробничого запасу та унеможливленню присвоєння цінностей.

У порівняльних відомостях розраховуються фактичні витрати матеріалу на одиницю показника, від якого використання даного запасу функціонально залежить та порівнюються нормативні та фактичні значення. Для матеріалів зазначених у розрахунку, становлена усереднена норма на підставі середньостатистичних даних кількох звітних місяців врахованими у функціональному показнику.

Істотні розбіжності виникають переважно за недосконалості нормативу, наявності перевитрат або привласнення цінностей і повинні ретельно аналізуватися.

Значної уваги на поліграфічних підприємствах потребує також система контролю за витратами на оплату праці. Комплектування підприємства кадрами, розроблення посадових інструкцій, встановлення розцінок, доплат і надбавок передбачено здійснювати у відділі кадрів.

Працівники відділу повинні добре орієнтуватися в кадрових потребах товариства та кон'юнктурі ринку праці. Відповідно, на них покладено обов'язки системного контролю за даними процесами щодо поєднання оптимального якісного рівня кадрів з розміром їх заробітної плати.

При проведенні контролю прямих витрат на оплату праці контролер враховує вимоги, визначені Законом України: «Про оплату праці», «Про колективні договори і угоди». Особлива увага звертається на затвердження Положення про оплату праці, системи преміювання, штатного розкладу, колективного договору .

Основними завданнями контролю прямих витрат на оплату праці і ЄСВ, який відносяться до інших прямих витрат, є:

1. Дотримання трудового законодавства.
2. Перевірка правильності вставлення окладів, тарифних ставок, обґрунтованість і правильність діючих на підприємствах норм трудових витрат.
3. Перевірка правильності оформлення первинних документів по нарахуванню заробітної плати, табелів обліку використання робочого часу.
4. Бази обрахунку ЄСВ.
5. Перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку по розрахунках з оплата праці.

Інформація, необхідна для перевірки правильності формування прямих витрат на оплату праці, міститься в: лицьових рахунках працівників, розрахунково-платіжних відомостях, бухгалтерських витратних рахунку 23,

розпоряджень з питань оплати праці, прийнятих на підприємстві за період перевірки, а також нормативних документах, що визначають форми і розміри оплати праці.

Одним з основних питань перевірки є контроль за правильністю розрахунку оплати праці і віднесення її на відповідні рахунки бухгалтерського обліку та одночасно правомірність віднесення витрат на оплату праці до прямих.

При перевірці основної заробітної плати перевіряються тарифні ставки (оклади) і відрядні розцінки для робітників; при перевірці додаткової заробітної плати перевіряються доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій. При перевірці правильності нарахування премій слід використовувати «Положення про преміювання», затверджене колективною угодою підприємства, в якому зазначається процент премії для кожної категорії працюючих на підприємстві, що ревізуються.

Перевіряючи розрахунки по кожному працівнику підприємства контролер, звіряє відповідність даних розрахунково-платіжних відомостей даним зведеної відомості. Сальдо по зведеній розрахунково-платіжній відомості повинно відповідати даним синтетичного обліку рах. 661 «Розрахунки з оплати праці». Перевірка правильності нарахування оплати праці виробничих робітників, віднесення її на собівартість має проводитися з одночасною перевіркою нарахування ЄСВ. Правомірність зроблених розрахунків сум страхових внесків, а також обґрунтованість віднесення їх на собівартість поліграфічних робіт (послуг) встановлюється на основі записів у журналі по рахунку 23 «Витрати виробництва».

Застосування розроблених накопичувальної та зведеної накопичувальної відомостей нарахування заробітної плати й маршрутною системи обліку в брошурувально-палітурних процесах сприяє оптимізації внутрішніх контрольних функцій системи документообігу.

Серйозну питому вагу у витратах на виконання поліграфічних робіт (послуг) займають загальновиробничі витрати, які відносяться до непрямих витрат, так як їх неможливо віднести до витрат на виконання окремого замовлення економічно доцільним шляхом.

Основними напрямками контролю загальновиробничих витрат є перевірка правильності накопичення, розподілу та списання загальновиробничих витрат. Вивчаючи операції з обліку загальновиробничих витрат контролер бере до уваги те, що повний перелік витрат, які можуть бути віднесені до загальновиробничих витрат наведено в п. 15 НП(С)БО 16 «Витрати» та елементи облікової політики товариства, яка враховує галузевий аспект їх формування. Контролер, передусім, перевіряє правомірність віднесення витрат до загальновиробничих. Одночасно перевіряється і вірність складання бухгалтерських записів (табл.2.3).

Таблиця 2.3

**Перевірка формування загальновиробничих витрат
за складом та їх облік**

| Зміст статей | Правомірність віднесення | За даними підприємства | | За даними контролю | |
|--|--------------------------|------------------------|----------------|--------------------|----------------|
| | | Дт | Кт | Дт | Кт |
| 1. Витрати на утримання загальновиробничого персоналу друкарні | Вірно | 91 | 661,65 | 91 | 661,65 |
| 2. Витрати на художньо-технічне оформлення поліграфічної продукції, реєстраційні витрати | Вірно | 91 | 209,685 | 91 | 209,685 |
| 3. Амортизація ОЗ друкарського призначення, комп'ютерної та множинної техніки | Вірно | 91 | 131 | 91 | 131 |
| 3. Витрати на утримання та ремонт основних засобів друкарського призначення | Вірно | 91 | 207,209,661,65 | 91 | 207,209,661,65 |
| 4. Інші видатки | Вірно | 91 | 641,685,372 | 91 | 641,685,372 |

Джерело: складено автором

За результатами перевірки контролером підтверджені статті загальновиробничих витрат, що застосовуються на підприємстві та правомірність їх відображення у бухгалтерському обліку.

Після перевірки загальної суми фактичних загальновиробничих витрат контролер перевіряє розподіл загальновиробничих витрат за замовленнями. Як було з'ясовано раніше, обліковою політикою товариства обрано базою розподілу прямі матеріальні витрати за кожним замовленням. Визначений коефіцієнт застосовується до фактичних загальновиробничих витрат. Контролер перевіряє правильність визначення коефіцієнта розподілу .

Контролером за даними перевірки з'ясовано, що розподіл зроблено вірно.

Таким чином, були представлені методичні прийоми з проведення контролю складових основних витрат, пов'язаних з виконанням поліграфічних робіт (послуг).

Після перевірки складових виробничих витрат контролер перевіряє формування фактичної собівартості виконаних замовлень. Об'єктами перевірки є відомість зведеного обліку витрат на виробництво в якій досліджуються показники у вартісному вираженні по всім замовленням в розрізі калькуляційних статей. За напрямком перевірки формується робочий документ перевірки (табл.2.5). Відхилень з формування фактичної собівартості замовлень контролером не виявлено.

Вивчаючи операції з обліку адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат контролер досліджує вичерпаний перелік таких витрат наведених в пп.18,19,20 НП(С)БО 16 «Витрати» та їх склад, визначений обліковою політикою товариства. Тобто контролер перевіряє правомірність віднесення витрат до адміністративних, витрат на збут та інших операційних витрат.

Таблиця 2.5

Перевірка формування фактичної собівартості замовлення на виконання поліграфічних робіт

| березень | період перевірки | | Калькуляційні статті витрат, що підлягають перевірці | | | | | | | | | | Фактична собівартість поліграфічних робіт | | | |
|----------|------------------------|---------------------|--|--|----------------------------------|-----------------------------------|--------------------------------|---|----------------------------|------------------------|---------------------|------------------------|---|------------------------|---------------------|------------|
| | за даними підприємства | за даними перевірки | Заробітна плата за художньо-графічні роботи | Заробітна плата виробничим працівникам | Відрахування на соціальні заходи | Витрати на поліграфічне виконання | Витрати на друккарські процеси | основні матеріали (папір, картон, фарба, палітурні та інші матеріали) | Загально виробничі витрати | за даними підприємства | за даними перевірки | за даними підприємства | за даними перевірки | за даними підприємства | за даними перевірки | відхилення |
| 5152,63 | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 5152,63 | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 22987,00 | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 22987,00 | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 5057,14 | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 5057,14 | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 1624,32 | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 1624,32 | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 485,32 | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 485,32 | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 2056,00 | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 2056,00 | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 207,36 | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 207,36 | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 37569,77 | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 37569,77 | | | | | | | | | | | | | | | | |
| – | | | | | | | | | | | | | | | | |

Крім цього необхідно застосовувати наступні прийоми та способи перевірки.

- встановити документальне обґрунтування зазначених витрат;
- дослідити санкціонування всіх витрат шляхом ознайомлення з внутрішніми документами підприємства за підписом керівника, які регламентують політику підприємства по затвердженню витрат;
- перевірити віднесення витрат до того періоду, в якому вони реально понесені, шляхом порівняння даних первинних документів з бухгалтерськими записами;
- визначити правильність ведення синтетичного та аналітичного обліку по рахунках 92, 93, 94 та їх списання. В кінці кожного місяця ці витрати списуються на фінансові результати.

Далі перевіряється тотожність загальної суми операційних витрат даним Фінансової звітності мікропідприємства (1-мс, 2-мс). Інформація узагальнюється у робочому документі внутрішнього контролера (табл.2.6).

Таблиця 2.6

Перевірка правильності формування статей фінансової звітності мікропідприємства щодо показників витрат

| Стаття, що підлягають перевірці | Код рядка | Дані бухгалтерського обліку, що перевіряються | Сума за даними звітності 2- мс, тис. грн | Відхилення |
|--|-----------|--|---|------------|
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) | 2050 | Обороти за Кт 90 (відповідні субрахунки) 1223603,24 грн | 1223,60 | – |
| Інші операційні витрати | 2165 | Обороти за Кт 92,93,94 (відповідні субрахунки) 227798,10 грн | 227,80 | – |

Згідно з підсумками методичної стадії перевірки, виявлені порушення та відхилення щодо достовірності інформації про витрати узагальнюються в Звіті /Висновку про результати внутрішнього контролю. «Основні питання методичного характеру, що мають знайти відображення у Звіті/ Висновку щодо перевірки формування інформації про витрати наступні:

- наявність допущених помилок в розрізі окремих витрат;
- відхилення планових показників від фактичних в частині формування інформації про витрати;
- висунення пропозицій стосовно усунення виявлених порушень»

Згідно з підсумками представленого Звіту / Висновку про результати внутрішнього контролю керівництво підприємства здійснює заходи щодо усунення порушень та відхилень відповідно методу та строків виправлення помилок.

Висновки до розділу 2

Успішна діяльність товариства в значній мірі залежить від ефективного здійснення контролю за витратами. Контроль може здійснюватися як зовнішніми контролюючими органами, так і внутрішніми службами або окремими особами, які наділені правами на це.

Контроль за ефективністю використання матеріальних і трудових ресурсів залежить, передовсім, від його організації внутрішніми службами поліграфічного підприємства.

Структури з внутрішнього контролю організаційною структурою Друкарні не передбачено. Контроль за виконанням управлінських рішень здійснюється безпосередньо керівником товариства. Функції внутрішнього контролю за фінансово-господарською діяльністю здійснює бухгалтерія. Для чіткого розподілу обов'язків та відповідальності між працівниками за якість та своєчасність виконання своїх посадових обов'язків та контролю за їх діями у товаристві розроблені посадові інструкції працівників, з якими ознайомлені дані посадові особи.

Внутрішній контроль витрат на виконання поліграфічних робіт був проведений за наступними напрямками: досліджені елементи облікової політики стосовно витрат на виконання поліграфічних робіт; перевірені наявність і правильності оформлення первинних документів щодо формування прямих та загальновиробничих витрат; перевірена правильність групування прямих витрат за замовленнями поліграфічних робіт та їх технологічних етапів; проведено порівняння фактично списаних використаних матеріалів з кошторисом, з'ясовані причини відхилень; оцінена правильність формування витрат на виконання поліграфічних робіт за калькуляційними статтями. Результати перевірки узагальнені в робочих документах контролера.

Згідно з підсумками методичної стадії перевірки, виявлені порушення та відхилення щодо достовірності інформації про витрати узагальнюються в Звіті / Висновку про результати внутрішнього контролю.

Організація ефективно діючої системи внутрішнього контролю на підприємствах повинна здійснюватися з врахуванням організаційно-технологічних особливостей діяльності останніх. на формування якісної та ефективної системи внутрішнього контролю впливає ряд факторів, серед яких:

- якість управління, тобто здатність керівництва ефективно планувати та контролювати діяльність підприємства;

- кваліфікація персоналу, який виконує функції контролю і його здатність чітко додержуватися посадових обов'язків, що зазначені у посадових інструкціях;

- рівень довіри вищого управлінського персоналу до діючої системи внутрішньогосподарського контролю.

Лише комплексна організація та методика проведення внутрішнього контролю витрат основної діяльності забезпечить можливість топ-менеджменту підприємства отримувати своєчасну і достовірну інформацію про об'єкти будівництва, досягти поставлених оперативних та стратегічних цілей діяльності та вдосконалити систему управління будівельним підприємством в цілому.

ВИСНОВКИ

Видавничо-поліграфічна галузь є стратегічно важливою складовою національної економіки, яка пов'язана з культурними, соціально-економічними та політичними процесами країни.

Подальший розвиток підприємств має ряд проблем, які пов'язані з інтенсивним зростанням використання цифрових технологій, що створюють переваги для електронних джерел інформації, так і внутрішня економічна, політична й соціальна нестабільність із військовими діями на території країни.

Тенденція до скорочення ринку видавничо-поліграфічної діяльності України відбувалася ще до 2021 року. Книги і брошури, що є найбільшою групою книжкової продукції, зменшились на 54% за кількістю видань.

Витрати для підприємств цієї галузі виявляють вирішальний вплив не лише на розмір прибутку підприємства і можливості розширення виробництва, а також, чи залишиться фірма на даному ринку взагалі, чи буде змушена покинути його.

Економічна сутність витрат досліджена за НПСБО «Витрати». Так, будь-які ресурси, які використовуються в операційній діяльності підприємства, у кінцевому підсумку знаходять відображення у витратах за елементами, а пізніше – в собівартості продукції чи витратах операційної діяльності.

Для розкриття теми роботи обрано ТОВ «Друкарня «ОКТАН-ПРИНТ». Товариство надає поліграфічні послуги та виконує роботи з видавництва.

Проведено аналіз організаційно-економічних показників діяльності товариства. Всі показники за 2021-2023 рр. мали тенденцію до збільшення, зокрема і чистий фінансовий результат діяльності.

Процес виробництва поліграфічної продукції відрізняється від інших видів економічної діяльності, що визначає особливості організації обліку витрат виробництва щодо аналітичного оцінювання собівартості готової продукції.

У виробництві поліграфічної продукції чітко виокремлюють три основні процеси, зовнішньо віддалені один від одного: нематеріальне виробництво - формування змісту продукції, творення її споживчої вартості, забезпечення відповідності форми та змісту; матеріальне виробництво - створення форми, формування накладу, формування вартості виробництва; товарний обіг: зберігання продукції, формування ціни реалізації, здійснення реалізації (продажу) продукції.

Обрана товариством облікова політика цілком відповідає галузевим особливостям господарської діяльності. Так, для обліку та контролю витрат застосовується позамовний та позамовно-попроцесний методи з елементами нормативного методу.

Класифікацію витрат товариство будує за статтями калькуляції за ознакою виробничо-технологічного призначення та місця виникнення.

Облік витрат операційної діяльності відповідає калькуляційним статтям, за якими формується виробнича та повна собівартість поліграфічної продукції.

Управління витратами поліграфічного підприємства, яке сьогодні функціонує в умовах високого рівня конкуренції, є стратегічним напрямом його розвитку. Поточне домінування у межах галузі малих форм організації бізнесу уможливорює виробництво лише невеликих за об'ємом робіт та послуг. Для оптимізації витрат фахівці рекомендують співпрацювати із середніми підприємствами по дозавантаженню їх виробничих потужностей. Такий підхід дозволяє малим підприємствам виробляти якісну продукцію і не витратити кошти на придбання обладнання, оренду виробничих площ.

Успішна діяльність товариства в значній мірі залежить від ефективного здійснення контролю за витратами. Контроль може здійснюватися як зовнішніми контролюючими органами, так і внутрішніми службами або окремими особами, які наділені правами на це.

Контроль за ефективністю використання матеріальних і трудових ресурсів залежить, передовсім, від його організації внутрішніми службами поліграфічного підприємства.

Структури з внутрішнього контролю організаційною структурою Друкарні не передбачено. Контроль за виконанням управлінських рішень здійснюється безпосередньо керівником товариства. Функції внутрішнього контролю за фінансово-господарською діяльністю здійснює бухгалтерія. Для чіткого розподілу обов'язків та відповідальності між працівниками за якість та своєчасність виконання своїх посадових обов'язків та контролю за їх діями у товаристві розроблені посадові інструкції працівників, з якими ознайомлені дані посадові особи.

Внутрішній контроль витрат на виконання поліграфічних робіт був проведений за наступними напрямками: досліджені елементи облікової політики стосовно витрат на виконання поліграфічних робіт; перевірені наявність і правильності оформлення первинних документів щодо формування прямих та загальновиробничих витрат; перевірена правильність групування прямих витрат за замовленнями поліграфічних робіт та їх технологічних етапів; проведено порівняння фактично списаних використаних матеріалів з кошторисом, з'ясовані причини відхилень; оцінена правильність формування витрат на виконання поліграфічних робіт за калькуляційними статтями. Результати перевірки узагальнені в робочих документах контролера.

Згідно з підсумками методичної стадії перевірки, виявлені порушення та відхилення щодо достовірності інформації про витрати узагальнюються в Звіті / Висновку про результати внутрішнього контролю.

Організація ефективно діючої системи внутрішнього контролю на підприємствах повинна здійснюватися з врахуванням організаційно-технологічних особливостей діяльності останніх. на формування якісної та ефективної системи внутрішнього контролю впливає ряд факторів, серед яких:

- якість управління, тобто здатність керівництва ефективно планувати та контролювати діяльність підприємства;

- кваліфікація персоналу, який виконує функції контролю і його здатність чітко додержуватися посадових обов'язків, що зазначені у посадових інструкціях;

- рівень довіри вищого управлінського персоналу до діючої системи внутрішньогосподарського контролю.

Лише комплексна організація та методика проведення внутрішнього контролю витрат основної діяльності забезпечить можливість топ-менеджменту підприємства отримувати своєчасну і достовірну інформацію про об'єкти будівництва, досягти поставлених оперативних та стратегічних цілей діяльності та вдосконалити систему управління будівельним підприємством в цілому.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Атамас П.Й. Управлінський облік. Навч. посіб. Д.К.: Центр навчальної літератури. 2006. 440 с.
2. Барановський Н.І. Облік і контроль витрат на поліграфічних підприємствах України: автореф. дис. ...канд. екон. наук: 08.06.04.Тернопіль, 2005. URL: <https://referatu.net.ua/referats/7569/157530>
3. Балярчук І. І., Холод З.М. Бухгалтерський облік у поліграфії: навч. посіб. Львів. УАД. 2015. 284 с. 259-260.
4. Герасимчук В.Г. Стратегічне управління підприємством. Графічне моделювання: Навч. пос. К.: КНЕУ, 2000. 360 с.
5. Гордієнко Н. І. Фінансовий облік : навч. посіб. Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2023. 288 с URL: prints.kname.edu.ua/62308/1/2021%2022Н%20%20навч.посіб.%20Гордієнко%20НІ.pdf
6. Гура, Н. О. Облік видів економічної діяльності: підручник. К. : ЦУЛ. 2010. 392 с.
7. Гуцаленко У. О. Внутрішній аудит як складова системи ефективного управління підприємством. Інноваційна економіка. 2011. № 21 (2) . С. 111–114. URL:<http://repository.vsau.org/getfile.php/3763.pdf>
8. Домбровська Н.Р. Облікова політика доходів, витрат та фінансових результатів підприємства. URL: <http://global-national.in.ua/issue-9-2016/17-vipusk-9-lyutij-2016/1806-dombrovska-n-r-oblikova-politika-dokhodiv-vitrat-ta-finansovikh-rezultativ-pidpriemstva>
9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства Фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 09.02.2025).

10. Кваско А.В. Сухорукова О.А. Стан та тенденції розвитку видавничо-поліграфічної галузі України. Економіка та суспільство. 2023. Випуск 51. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-51-42>

11. Ковалевська В.Ю. Організація системи внутрішнього контролю витрат на підприємствах. Гуманітарний вісник. ЗДІА. 2010. № 41. С. 229-233 URL: https://old-zdia.znu.edu.ua/gazeta/VISNIK_41_20.pdf

12. Котляревський Я., Мельников О., Штангрет А. Облікування витрат на видавництвах та поліграфічних підприємствах. URL: <https://eco-science.net/wp-content/uploads/2022/12/%D0%B0%D0%BD%D0%BE%D1%82%D0%B0%D1%86%D1%96%D1%8F-%D1%83%D0%BA%D1%80.pdf>

13. Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Денчук Н.П. Фінансовий облік: підручник. Тернопіль: ЗУНУ, 2024. 490 с. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/53367/1/Фінансовий%20облік-2024.pdf>

14. Кулик В.А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку: монографія. Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. 373 с.

15. Лизньова А.Ю., Навоєнко В.І. Управління витратами поліграфічного підприємства. URL: https://confcontact.com/2014_04_25_ekonomika_i_menedgment/monography/29_Lyznyova.htm

16. Малярчук І.І. Стан та проблеми формування облікової політики поліграфічного підприємства. Наукові записки Української академії друкарства. 2016. № 1. С. 185–193. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nz_2016_1_24

17. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування складу витрат і собівартості видавничої та поліграфічної продукції. Наказ Держкомтелерадіо України від 29 квітня 2013 р № 87 URL: <https://comin.gov.ua/npas/nakaz-derzhkomteleradio-vid-29042013-87-pro-zatverdzhennya-metodichnikh-rekomendatsiy-z-formuvannya-skladu-vitrat-i-sobivartosti-vidavnicanoi-ta-poligrafichnoi-produktsii>

18. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. №433. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text> (дата звернення: 09.04.2025).

19. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. Дата оновлення 07.11.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 04.04.2025).

20. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. Дата оновлення 29.09.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 15.04.2025).

21. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність». Мінфін України; Наказ, Положення, Форма від 25.02.2000 № 39. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text> (дата звернення: 15.04.2025).

22. ОКТАН-ПРИНТ [Електронний ресурс]: офіційний сайт. URL: <https://www.oktanprint.com/products-and-services> (дата звернення: 20.04.2025)

23. Організація видавничої і поліграфічної діяльності. Навчально-методичний посібник для здобувачів освітнього ступеня бакалавра спеціальності 186 «Видавництво та поліграфія» усіх форм навчання/ [упоряд. Т.І. Веретільник, Л.Д. Мисник, Б.В. Мисник, Р.Б. Капітан]; М-во освіти і науки України, Черкас. держ. технол. ун-т. Черкаси : ЧДТУ, 2020.157 с.

24. Педченко, Н., Тітенко, Л., Мілька, А., Артюх-Пасюта, О., & Тітенко, Ю. (2023). Сутність та економічний зміст витрат підприємства: сучасний погляд. Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія «Економічні науки», (1 (107)), 29-36. <https://doi.org/10.37734/2409-6873-2023-1-4>

25. Перезовова І.В. Система контролю витрат підприємств: актуалізація побудови та аспекти функціонування. Інноваційна економіка. 2015. № 5. 283-

286. URL: <https://www.researchgate.net/publication/303326823> Research_of_marketing_effectiveness_of_the_enterprises_of_oil_and_gas_complex_of_Ukraine

26. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 №1591. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> (дата звернення: 09.04.2025).

27. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 09.04.2025).

28. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

29. Про затвердження спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку. Мінфін України; Наказ, План від 19.04.2001 № 186. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0389-01#Text>

30. Родіна О.В Сучасні підходи до визначення сутності категорії «витрати». URL: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/9_ukr/203.pdf

31. Рядська В.В. Аудит : навч.пос. / В.В. Рядська, Я.В. Петраков. К. : Центр учбової літератури. 2008. 416 с.

32. Старенька, О. М. Стан використання сучасних інформаційних технологій для бухгалтерського обліку на підприємствах. Вісник соціально-економічних досліджень: зб. наук. праць. Одеса: Одеський національний економічний університет. 2022. № 1-2 (80-81). С. 61-75. URL:<http://vsed.oneu.edu.ua/collections/2022/80-81/pdf/61-75.pdf>

33. Степаненко О.І. , Матковська В.О. Класифікація доходів і витрат для потреб обліку та управління. URL: http://www.market-infr.od.ua/journals/2024/79_2024/14.pdf

34. ТОВ «Друкарня «Октан-Принт» [Електронний ресурс] // YouControl / Clarity Project. URL: <https://clarity-project.info/edr/34340146/yearly-finances>, вільний. – Назва з екрана.

35. Управління витратами. [Навч. посібник. За ред. М.Г.Грешака]. / Грешак М.Г., Гордієнко В.М., Коцюба О.С. К.: КНЕУ, 2008. 264 с.

36. Чернишова Л.І., Дженкова А.С. Особливості формування системи управління витратами на вітчизняних підприємствах. Інноваційна економіка. 2014. № 3. С. 61-68. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/inek_2014_3_8.

37. Штангрет В.М., Мартинів В.В., Котляревський Я.В., Ніконенко У.М. Планування, облік, калькулювання та аналіз собівартості продукції на підприємствах видавничо-поліграфічної галузі: навч.-метод. посіб. Львів: Укр. акад. друкарства, 2015. 391 с.

38. Яворська Т.І., Соболевська О.О. Теоретичні аспекти сутності доходів та їх класифікація. Збірник наукових праць ТДАТУ імені Дмитра Моторного (економічні науки). 2021. № 2(42). С. 101–107. URL: <http://elar.tsatu.edu.ua/bitstream/123456789/13657/1/Макет%20№2%20%2842%29%202020-97-103.pdf>

39. Яремко, Й., Глушко О.В. Облік витрат на поліграфічних підприємствах: стан і передумови розвитку. URL: https://nv.nltu.edu.ua/Archive/2010/20_10/266_Jare.pdf

40. Щодо витрат матеріалів на процеси поліграфічного виробництва: Держкомтелерадіо України; Лист, Перелік від 05.05.2006 № 1984/31/4-2 URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v198_603-06#Text

41. BAS Малий бізнес ПРОФ. URL: https://a4.com.ua/bas-malyj-biznes/?gad_source=1&gbraid=0AAAAADEjU2fJH51taJbNs8QTP5fUS8h_H&gclid=Cj0KCQjw8zABhDKARIsAHXuD7YnDgasbYr6T6A0Vd8ay4vfmqGV8nS4Sq7f-cmZUlafr_0bCmaZY4EaAqfoEALw_wcB

Додатки

Додаток А

Визначення поняття «витрати» за різними підходами

| Визначення | Джерело |
|---|----------------------------|
| 1 | 2 |
| 1. Ресурсно-виробничий підхід | |
| Спожиті ресурси або гроші, які необхідно заплатити за товари, роботи і послуги | Ф.Ф. Бутинець |
| Важливий елемент відтворювального процесу первинної ланки, що відтворює у собі витрати підприємства на всі спожиті ресурси на виробництво продукції. | І.А. Волкова |
| Сума спожитих на виробництві товарів, робіт і послуг факторів виробництва (ресурсів). | М.С. Пушкар |
| 2. Фінансово-грошовий підхід | |
| Виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових та інших видів ресурсів на виробництво продукції. | І.А. Бланк |
| Обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вимірі для здійснення господарської діяльності. | В.П. Климко, Л.О. |
| 3. Економічний підхід | |
| Формуються в процесі використання ресурсів під час здійснення певної його діяльності. Вони мають цільову спрямованість. Витрати підприємства визначаються як сума зменшення вартості активів або зменшення власного капіталу (збиток). | Економічний словник |
| Трата енергії і тільки енергії, зокрема інтелектуальної і фізичної енергії людини. На практиці ці витрати виявляються у вигляді цілеспрямованого й упорядкованого руху і використання деяких обмежених ресурсів: капіталовкладень, основних і оборотних фондів, природних багатств. | І.І. Сидоров |
| Сукупні витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції становлять витрати господарської діяльності суб'єктів підприємництва. | Ю.С. Цал-Цалко |
| 4. Бухгалтерський підхід | |
| Це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками). | Н.В. Прохар, В. В. Кулішов |
| Найважливіша частина фінансової діяльності підприємства, тому слід знати порядок їх здійснення, обліку й розподілу. | В.С. Лень, О.І. |
| Споживання або використання матеріалів, товарів, робіт, послуг в процесі одержання доходу. | Г.В. Нашкерська |
| 5. Управлінський підхід | |
| Одна з важливих категорій управлінського обліку та якісної оцінки діяльності підприємства. Для управління менеджерам необхідні не просто витрати, а інформація про витрати на будь-що (продукт, або його партію, послуги тощо). | В.Г. Козак |
| Для управління виробничою собівартістю витрачення ресурсів у виробництві можна відображати через використання поняття «затрати», що є зменшенням економічних вигод протягом звітного періоду, або збільшення зобов'язань підприємства, що призводить до зменшення | Л.В. Нападовська |

| Визначення | Джерело |
|---|-------------------------------------|
| Витрати, які впливають на управлінські рішення, розглядаються в системі управлінського обліку, оскільки лише в ній формуються релевантні витрати. Для прийняття управлінських рішень потрібна інформація про витрати на «щось» (продукцію, обладнання, послуги, процес тощо). Автор називає це «щось» об'єктом обліку витрат або об'єктом калькулювання собівартості, згідно з яким і відбувається групування та вартісне вимірювання витрат. | Ч. Хорнгрен |
| 6. Маркетинговий підхід | |
| Виділяє три підходи до визначення базових, вихідних цін: основані на витратах, на думці споживачів і на ціни конкурентів. | Ф. Котлер |
| Витрати виступають інструментом цінової політики підприємства, тому що попит визначає верхній рівень ціни, а її мінімальну величину - витрати. Отже, під час управління маркетинговою діяльністю на певному етапі процесу ціноутворення, під час аналізу витрат з метою визначення ціни продукції їх класифікують на певні види за такими | С.С. Гаркавенко |
| 7. Аналітичний підхід | |
| Вартісне вираження абсолютної величини застосовано-спожитих ресурсів, необхідних для здійснення ним поставленої мети. | А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, |
| Собівартість продукції і прибуток перебувають в обернено-пропорційній залежності: зниження собівартості приводить до відповідного зростання суми прибутку, і навпаки. | Н.А. Іващенко |
| Фінансовий результат діяльності будь-якого підприємства визначається шляхом порівняння витрат і доходів підприємства. Дані автори зазначають, що для збільшення ефективності роботи кожне підприємство повинно контролювати витрати (проводити політику оптимізації витрат) з метою недопущення перевищення їх над доходами. | Р.М. Циган, О.С. Савченко |
| 8. Нормативно-правовий підхід | |
| Або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення власного капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені. | НПСБО 16 (п.6) НПСБО 1 (п. 3) |
| Витрати - це зменшення економічних вигод протягом звітного періоду, що відбувається у формі відтоку або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, які ведуть до зменшення капіталу, не пов'язаних з його розподілом між учасниками акціонерного капіталу | МСФЗ |

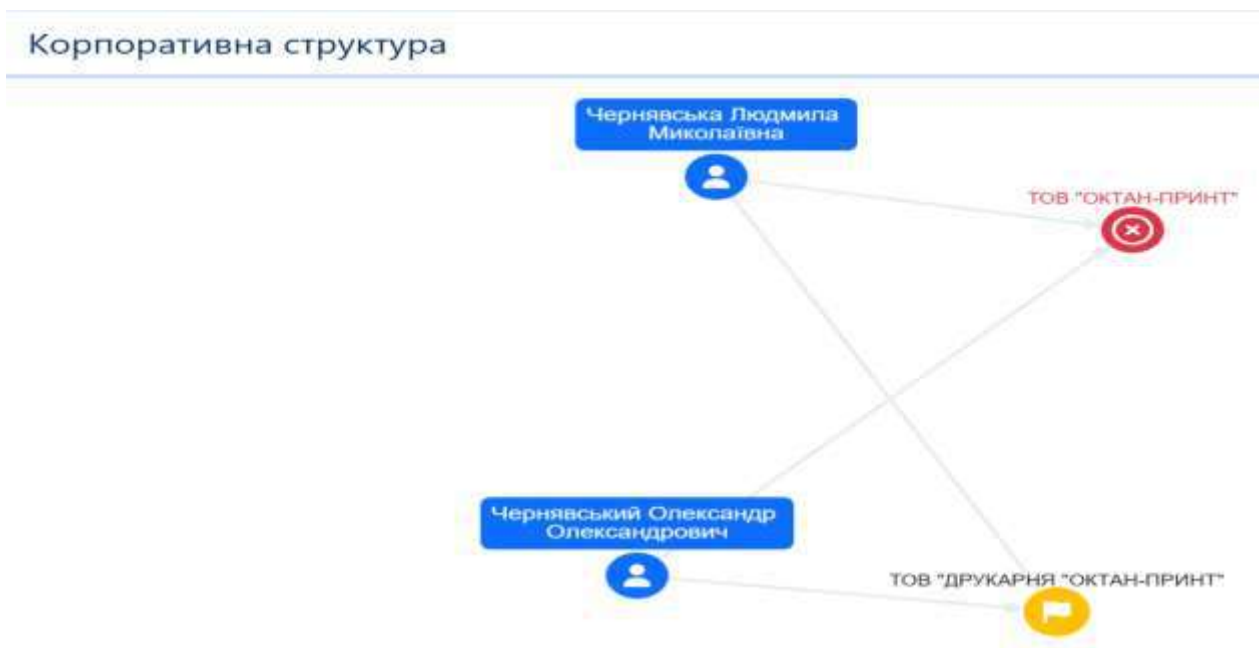
Додаток Б

Класифікація витрат

| <i>Ознаки класифікації</i> | <i>Групи витрат</i> |
|--|--|
| Загальнооблікова класифікація витрат | |
| За відношенням до виробничого процесу | основні витрати накладні витрати |
| За відношенням до обсягів виробництва | умовно-постійні витрати ,умовно-змінні витрати |
| За єдністю складу | одноелементні витрати комплексні витрати |
| За способом віднесення на собівартість окремих видів виробництва | прямі витрати, непрямі витрати |
| За доцільністю | продуктивні витрати непродуктивні витрати |
| За календарним періодом | поточні витрати одноразові витрати |
| За економічними елементами | матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація інші операційні витрати |
| За статтями калькуляції | підприємство самостійно обирає статті калькуляції |
| За видами діяльності | витрати звичайної діяльності (витрати операційної, фінансової, інвестиційної діяльності) витрати надзвичайної діяльності |
| Класифікації витрат в управлінському обліку | |
| Оцінка запасів та визначення фінансового результату | Вичерпані та невичерпані Витрати на продукцію та витрати періоду Прямі та непрямі Основні та накладні |
| Прийняття рішень | Релевантні та нерелевантні Постійні та змінні Маржинальні та середні Дійсні та альтернативні |
| З метою контролю | Контрольовані, неконтрольовані |

Додаток В

Корпоративна структура ТОВ «Друкарня «ОКТАН-ПРИНТ»



Додаток Г

Види видавничо-поліграфічних робіт та послуг що надаються
ТОВ «Друкарня «ОКТАН-ПРИНТ»



Асортимент поліграфічної продукції та робіт
ТОВ «Друкарня «ОКТАН-ПРИНТ»



Додаток Д

Фінансова звітність за 2024 рік**ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ДРУКАРНЯ "ОКТАН-ПРИНТ"****ДНІПРОПЕТРОВСЬКА ОБЛ., М. КРИВИЙ РІГ, ПРОСП. 200 РІЧЧЯ КРИВОГО РОГУ, БУД. 17, КВ. 40****(ТОВ "ДРУКАРНЯ "ОКТАН-ПРИНТ")**Код за ЄДРПОУ: [34340146](#)

| | |
|-----------------------|---|
| Дата звіту | 19.02.2025 |
| Період | 2024 рік, 12 міс |
| Бухгалтер | Костецька Тетяна Миколаївна |
| КАТОТТГ | UA12060170010585703 |
| Кількість працівників | 3 |

КАТОТТГ UA12060170010585703

Кількість працівників 3

Фінансова звітність мікропідприємства**Актив**

| Назва рядка | Код рядка | На початок звітного року, тис. грн | На кінець звітного періоду, тис. грн |
|--------------------------------------|-----------|------------------------------------|--------------------------------------|
| I. Необоротні активи Основні засоби: | 1010 | 19.10 | 16.40 |
| первісна вартість | 1011 | 78.30 | 78.30 |
| знос | 1012 | 59.20 | 61.90 |
| Інші необоротні активи | 1090 | 0.00 | |
| Усього за розділом I | 1095 | 19.10 | 16.40 |
| II. Оборотні активи Запаси | 1100 | 496.70 | 619.70 |
| Поточна дебіторська заборгованість | 1155 | 14.90 | 2.80 |
| Гроші та їх еквіваленти | 1165 | 232.00 | 173.80 |
| Інші оборотні активи | 1190 | 13.10 | 15.10 |
| Усього за розділом II | 1195 | 756.70 | 811.40 |
| Баланс | 1300 | 775.80 | 827.80 |

Пасив

| Назва рядка | Код рядка | На початок звітного року, тис. грн | На кінець звітного періоду, тис. грн |
|--|-----------|------------------------------------|--------------------------------------|
| Капітал | 1400 | 50.00 | 50.00 |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) | 1420 | 654.10 | 770.00 |
| Неоплачений капітал | 1425 | 0.00 | |
| Усього за розділом I | 1495 | 704.10 | 820.00 |
| II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення | 1595 | 0.00 | |
| III. Поточні зобов'язання Короткострокові кредити банків | 1600 | 0.00 | |
| Поточна кредиторська заборгованість за: товари, роботи, послуги | 1615 | 6.90 | 3.80 |
| розрахунками з бюджетом | 1620 | 32.40 | 4.00 |
| розрахунками зі страхування | 1625 | 0.00 | |
| розрахунками з оплати праці | 1630 | 0.00 | |
| Інші поточні зобов'язання | 1690 | 32.40 | |
| Усього за розділом III | 1695 | 71.70 | 7.80 |
| Баланс | 1900 | 775.80 | 827.80 |

Звіт про фінансові результати

| Назва рядка | Код рядка | За звітний період, тис. грн | За попередній період, тис. грн |
|---|-----------|-----------------------------|--------------------------------|
| Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 2000 | 1 596.10 | 1 606.10 |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) | 2050 | 1 223.60 | 1 209.30 |
| Інші доходи | 2160 | 10.70 | 2.30 |
| Інші витрати | 2165 | 227.80 | 192.20 |
| Разом доходи (2000 + 2160) | 2280 | 1 606.80 | 1 608.40 |
| Разом витрати (2050 + 2165) | 2285 | 1 451.40 | 1 401.50 |
| Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285) | 2290 | 155.40 | 206.90 |
| Податок на прибуток | 2300 | 39.50 | 13.10 |
| Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування | 2310 | | 0.00 |
| Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300 - (+) 2310) | 2350 | 115.90 | 193.80 |

Додаток Ж

Елементи витрат

Склад елементів витрат

| | |
|---|---|
| Матеріальні витрати | <p>Включають:</p> <ul style="list-style-type: none"> - вартість витрачених у виробництві: сировини та матеріалів; покупних напівфабрикатів і комплектуючих; палива й енергії; будматеріалів; запасних частин; тари і тарних матеріалів; допоміжних та інших матеріалів, зокрема, витрати: <ul style="list-style-type: none"> - на матеріали, що використовуються під час виготовлення видавничої продукції (папір, картон, палітурні матеріали тощо), для забезпечення видавничого процесу; для упакування та інших цілей включно з передпродажною підготовкою; для господарських потреб (утримання, експлуатація основних засобів і т.п.); - на комплектуючі вироби і напівфабрикати (окрім продукту власного виробництва), що використовуються у виготовленні видавничої продукції й потребують додаткової обробки у видавництві |
| Витрати на оплату праці | <ul style="list-style-type: none"> - містять витрати на заробітну плату за окладами і тарифами, премії та заохочення, матеріальну допомогу, компенсаційні виплати, оплату відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші видатки з оплати праці, у т.ч. гонорари штатним працівникам редакцій газет, журналів, інших засобів масової інформації, видавництв, закладів мистецтва та (або) оплату їх праці, що нараховується за ставками (розцінками) авторської (постановочної) винагороди, нарахованої на цьому підприємстві; <p>Винагороду, що виплачується за авторським договором на створення та використання творів науки, літератури й мистецтва, не включають до витрат на оплату праці.</p> |
| Відрахування на соціальні заходи | <p>Відрахування на соціальні заходи включають відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства, відрахування на інші соціальні заходи (див. п. 24 НП(С)БО 16).</p> <p>Водночас варто виокремити, що винагорода за авторським договором на створення й використання творів науки, літератури й мистецтва, окрім гонорару штатним працівникам редакцій газет, журналів, інших засобів масової інформації, видавництв, закладів мистецтва, та (або) оплата їх праці, що нараховується за ставками авторської винагороди, не є базою нарахування ЄСВ</p> |
| Амортизація | <p>Амортизація включає суму нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів.</p> |
| Інші операційні витрати | <p>пов'язані з виробництвом, включають видатки, що не увійшли до попередніх чотирьох категорій, у тому числі:</p> <ul style="list-style-type: none"> - винагороди за авторським договором на створення й використання творів науки, літератури та мистецтва, витрати на авторські винагороди; - витрати на роботи та послуги виробничого характеру, які виконують сторонні підприємства, окремі роботи з підготовки видань; - видатки на утримання й обслуговування сайту або іншого інформаційного ресурсу в Інтернеті, що дозволяє реалізувати доступ передплатників і клієнтів до журналів і книг в електронному форматі; - витрати на утримання власної служби безпеки з виконання функцій захисту економічної інформації; - витрати на послуги з надання сторонніми підприємствами працівників (технічного й управлінського персоналу) для участі у видавничому процесі або для виконання інших функцій, пов'язаних з випуском і реалізацією видавничої продукції; - витрати на заміну бракованих друкованих видань, що втратили товарний вид; - видатки на заміну, списання та утилізацію бракованої продукції, що втратила товарний вигляд, а також не реалізованої у встановлені терміни (морально застарілої), що списується видавництвом в устійненому порядку |

Склад витрат операційної діяльності за економічними елементами
для підприємств видавничо-поліграфічної галузі

Додаток З
КАРТКА виробничих витрат на замовлення № 2051

Додаток К

Матеріальний звіт

палітурного цеху про витрачання основних матеріалів, які не відносяться до собівартості замовлень прямим способом

Додаток Л

статті загальновиробничих витрат видавничо-поліграфічних підприємств

Додаток М

Типова кореспонденція рахунків з обліку виробничої собівартості продукції видавництва

| № з/п | Зміст господарчії | Дг | Кт |
|--|--|---------|----------------|
| Облік прямих витрат | | | |
| 1. | Нараховано авторський гонорар | 23 | 685 |
| 2. | Нараховано гонорар за художньо-графічні роботи | 23 | 685 |
| 3. | Отримано поліграфічні послуги | 23 | 685 |
| | | 641 | 685 |
| 4. | Відображено витрати на друк на власному обладнанні видавництва | 23 | 66, 65, 131 |
| 5. | Витрачено матеріали – папір, картон тощо (прямі матеріальні витрати) | 23 | 201 |
| 6. | Зазнано прямих редакційних витрат: виготовлення оригінал-макетів, коректура, редагування, рецензування тощо (співробітниками редакції) | 23 | 66 |
| | | 23 | 65 |
| 7. | Придбано: готові оригінал-макети, фотографії, художні та графічні матеріали | 23 | 685 |
| | | 641 | 685 |
| 8. | Придбано послуги з обробки та оформлення оригіналів за договорами цивільно-правового характеру | 23 | 685 |
| | | 641 | 685 |
| Облік загальновиробничих витрат | | | |
| 9. | Нараховано заробітну плату працівникам апарату управління | 91/пост | 66 |
| 10. | Нараховано ЄСВ на зарплату працівників апарату управління | 91/пост | 65 |
| 11. | Нараховано премії і надбавки у зв'язку зі зростанням обсягу продукції (робіт, послуг) працівникам апарату управління | 91 /зм | 66 |
| 12. | Нараховано ЄСВ, премії та надбавки у зв'язку зі зростанням обсягу продукції (робіт, послуг) працівникам АУ | 91/зм | 65 |
| 13. | Нараховано заробітну плату виробничого персоналу редакцій | 91/пост | 66 |
| 14. | Нараховано ЄСВ на зарплату виробничого персоналу редакцій | 91/пост | 65 |
| 15. | Нараховано премії та надбавки у зв'язку зі зростанням обсягу | 91/зм | 66 |

| | | | |
|-----|--|---------|-------------------|
| | продукції (робіт, послуг) виробничого персоналу редакцій | | |
| 16. | Нараховано ЄСВ, премії та надбавки у зв'язку зі зростанням обсягу продукції (робіт, послуг) виробничого персоналу редакцій | 91 /зм | 65 |
| 17. | Нараховано амортизацію основних засобів редакційного призначення | 91/пост | 131 |
| 18. | Зазнано витрат на утримання і ремонт основних засобів редакційного призначення | 91/пост | 20, 66, 65,685 |
| 19. | Зазнано інших ЗВВ: на папір, матеріали для редакції, відрядження співробітників редакції тощо | 91/пост | 201,203, 372, 685 |
| 20. | Списано змінні ЗВВ на основне виробництво | 23 | 91/зм |
| 21. | Списано розподілені постійні ЗВВ на основне виробництво | 23 | 91/пост |
| 22. | Списано нерозподілені постійні ЗВВ на собівартість реалізованої продукції | 901 | 91/пост |
| 23. | Оприбутковано готову продукцію | 26 | 23 |
| 24. | Списано на собівартість реалізованої продукції собівартість готової продукції | 901 | 26 |
| 25. | Списано на фінансовий результат собівартість реалізованої продукції | 791 | 90 |

Додаток Н

Склад витрат звітного періоду за НП(С)БО 16 «Витрати»

| Адміністративні витрати: |
|--|
| <ul style="list-style-type: none"> - загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо); - витрати на службові відрядження та утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу; - витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних матеріальних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона); - винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо); - витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо); - амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання; - витрати на врегулювання спорів у судових органах; - податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі, які включаються у виробничу собівартість продукції, робіт, послуг); - плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків; <p>інші витрати загальногосподарського призначення</p> |
| Витрати на збут |
| <ul style="list-style-type: none"> - пакувальні матеріали для затарювання продукції на складах; - ремонт тари; - рекламу та дослідження ринку (маркетинг); - відрядження працівників, зайнятих збутом; - утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона); - транспортування, перевалку та страхування готової продукції, транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції відповідно до умов договору (базису) поставки; - гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування; - збут продукції |

Додаток М

Підприємство ТОВ «Друкарня «ОКТАН-ПРИНТ»**ПРОГРАМА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ****Мета внутрішнього контролю витрат операційної діяльності**

1. Перевірка наявності і правильності оформлення первинних документів, що є підставою для записів по формуванню собівартості продукції (робіт, послуг)
2. Перевірка правильності віднесення витрат до складу собівартості продукції(робіт, послуг).
3. Оцінка стану синтетичного та аналітичного обліку витрат на виробництві, що включаються до собівартості продукції (робіт, послуг).
4. Перевірка повноти правильності та достовірності відображення операцій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) в обліку та звітності.
5. Оцінка правильності формування собівартості продукції (робіт, послуг) по об'єктах калькулювання витрат.
6. Перевірка правильності віднесення витрат до складу адміністративних витрат, на збут
7. Перевірка повноти правильності та достовірності відображення операцій з формування адміністративних витрат, витрат на збут в обліку та звітності.

| | Перелік аудиторських процедур | Викона вєць | При- мітки |
|-----|--|----------------|---------------|
| 1. | Перевірка правильності оформлення первинних документів | | |
| 2. | Перевірка відповідності записів аналітичного і синтетичного обліку на рахунках операційних витрат записам в облікових регістрах. Головній | | |
| 3. | Перевірка організації ведення аналітичного обліку витрат виробництва | | |
| 4. | Перевірка правомірності та своєчасності включення витрат до складу собівартості продукції (робіт, послуг) | | |
| 5. | Вивчення достовірності: порівняння фактично списаних сум з встановленими нормами, аналіз залишків в матеріальних звітах при постійному списанні за нормами - причин та напрямків віднесення перевитрат за даними зведених відомостей за відхиленням при списанні понад норми | | |
| 6. | Перевірка на наявність фактів списання на собівартість витрат, які не відносяться до матеріалів, що використовуються у виробництві, правильності групування витрат за місцями їх виникнення (виробництво, цех, дільниця, робоче місце) | | |
| 7. | Перевірка на наявність фактів списання на собівартість сум ПДВ | | |
| 8. | Перевірка правильності групування витрат за місцями їх виникнення (виробництво, цех, дільниця, робоче місце) | | |
| 9. | Перевірка правомірності віднесення витрат до загальновиробничих та їх розподіл | | |
| 10. | Перевірка методики розрахунку частини загальновиробничих витрат, які включаються у виробничу собівартість | | |
| 11. | Перевірка результатів проведення інвентаризації незавершеного виробництва та відображення її в бухгалтерському обліку | | |

| | Перелік аудиторських процедур | Викона- вель | При- мітки |
|-----|---|-----------------|---------------|
| 12. | Перевірка правильності розподілу витрат між готовою продукцією та незавершеним виробництвом | | |
| 13. | Перевірка прийнятих на підприємстві методів: - розподілу непрямих витрат між окремими об'єктами обліку витрат - розподілу виробничої собівартості між окремими видами продукції розподілу витрат, які створюють виробничу собівартість (крім вартості сировини) між витратами на переробку власної та давальницької сировини | | |
| 14. | Перевірка показника «Нормальна потужність» та обґрунтування вибору одиниці «нормальної потужності» | | |
| 15. | Перевірка порядку розрахунку понаднормативних виробничих витрат | | |
| 16. | Проведення арифметичного контролю показників собівартості за даними зведеного обліку | | |
| 17. | Перевірка відображення в бухгалтерському обліку використання запасів, що залишились внаслідок анулювання замовлень | | |
| 18. | Перевірка аналітичного та синтетичного обліку витрат звітного періоду | | |