

Міністерство освіти і науки України
Чернівецький національний університет
імені Юрія Федьковича
Факультет фінансів, підприємництва та
обліку
Кафедра обліку і оподаткування

Управлінський облік і контроль витрат виробництва та фінансових результатів: організація і методика

Виконала:
студентка VI курсу, групи 621
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
Кириленко Х.В.
Керівник: к.е.н. Кузь В.І.
Рецензент: к.е.н. Кудлаєва Н.В.

**Мета
магістерської
роботи**

полягає у розробці теоретичних положень та практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики управлінського обліку і контролю витрат виробництва й фінансових результатів підприємства

**Об'єктом
магістерського
дослідження**

є процес формування обліково-контрольної інформації, необхідної для управління виробничими витратами та фінансовими результатами

**Предметом
дослідження**

є сукупність теоретичних, організаційно-методичних та практичних питань фінансового і управлінського обліку та контролю витрат виробництва і фінансових результатів

Завдання магістерської роботи:

1

Охарактеризувати економічну та облікову сутність витрат виробництва та фінансових результатів підприємства

2

Описати системи та методи калькулювання собівартості продукції

3

Визначити основні методи управління ціноутворенням в управлінському обліку

4

Охарактеризувати організацію обліку витрат виробництва та фінансових результатів в ПАТ «Чернівецький хлібокомбінат»

5

Визначити особливості методичних підходів до обліку витрат виробництва та фінансових результатів ПАТ «Чернівецький хлібокомбінат»

6

Розробити пропозиції щодо вдосконалення управлінського обліку витрат та фінансових результатів підприємства

7

Розробити пропозиції щодо удосконалення облікового відображення витрат виробництва та фінансових результатів підприємства

8

Здійснити організацію та методику внутрішнього контролю витрат виробництва і фінансових результатів ПАТ «Чернівецький хлібокомбінат»

9

Розробити пропозиції щодо удосконалення організації і методики управлінського контролю витрат виробництва та фінансових результатів підприємства

Наукова новизна одержаних результатів полягає у розробці організаційно-методичних положень бухгалтерського (управлінського) обліку і контролю витрат виробництва та фінансових результатів для забезпечення прийняття ефективних управлінських рішень, спрямованих на зменшення величини витрат і підвищення рівня рентабельності, а саме:

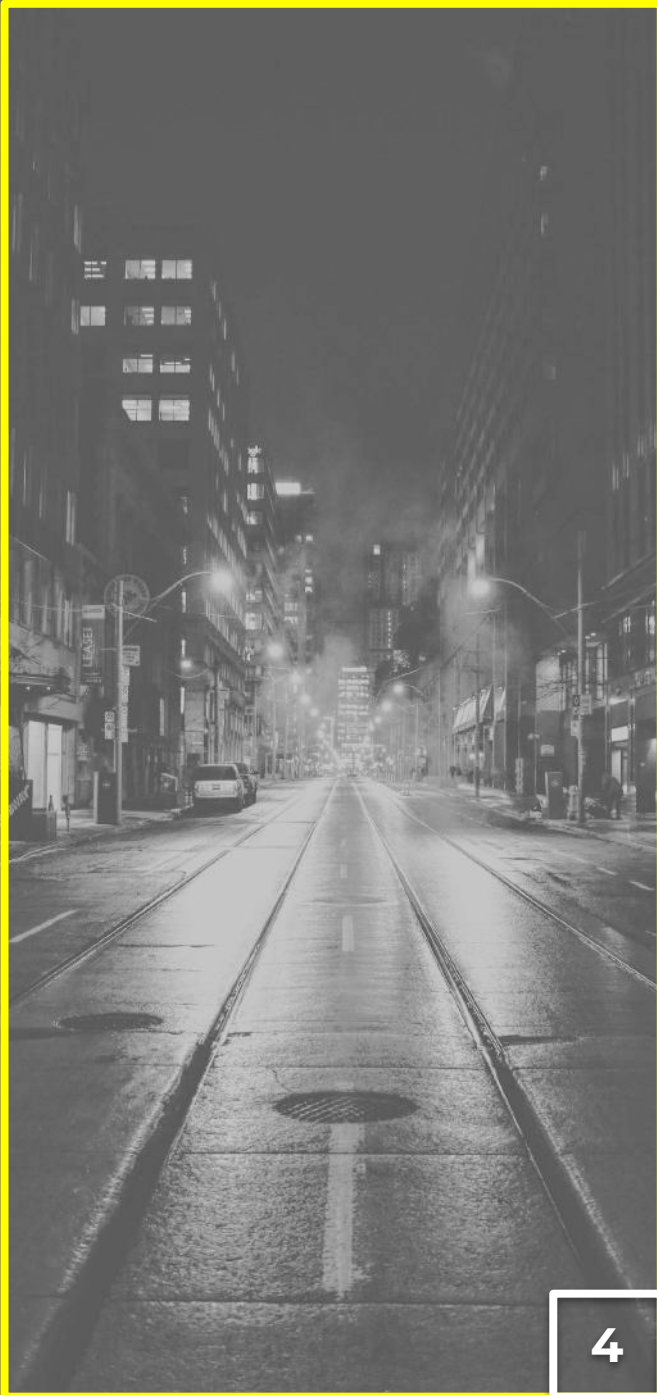
удосконалено:

методичний підхід до документального забезпечення калькулювання собівартості видів хлібобулочної продукції шляхом розробки форми зведеного документа «Калькуляція», що забезпечить формування обліково-аналітичної інформації в якості інформаційного забезпечення процесу прийняття рішень щодо управління витратами виробництва

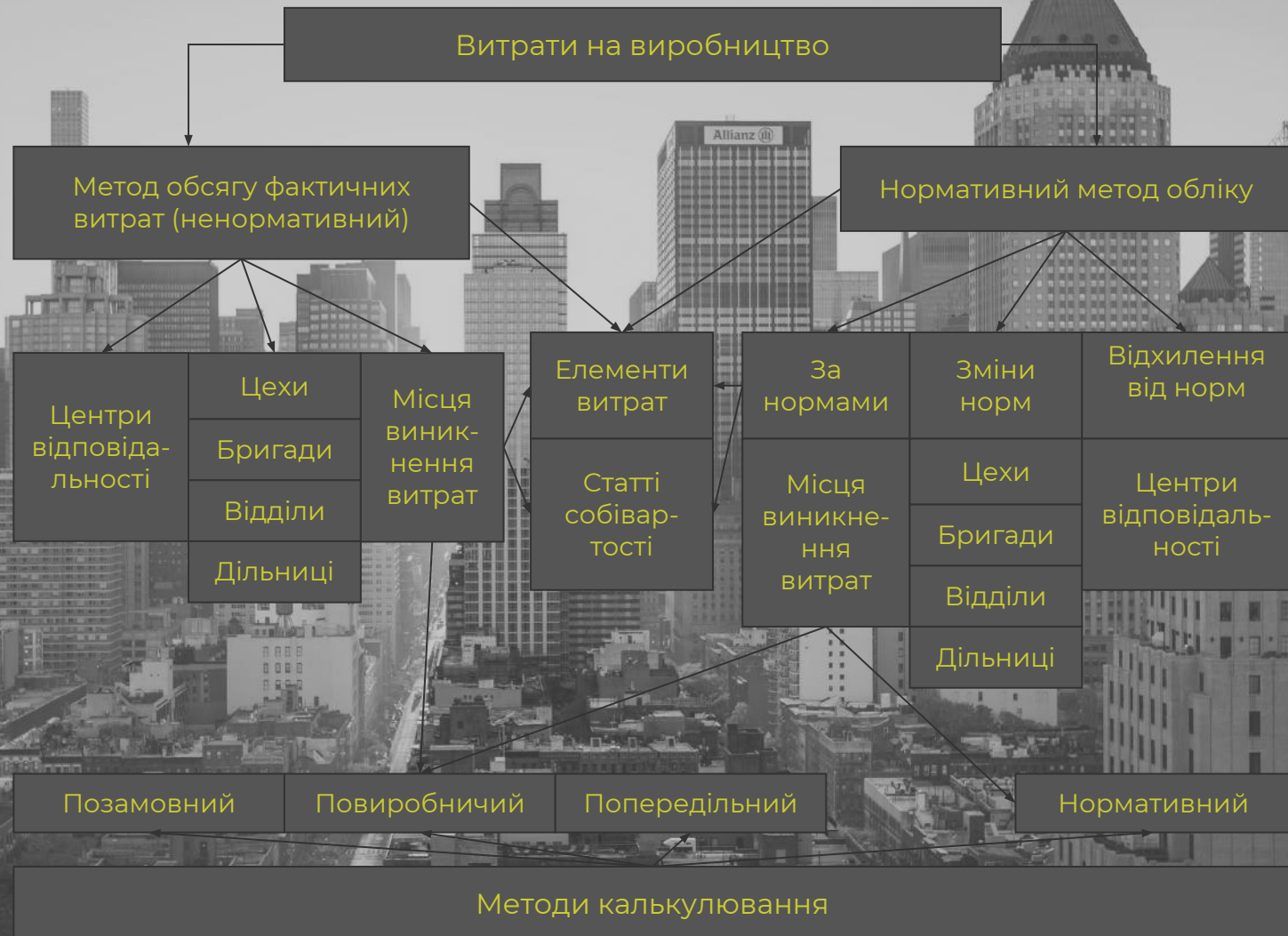
набуло подальшого розвитку:

уточнення обліково-управлінського змісту методів обліку витрат та систем калькулювання собівартості продукції суб'єктів господарювання хлібопекарської галузі на основі поділу витрат за критеріями змінності та приналежності до об'єктів виробництва, що забезпечить можливість раціонального ціноутворення

ідентифікація об'єктів внутрішнього контролю витрат виробництва та фінансових результатів через оцінку факторів, які впливають на процес виробництва суб'єктів господарювання хлібопекарської галузі, що забезпечить можливість раціонального планування контрольних заходів



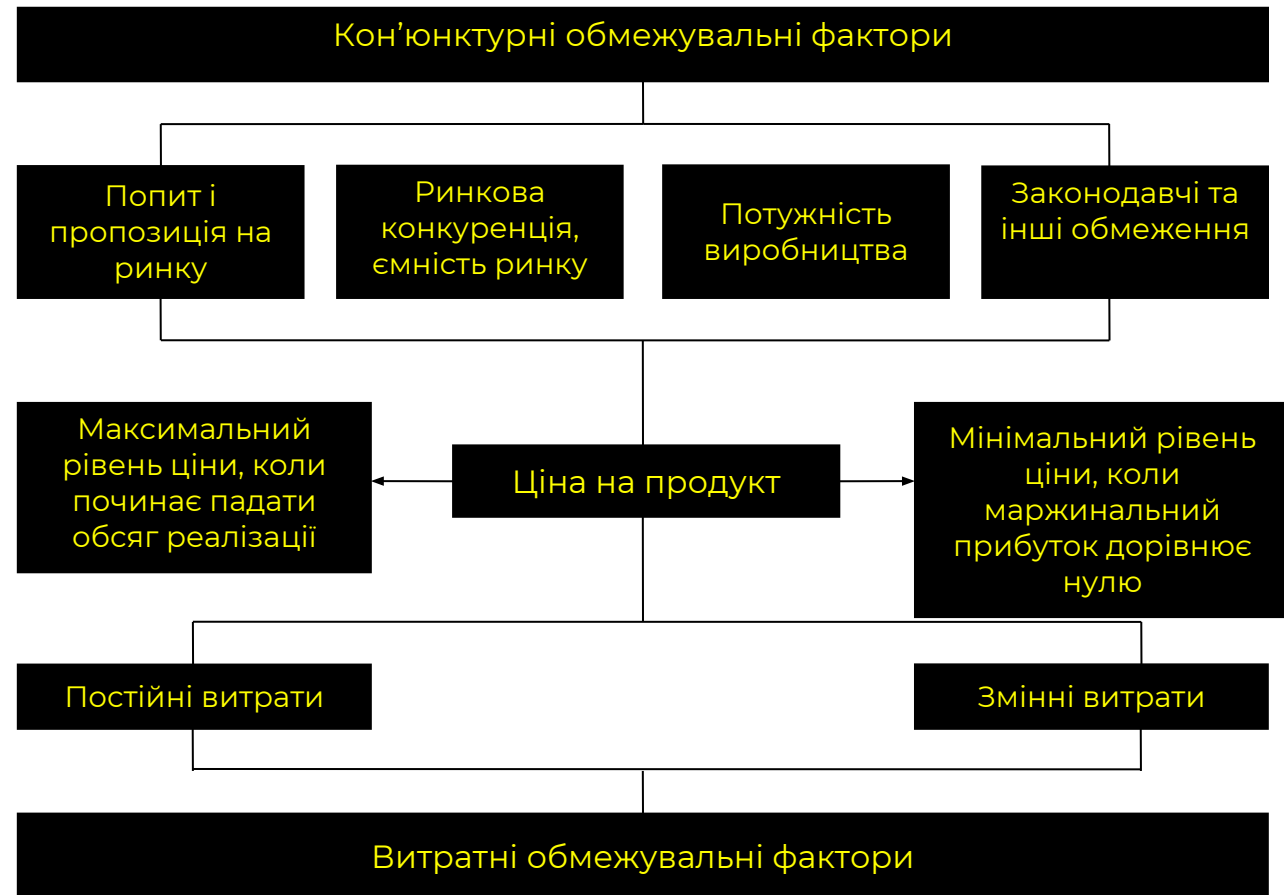
Концептуальна схема традиційних методів обліку витрат виробництва



Методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції

Традиційні методи		Варіанти обліку		Запозичені методи	
Позамовний	Попроцесний	Б е з н а п і в ф а б р и к а т н и й	Н а п і в ф а б р и к а т н и й	Standart costing	ABC-метод
Попередільний	Повиробничий			Absorption costing	Метод ФВА
Нормативний	Групово-виробничий			Direct costs	Kaizen costs
Простий (прямий)	Поопераційний			Variable costs	Target costing (цільове калькулювання)
Знеособлений (котловий)				Система «точно в зазначений термін» (JIT)	

Фактори впливу при створенні цінової політики підприємства



Основні методи ціноутворення

Групи методів	Різновиди методів
1	2
Методи витратного ціноутворення («витрати плюс»)	1. Метод повних витрат (повної собівартості) 2. Метод виробничих витрат (виробничої собівартості)
Методи ціноутворення, що ґрунтуються на попиті	1. Метод визначення економічної цінності товару для покупця 2. Метод максимально прийнятної ціни 3. Метод PSM 4. Метод трьох рівнів ціни 5. Метод вивчення намірів про купівлю 6. Метод опитування експертів з визначенням їхніх самооцінок
Методи ціноутворення з орієнтацією на конкуренцію	1. Метод орієнтації на поточні ціни 2. Метод проходження за ціновим лідером 3. Тендерне ціноутворення (метод запечатаного конверта) 4. Метод аналізу цінового позиціювання 5. Метод встановлення ціни на основі коефіцієнта ринкової сили 6. Метод ціноутворення на основі цінових класів
Ціноутворення з орієнтацією на максимальний прибуток	1. Встановлення ціни, яка максимізує валовий прибуток 2. Встановлення ціни, яка максимізує маржинальний прибуток (суму покриття)
Параметричні методи	1. Агрегатний метод 2. Метод структурної аналогії 3. Метод кореляційно-регресійного аналізу 4. Метод питомої ціни 5. Простий бальний метод 6. Бальний метод з урахуванням вагових індексів 7. Метод розподілу 100 балів 8. Метод рангового оцінювання параметрів товару 9. Комплексний бальний метод з використанням товару-еталону



Характеристика об'єктів організації бухгалтерського (фінансового) та управлінського обліку витрат виробництва і фінансових результатів ПАТ «Чернівецький хлібокомбінат»

№ з/п	Об'єкт організації обліку	Характеристика об'єкта
1	2	3
1	Обліковий процес	Здійснюється відповідно до встановлених вимог, передбачає документування, відображення операцій щодо виникнення виробничих витрат та формування фінансових ресурсів на рахунках бухгалтерського обліку і в облікових регістрах різних типів, у звітності на базі програмного забезпечення програми комплексної автоматизації обліку 1С:Підприємство
1.1	Документування	Використовуються типові та нетипові форми первинних і зведених документів у паперовій та електронній формах (електронні форми програми 1С:Підприємство відповідають типовим формам). До нетипових документів, які використовуються для обліку витрат виробництва слід віднести: калькуляції собівартості із розподілом непрямих постійних витрат; акти оприбуткування продукції; звіти матеріально-відповідальних осіб, керівників виробничих дільниць, керівників виробництва
1.2	Рахунки та подвійний запис	Застосовуються синтетичні рахунки та субрахунки, які передбачені Планом рахунків бухгалтерського обліку
1.3	Облікові регістри	Облікові регістри програми 1С:Підприємство є різноманітними та здатні задовольнити різні інформаційні потреби як внутрішніх користувачів так і мають процедурні підстави для оперативного формування відповідних показників фінансової звітності. Бухгалтерією товариства використовуються облікові регістри типу: аналіз рахунку, оборотно-сальдова відомість, картка субконто тощо
1.4	Звітність	Товариство перебуває на загальній системі фінансової звітності. Крім цього, зважаючи на організаційно-правову форму, воно оприлюднює інформацію через Агентство з інфраструктури розвитку фондового ринку. У частині досліджуваних об'єктів додатково розкривається інформація: про елементи облікової політики з обліку витрат виробництва, витрат діяльності, доходів та фінансових результатів; про розподіл прибутку; про частки власності, про компетенції та трудовий стаж управлінського персоналу тощо
2	Обліковий підрозділ	В товаристві функціонує бухгалтерська служба, яка створена за централізованою формою із комбінованим підпорядкуванням. Всі облікові працівники мають вищу освіту та достатній стаж роботи по спеціальності. Права та обов'язки облікових працівників товариства визначені посадовими інструкціями
3	Управлінський облік	Не ідентифікований в якості окремої інформаційної системи. Окремі види оперативної, аналітичної, управлінської інформації, що надають управлінському персоналу ідентифікуються в ході опрацювання облікової інформації із облікових регістрів. За потреби облікові працівники на основі калькуляцій в розрізі видів хлібобулочних продуктів проводять поділ всіх витрат на постійні і змінні та на прямі і непрямі. Перелік управлінських звітів та їх розроблені форми відсутні
4	Перспективний розвиток	Передбачається удосконалення організації та методики ведення обліку витрат виробництва і фінансових результатів через застосування нових версій програми 1С:Підприємство. Існує можливість виділення управлінського обліку витрат виробництва в окрему інформаційну систему. Для виконання цієї мети передбачається об'єднання функцій бухгалтерії та планово-економічного відділу в єдиний інформаційний центр

Методика обліку витрат виробництва та фінансових результатів ПАТ «Чернівецький хлібокомбінат»

Етапи виробництва хліба

Підготовка сировини

Приготування тіста

Випікання хліба

Охолодження хліба

Зберігання хліба

Облікові інструменти

Документальна та фактична перевірка матеріально-відповідальною особою наявності сировини на складі. Відпуск борошна та інших видів сировини на основі накладних-вимог, передавання даних документів в бухгалтерію. Відображення в обліку операцій пов'язаних зі писанням виробничих запасів

На основі норм витрачання сировини згідно калькуляції здійснюється приготування тіста. Зобов'язання, що виникають в ході даних етапів виробництва (амортизація обладнання, послуги із водо та електропостачання тощо) за визначеними нормами також відображені в калькуляції

Складання майстром зміни документа «Акт на оприбуткування готової продукції»

Передавання Акту на оприбуткування готової продукції до бухгалтерії, на основі якого формується видаткова накладна за якою продукція через експедиторів передається на реалізацію. Формування на основі актів отриманих за зміну Звіту майстра зміни

Автоматичне формування в програмі 1С:Підприємство кореспонденцій рахунків в облікових регістрах та формування відповідних показників фінансової звітності, в т.ч. фінансових результатів від операційної діяльності

(вид продукції)

Оптова ціна
Роздрібна ціна
Рентабельність

Завдання внутрішнього контролю витрат виробництва

1

Перевірити методику обліку витрат на виробництво на підприємстві і відповідність її обліковій політиці, прийнятій на підприємстві

2

Перевірити включення витрат до собівартості тільки того періоду, до якого вони належать, незалежно від часу їх оплати

3

Перевірити прямі і непрямі витрати, що відносять на собівартість продукції

4

Перевірити витрати, за якими неможливо точно встановити, до якого калькуляційного періоду вони належать

5

Перевірити правильність віднесення витрат на виробництво при розрахунку податку на прибуток

6

Перевірити правильність платежів податку на прибуток

Завдання внутрішнього контролю фінансових результатів



1

Перевірити методику обліку фінансових результатів на підприємстві і відповідність їх обліковій політиці, прийнятій на підприємстві

2

Перевірити правильність оцінки у бухгалтерському обліку доходів і витрат для визначення фінансових результатів

3

Перевірити законність і правильність формування фінансових результатів підприємства

4

Перевірити правильність відображення в обліку списання збитків минулих періодів, довгострокової дебіторської заборгованості тощо

5

Перевірити правильність та ефективність використання коштів підприємства

6

Перевірити правильність обліку операцій, які привели до виникнення фінансових результатів

Вплив хлібопекарської галузі на організацію внутрішнього контролю

№ з/п	Особливість ПАТ «Чернівецький хлібокомбінат»	Вплив на організацію внутрішнього контролю	Об'єкти контролю на ПАТ «Чернівецький хлібокомбінат»
1	2	3	4
1	Користування дорогим обладнанням	Проводиться контроль витрат на обслуговування виробничого обладнання	Амортизація обладнання, витрати на утримання та модернізацію обладнання
2	Наявність основних та допоміжних цехів, яких налічується близько 16	Необхідність здійснення контролю витрат в цехах за центрами відповідальності	Загальновиробничі витрати в розрізі центрів відповідальності та база їх розподілу між підрозділами
3	Випуск основної продукції та напівфабрикатів власного виробництва	Здійснення контролю за витратами сировини як основної продукції, так і напівфабрикатів власного виробництва	Собівартість основної продукції, собівартість готової продукції, собівартість напівфабрикатів
4	Наявність широкого асортименту продукції	Проводиться контроль за правильністю розподілу загальновиробничих витрат	База розподілу загальновиробничих витрат на собівартість кожного виду продукції
5	Система збуту продукції	Перевірка на своєчасність поставки та розрахунків усіх каналів збуту готової продукції	Дані бухгалтерського обліку щодо оперативності розрахунків з покупцями, якості поставки готової продукції та дотримання всіх вимог на основі договору
6	Термін зберігання продукції та її доставки	Здійснення контролю своєчасності відправки готової продукції покупцям та вияв наявності збоїв доставки	Своєчасність доставки готової продукції, порушення умов та термінів доставки, дата кінцевого споживання готової продукції
7	Дотримання норм та рецептур	Перевірка правильності формування собівартості готової продукції поетапно та дотримання норм витрачання сировини	Наявність затверджених рецептур, норми витрачання сировини, та їх відхилення
8	Щоденний план виробництва	Здійснення контролю розробки виробничих планів по кожній зміні та по кожному цеху	Виробничі плани
9	Сировина для виготовлення продукції	Перевірка якості сировини як на стадії придбання так і на стадії відправки у виробництво	Якісні та кількісні характеристики сировини
10	Система державного замовлення	Здійснення контролю забезпечення державного замовлення	Державне замовлення та поставки

Робочий документ суб'єкта контролю на ПАТ «Чернівецький хлібокомбінат» за 2017 рік

№ п/п	Зміст господарської операції	За даними бухгалтерії			За даними перевірки			Примітки
		Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.	
		Д-т	К-т		Д-т	К-т		
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	Відображено собівартість реалізованої готової продукції	901	26	92180288,84	901	26	92180288,84	+
2.	Відображена собівартість реалізованих товарів	901	28	15340254,08	902	28	15340254,08	+/-
3.	Відображена собівартість реалізованих товарів	902	28	12856116,88	902	28	12856116,88	+
4.	Списано собівартість реалізації готової продукції на фінансовий результат	79	901	107520542,92	79	901	107520542,92	+
5.	Списано собівартість реалізації товарів на фінансовий результат	79	902	12856116,88	79	902	12856116,88	+
6.	Відображена собівартість реалізованих товарів	902	28	12856116,88	902	28	12856116,88	+
7.	Списання фінансового результату від операційної діяльності на нерозподілений прибуток	791	44	8669629,70	791	44	8669629,70	+
8.	Списано на фінансові результати доходи від реалізації	70	791	196829516,27	70	791	196829516,27	+
9.	Списано інші вирахування з доходу	791	70	7160444,97	791	70	7160444,97	+/-
10.	Списано на фінансові результати інший операційний дохід	71	791	3458583,67	71	791	3458583,67	+
11.	Списано на фінансові результати адміністративні витрати	791	92	15515819,44	791	92	15515819,44	+
12.	Списано на фінансові результати витрати на збут	791	93	40004989,36	791	93	40004989,36	+
13.	Списано на фінансові результати інші витрати операційної діяльності	791	94	4698750,00	791	94	4698750,00	+
14.	Списано на фінансові результати податок на прибуток	791	98	403223,00	791	98	403223,00	+
15.	Відображення фінансового результату у випадку збитковості	44	792	2869026,02	44	792	2869026,02	+
16.	Списано на фінансові результати від результатів фінансової операції на фінансові витрати	792	95	2869026,02	792	95	2869026,02	+
17.	Відображення фінансового результату у випадку збитковості	44	793	3980184,82	44	793	3980184,82	+
18.	Списано на фінансові результати інші витрати	793	97	3980184,82	793	97	3980184,82	+

Етапи внутрішньогосподарського контролю на ПАТ «Чернівецький хлібокомбінат»

Етапи внутрішньогосподарського контролю на ПАТ «Чернівецький хлібокомбінат»

Початковий етап

Регламентування діяльності підрозділу ВГК

Методичне та технічне забезпечення підрозділу ВГК

Оцінка ризиків на основі ризикоутворюючих факторів

Етап планування внутрішньогосподарського контролю

Визначення об'єктів внутрішньогосподарського контролю

Вибір показників для здійснення внутрішньогосподарського контролю

Визначення термінів здійснення внутрішньогосподарського контролю певного об'єкта

Вибір джерел інформації

Розробка плану внутрішньогосподарського контролю

Визначення робочих документів для здійснення внутрішньогосподарського контролю

Етап реалізації внутрішньогосподарського контролю

Використання прийомів документального та фактичного контролю

Етап оцінки та аналізу результатів внутрішньогосподарського контролю

Аналіз, оцінка та систематизація отриманих результатів

Визначення факторів відхилень, винних осіб

Розробка рекомендацій

Етап надання результатів внутрішньогосподарського контролю користувачам інформації

Схема використання методів внутрішньогосподарського контролю на ПАТ «Чернівецький хлібокомбінат»

Попередній контроль		Поточний контроль		Наступний контроль	
1		2		3	
Процес придбання оборотних та необоротних активів					
Контроль договірного процесу		Контроль приймання сировини		Контроль виконання умов договору	
Документальний	Фактичний	Документальний	Фактичний	Документальний	Фактичний
Об'єкт: необоротні активи (виробниче обладнання); оборотні активи (борошно, закваска, дріжджі тощо)					
формальна перевірка; арифметична перевірка; логічна перевірка; аналітична перевірка; нормативно-правова перевірка договору	спостереження, обстеження; логічне дослідження господарської операції; зіставлення	зустрічна перевірка; формальна перевірка; бухгалтерських записів; логічна перевірка; контрольне порівняння кількісно-сумового обліку	обстеження, спостереження; лабораторний аналіз; інвентаризація; контрольне відвантаження; логічне дослідження господарської операції	взаємна перевірка; зустрічна перевірка; хронологічна перевірка; перевірка бухгалтерських записів; нормативно-правова перевірка	огляд, обстеження, спостереження; лабораторний аналіз; логічне дослідження господарської операції; зіставлення; інвентаризація
Забезпечують формування найбільш вигідних умов договору постачання, його відповідність нормам законодавства та отримання попередніх даних про якість сировини, яка придбається		Забезпечують перевірку відповідності процесу приймання сировини умовам договору, відповідність якості та кількості сировини, відповідність нормативно-правовим актам		Забезпечують перевірку правильності, повноти та своєчасності проведених розрахунків за сировину, відповідність відображення операцій в обліку та звітності, дотримання планів постачання	
Процес виробництва хліба і хлібобулочних виробів					
Контроль підготовки сировини		Контроль виробничого процесу		Контроль готової продукції	
Документальний	Фактичний	Документальний	Фактичний	Документальний	Фактичний
Об'єкт: процес виробництва хліба і хлібобулочних виробів					
перевірка по суті; аналітична перевірка; логічна перевірка; формальна перевірка; експертна перевірка; контрольне порівняння кількісно-сумового обліку; нормативно-правова	контрольний запуск сировини і матеріалів; огляд і обстеження; лабораторний аналіз; інвентаризація; експеримент; логічне дослідження господарської операції; оцінка та зіставлення	логічна перевірка; формальна перевірка; зустрічна та взаємна; хронологічна перевірка; арифметична перевірка; аналітична перевірка; перевірка бухгалтерських записів	обстеження, огляд, спостереження; лабораторний аналіз; інвентаризація; хронометраж робочого часу; логічне дослідження господарської операції; оцінка та зіставлення	арифметична перевірка; нормативно-правова; зустрічна і взаємна; аналітична перевірка; контрольне порівняння кількісно-сумового обліку; перевірка бухгалтерських записів	обстеження, огляд, спостереження; контрольне приймання продукції за якістю та кількістю; інвентаризація; лабораторний аналіз; логічне дослідження; оцінка та зіставлення
Забезпечують перевірку підготовки виробничих технологій та обладнання, їх відповідність встановленим нормам, правильність сформованих планів, програм, чинність норм списання ТМЦ та норм виходу хлібобулочних виробів		Забезпечують уникнення збоїв у виробництві, перевірку поточної якості сировини та обсягів виробництва, дотримання планів і програм виробництва, норм списання (рецептури) та виходу хліба та хлібобулочних виробів		Встановлюються правильність відображення витрат на рахунках бухгалтерського обліку, перевіряються якість хліба та хлібобулочних виробів, визначається правильність відображення незавершеного виробництва	

1		2		3	
Процес реалізації хліба та хлібобулочних виробів					
Контроль договірному процесу		Контроль відвантаження хліба і хлібобулочних виробів		Контроль виконання умов договору	
Документальний	Фактичний	Документальний	Фактичний	Документальний	Фактичний
Об'єкт: готова продукція (хліб і хлібобулочних виробів) та операції з її реалізації					
нормативно-правова перевірка договору; арифметична перевірка; аналітична перевірка; формальна перевірка; логічна перевірка	обстеження, огляд, спостереження; попередній лабораторний аналіз; інвентаризація; оцінка; логічне дослідження господарської операції	перевірка по суті; формальна перевірка; нормативно-правова; арифметична перевірка; логічна перевірка; формальна перевірка; зустрічна перевірка; контрольне порівняння кількісно-сумового обліку; перевірка бухгалтерських записів	обстеження, огляд, спостереження; інвентаризація; контрольне відвантаження; лабораторний аналіз; логічне дослідження господарської операції; оцінка та зіставлення; хронометраж робочого часу	формальна перевірка; нормативно-правова; арифметична перевірка; зустрічна перевірка; взаємна перевірка; хронологічна перевірка; перевірка бухгалтерських записів	обстеження, огляд, спостереження; інвентаризація; логічне дослідження господарської операції; зіставлення
Забезпечують перевірку умов договору на предмет відповідності нормативно-правовим актам, правильності встановлення строків відвантаження та обсягів передбачених в договорі (попередньо на складі)		Встановлюється відповідність готової продукції (хліба та/або хлібобулочних виробів) умовам договору, відповідність процесу відвантаження нормам, перевіряється якість та кількість готової продукції, яка відвантажується		Забезпечують перевірку правильності, повноти та своєчасності проведених розрахунків, відповідність відображення операцій в бухгалтерському обліку та звітності, та дотримання планів відвантаження	

Апробація результатів магістерського дослідження:

1



**X Всеукраїнській науковій конференції «Актуальні проблеми модернізації фінансової системи України»
(1 листопада 2018 р.)**

2



**Студентська кафедральна науково-практична конференція «Бухгалтерський облік в контексті розвитку інформаційного суспільства»
(м. Чернівці, 4 грудня 2018 р.)**



Дякую за увагу!!!
