

Висновки. Під час дослідження узагальнено теоретичні аспекти організації аудиторської перевірки нематеріальних активів промислових підприємств. Теоретичні дослідження є основою для визначення нових напрямів у обліку та аудиті, зокрема розроблення рекомендацій з удосконалення обліку, формування моделей аудиту та вигідності використання нематеріальних активів.

1. Закон про аудиторську діяльність № 119-ВР від 13.07.2001 (в ред. 02.02.2007). 2. П(С)БО 8 – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи". Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 р. № 817. 3. Національний стандарт № 1 „Загальні засади оцінки майна і майнових прав”, затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 10 вересня 2003 р. № 1440. 4. Булига Р.П. Аудит нематеріальних активів комерційної організації: правові, облікові та методологічні аспекти: навч. посіб. для студентів вузів. – М.: Юнити-Дана, 2008. 5. Лев Б. Нематеріальні активи. Управління, вимір, звітність. – М.: Квінто-консалтинг, 2007. 6. Рейлі Р., Швайс Р. Оцінка нематеріальних активів. – М: Квінто-консалтинг, 2006. 7. Бєлишева І., Козлов М. Нематеріальні активи компанії: класифікація та облік // Акціонерне товариство: питання корпоративного управління. – 2008. – № 4. 8. Калинченко Е. Як врахувати нематеріальний актив. Нове ПБУ 14/2007 // Бухгалтерія і Кадри. – [Електронний ресурс]: <http://www.audit-it.ru/articles/account/assets/a9/137786.html>. – 15 травня 2008. 9. Ржаніцина В. Нематеріальні активи в системі МСФЗ // Консультант. – [Електронний ресурс]: <http://www.klerk.ru/articles/?35945>. – 09.11.2006. 10. Ухналевіч Р. Аудит нематеріальних активів // В курсі справи. – 2006. – № 15. 11. <http://www.vkursedela.ru/article602/> 12. http://www.gaap.ru/biblio/audit/auditor/0302_02.asp. 13. <http://www.taobao.ru/audit-12.html>.

УДК:658

Н.М. Клим¹, Т.Р. Хомяк²

¹НЛТУ України,

кафедра обліку та аудиту

²Львівська комерційна академія,

кафедра аудиту

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВ ЛІКЕРО-ГОРІЛЧАНОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ

© Клим Н.М., Хомяк Т.Р., 2012

Досліджено особливості формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств лікєро-горілчаної промисловості з урахуванням галузевої специфіки виробництва. Визначено чинники впливу на формування собівартості продукції та організацію обліку витрат підприємств лікєро-горілчаної промисловості.

In the article the features of forming of the registration-analytical providing of management the charges of enterprises of liquer-vodka industry are explored taking into account the of a particular branch specific of production. Certainly factors of influence on forming of unit cost and organization of account of charges of enterprises of liquer-vodka industry.

Постановка проблеми. Незважаючи на позитивні тенденції розвитку підприємств лікєро-горілчаної промисловості, проблеми сировинної бази, застаріле обладнання, вітчизняна податкова, антимонополюсна та інформаційна політики держави свідчать про те, що питання підвищення ефективності їх діяльності залишаються особливо актуальними.

Основними показниками успішної роботи підприємств лікєро-горілчаної промисловості є прибутковість (рентабельність) та швидкий оборот капіталу. Внутрішнім чинником успішної

фінансово-господарської діяльності підприємств є зменшення витрат. На особливу увагу при цьому заслуговує наявність релевантної системи показників для обліково-аналітичного забезпечення своєчасного застосування певних методів та інструментів з метою раціонального та ефективного управління витратами.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам розвитку обліково-аналітичної системи підприємств та удосконалення методологічних основ використання її даних у виробничому менеджменті присвячені роботи Ф.Ф. Бутинця, Ю.А. Вериги, Б.І. Валуєва, М.П. Войнаренка, А.М. Герасимовича, С.Ф. Голова, Л.М. Кіндрацької, Г.Г. Кірейцева, М.В. Кужельного, Ю.А. Кузьмінського, В.Г. Линника, Є.В. Мниха, О.А. Петрик, В.Я. Савченка, В.В. Сопка, Р.Л. Хом'яка та ін. Публікації вітчизняних науковців розглядають облік та аналіз як складову інформаційного забезпечення системи менеджменту підприємства.

Створення єдиного обліково-аналітичного інформаційного простору, який повинен сприяти підвищенню ефективності господарської діяльності підприємств, надаючи інформаційну підтримку користувачам для прийняття управлінських рішень, залежить від галузевих особливостей виробництва та чинників, що впливають на формування обліково-аналітичної інформації про витрати.

Тому **метою статті** є дослідження особливостей обліково-аналітичного забезпечення управління витратами, а також впливу чинників на формування собівартості продукції та організацію обліку витрат підприємств лікєро-горічаної промисловості.

Виклад основного матеріалу. Основними напрямками діяльності підприємств лікєро-горічаної промисловості є: заготівля зерна, картоплі, цукрового буряка, меляси для виробництва спирту; заготівля свіжих та сушених плодів і ягід, сушених ароматних трав, квітів, кореневищ, цитрусових плодів, прянощів, цукру, спирту, лимонної кислоти; виробництво напівфабрикатів (спиртованих соків, морсів спиртованих, спиртових настоїв і ароматних спиртів); виробництво лікєро-горічаних виробів у широкому асортименті; забезпечення споживчого ринку безалкогольною продукцією; фірмова торгівля продукцією власного виробництва.

Процес виробництва лікєро-горічаних виробів проходить кілька етапів у внутрішньогосподарських підрозділах підприємств залежно від сировини і ступеня очищення і є досить складним виробничим процесом.

Формування механізму управління витратами підприємств лікєро-горічаної промисловості пов'язаний із врахуванням галузевої специфіки виробництва з використанням таких елементів управлінських рішень, як облік, калькулювання, аналіз та нормування витрат.

Облік витрат підприємств лікєро-горічаної промисловості здійснюється відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» та норм Податкового кодексу України.

Розрахунок виробничої собівартості здійснюється для кожного об'єкта обліку витрат окремо і включає: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні загальновиробничі витрати і постійні розподілені загальновиробничі витрати. [2] Разом з тим, забезпечується також формування облікової інформації за статтями калькуляції.

Типовий перелік статей виробничої собівартості продукції підприємств лікєро-горічаної промисловості: 1) сировина і основні матеріали; 2) допоміжні матеріали; 3) паливо на технологічні цілі; 4) електроенергія на технологічні цілі; 5) заробітна плата робітників. 6) відрахування на соціальне страхування; 7) вартість скляної тари (сувенірна); 8) загальновиробничі витрати; 9) інші виробничі витрати; 10) витрати виробництва; 11) адміністративні витрати; 12) позавиробничі витрати; 13) разом витрат.

Собівартість реалізованої продукції відповідно до П(С)БО 16 формується із виробничої собівартості продукції, реалізованої протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат [2].

Адміністративні, позавиробничі та інші виробничі витрати розподіляються між виробленими лікєро-горічаними виробами пропорційно до обсягу виготовленої продукції в оптово-відпускних цінах.

Змінні загальновиробничі витрати для включення їх до собівартості реалізованої продукції розподіляють з використанням бази розподілу – обсягу фактично вироблених лікєро-горічаних

виробів. Постійні витрати, як правило, розподіляють з використанням бази розподілу – нормальної потужності лікєро-горілочаних виробів.

Визначення витрат у податковому обліку відрізняється від фінансового. Так, згідно з Податковим кодексом витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, визнають витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації. Склад прямих витрат відповідає наведеному у п.11 П(С)БО «Витрати» за винятком того, що до їх складу входить амортизація необоротних активів та вартість придбаних послуг. Із загальновиробничих витрат, визначених П(С)БО «Витрати», вилучено витрати на охорону навколишнього середовища [1; 2].

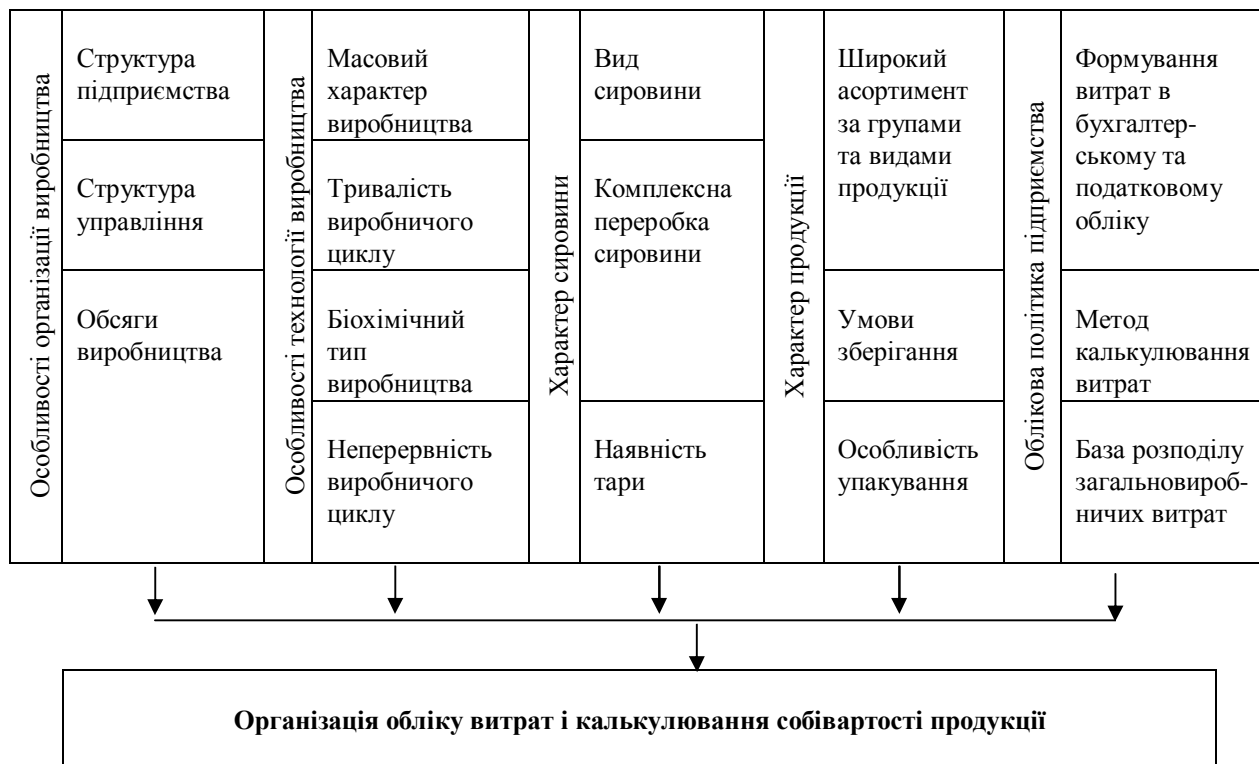
У фінансовому обліку змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати включають до собівартості виготовленої продукції, тому при її формуванні має значення те, чи підприємство використовує систему відображення витрат за П(С)БО «Витрати», чи використовує порядок, передбачений Податковим кодексом України (тільки прямі витрати). Ця інформація має вплив на відображення витрат у ф. № 2 «Звіт про фінансові результати» [1; 2; 3].

Визначення собівартості реалізованої продукції з урахуванням сум, які не відносять до витрат у податковому обліку, передбачає використання інформації фінансового і податкового обліку виробничих витрат, калькулювання собівартості готової продукції та собівартості реалізації продукції. Це дає змогу визначити податкову різницю між даними фінансового і податкового обліку та відобразити достовірну інформацію про складові витрат, що входять у собівартість продукції.

Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами залежить від чинників, що впливають на формування собівартості та організацію обліку і аналізу складових витрат підприємств лікєро-горілочаної промисловості.

До них належить: особливості організації виробництва, особливості технології виробництва, характер сировини, що використовується, характер продукції підприємств лікєро-горілочаної промисловості та особливості облікової політики щодо обліку витрат (див. рисунок).

Із поширених методів обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції підприємства лікєро-горілочаної промисловості застосовують нормативний та змішаний метод.



Чинники впливу на формування собівартості продукції та організацію обліку витрат підприємств лікєро-горілочаної промисловості

Алкогільні напої містять в тих чи інших кількостях етиловий спирт, тому їх виробництво має біохімічну ознаку. Для виробництва горілок, лікєро-горілочаних виробів, кріплених виноградних вин як сировину застосовують етиловий спирт.

Сировиною для виробництва харчового спирту є зерно, картопля, цукровий буряк, мєляса. Залежно від вихідної сировини і ступеня очищення промисловість випускає етиловий ректифікований спирт-екстра, вищого очищення і першого сорту. Горілку виготовляють змішуванням спирту і води, а потім обробляють активним вугіллям (40–45% об) [4].

Виробництво лікєро-горілочаних виробів передбачає виробництво напівфабрикатів, широкого асортименту готової продукції та можливість виправлення вибракуваних напоїв.

В основу класифікації лікєро-горілочаних виробів покладено вид рослинної сировини, що використовується для надання специфічних органолептичних властивостей, і вміст основних компонентів (цукру, спирту). Кожен виріб за органолептичними і фізико-хімічними показниками повинен строго відповідати передбаченим нормами у рецептурах на лікєро-горілочані вироби і технічним умовам чинних державних стандартів. Крім того, ці вироби поділяють за призначенням і особливостями приготування (табл. 1).

Таблиця 1

Класифікація лікєро-горілочаних виробів [6]

Група виробів	Вміст спирту, %	Масова концентрація, г/100 см ³		
		Загального екстракту	Цукру	Кислот у перерахунку на лимонну кислоту
Лікєри				
Міцні	30–45	25–50	25–50	0–0,5
Десертні	25–30	30–50	30–50	0–0,7
Емульсійні	18–25	15–45	15–35	0–0,2
Креми	20–23	50–60	49–60	0–0,75
Наливки	18–20	26–47	25–40	0,2–1,0
Пунші	15–20	30–43	30–40	0–1,3
Настоянки				
Солодкі	16–25	9–32	8–30	0–0,9
Напівсолодкі слабоградусні	20–28	5–12	4–10	0–0,8
Напівсолодкі	30–40	10–12	9–10	0–0,8
Гіркі	30–60	0–8	0–7	0–0,5
Гіркі слабоградусні	25–28	–	–	–
Напої десертні	12–16	15–32	14–30	0,2–1,0
Аперитиви	15–45	5–20	–	–
Бальзами	35–45	7–30	–	–
коктейлі	20–40	0–25	0–24	0–0,5
Напої слабоградусні газовані і негазовані	6–12	4,5–10,0	4,0–9,0	0,2–0,7

Коньяки передбачено залежно від їх якості поділяти на ординарні, марочні й колекційні.

У виробництві виноградних вин для цілей нормування їх класифікують за ознакою залежності від технології готування. Визначено три групи виноградних вин: 1) столові сухі (із залишковим змістом цукру до 0,3 %), напівсухі й напівсолодкі; 2) кріплені: міцні, десертні (напівсолодкі, солодкі й лікєрні); 3) ароматизовані: міцні, десертні.

Класифікація виноградних вин [5]

Групи вина	Вміст спирту, %	Вміст цукру, г/100 мл
Вина, що не містять надлишку вуглекислоти		
Столові:		
Сухі	9–14	До 0,3
Напівсухі	9–14	0,5–2,5
Напівсолодкі	9–12	3–8
Кріплені		
Міцні	17–20	0,2–12
Десертні напівсолодкі	14–16	5–12
Десертні солодкі	15–17	14–20
Десертні лікерні	12–16	21–35
Ароматизовані		
Міцні	16–18	6–10
Десертні	16	16
Вина, що містять надлишок вуглекислоти		
Насичені природно		
Шампанське	10,5–12,5	0,1–10,5
Ігристі вина	10,5–13,5	3–12
Натуральні напівсолодкі ігристі	9–12	3–8
Насичені вуглекислотою штучно		
Шипучі, газовані	9–13	3–5

Очевидно, що формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами на виробництво напівфабрикатів, готової продукції та браку виробництва, окрім поділу за видами продукції, групами та за назвами напоїв, має здійснюватись з урахуванням чинників впливу на формування собівартості продукції та організацію обліку витрат підприємств лікєро-горілкової промисловості.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Широкий асортимент продукції підприємств лікєро-горілкової промисловості, особливості технології їх виробництва, розбіжності відображення інформації у фінансовому та податковому обліку під час формування виробничої собівартості та собівартості реалізованої продукції ускладнюють процес формування облікової інформації для аналізу та прийняття управлінських рішень.

Застосування галузевої ознаки формування собівартості продукції та організації обліку витрат за кожною групою та видом продукції для кожного цеху (внутрішньогосподарського) підрозділу, у розрізі прямих і непрямих витрат підприємств лікєро-горілкової промисловості забезпечить створення ефективної системи управління витратами з урахуванням їх впливу на доходи та прибуток підприємства.

Використання рекомендацій щодо формування обліково-аналітичного забезпечення із застосуванням таких елементів управлінських рішень, як облік, калькулювання, аналіз та нормування витрат, з урахуванням чинників впливу на формування собівартості продукції та організацію обліку витрат, забезпечить достатні конкурентні переваги підприємств лікєро-горілкової промисловості.

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2756-УІ. 2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затв. Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318, зі змінами і доповненнями. 3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати», затв. Наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 р. № 87, із змінами і доповненнями. 4. Загальні технології харчових виробництв: підруч. / А. І. Українець, М. М. Калакура, Л. Ф. Романенко, В. А. Домарецький, Л. М. Мельник, О. О. Василенко, П. Л. Шиян. – К.: Університет "Україна", 2010. – 814 с. 5. Класифікація лікєро-горілчанних виробів // [Електронний ресурс]. – режим доступу: http://pidruchniki.ws/10560412/ekonomika/alkogolni_narou 6. Контроль якості готової лікєро-горілкової продукції // [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://ua-http://ua-referat.com>.