

УДК 338.33

БОДНАР Тетяна Петрівна,

доктор економічних наук, професор

ТРАЧУК Тетяна Володимирівна

ОСОБЛИВОСТІ ЗВЕДЕНОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

У статті розглянуті підходи до створення сучасної системи для організації зведеного обліку витрат та калькулювання собівартості продукції по нормативному методу. З вибором оптимального варіанту зведеного обліку. Задача формування собівартості вирішується методом зведеного обліку витрат, який реалізується у двох варіантах: напівфабрикатному та безнапівфабрикатному. Наводяться математичні моделі розрахунку фактичної собівартості товарної продукції за звітний місяць в залежності від малої чи великої номенклатури виробів.

Ключові слова: собівартість, витрати, бухгалтерський облік, незавершене виробництво, номенклатура, напівфабрикати, калькуляція.

The article describes the approaches to the creation of a modern system for consolidated accounting and cost calculation of production costs in the regulatory method. From choosing the best variant of the consolidated accounting. Problem solved by the formation of the cost of the consolidated cost accounting, which is implemented in two versions: semi-finished and beznapivfabrykatnomu. We give mathematical model for calculating the actual cost of commercial products for the reporting month depending on small or large range of products.

Keywords: cost, accounting, progress, range, semi calculation.

Постановка проблеми та її зв'язок з важливими науковими і практичними завданнями. Зведений облік витрат на виробництво — це методика й техніка узагальнення всіх виробничих витрат підприємства та виявлення тієї її частини, що стосується випуску продукції та незавершеного виробництва (НЗВ). Ця методика залежить від багатьох умов, головним чином від типу виробництва, кількості видів продукції, що випускається, структури управління виробництвом, а також від форми бухгалтерського обліку, методу обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції та варіанта узагальнення витрат, ступеня механізації облікових робіт. Складним етапом досконалості обліку є формування зведеного обліку на завершеному етапі виробничого обліку та має забезпечити [3]:

- розкриття всіх витрат виробництва за калькуляційними статтями витрат і місцями їх виникнення в розрізі груп однорідних виробів (шифрів витрат);

- отримання даних про собівартість товарного випуску підприємства в розрізі груп однорідних виробів;

- контроль за рухом НЗВ;

- отримання даних, необхідних для калькулювання собівартості окремих видів продукції, з розкриттям матеріальних витрат за встановленими групами. До його завдань входить узагальнення витрат за калькуляційними статтями та елементами витрат, цехами та видами (групами) продукції, з подальшим використанням цих даних для складання калькуляцій фактичної собівартості продукції (робіт, послуг).

Зауважимо, що на виробництвах, де є напівфабрикати (напівпродукти, деталі) та є необхідність контролю за їх рухом, порядок узагальнення витрат визначається залежно від варіанта зведеного обліку витрат, що „застосовується”. Знаходження оптимального варіанту для кожного типу виробництва є досить складною задачею. Тому перед дослідженням постає проблема врахування можливих оптимальних варіантів такого обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження із обґрунтуванням одержаних результатів. При попередільному (попроцесному) методі формування собівартості зведений облік витрат може бути реалізовано у двох варіантах — напівфабрикатному та безнапівфабрикатному. Напівфабрикат — це продукт окремих технологічних фаз (переділів, цехів, дільниць, бригад тощо), що має пройти ще одну або кілька стадій обробки, перш ніж стати готовою продукцією, але для конкретної стадії (процесу, фази, переділу) він є закінченим [1].

При напівфабрикатному варіанті прямі витрати, що створюють собівартість продукції, обліковуються за окремими закінченими технологічними переділами (фазами, стадіями) і статтями витрат, включаючи собівартість напівфабрикатів, виготовлених у попередньому цеху (дільниці). У зв'язку з цим собівартість продукції, випущеної кожним наступним цехом (дільницею), складається з власних витрат і собівартості напівфабрикатів. При цьому калькуляція останнього переділу є калькуляцією собівартості готової продукції. Витрати всередині переділу обліковуються за видами продукції, загальновиробничі — у цілому по виробництву з розподілом між переділами в установленому на підприємстві порядку. Собівартість визначається щодо кожного переділу, а за видами продукції всередині переділу — відповідно до вибраного підприємства способу калькулювання (коефіцієнтного, пропорційного тощо) [2].

При цьому варіанті рух напівфабрикатів із цеху (дільниці) до цеху (дільниці) відповідно до технологічного маршруту обробки оформляють бухгалтерськими записами з відображенням у системі рахунків бухгалтерського обліку їх собівартості та калькулюють собівартість напівфабрикатів після кожного переділу, що дозволяє виявляти собівартість напівфабрикатів на різних стадіях їх обробки та забезпечує в такий спосіб дієвіший контроль за собівартістю продукції.

Застосування напівфабрикатного варіанта обліку витрат зумовлене:

- наявністю великого асортименту і кількості напівфабрикатів власного виробництва;

Бізнес-економіка, фінанси, облік і аудит

– застосуванням тих самих напівфабрикатів одночасно кількома різними цехами;

– нормуванням втрат вихідної сировини та матеріалів на напівфабрикати, а не на кінцеву продукцію виробництва.

Застосування напівфабрикатного варіанта вимагає:

– установлення кількості переділів для обліку витрат;

– вибору поточної оцінки напівфабрикатів, що передаються з цеху до цеху (за нормативною, плановою або фактичною собівартістю);

– вирішення питання про доцільність застосування рахунка 25 «Напівфабрикати».

Стосовно оцінки напівфабрикатів зауважимо, що передачу напівфабрикатів власного виробництва з одного цеху (переділу) до іншого часто відображають в обліку за фактичною виробничою собівартістю. Крім обліку за фактичною виробничою собівартістю, напівфабрикати можна обліковувати за плановою (нормативною) собівартістю з подальшим доведенням такої планової (нормативної) собівартості до фактичної.

Напівфабрикатний варіант обліку є найбільш трудомістким. До собівартості всіх цехів входить стаття калькуляції «Напівфабрикати власного виробництва», формування якої вимагає розрахунку калькуляції напівфабрикатів кожного цеху.

Автори статті пропонують відображення на рахунках бухгалтерського обліку витрат на виробництво і складання звітної калькуляції вести в розрізі статей калькулювання при напівфабрикатному варіанті обліку проводити з елементами нормативного обліку.

Рахунок 23 «Виробництво» Витрати цеху № 1				
Дебет			Кредит	
Статті витрат	Норматив	Відхилення (+,-)	Показник	Сума, грн.
1. Матеріали	120	+20	Собівартість напівфабрикатів цеху №1 (за нормативом)	353,11
2. Заробітна плата	100	-10		
3. Відрахування на соціальні заходи (умовно 38,11 %)	38,11	-3,81		
4. Загальновиробничі витрати	95	+15		
Разом	353,11	+21,19		

Рахунок 25 «Напівфабрикати»			
Дебет		Кредит	
Собівартість напівфабрикатів цеху № 1	353,11	Передача напівфабрикатів із цеху № 1 до цеху №2	353,11

Рахунок 23 «Виробництво» Витрати цеху № 2				
Дебет			Кредит	
Статті витрат	Норматив	Відхилення (+,-)	Показник	Сума, грн.
1. Собівартість напівфабрикатів цеху № 1	353,11		Собівартість напівфабрикатів цеху № 2 (за нормативом)	659,41

Бізнес-економіка, фінанси, облік і аудит

Продовження таблиці

2. Матеріали	80	+10		
3. Заробітна плата	90	+15		
4. Відрахування на соціальні заходи (умовно 38,11 %)	34,30	+5,72		
5. Загальновиробничі витрати	102	-10		
Разом	659,41	+20,72		

Рахунок 25 «Напівфабрикати»			
Дебет		Кредит	
Собівартість напівфабрикатів цеху № 2	659,41	Передача напівфабрикатів із цеху № 2 до складального цеху	659,41

Рахунок 23 «Виробництво» Витрати складального цеху				
Дебет			Кредит	
Статті витрат	Норматив	Відхилення (+, -)	Показник	Сума, грн.
1. Собівартість напівфабрикатів цеху № 2	659,41		Нормативна собівартість готової продукції	838,46
2. Заробітна плата	50	-5		
3. Відрахування на соціальні заходи (умовно 38,11 %)	19,05	-1,91		
4. Загальновиробничі витрати	110	-10		
Разом	838,46	-16,91		

Звітна калькуляція			
Статті витрат	Норматив	Відхилення (+, -)	Фактичні витрати
1. Матеріали	200	+30	230
2. Заробітна плата	240	—	240
3. Відрахування на соціальні заходи (умовно 38,11 %)	91,46	—	91,46
4. Загальновиробничі витрати	307	-5	302
Разом	838,46	+25	863,46

Рахунок 26 «Готова продукція»		
Дебет		Кредит
Нормативна собівартість	838,46	
Відхилення	+25	
Фактична собівартість готової продукції	863,46	

При напівфабрикатному варіанті для обліку виготовлених напівфабрикатів, що підлягають доробці в подальших цехах, застосовується рахунок 25.

«Напівфабрикати». Цей рахунок призначено для обліку напівфабрикатів власного виробництва підприємствами, в яких

напівфабрикати, крім використання у виробництві, реалізуються на сторону як готова продукція. Крім того, Інструкцією № 291 передбачено можливість обліку руху та залишків напівфабрикатів власного виробництва, що виробляються та використовуються тільки для власних потреб підприємства з відображенням на рахунку 23 «Виробництво», у розрізі цехів, що виготовляють такі напівфабрикати, без використання рахунку 25 «Напівфабрикати». Собівартість напівфабрикатів формується аналогічно обчисленню виробничої собівартості продукції (робіт і послуг).

Відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій з оприбуткування напівфабрикатів з виробництва відображається такою кореспонденцією: Дт 25 — Кт 231 (232).

Подальша передача напівфабрикатів до інших цехів для подальшої обробки відображається записом: Дт 231 (232) — Кт 25.

При безнапівфабрикатному варіанті калькуляції собівартості напівфабрикатів власного виробництва не складаються і передача їх із цеху (дільниці) до цеху (дільниці) не супроводжується відображенням їх собівартості в системі рахунків бухгалтерського обліку.

При цьому варіанті витрати на виробництво обліковуються за місцем їх виникнення до здавання готової продукції на склад. Передані іншим цехам напівфабрикати (деталі) продовжують обліковуватися в бухгалтерському обліку у складі залишків НЗВ цехів – виготівників, а не за місцезнаходженням напівфабрикатів.

Таким чином, безнапівфабрикатний варіант передбачає:

- систематизацію власних витрат щодо кожного цеху;
- відображення передачі напівфабрикатів з одного виробничого підрозділу до іншого тільки в оперативному обліку та без включення собівартості напівфабрикатів, прийнятих в обробку з інших цехів.

При використанні цього варіанта собівартість напівфабрикатів не обчислюють. Собівартість готової продукції складається із сум витрат на її виробництво кожного з цехів, в яких виготовлялися і дороблялися напівфабрикати. Враховуючи специфіку відображення на рахунках бухгалтерського обліку витрат на виробництво і складання звітної калькуляції в розрізі статей калькулювання при безнапівфабрикатному варіанті обліку з елементами нормативного обліку. Автори наводять приклад для вирішення цієї більш складної проблеми.

Рахунок 23 «Виробництво»				
Витрати цеху № 1				
Дебет				Кредит
Статті витрат	Норматив Відхилення			Показник Сума
		(+,-)		грн.
1. Матеріали	120	+20	Витрати цеху № 1 (за нормою)	353,11
2. Заробітна плата	100	-10		
3. Відрахування на соціальні заходи (умовно 38,11 %)	38,11	-3,81		
4. Загальновиробничі витрати	95	+15		
Разом	353,11	+21,19		

Бізнес-економіка, фінанси, облік і аудит

Рахунок 23 «Виробництво» Витрати цеху № 2				
Дебет			Кредит	
Статті витрат	Норматив	Відхилення (+, -)	Показник	Сума, грн.
1. Матеріали	80	+10	Витрати цеху №2 (за нормою)	306,30
2. Заробітна плата	90	+ 15		
3. Відрахування на соціальні заходи (умовно 38,11 %)	34,30	+5,72		
4. Загальновиробничі витрати	102	-10		
Разом	306,30	20,72		

Рахунок 23 «Виробництво» Витрати складального цеху				
Дебет			Кредит	
Статті витрат	Норматив	Відхилення (+,-)	Показник	Сума, грн.
1. Заробітна плата	50	-5	Витрати складального цеху (за нормою)	179,05
2. Відрахування на соціальні заходи (умовно 38,11 %)	19,05	-1,91		
3. Загальновиробничі витрати	110	-10		
Разом	179,05	-16,91		

Звітна калькуляція			
Статті витрат	Норматив	Відхилення (+, -)	Фактичні витрати
1. Матеріали	200	+30	230
2. Заробітна плата	240	—	240
3. Відрахування на соціальні заходи (умовно 38,11 %)	91,46		91,46
4. Загальновиробничі витрати	307	-5	302
Разом	838,46	+25	863,46

Рахунок 26 «Готова продукція»		
Дебет		Кредит
Нормативна собівартість	838,46	
Відхилення	+25	
Фактична собівартість готової продукції	863,46	

Дані наведених схем свідчать про те, що різні процеси формування собівартості продукції при напівфабрикатному та безнапівфабрикатному варіантах завершуються тим самим результатом. В обох випадках собівартість готової продукції, розрахована за нормою, становить 838,46 грн., а фактична — 863,46 грн.

На практиці можуть застосовуватись обидва варіанти обліку витрат на виробництво. При цьому зрозуміло, що на користь належного контролю за рухом напівфабрикатів (деталей, вузлів) у виробництві, їх збереженням та раціональним використанням, а також правильного визначення результатів роботи окремих структурних підрозділів підприємства доцільнішим є

застосування напівфабрикатного варіанта обліку витрат на виробництво. Водночас зауважимо: на підприємствах, де напівфабрикатів немає взагалі, а виготовлення продукції відбувається в одному технологічному процесі в умовах застосування однопередільного методу обліку собівартості, питання щодо вибору того чи іншого варіанта зведеного обліку витрат не виникає.

У зведеному обліку витрати групуються за видами продукції (групами однорідної продукції), замовленнями, переділами, цехами тощо в розрізі калькуляційних статей витрат за безнапівфабрикатним або напівфабрикатним варіантом, за цехами з виділенням у собівартості продукції частки участі кожного цеху (при безнапівфабрикатному варіанті) або за технологічними переділами (при напівфабрикатному варіанті).

На підприємствах із цеховою структурою управління зведений облік забезпечує узагальнення витрат по підприємству в цілому та виділення в собівартості продукції витрат окремих цехів. На підприємствах з безцеховою структурою управління зведений облік витрат на виробництво повинен вестись за видами продукції в цілому по підприємству. Дані зведеного обліку використовуються при складанні калькуляції фактичної виробничої собівартості продукції [4].

Для організації зведеного обліку витрат на виробництво велике значення має правильне встановлення груп виробів чи замовлень, щодо яких ведеться зведений облік. До групи можна об'єднувати лише однорідні за конструкцією та технологією виробництва вироби, що виготовляються переважно з однакових матеріалів, які мають одну одиницю виміру та однаково виробниче призначення і відрізняються між собою лише розмірами, потужністю двигуна, вантажопідйомністю, видом виконання тощо. Характерною ознакою об'єднання продукції до груп є те, що всі вироби, які входять до цієї групи, конструктивно ґрунтуються на певній базовій моделі. Не допускається об'єднання до однієї групи різнорідних виробів, що мають різне виробниче призначення або великі конструкційні відмінності.

Витрати на виробництво включаються до собівартості продукції (робіт, послуг) того звітного періоду, до якого вони відносяться, незалежно від часу їх оплати. Окремі види витрат, щодо яких не можна точно встановити, до якого калькуляційного періоду вони відносяться, включаються до витрат і до калькуляції собівартості в кошторисно-нормативному порядку.

Втрати від браку продукції відображаються в обліку та калькуляції собівартості виробів у тому звітному періоді, в якому їх виявлено. При встановленні неправильного або несвоєчасного віднесення витрат на собівартість продукції (робіт, послуг), а також при виявленні в результаті інвентаризації нестач або надлишків сировини, матеріалів, палива, НЗВ та готової продукції в цехах і на складах підприємства, а також у разі виявлення помилок в обліку витрат, що стосуються попередніх періодів, має бути здійснено необхідні виправлення в собівартості продукції (робіт, послуг) звітного періоду. Для ведення зведеного обліку застосовується відомість зведеного обліку витрат на виробництво. Відомість відкривається щомісяця на кожну групу виробів (замовлення). Порядок заповнення та складання відомості може бути різним і залежить від прийнятого варіанта зведеного обліку витрат, від рівня організації виробництва, стану нормативного господарства тощо.

Підсумкові дані зведення витрат повинні точно збігатися з даними синтетичного рахунка 23 «Виробництво». Відомість зведеного обліку

витрат у цілому по цеху, а згодом і по підприємству є оборотною відомістю по рахунку 23. У ній відображаються:

– залишки НЗВ на початок та кінець місяця; обороти за дебетом (витрати на виробництво за поточними нормами, змінами, відхиленнями від норм); обороти за кредитом (списання на товарний випуск за нормами, змінами норм, відхиленнями від них, на остаточний брак за нормами; на інші списання) при нормативному обліку витрат;

– залишки НЗВ на початок та кінець місяця; обороти за дебетом (фактичні витрати на виробництво за місяць); обороти за кредитом (списання фактичної виробничої собівартості товарного випуску; на остаточний брак; на інші списання) при інших методах обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції. Зауважимо, що у практиці нормативного обліку застосовуються два способи бухгалтерського узагальнення витрат у регістрах зведеного обліку.

При використанні першого з них для розрахунку фактичної собівартості товарної продукції за звітний місяць із загальної суми витрат на виробництво, відображених на рахунку 23 «Виробництво» (з урахуванням вхідного залишку НЗВ), виключають нормативну собівартість браку, нестач НЗВ (за вирахуванням надлишків) та залишків НЗВ на кінець місяця, автори висвітлюють їх у вигляді формули:

$$C_{\phi} = H_{\text{п}} + В - Б \pm П - H_{\text{к}}$$

де C_{ϕ} — фактична собівартість товарної продукції за звітний місяць;

$H_{\text{п}}$ — НЗВ на початок місяця за нормативною оцінкою;

$В$ — витрати на виробництво за звітний місяць, обліковані на рахунку 23 «Виробництво»;

$Б$ — собівартість остаточного браку за нормативною оцінкою;

$П$ — нормативна собівартість нестач (-) або надлишків (+) НЗВ;

$H_{\text{к}}$ — НЗВ на кінець місяця за нормативною оцінкою.

Головна особливість цього способу зведеного обліку полягає в тому, що залишки НЗВ на кінець місяця оцінюються методом прямого підрахунку на підставі перевірених бухгалтерією даних оперативного кількісного обліку деталей (напівфабрикатів) або щомісячних інвентаризацій. Фактичну собівартість товарної продукції при цьому знаходять, приєднавши до її нормативної собівартості суму змін норм та відхилень від норм, виявлених у зведеному обліку[5].

На підприємствах машинобудування і металообробки, що випускають велику номенклатуру складної (багатодетальної) продукції, дуже складним є розрахунок нормативної собівартості НЗВ до кінця кожного місяця на підставі даних оперативного кількісного обліку деталей (напівфабрикатів) або результатів інвентаризації. У таких випадках доцільно розрахувати собівартість НЗВ на кінець місяця за такою формулою:

$$H_{\text{к}} = H_{\text{п}} + В - C_{\phi} - Б \pm П.$$

При такому способі зведеного обліку витрат на виробництво фактична собівартість товарної продукції щодо кожного виду (однорідної групи) продукції складається з нормативної собівартості випущених виробів за статтями витрат, суми змін норм та облікованих (документованих) відхилень від норм. Собівартість залишків НЗВ визначають як похідну величину, виключивши з виробничих витрат звітного місяця (з урахуванням вхідного залишку НЗВ) фактичну собівартість товарного випуску цього місяця, нормативну собівартість остаточного браку і нестач (за вирахуванням надлишків) НЗВ. При застосуванні нормативного методу обліку витрат зведений облік має вестися за видами продукції чи однорідними групами виробів у розрізі калькуляційних статей витрат з виділенням витрат за нормами, змін норм та відхилень від норм. Якщо на підприємствах виготовляється низка виробів, близьких між собою за конструкцією, що мають велику питому вагу загальних деталей та вузлів, зведений облік ведеться за групами однорідних виробів. При цьому витрати за нормами щодо всіх розділів зведеного обліку (НЗВ на початок та кінець місяця, витрат за звітний місяць) відображаються за нормами, що діють на початок місяця.

У разі зміни норм на початок місяця провадиться переоцінка нормативної собівартості НЗВ до рівня собівартості за цими зміненими нормами. При зміні норм протягом звітного місяця витрати за нормами за цей місяць коригуються на різницю внаслідок зміни норм, тобто доводяться до рівня норм на початок звітного місяця.

Переоцінка НЗВ, що викликається змінами норм на початок місяця, здійснюється при інвентаризаціях НЗВ шляхом прямого підрахунку (перемножуванням різниці між старою та новою нормами на кількість деталей, що перебувають у НЗВ), а якщо інвентаризація не проводилася — за допомогою коефіцієнтів (індексів), визначених за окремими статтями калькуляцій у відомості переоцінки НЗВ до рівня змінених норм. Ця відомість розрахунку різниці від зміни норм щодо НЗВ складається на підставі порівняння нормативної собівартості виробів на перше число попереднього місяця та перше число звітного місяця за тими калькуляційними статтями витрат, норми за якими було змінено. Індекс змін обчислюється як відношення нововведених норм до діючих раніше. На підставі цих індексів обчислюється величина різниці від змін норм [6].

При стабільних залишках НЗВ відхилення від норм можуть списуватися на собівартість товарної продукції, а зміни норм — на собівартість товарної продукції та НЗВ.

Відхилення від норм та суми змін норм, що стосуються групи однорідних виробів, розподіляються між окремими виробами цієї групи:

- за заробітною платою — пропорційно нормативній заробітній платі;
- за матеріальними витратами — пропорційно нормативним витратам матеріальних цінностей.

На підставі даних зведеного обліку витрат на виробництво складають звітні калькуляції, що використовуються для контролю виконання плану за собівартістю всієї товарної продукції та окремих її видів (виробів). Звітні калькуляції складаються на всі види продукції, виготовлені підприємством. В індивідуальному та дрібносерійному виробництві калькуляції складаються в міру закінчення та закриття замовлень. При цьому фактична виробнича собівартість виробу визначається підсумовуванням фактичної собівартості

всіх технологічних вузлів (замовлень), що входять до виробу. Фактична виробнича собівартість виробу, що виготовляється в одиничному порядку, складається з витрат, облікованих за замовленням (у частині оригінальних деталей та вузлів), і собівартості загальних деталей та вузлів, що виготовляються в порядку серійного або масового виробництва. У звітній калькуляції витрата матеріальних цінностей розкривається на підставі первинних документів (цехових звітів, відомостей тощо). Напівфабрикати свого виробництва в калькуляції собівартості виробів відображаються комплексно.

В індивідуальному та дрібносерійному виробництвах обчислюється собівартість одиниці продукції, серії (замовлення). У масових та великосерійних виробництвах обчислюється середня собівартість одиниці продукції кожного найменування, що випускається у звітному періоді.

При нормативному методі обліку витрат перед заповненням форми звітної калькуляції повинна складатися відомість розрахунку собівартості кожного виду продукції, в якій собівартість одиниці продукції визначають щодо цехів за окремими статтями витрат з виділенням витрат за нормами, змін та відхилень від норм. У цьому розрахунку графа «За поточними нормами» заповнюється на підставі нормативних калькуляцій. Суми за змінами та відхиленнями від них обчислюються за допомогою індексів, виявлених у відомості зведеного обліку витрат на виробництво.

При позамавному методі обліку витрати звітного періоду групуються за окремими замовленнями (виробами) у відомостях (картках) обліку витрат. Складені відомості (картки) обліку витрат на виробництво за окремими замовленнями узагальнюються у зведеній відомості (картці) обліку витрат на виробництво в цілому по цеху (підприємству).

Використання на практиці методики показано, що значно зменшуються затрати праці та підвищує можливості зменшення собівартості готової продукції.

Висновки та перспективи подальших наукових досліджень. Ефективність нормативного методу обліку витрат і калькулювання собівартості продукції багато в чому залежить від якісного нормативного господарства - системи реєстрації та зберігання нормативної інформації та її змін. Вірно організоване нормативне господарство, крім обліку виробництва при застосуванні рекомендацій статті забезпечує широке використання норм для планування матеріально-технічного постачання тощо.

Список використаних джерел та літератури:

1. Бугинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік, контроль і аналіз: проблеми теорії та методології / Ф.Ф. Бугинець // Монографія. – К.: ПП «Рута», 2013. – 606с.
2. Голов С. Теорія багатоцільового бухгалтерського обліку / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. - №4. – С.3-13.
3. Прохар Н.В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії і практики / Н.В. Прохар. – Полтава: РВВ НУНТ, 2011. – 257с.
4. Скоробагатова В.В. Бухгалтерський облік та контроль немонетарних активів підприємства / В.В. Скоробагатова. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 520с.
5. Соколов Я.В. Основны теории бухгалтерського учета / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 496с.
6. Проблемы развития теории бухгалтерського учета, анализа и контроля / За ред. Ф.Ф. Бутинца, В.С. Кивачук. – Брест – Житомир: ЖГТУ, 2004. – 256с.