

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Національний університет кораблебудування імені адмірала Макарова
Первомайський навчально-науковий інститут

Кафедра Економіки, обліку та підприємництва

«Допущений до захисту»
Завідувач кафедри

«_____» _____ 2022

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття ступеня вищої освіти «бакалавр»

на тему: Бухгалтерський і податковий облік виробничого браку

Виконав студент 46-ОА-20 групи

_____Літвіненко Т. Ю.

Керівник роботи:

к.е.н., доцент

_____Гавриленко Н. В.

Первомайськ, 2022

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Первомайський Навчально-науковий інститут Національного
університету кораблебудування імені адмірала Макарова
Інженерно-економічний факультет

Кафедра економіки, обліку та підприємництва

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Гарант освітньої програми

(підпис)

«___» _____ 20__ року

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

на здобуття ступеня вищої освіти «магістр»

Студенту Літвіненко Тетяні Юріївні

(прізвище, ім'я по батькові)

1. Тема роботи Бухгалтерський і податковий облік виробничого
браку

Керівник роботи к.е.н., доцент Гавриленко Наталія Вікторівна

Затверджена розпорядженням директора №___ від «___» _____ 2022 р.

2. Термін подання роботи: ___ січня 2022 року

3. Вихідні дані по роботі: практичне керівництво, монографії, збірники
наукових праць, автореферати, періодичні видання, матеріали конференцій,
бухгалтерська та фінансова звітність ТОВ «Тенти-плюс», первинна
документація з обліку браку, РК кількісних і вартісних показників до
податкової накладної, декларації з ПДВ.

4. Перелік питань, що належать до розробки (найменування розділів) 1.
Теоретичні аспекти бухгалтерського і податкового обліку виробничого браку;
2. Аналіз фінансового стану ТОВ «Тенти-плюс»; 3. Організація
бухгалтерського і податкового обліку виробничого браку на ТОВ «Тенти-
плюс»;

5. Перелік презентаційних матеріалів: 1. Основні трактування поняття
«непродуктивні витрати» науковцями 2. Аналіз ліквідності балансу ТОВ
«Тенти плюс» за 2019-2021 рр. 3. Бухгалтерський облік на ТОВ «Тенти-плюс»
зовнішнього браку. 4. Розрахунок коригування кількісних і вартісних
показників до податкової накладної (фрагмент). 5. Недоліки бухгалтерського і
податкового обліку виробничого браку на ТОВ «Тенти-плюс»

6. Консультанти розділів роботи:

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	Гавриленко Н. В.		
2	Гавриленко Н. В.		
3	Гавриленко Н. В.		

7. Дата видачі завдання _____

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ п/п	Назва етапів роботи	Терміни виконання етапів роботи	Примітка
1	Визначення наукового керівника роботи		
2	Вибір теми роботи та її узгодження її з науковим керівником		
3	Складання попереднього плану роботи, узгодження його з науковим керівником		
4	Збір статистичної інформації		
5	Вивчення друкованих та електронних джерел, економічних реалій, методичних та наукових видань з теми роботи		
6	Систематизація інформації та складання розгорнутого плану роботи, затвердження його науковим керівником		
7	Розробка теоретичного розділу		
8	Розробка аналітичного розділу		
9	Розробка проектного розділу		
10	Розробка вступу, висновків, списку використаної літератури та додатків		
12	Редагування рукопису роботи бакалавра та ознайомлення з ним наукового керівника		
13	Розробка проекту демонстраційного матеріалу та доповіді		
14	Усунення зауважень наукового керівника та завершення роботи		
15	Подання рукопису кваліфікаційної роботи, презентаційного матеріалу на попередній захист		
16	Подання роботи рецензенту та отримання рецензії		
17	Захист роботи перед атестаційною комісією		

Студент

_____ (підпис)

_____ (прізвище, ініціали)

Керівник роботи

_____ (підпис)

_____ (прізвище, ініціали)

ЗМІСТ

Вступ.....	5
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ БРАКУ У ВИРОБНИЦТВІ	8
1.1 Економічна сутність бережливого виробництва.....	8
1.2 Виробничий брак, як об'єкт бухгалтерського і податкового обліку.....	15
РОЗДІЛ 2 АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ТОВ «ТЕНТИ ПЛЮС».....	25
2.1 Організаційно-економічна характеристика ТОВ «Тенти-плюс».....	25
2.2 Аналіз фінансового стану ТОВ «Тенти-плюс».....	29
РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО І ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ВИРОБНИЧОГО БРАКУ НА ТОВ «ТЕНТИ-ПЛЮС».....	37
3.1 Організація бухгалтерського обліку виробничого браку на ТОВ «Тенти плюс».....	37
3.2 Організація податкового обліку виробничого браку на ТОВ «Тенти-Плюс».....	48
Висновки.....	54
Перелік використаних джерел.....	60
Додатки	

ВСТУП

Попри всі наукові, технічні та технологічні досягнення, незважаючи на високий рівень автоматизації виробництва та всіх його процесів, людство поки що не здатне позбутися такого неприємного явища, як виробничий брак. Навіть майже всім виробникам всесвітньо відомих брендів доводиться докладати чималих зусиль, аби бракована чи неякісна продукція не потрапила на ринок. Виробництво – це складний процес перетворення сировини, матеріалів, людської праці та багатьох інших ресурсів на готову продукцію, кожен вид якої потребує певної кількості ресурсів. Однак, при цьому, через об'єктивні та суб'єктивні обставини не всі ресурси перетворюються на готовий продукт. Ту частину, яка залишається поза процесом, на практиці дуже часто називають виробничими втратами.

Для малих та невеликих господарюючих суб'єктів брак може стати дійсно справжнім лихом. Проте, із виробничим браком боротися мають власники і керівництво суб'єктів господарювання, а завдання бухгалтера – достовірно і правильно відобразити виробничий брак у обліку

Причини виникнення браку в різних виробництвах можуть бути і об'єктивні, і суб'єктивні: несправність обладнання, недотримання техніки виробництва працівниками та багато інших, проте виявлений брак – це ще не остаточні втрати підприємства, оскільки його іноді можна виправити. Якщо ж бракована продукція виправленню не підлягає, тоді брак необхідно списати. Всі операції по виявленню, документуванню, виправленню і списанню браку мають свої нюанси відображення в бухгалтерському та податковому обліку, тому завжди є актуальними.

Також, необхідно наголосити на тому, що доволі негативно впливає на стан бухгалтерського і податкового обліку виробничого браку, його мінімізації наявність термінологічних пасток та критична недостатність наукових та практичних доробок з вищезгаданого напрямку. Слід також

наголосити, що одним із важливих параметрів, який характеризує якість, є наявність втрат від браку.

Таким чином, тема бухгалтерського та податкового обліку виробничого браку та втрат від нього, а також розробка адекватних рекомендацій які вплинуть на їх покращення відносно конкретної виробничої компанії, лише вдосконалить облікову систему підприємства. Дуже недостатня опрацьованість теоретичних та практичних проблем у цій сфері обумовлює актуальність теми даного дослідження та визначає коло завдань та їх зміст.

Об'єктом дослідження кваліфікаційної випускної роботи є бухгалтерський і податковий облік виробничого браку, а також господарська діяльність ТОВ «Тенти-плюс».

Предметом дослідження кваліфікаційної випускної роботи виступають теоретичні, методологічні та практичні питання бухгалтерського і податкового обліку виробничого браку.

Питанням обліку та оподаткування виробничого браку, його впливу на господарську діяльність та якість продукції присвячені праці зарубіжних та вітчизняних вчених, зокрема, таких, як: Ф. Бутинця, Н. Білова, Н. Гавриленко, О. Грищенко, Н. Козіцької, Н. Левченко, Мірошник В., Морозової-Герасимович Н. та інших, в результаті чого можна констатувати той факт, що проблема бухгалтерського обліку виробничого браку наразі є актуальною.

Практична база роботи охоплює Історію ТОВ «Тенти-Плюс», його статут облікову політику, первинні документи з обліку втрат від браку, декларацію з ПДВ, розрахунок коригування.

Дана кваліфікаційна випускна робота включає в себе три розділи.

В першому розділі висвітлюються теоретичні особливості бухгалтерського і податкового обліку виробничого браку, проаналізовано розвиток уявлень про предмет дослідження в ході розвитку світової економічної думки; зроблено узагальнення та оцінку підходів до трактування виробничого браку як об'єкта бухгалтерського та податкового обліку.

Другий розділ присвячений здійсненню аналізу фінансового стану ТОВ «Тенти-Плюс» та опису його виробничо-економічних особливостей.

Третій розділ кваліфікаційної роботи бакалавра розкриває особливості бухгалтерського та податкового обліку виробничого браку на ТОВ «Тенти-Плюс». Також в цьому розділі описані виявлені проблемні моменти щодо бухгалтерського та податкового обліку виробничого браку на досліджуваному підприємстві.

Кваліфікаційна робота виконана на 63 сторінках друкованого тексту, містить 16 таблиць, список використаної літератури налічує 38 джерел.

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ БРАКУ У ВИРОБНИЦТВІ

1.1 Економічна сутність бережливого виробництва

Все частіше і частіше практично всі перші лідери держави проголошують щодо необхідності зміни сучасної моделі організації виробництва, зменшення витрат та зростання продуктивності праці, що в умовах нинішніх кризових явищ є життєвонеобхідним. А задля досягнення подібних завдань, що є цілком можливо, доцільно використовувати існуючу концепцію бережливого виробництва.

Термін «бережливе виробництво був запроваджений у науковий обіг у 1990 році вченим Джоном Крафчиком, який у своїй науковій праці «Машина, що змінила світ»[1].

Однак слід дивитися глибше, оскільки витoki зародження філософської думки щодо бережливого виробництва беруть витoki ще з початку двадцятого століття. Слід згадати Генрі Форда, який у 1913 році створив першу в світі модель такого виробничого потоку, в основу якого закладено було пересування виробу, який виробляється між технологічними процесами із використанням конвеєра.

Не можна в цій роботі не згадати Франка Гілберта, який увів в науковий обіг термін «роботи, яка не збільшує цінності», який згодом було включено в термінологію MUDA. Вчений якось помітив, що муляр, який зводив стіну, здійснює побічну дію, а саме нахиляється для того, щоб взяти наступну цеглину. Це спонукало Ф. Гілберта вивчити всі дії, які необхідні муляру для виконання даної роботи і як наслідок, він запропонував складати цеглу на тумбу, що стоїть поруч із муляром. Начебто елементарне вирішення цієї проблеми, як здається на перший погляд, призвело до майже триразового збільшення швидкості виконання роботи та значного зниження зусиль, які на неї витрачаються[2].

У 1934 році фірма Тойота у Японії зазнала перепрофілювання, в результаті чого основною продукцією, яка почала випускатися а заводах фірми, став не текстиль, а транспортні засоби. Засновник Тойота Мотор - Кіширо Тойода керував відливкою двигунів і постійно виявляв все нові і нові проблеми, пов'язані з їхнім виробництвом. Тому основним головним напрямком у підвищенні якості бізнесмен визнавав інтенсивне дослідження кожної стадії виробничого процесу. У 1936 році фірма Тойота вперше виграла тендер на виробництво вантажних автомобілів, проте в процесі виконання замовлення були виявлені нові проблеми. Для їх вирішення, що було необхідним, Кіширо Тойода створив групи «кайзен», основним завданням яких було безперервне дослідження всіх виробничих стадій технологічного процесу з подальшою розробкою та впровадженням методів його вдосконалення[3].

Життєдіяльність будь-якого господарюючого суб'єкта базується на задоволенні потреб споживачів. Дохід, отриманий підприємством дещо обмежений; так – з одного боку обмеженням є вартість продукції, а з іншого – обсяг реалізації. З метою збільшення прибутку, підприємства намагаються скоротити витрати, проте необґрунтоване зниження витрат може завдати значної шкоди підприємству. Насамперед, це віддзеркалюється на погіршенні якості продукції, зниженні обсягів її реалізації та ефективності управління. Тому, для розуміння сутності непродуктивних витрат, слід розглянути основні погляди вчених щодо змісту даного поняття. В таблиці 1.1 ми узагальнили основні наукові трактування щодо даного поняття.

Джозеф М. Джуран - відомий американський фахівець в сфері якості продукції зазначав: «для того, щоб заставити вищий менеджмент інвестувати в якість, необхідно перевести мову уявлень про менеджмент якості на більш зрозумілу їм мову грошей[9, с. 62-65].

Основні трактування поняття «непродуктивні витрати» науковцями

Вчений	Зміст поняття
Давидович І. Є. [4]	Втрати підприємств, пов'язані з нераціональним використанням природних, матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, порушенням фінансової, розрахункової і договірної дисципліни, недотриманням встановлених правил обліку і зберіганням матеріальних цінностей і грошових коштів[4]
Мочерний С. В. [5-6]	Витрати на невиробничу діяльність і непланові витрати, які виникли внаслідок неналежної організації виробництва і праці[5-6].
Ісаєнко Ю. В. [7]	Незаплановані витрати і втрати виробничих підприємств, зумовлені переважно безгосподарністю у використанні економічних ресурсів і порушенням планово-договірної дисципліни[7].
Філюк Г. Грінченко А. В. [8]	Витрати, які виникають в результаті нераціональної організації виробництва і управління на підприємстві, супроводжується виявленням відхилень від технологічних норм, псуванням матеріальних цінностей[8].

Актуальні питання і проблеми виробничого браку та обліку витрат на якість продукції почали інтенсивно досліджуватися в другій половині двадцятого століття в працях зарубіжних і вітчизняних вчених. Так, серед зарубіжних науковців найбільш вагомими фундаментальними напрацюваннями щодо даного питання мають: Друрі К., Джуран М., Монден Я., Ришар Ж., Фостер Дж., Фейгенбаум А. та інші. Серед українських науковців найбільший внесок в розробку теорії обліку непродуктивних витрат і витрат на якість внесли:

Бутинець Ф., Голов С., Чумаченко М., Мних Є., Яремко І., Малюга Н., Лучко М., Ярошовець Н. та інші.

Важливо відмітити, що більшість вчених описують зарубіжний досвід і узагальнюють наявну методологію, яка сформувалася в зарубіжних компаніях і яку не завжди можна застосовувати у вітчизняних умовах, враховуючи наявну специфіку управління, обмеженість ринкової інформації і повноту розкриття інформації у фінансовій звітності.

В науковій праці Курочкіної І. для аналізу витрат на якість в умовах використання АВС-методу розроблено формат звіту про витрати на якість. При цьому, інформаційним забезпеченням розробленої методики є: кошториси витрат на якість за функціональними підрозділами підприємства; класифікатори винуватців і причин відхилень фактичних показників від кошторисних; номенклатура статей витрат на контроль і дослідження якості продукції; номенклатури невиробничих витрат, які не відносяться до виробничого браку і формати яких запропоновані у сучасних умовах.

Звісно, що доволі важливою характеристикою технічного та організаційного рівнів виробництва є мінімізація виробничого браку. Забракована продукція, як відомо, не входить до складу випущеної продукції і більш правильно її вважати не як показник якості, а як показник технічного та організаційного рівня виробництва. Якщо ж технологія виробництва не забезпечить повного контролю технічних процесів, то норма браку планується і на підприємствах розробляється єдиний класифікатор браку за причинами та винуватцями. Таким чином, за Курочкіною І. методика обліку браку і втрат, пов'язаних з випуском продукції, яка не відповідає стандартам якості, включає: документальний облік виправного браку, накопичення щоденної інформації щодо кількості забракованих виробів, визначення втрат від браку у виробництві і відображення інформації у внутрішній звітності за форматами: «Звіт про брак, виявлений за добу» і «Звіт за видами і причинами браку продукції» [10].

Також, як рекомендує Палій В. особливу увагу слід приділяти динаміці рекламаций по підприємству, як в цілому, так і по окремим номенклатурним позиціям. За кожною реклаमाцією необхідно виявити причини і винуватців дефектів. Окрім цього, за результатами розрахунків, оцінюється кількість пред'явлених і прийнятих рекламаций. В тому випадку, коли відмова від рекламаций обґрунтована, то виявляють причини претензій споживачів, серед яких можуть бути неправильна експлуатація машин і обладнання, порушення правил експлуатації[11, с. 89].

Застосування таких аналітичних процедур дасть змогу підприємству розробити заходи щодо їх усунення.

На англomовних ресурсах, що є також необхідним для розгляду, для трактування та описання «виробничого браку» використовується таке формулювання, як: «defective products». В зв'язку з цим, поняття «дефектна продукція» ми, як україномовні читачі, можемо ототожнити з поняттям «бракована продукція».

Нині у світі превалюють три основні концепції які мають відношення до виробничих дефектів і браку, відповідно до яких розраховуються:

- 1) витрати, орієнтовані на конкретні дії;
- 2) витрати з орієнтацією на ефективність;
- 3) витрати в розрізі помилок.

Щодо першої вищезгаданої концепції, то до неї відносять класифікацію витрат, яка була запропонована Дж. Джураном та А. Фейгенбаумом і отримала назву RAF-модель (попередження та оцінювання дефектів).

Витрати на превентивні дії – це витрати виробника на будь-які дії щодо попередження невідповідності якості і дефектів, в тому числі витрати на розробку, впровадження і підтримку системи якості, що забезпечують споживачеві зниження ризику отримати продукт або послуги, які не відповідають його очікуванням.

Витрати на оцінку якості – це витрати виробника продукції, спрямовані на виявлення невідповідності якості і дефектів, які виникли в процесі

проектування і виробництва, з метою їх виключення до моменту надходження продукту до споживача або завершення наданих йому послуг.

Втрати від браку зазвичай поділяють на внутрішні і зовнішні.

Витрати на внутрішній брак – це витрати виробника на усунення виявлених в процесі виробництва дефектів з врахуванням витрат на виготовлення якісної продукції в обмін на забраковану. Як вважають науковці, ці витрати виробника продукції є його особистими витратами, тобто такими витратами, які він в жодному разі ніколи не зможе відшкодувати в подальшому за рахунок споживача.

При цьому, обсяг цих витрат товаровиробника залежить від кількості дефектів та невідповідностей вимогам покупців, які він виявив і від етапу життєвого циклу продукту, на якому ці дефекти були виявлені та вартість виправлення яких зростає одночасно у відповідності із принципом десятикратних витрат.

Дж. Джуран та А. Фейгенбаум виділили такі групи непродуктивних витрат:

1. Вартість відходів виробництва – витрати на працю, матеріали і зазвичай – накладні витрати на дефектну продукцію, яку економічно недоцільно виправляти. І цю продукцію можна називати по-різному: брак, зіпсований або дефектний товар, втрати та по-іншому.

2. Витрати на виправлення – витрати на виправлення дефектних виробів з метою зробити їх придатними для використання.

3. Аналіз дефектів – витрати на аналіз продукції, що не відповідає вимогам для визначення причин невідповідності.

4. Витрати на відходи і переробку готової продукції – це витрати, які виникають в зв'язку з необхідністю переробки продуктів, що не відповідають вимогам і передані постачальниками.

Н. Слак розглядав перехід до організації ощадливого виробництва на основі існуючих методів поставок продукції «Точно в строк» [12, с. 543].

Н. Слак вважає, що... «запаси приховують у собі справжній характер економічних проблем на традиційному штовхаючому виробництві, знижуючих його ефективність»[12, с. 529]:

- незавершене виробництво ;
- затримки постачання продукції замовникам;
- постачання бракованих товарів;
- нестабільний випуск продукції;
- відхилення від стандартів якості;
- перероблення виробничих товарів;
- збільшення виробничих відходів;
- нераціональне використання обладнання.

Для скорочення непродуктивних втрат, в тому числі і втрат від браку ощадливе виробництво пропонує свої методи і підходи. Розглянемо деякі з них. Так, система «5S», яка є базовим інструментом ощадливого виробництва і є передумовою подальшого використання інструментів системи. Ця система включає 5 взаємопов'язаних принципів організації робочого місця:

- сортування;
- дотримання порядку, утримання в чистоті;
- стандартизація;
- вдосконалення.

За часту, на підприємствах масового виробництва спостерігається така ситуація, коли цех або виробнича ділянка випускають деталі великими партіями, а в подальшому – ці деталі очікують обробки в іншому цеху. Як наслідок – загальний час обробки конкретного виробу буде набагато менший, аніж час його зберігання між технологічними операціями. Якщо розглядати це з фінансової точки зору, то це є заморожуванням оборотних засобів, а якщо з точки зору споживача – збільшенням терміну виконання замовлення. З метою уникнення міжцехових запасів, пропонується впровадження «витягаючої» системи виробництва. Планування виробництва і постачання продукції точно

в строк відбувається на закордонних фірмах, які застосовують ощадливість на підставі японської системи «канбан».

Що ж таке «канбан»? Це інформаційна картка, яка супроводжує деталь по всіх стадіях виробничого процесу[13, с. 54]. Усю методологію використання «канбан» ми розглядати не будемо, проте особливу увагу звернемо на брак у виробництві у даній системі.

За третім правилом «канбану» бракована продукція ніколи не повинна надходити на подальші виробничі ділянки. Якщо ці правила не виконувати, система «точно в строк» розладнається. Якщо браковані деталі будуть виявлені на наступній ділянці, то подальший процес автоматично зупиняється в зв'язку з тим, що на потоці передбачено запас деталей і бракована продукція повертається на попередню ділянку до своїх виконавців.

Відповідно до фінансового словника, етимологія терміну «брак» походить від старонімецького та означає «ваду, недолік» [24]. Визначення терміну «бракована продукція» або ж «брак» ми зустрічаємо у декількох нормативних актах. Так, відповідно до Державного класифікатору України, бракована продукція – це продукція, передавання якої споживачеві не допускається через наявність дефектів[25]. У даному класифікаторі обумовлено, що бракована продукція разом з некондиційною продукцією усіх видів економічної діяльності або продукцією, що забруднена небезпечними речовинами і не придатна до використання, відноситься до відходів [25].

1.2 Виробничий брак, як об'єкт бухгалтерського і податкового обліку

Як відомо, частина виробленої продукції може виявитися повністю або частково непридатною до використання. Дефекти в одних випадках можна і раціонально виправити, а в інших брак визнається остаточним і, в результаті – некондиційні вироби ліквідують або використовують як матеріали чи продають зі значною знижкою.

Насамперед, в роботі необхідно розглянути, які види браку можуть виникати у виробничому процесі та яким чином в фінансовому та податковому обліку господарюючого суб'єкта відображаються втрати від браку.

Так, відповідно до п. 407 Методичних рекомендацій № 373,... «браком у виробництві вважається продукція, деталі, вузли та роботи, які не відповідають установленим стандартам якості або технічним умовам, тому не можуть бути використані за прямим призначенням або можуть бути використані, але тільки після додаткових витрат на виправлення» [14].

Представимо в таблиці 1.2 види браку, які передбачені пунктами 409-412 вищезгаданих методичних рекомендацій[14].

Таблиця 1.2

Види виробничого браку

Види браку	Характеристики браку
За місцем виявлення	
1. Внутрішній	Це брак, виявлений на підприємстві до відправлення виробу споживачеві. Внутрішній брак, у свою чергу поділяється на два види: -технічно неминучий – брак, обумовлений технологічними особливостями виробництва. Як правило, на такий брак установлюються норми, які можуть розроблятися безпосередньо підприємством з урахуванням стандартів виробництв готової продукції (ДСТУ, Держстандарт, ТУ) і відображаються в технологічній документації. Норми для браку, пов'язаного з роботою обладнання, передбачаються технічною документацією до нього; - непередбачений – брак із вини працівників, постачальників, через порушення в роботі обладнання, через форс-мажорні та інші незаплановані обставини.
2. Зовнішній	Брак, виявлений споживачем уже в процесі складання, монтажу або експлуатації виробу і пред'явлений підприємству для відшкодування збитків
За характером дефектів	

3. Виправний	Брак, виправлення якого технічно можливе й економічно доцільне, причому після усунення недоліків вироби, напівфабрикати, деталі, вузли та роботи можуть використовуватися за своїм прямим призначенням
4.Невиправний (остаточний)	Брак, виправлення якого вважається технічно неможливим та економічно недоцільним, а вироби, напівфабрикати, деталі та вузли не можуть використовуватися за своїм прямим призначенням. Тобто це ті випадки, коли виправлення браку вимагатиме додаткових затрат, які перевищують затрати на виготовлення нової продукції замість бракованої

Вміти правильно класифікувати виробничий брак, зрозуміло, потрібно, однак це лише частина справи. Проте не менш важливим є розуміння і обізнаність з приводу того, як відобразити виробничі втрати в бухгалтерському і податковому обліку. На це ми звернемо особливу увагу.

Для бухгалтерського обліку та узагальнення інформації щодо втрати від браку у виробництві, Інструкцією № 291 передбачений спеціальний рахунок 24 «Брак у виробництві» [15]. Як зазначено у самій інструкції, за дебетом 24 рахунку відображають витрати, понесені в зв'язку з виявленням зовнішнім і внутрішнім браком, тобто це фактична вартість невиправного, кінцевого браку і витрати на виправлення браку. За кредитом 24 рахунку відображаються ті суми, які зменшують втрати від кінцевого браку і витрати, понесені на виправлення виправного браку, а також суми коштів, які списуються на витрати виробництва як втрати від браку. Так, наприклад, на зменшення втрат від браку продукції відносять наступне:

- вартість утримань з винуватців браку: д-т 375 Кт-24;
- вартість відходів від бракованої продукції або реалізації її за зниженою вартістю: Д-т 209 К-т 24;
- суми відшкодування, отримані від постачальників недоброякісних матеріалів і напівфабрикатів, які спричинили виникнення браку продукції: д-т 372 К-т 24.

Звернемо увагу, що згідно до п. 419 до Методичних рекомендацій №

373, втрати від внутрішнього браку враховуються в тому місяці, в якому було виявлено брак. [14]. Це свідчить про те, що за правилами бухгалтерського обліку 24 рахунок наприкінці місяця не має сальдо, отже, бухгалтер повинен щомісячно закривати всі наявні залишки по цьому рахунку. Таким чином, загальна схема обліку виробничих втрат від браку наступна: упродовж місяця за дебетом 24 рахунку накопичують загальну місячну суму таких втрат, а за кредитом списують суми, які згідно до Інструкції № 291 спрямовуються на зменшення цих втрат. Наприкінці кожного місяця ту суму втрат від браку, яка накопичилася на 24 рахунку списують до складу виробничої собівартості продукції або витрат виробничого підприємства враховуючи вид браку і обставини, які спричинили його виникнення.

Аналітичний облік браку ведеться за видами виробництв.

Вважаємо, що П(с)БО 16 слід розглянути більш детально для того, щоб розібратися з питанням обліку втрат від браку. У цьому положенні чітко сказано, що до складу інших прямих витрат включаються втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої продукції з технологічних причин, зменшеної на її справедливую вартість та витрат, понесених на виправлення такого технічно неминучого браку.

Однак, на думку деяких фахівців в обумовленій сфері, втрати від браку не повинні прямо відноситися на збільшення собівартості готової продукції, оскільки в цьому випадку оцінка запасів буде дещо завищена.

Як зазначено в П(с)БО 9, до виробничої собівартості запасів не включаються понаднормові витрати, а вони належать до витрат того періоду, в якому ці витрати виникли[16]. Таким чином, виправний брак повинен відноситися в обліку на 23 рахунок, а невивправний – на 94 рахунок.

Знову таки, у П(с) БО 16 аналогічно вказується на те, що до інших операційних витрат включаються нестачі і втрати від псування цінностей, які були виявлені в процесі заготівлі, переробки, зберігання і реалізації, якщо під час виявлення нестачі винну особу не було встановлено. Котляров Є і Іванов

Б. рекомендують ці витрати відображати на субрахунку 947, як нестачі і втрати від псування цінностей [17].

Натомість, якщо на дату балансу винуватців браку не виявлено, то втрати від псування цінностей можуть зараховуватися на такий позабалансовий рахунок, як 072, де вони висять до факту виявлення винних осіб. В тому випадку, якщо винуватця буде встановлено, ці втрати списуються із вищезазначеного рахунку і на цю саму суму відображають бухгалтерських дохід :

- при остаточному браку: Д-т 375 (або Д-т 374) К-т 716;
- при виправному браку: Д-т 375 (або Д-т 374) К-т 719[18].

Відповідно до пп. 15.9 П(с)БО 16, який явно суперечить Інструкції № 291, до складу загальновиробничих витрат включаються інші витрати, в переліку яких також є і нестачі та втрати від псування матеріальних цінностей у цехах. Так, до інших витрат включається вартість зіпсованих матеріалів, напівфабрикатів і виробів при зберіганні у цехових коморах, що їх списують у встановленому порядку, а також вартість матеріалів, напівфабрикатів, деталей, які були зіпсовані під час налагодження обладнання понад встановлені норми[19].

Отже, як вважають Маслак О., Шкалабан І. та Гусятниченко Н., необхідно усунути вищезгадану розбіжність між П(с)БО 16 та Інструкцією № 291, шляхом внесення доповнення в Інструкцію № 291. Це одночасно забезпечило б більш точне відображення обліку втрат від браку[20].

Класифікують брак науковці за видами або ознаками, причинами і винуватцями. Слід зазначити, що під видом, або ознакою браку слід розуміти зміст дефекту, наприклад, відхилення від розмірів і допусків, хвилястість поверхонь, неправильний крок різьби та ін., при виявленні якого продукція вважається бракованою[21. с. 382].

В свою чергу, Лень В. та Гливенко В. виокремлюють технологічно неминучий брак, причину виникнення якого вчені пов'язують з недосконалістю технологічного процесу. Це означає, що в кожному

виробництві існує певний відсоток виробів, які через наявні недоліки технології виробництва виявляються бракованими. І мінімізувати втрати від цього виду браку можна лише за рахунок вдосконалення технологічного процесу[22].

Свою думку має Кучерак Д, який розрізняє непередбачуваний брак, тобто такий, який виникає внаслідок порушення працівниками технології виробництва та передбачуваний або ж технічно неминучий, який заздалегідь планується[23].

Морозова-Герасимович Н. втрати від браку розглядає як деякий підвид витрат на виправлення дефектів. Науковець до витрат на усунення дефектів відносить витрати з виправлення дефектів, виявлених у процесі виробництва, витрати з доробки продукції, не прийнятої відділом технічного контролю, витрати на задоволення претензій, втрати від остаточного браку, втрати на утримання ізоляторів браку та інші витрати[26].

Як бачимо, майже всі вищезазначені витрати досить точно можна визначити за прямою ознакою за даними бухгалтерського обліку. Вчена наголошує на обов'язковій необхідності деталізації втрат від браку з урахуванням виробництва, а також включає такі витрати як витрати на можливе усунення дефектів, компенсацію упущеної вигоди споживачу в зв'язку з конкуренцією.

Витрати на усунення дефектів у післявиробничий термін у вітчизняній практиці не відшкодовуються виробником, хоча це передбачено законодавством більшості країн[26].

З думкою Н. Морозової-Герасимович погоджується В. Пархоменко, який вважає, що з розвитком ринкових відносин у нашій країні споживачу необхідно компенсувати ці витрати, а також компенсувати упущену вигоду з приводу несвоєчасного усунення дефектів[27].

В податковому обліку з податку на прибуток витрати на брак відображаються за правилами бухгалтерського обліку. Коригування об'єкта оподаткування при цьому не передбачені. Окрім цього, в ситуації, коли

технічно неминучий брак є виправним, пункт 138.7 ПКУ дозволяє віднести до складу податкових витрат витрати на виправлення технічно неминучого браку. Проте, така можливість виникає лише при дотриманні наступних умов:

1. вартість забракованої за технологічними причинами продукції, виробів, вузлів, напівфабрикатів вписується в допустимі норми технічно неминучого браку, розмір яких наведений в наказі по підприємству або ж за умови його обґрунтування;
2. така забракована продукція, вузли, напівфабрикати реалізується після здійснення додаткових витрат на виправлення такого технічно неминучого браку[28].

Із першого січня 2015 року в розділі третьому ПК згадка про виробничий брак зникла. Тож, що є доволі гарною новиною, із погляду податку на прибуток жодних можливих проблем із відповідними витратами або ж втратами від браку не виникає, а також жодних коригувань, жодних звинувачень у негосподарськості.

Щодо ПДВ, то тут ситуація не зовсім проста. З одного боку, маємо брак неминучий, принаймні, поки що – як постійний супутник виробничого процесу, або, як це називає Податковий кодекс, господарської діяльності. Але з іншого - втрати, пов'язані з браком навряд чи до такої діяльності відносяться. Все це дає вагомий привід замислитися про необхідність нарахування податкових зобов'язань з ПДВ згідно з п. 198.5 Податкового кодексу під час списання втрат від браку.

Стосовно податкового кредиту, який було відображено раніше на суму вхідного «ПДВ», який припадає на вартість технічно неминучого виправного браку і на витрати щодо його виправлення, то він конкретизуватися не повинен, оскільки в даному випадку бракована продукція після її виправлення буде приймати участь в оподатковуваних операціях в межах господарської діяльності, тобто умови, яку передбачені статтею 198 Податкового кодексу, будуть дотримані.

Поки що ми не розглядали операції з продажу, однак забувати про ПДВ не слід. Тим паче, що саме слово «втрати», навіть з уточненням «виробничі», викликає підозру щодо використання з метою, не пов'язаною із господарською діяльністю» відповідно до пп. 14.1.191 ПК[28], яке, зі свого боку, вимагає нарахування податкових зобов'язань з ПДВ відповідно до п. 198.5 ПК.

Натомість, позицію податкових органів із цього питання можна охарактеризувати як доволі ліберальну: якщо вартість втрат включається до вартості продажу готової продукції, постачання якої є об'єктом обкладення ПДВ, податкові зобов'язання відповідно до пункту 298.5 Податкового кодексу не нараховуються. Таку саму думку викладено в Індивідуальній податковій консультації № 2064, а також у кількох інших індивідуальних податкових консультаціях[29].

Отже, віднесення в бухгалтерському обліку сум втрат на рахунок 26 чи субрахунок 901 є надійним підтвердженням того, що ПДВ нараховувати не потрібно. Якщо ж суми втрат від браку потрапляють на 947 або 949 субрахунки, то звісно, ПДВ не уникнути.

Висновки до першого розділу

Попри всі наукові, технічні та технологічні досягнення, незважаючи на високий рівень автоматизації виробництва та всіх його процесів, людство поки що не здатне позбутися такого неприємного явища, як виробничий брак. Навіть майже всім виробникам всесвітньо відомих брендів доводиться докладати чималих зусиль, аби бракована чи неякісна продукція не потрапила на ринок.

Для малих та невеликих господарюючих суб'єктів брак може стати дійсно справжнім лихом. Проте, із виробничим браком боротися мають власники і керівництво суб'єктів господарювання, а завдання бухгалтера – достовірно і правильно відобразити виробничий брак у обліку.

В даному розділі кваліфікаційної роботи було з'ясовано, що актуальні питання і проблеми виробничого браку та обліку витрат на якість продукції почали інтенсивно досліджуватися в другій половині двадцятого століття в працях зарубіжних і вітчизняних вчених. Важливо відмітити, що більшість вчених описують зарубіжний досвід і узагальнюють наявну методологію, яка сформувалася в зарубіжних компаніях і яку не завжди можна застосовувати у вітчизняних умовах, враховуючи наявну специфіку управління, обмеженість ринкової інформації і повноту розкриття інформації у фінансовій звітності.

Нині у світі превалюють три основні концепції які мають відношення до виробничих дефектів і браку, відповідно до яких розраховуються:

- 4) витрати, орієнтовані на конкретні дії;
- 5) витрати з орієнтацією на ефективність;
- 6) витрати в розрізі помилок.

При дослідженні етимології браку, слід зробити наступне термінологічне застереження. В українському перекладі міжнародних стандартів БО слово «брак» взагалі не зустрічається, однак в деяких стандартах, а саме в МСФЗ 15 та МСБО 37, вживають близькі за значенням поняття, такі як: «дефект» та «недолік продукції». Ці ж самі поняття можна зустріти у Цивільному кодексі та Господарському кодексі. Однак, як виявилось, застосування різних термінів не є проблемою, оскільки саме слово «брак» має німецькі корні і в перекладі якраз і означає виріб з дефектом, недолік, вада. Тут варто лише відрізнити дефекти і недоліки, які виникають на етапі виробництва, оскільки саме вони тотожні браку, від тих дефектів та недоліків, які можуть з'явитися пізніше, наприклад, на етапах транспортування чи зберігання продукції.

Також при дослідженні П(с)БО 16, Методичних рекомендацій № 373 та Плану рахунків, було виявлено, що в них мова йдеться не про сам брак, як такий, а про витрати від нього, а це явно означає, що об'єктом обліку є саме втрати від браку.

Важливим моментом є те, що втрати від браку не є та ніколи не можуть бути активами підприємства, тому що на рахунку 24 не має бути залишку наприкінці звітного періоду.

Підсумовуємо документальний супровід браку: відсутність законодавчого та нормативного регулювання документального супроводження браку на виробництві, надає спеціалістам господарюючих суб'єктів певну свободу дій та дозволяє організовувати цей процес на власний розсуд із максимальною зручністю для себе.

Важливою також є класифікація браку, оскільки від його приналежності до конкретного визначеного виду залежить склад втрат, які формують його собівартість. А сформована собівартість може бути зменшена на вартість тих матеріальних цінностей, які можуть бути відокремлені від бракованого виробу та використані в діяльності підприємства або ж на суми відшкодувань, утриманих від винних осіб.

Відносно податкового обліку, то за певних обставин списання вартості браку потребує нарахування податкових зобов'язань із ПДВ.

РОЗДІЛ 2 АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ТОВ «ТЕНТИ ПЛЮС»

1.1 Організаційно-економічна характеристика ТОВ «Тенти плюс»

ТОВ «Тенти плюс» - це підприємство, яке надає послуги з виробництва тентових покриттів із ПВХ тканини для будь-яких видів транспортних засобів.

Компанія була зареєстрована 27.12.2010 року за юридичною адресою: Черкаська область, Уманський район, село Ладижинка, вулиця Перемоги, будинок 9. На ринку ТОВ «Тенти плюс» функціонує вже 11 років і 5 місяців.

Керівником компанії є Новосадченко Андрій Михайлович. Розмір статутного капіталу фірми становить 2222 грн. На момент останнього оновлення даних, який датується 25.01.2022 р., стан ТОВ «Тенти плюс» – не перебуває в процесі припинення.

Підприємство має код в ЄДРПОУ – 36780921. Організаційно-правовою формою ТОВ «Тенти плюс» є товариство з обмеженою відповідальністю. Форма власності – недержавна.

Основним видом діяльності ТОВ «Тенти плюс» є 45.20 технічне обслуговування та ремонт автотransпортних засобів. До інших видів діяльності відносяться: 13.92 «Виробництво готових текстильних виробів окрім одягу»; 25.11 «Виробництво будівельних металевих конструкцій і частин конструкцій»; 30.12 «Виробництво човнів».

Частка держави в ТОВ «Тенти плюс» згідно з реєстром Фонду державного майна України становить 0%. Засновниками ТОВ «Тенти плюс» є фізичні особи: Мусатенко Сергій Ілліч, який має частку 90,009% і її внесок в статутний капітал становить 2000 грн. та Новосадченко Андрій Михайлович, який має частку 9,991%, і її грошовий внесок становить 222 грн.

Кінцевим бенефіціарним власником є Мусатенко Сергій Ілліч. За типом бенефіціарного володіння він має непрямий вирішальний вплив. Його відсоток права голосу в ТОВ «Голованівське ХПП» становить 90,009%.

За даними з податкових реєстрів України, ТОВ «Тенти плюс» перебуває на обліку в органах доходів та зборів і зафіксовано, що відповідно до реєстру «Дізнайся більше про свого бізнес-партнера» станом на 03.06.2022 р. підприємство не має податкового боргу. Підприємство має дійсне свідоцтво податку на додану вартість в реєстрі платників ПДВ і не зареєстроване в реєстрі неприбуткових установ і організацій. Індивідуальний податковий номер ТОВ «Тенти плюс»: 367809223054. Підприємство перебуває на обліку в Державній службі статистики за № 37507880, в Головному управлінні ДПС у Черкаській області як платник єдиного соціального внеску за № 43142920, в Головному управлінні ДПС у Черкаській області як платник податків за №9975. Підприємство ТОВ «Тенти плюс» є юридичною особою - платником єдиного податку 3 групи за умови сплати ПДВ.

В таблиці 2.1 відображено показники ефективності використання промислово-виробничих фондів ТОВ «Тенти плюс» за період 2019-2021 рр.

Таблиця 2.1

**Ефективність використання промислово-виробничих фондів ТОВ
«Тенти плюс»**

Показники	2019	2020	2021	2021/2019, у %
Завантаженість підприємства, в середньому за рік, тонн	9213	16032	10737	116,5
Основні засоби, тис. грн	54709	54760	54777	100,1
Фондовіддача, тон/тис. грн	0,17	0,29	0,19	111,7
Фондомісткість, тис. грн/тонн	5,93	3,41	5,1	86,0
Проектна потужність, тис. тонн	10000	10000	10000	100
Коефіцієнт завантаження	0,51	1,0	0,7	125

Як показують результати проведеного нами ретроспективного аналізу, завантаженість ТОВ «Тенти плюс» поступово зменшується, при цьому така тенденція зберігається упродовж всього досліджуваного періоду. Також результати аналізу вказують на те, що фондвіддача досліджуваного підприємства зросла на 11,7% у порівнянні з 2019 роком, хоча найкраще значення показника зафіксоване у 2020 році. Однак, неповне використання наявних виробничих і складських приміщень ТОВ «Тенти плюс» для пошиття тентів значно впливає на підвищення фондомісткості, а це, в свою чергу, негативно впливає на ефективність діяльності фірми. Слід вказати на такий момент, як особливо несприятливим для нашого підприємства щодо експлуатації виробничих потужностей був 2019 рік, коли вони використовувалися майже наполовину, і в 2021 році ситуація залишається доволі критичною.

Для аналізу економічної ефективності виробничої діяльності у ТОВ «Тенти плюс», розглянемо додатково ще й структуру витрат, понесених підприємством в динаміці, а отримані результати узагальнимо в таблицях 2.2-2.3.

Таблиця 2.2

Структура витрат ТОВ «Тенти плюс» по пошиттю тентів (у %)

Стаття витрат	роки		
	2019	2020	2021
1. Паливо-мастильні матеріали	22,0	25,6	21,3
2. Енергія на технологічні цілі	17,5	12,0	11,8
3. Основна і додаткова заробітна плата	18,1	14,0	16,6
4. Відрахування ЄСВ	3,9	0,88	1,4
5. Амортизація основних засобів	2,5	3,4	3,2
6. Загальновиробничі витрати	26	33	35,1
7. Інші витрати	10	11,12	10,6
Всього, витрат	100	100	100

Проведений аналіз виробничої собівартості за елементами витрат (таблиці 2.2) вказує на те, що найбільш значна частка витрат ТОВ «Тенти плюс» припадає на такі елементи витрат, як: паливо-мастильні матеріали, електроенергію, заробітну плату та амортизацію. В зв'язку з цим можна зробити наступний висновок: значними резервами зменшення виробничої собівартості на ТОВ «Тенти плюс» є оптимізація затрат на ПММ та підвищення ефективності використання трудових ресурсів і одночасно – більш ефективна експлуатація виробничих потужностей.

Також ми помітили таку тенденцію на ТОВ «Тенти плюс» спостерігається щорічне скорочення кількості виробничого персоналу, що можна пов'язати з локдауном та пов'язаними з ним карантинними заходами через ковід-19. В таблиці 2.3 представлено динаміку чисельності працівників ТОВ «Тенти плюс» за 2017-2021 рр.

Таблиця 2.3

Динаміка чисельності працівників ТОВ «Тенти плюс» за 2017-2021 рр.

Показник	2017	2018	2019	2020	2021	2021, +/- до 2017
Середньоспискова чисельність найманих працівників, чол	11	8	8	6	6	- 5
Фонд оплати праці працівників, тисю грн	527,3	495,2	614,2	515,2	575,8	+48,5
Середньомісячна заробітна плата працівника	3995	5158	6398	7156	7998	+4003
Середньорічна заробітна плата по Україні згідно Держкомстату	7104	8865	10740	12174	17453	+10349

Так, як відображено в таблиці 2.3, наше дослідження показників середньооблікової чисельності працівників ТОВ «Тенти плюс» в динаміці за п'ять років доводить припущення щодо їх катастрофічного зменшення із 11 працівників у 2017 році до 6 працівників у 2021 році, а це менше на 5 чоловік,

що становить 45,45%, або майже половину від тієї чисельності, яка була зафіксована в 2017 році.

Фонд оплати праці на ТОВ «Тенти плюс», як бачимо, дещо зріс, однак середньомісячна заробітна плата не досягає того рівня середньомісячної заробітної плати, який декларує Держкомстат України.

Відповідно до даних балансу ТОВ «Тенти плюс» станом на 31 грудня 2021 року власний капітал компанії становить 3492,0 тис. грн, який формується як і у переважної більшості компаній за рахунок чистого прибутку і складається з:

- статутного капіталу – 2222 грн;
- резервного капіталу – 500 грн;
- нерозподіленого прибутку – 3489,3 тис. грн.

Аналізуючи діяльність ТОВ «Тенти плюс», можна зробити висновок щодо чистого прибутку, який у 2021 році в порівнянні з 2020 роком зменшився на 215 тис. грн., а це є явно негативним явищем для компанії.

Таким чином, можна сказати, що діяльність ТОВ «Тенти плюс» є доволі прибутковою, однак для досягнення більш високого рівня розвитку фірми, можна розглянути такий варіант, як впровадження монтажної роботи товарів, які компанія продає. Одночасно, пропонуємо компанії займатися промисловою торгівлею тентами не лише на території України.

Більш змістовну характеристику фінансових показників ТОВ «Тенти плюс» надасть аналіз його фінансового стану.

2.2 Аналіз фінансового стану ТОВ «Тенти плюс»

Аналіз фінансового стану ТОВ «Тенти плюс» виконано на підставі інформаційних даних форм фінансової звітності компанії за 2019, 2020 та 2021 роки. Показники фінансової стійкості та ліквідності ТОВ «Тенти плюс» наведено в таблиці 2.4.

Показники фінансової стійкості ТОВ «Тенти плюс» за 2019-2021 роки

Показник	2019	2020	2021
1. Власний капітал, тис. грн	3087	3293	3492
2. Необоротні активи, тис. грн	2451	2232	2695
3. Власний оборотний капітал, тис.грн	636	1061	797
4. Довгострокові кредити та позики, тис. грн	232	260	278
5. Наявність власних і довгострокових джерел покриття запасів, тис. грн	868	1321	1075
6. Короткострокові кредити та позики	-	-	-
7. Загальний розмір основних джерел покриття запасів, тис. грн	868	1321	1075
8. Запаси, тис. грн	512	671	628
9. Надлишок, нестача власного оборотного капіталу, тис. грн.	124	390	169
10. Надлишок, нестача власного капіталу і короткострокових кредитів і позик, тис. грн	3087	3293	3492
11. Надлишок, нестача основних джерел покриття запасів, тис. грн	356	650	447
12. Надлишок, нестача коштів на 1 гривню запасів (11/8)	0,69	0,97	0,71

Таким чином, аналізуючи фінансову стійкість ТОВ «Тенти плюс» на підставі даних таблиці 2.4, можна зробити висновок про те, що справи досліджуваної компанії доволі не погані. Як бачимо, власний капітал в динаміці за кожен наступний рік зростає, при цьому нестач немає.

Для з'ясування ліквідності балансу ТОВ «Тенти плюс» доцільно зіставити показники по кожній групі активів і зобов'язань, з цією метою сформуємо баланс ліквідності і представимо його у вигляді таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Аналіз ліквідності балансу ТОВ «Тенти плюс» за 2019-2021 рр.

Активи	2019 р	Пасиви	2020 р	Надлишок (нестача)
A1	102	П1	-	102
A2	18	П2	232	-214
A3	649	П3	-	649
A4	2450	П4	3057	-607
Активи	2020 р.	Пасиви	2020 р.	-
A1	306	П1	-	306
A2	34	П2	268	-234
A3	816	П3	-	816
A4	2431	П4	3393	-962
Активи	2021	-	2021 р	-
A1	83	П1	-	83
A2	22	П2	296	274
A3	783	П3	-	783
A4	2892	П4	3682	-790

За підсумками балансу ТОВ «Тенти плюс» можна зробити наступний висновок, що:

2019	A1>П1	A2<П2	A3>П3	A4<П4
2020	A1>П1	A2<П2	A3>П3	A4<П4
2021	A1>П1	A2<П2	A3>П3	A4<П4

Отже, як бачимо, ліквідність фірми є досить непоганою. Однак для досягнення абсолютної ліквідності ТОВ «Тенти плюс» не вистачає лише

виконання однієї умови, такої як $A2 < П2$. Тому, для того щоб поліпшити ліквідність, підприємству слід вжити певний комплекс заходів, які вплинуть на зменшення поточної кредиторської заборгованості перед контрагентами та деяких інших поточних зобов'язань.

Більш детальний аналіз ТОВ «Тенти плюс» будемо проводити на підставі фінансових коефіцієнтів. Так, значення коефіцієнтів абсолютної ліквідності для досліджуваної компанії становить:

$$2020 \text{ рік: } 306/368=0,832$$

$$2021 \text{ рік: } 83/353=0,239.$$

Оскільки для даного показника позитивною є тенденція до збільшення і нормальне значення коефіцієнту повинне перебувати в межах $0.2 \dots 0.35$, то для ТОВ «Тенти плюс» за період 2020-2021 рр. коефіцієнти ліквідності є доволі непоганими.

Значення чистого оборотного капіталу ТОВ «Тенти плюс» будемо обчислювати як різницю між оборотними активами та поточними зобов'язаннями. Визначимо значення згаданого показника і з'ясуємо щодо спроможності компанії сплачувати свої поточні зобов'язання та можливості розширення господарської діяльності в подальшому. Отже:

$$2020 \text{ рік: } 1425-368=1057 \text{ тис. грн.};$$

$$2021 \text{ рік: } 1141-353=788 \text{ тис. грн.}$$

Значення коефіцієнту фінансової стійкості для ТОВ «Тенти плюс» визначимо як співвідношення власного капіталу до підсумку балансу та з'ясуємо питому вагу власного капіталу в загальній сумі засобів компанії, які авансовані в її діяльність:

$$\text{Кфс: } 2020 \text{ рік: } 3293/3861=0,852;$$

$$2021 \text{ рік: } 3492/4037=0,864.$$

Залежність ТОВ «Тенти плюс» від залучених засобів ми визначимо за допомогою коефіцієнту структури капіталу:

$$\text{Кск: } 2020 \text{ рік: } 260/3293=0,078;$$

$$2021 \text{ рік: } 278/3492=0,079.$$

Забезпеченість ТОВ «Тенти плюс» власними оборотними засобами з'ясуємо з допомогою розрахунку значення коефіцієнту забезпеченості власними оборотними засобами (Кзвоз):

$$\text{Кзвоз: } 2020 \text{ рік: } (1426-368)/368 = 2,856;$$

$$2021 \text{ рік: } (1141-353)/353 = 2,22.$$

З'ясування значення коефіцієнту маневреності ВК ТОВ «Тенти плюс» дозволить встановити, яка частина власного капіталу компанії використовується для фінансування її поточної діяльності. Отже:

$$\text{Кмвк: } 2020 \text{ рік: } = (1426-368)/3293 = 0,321;$$

$$2021 \text{ рік: } (1141-353)/3492 = 0,225$$

Отримані значення коефіцієнтів ліквідності ТОВ «Тенти плюс» наведемо для наочності в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

Коефіцієнти ліквідності ТОВ «Тенти плюс» за 2019-2021 роки

Показник	Роки		
	2019	2020	2021
Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	3,171	3,856	3,21
Коефіцієнт швидкої ліквідності	1,01	2,14	1,43
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,35	0,832	0,239
Співвідношення короткострокової дебіторської та кредиторської заборгованостей	0,72	1,12	0,91
Коефіцієнт забезпеченості власним капіталом	0,68	0,73	0,68

Таким чином, за результатами отриманих нами показників ліквідності можна зробити висновок, що ТОВ «Тенти плюс» спроможне своєчасно ліквідувати всі свої поточні борги. Однак, у той же час спостерігається підвищення показника швидкої ліквідності, що можна відмітити як

позитивний момент. Доволі значне її підвищення констатували у 2020 році (на 1.11 пунктів) в порівнянні з 2019 роком, але ж у 2021 році цей показник зменшився на 0,71 пункт.

Стосовно значення абсолютної ліквідності, то і щодо даного показника найбільше значення спостерігається у 2020 році (0,832), хоча теоретично достатнім можна вважати перебування його в межах 0,2...0,35. Що стосується здатності ТОВ «Тенти плюс» розрахуватися з кредиторами, то фірма має таку здатність у 2021 році 91%, а в попередні 2019 і 2020 рр. значення становило 72% і 12% відповідно.

Результати аналізу коефіцієнтів маневреності власного капіталу ТОВ «Тенти плюс» показали, що фірма має достатніми значення даних показників за всі досліджувані роки періоду 2019-2021 рр, що свідчить про використання фірмою частини свого ВК для фінансування поточної діяльності.

Тепер слід приступити до аналізу показників фінансової стійкості ТОВ «Тенти плюс» і, насамперед, розрахуємо значення коефіцієнту забезпечення оборотних активів фірми власними коштами, що дозволить охарактеризувати абсолютну можливість конвертації активів у ліквідні засоби. Отже:

$$\begin{aligned}\text{Кзвк:} \quad 2019 \text{ рік: } & (3087-2451)/(921+3) = 0,68; \\ & 2020 \text{ рік: } (3293-2431)/(1425+3)=0,60; \\ & 2021 \text{ рік: } (3492 -2795)/(1123+1)=0,62\end{aligned}$$

Надалі розрахуємо значення коефіцієнту маневреності робочого капіталу для ТОВ «Тенти плюс»:

$$\begin{aligned}\text{Кмрк:} \quad 2019 \text{ рік: } & 512/(921+3+289) =0,42; \\ & 2020 \text{ рік: } 671/(1425+3+368)=0,37; \\ & 2021 \text{ рік: } 628/(1141+3+353)=0,41.\end{aligned}$$

Таким чином рентабельність ТОВ «Тенти плюс» у 2021 році зменшилась на 0,01 пункт, щодо періоду окупності капіталу, то слід відмітити, що у 2021 році справи гірші, аніж у 2020 р., оскільки даний показник зріс на 11,62 пункти, а це вказує на те, що знадобиться більше часу для того, щоб компенсувати інвестовані ресурси чистим прибутком.

Висновки до другого розділу.

В другому розділі кваліфікаційної роботи бакалавра нами було проведено аналіз господарської діяльності та фінансового стану ТОВ «Тенти плюс», в результаті яких зроблено наступні висновки.

ТОВ «Тенти плюс» - це підприємство, яке надає послуги з виробництва тентових покриттів із ПВХ тканини для будь-яких видів транспортних засобів. Компанія функціонує вже 11 років і 5 місяців. Керівником компанії є Новосадченко Андрій Михайлович.

Як показують результати проведеного нами ретроспективного аналізу, завантаженість ТОВ «Тенти плюс» поступово зменшується, при цьому така тенденція зберігається упродовж всього досліджуваного періоду. Також результати аналізу вказують на те, що фондівіддача досліджуваного підприємства зросла на 11,7% у порівнянні з 2019 роком, хоча найкраще значення показника зафіксоване у 2020 році. Однак, неповне використання наявних виробничих і складських приміщень ТОВ «Тенти плюс» для пошиття тентів значно впливає на підвищення фондомісткості, а це, в свою чергу, негативно впливає на ефективність діяльності фірми. Слід вказати на такий момент, як особливо несприятливим для нашого підприємства щодо експлуатації виробничих потужностей був 2019 рік, коли вони використовувалися майже наполовину, і в 2021 році ситуація залишається доволі критичною.

Також ми помітили таку тенденцію на ТОВ «Тенти плюс» спостерігається щорічне скорочення кількості виробничого персоналу, що можна пов'язати з локдауном та пов'язаними з ним карантинними заходами через ковід-19.

Ліквідність фірми є досить непоганою. Однак для досягнення абсолютної ліквідності ТОВ «Тенти плюс» не вистачає лише виконання однієї умови, такої як $A2 < P2$. Тому, для того щоб поліпшити ліквідність, підприємству слід вжити певний комплекс заходів, які вплинуть на зменшення поточної

кредиторської заборгованості перед контрагентами та деяких інших поточних зобов'язань.

Таким чином, за результатами отриманих нами показників ліквідності можна зробити висновок, що ТОВ «Тенти плюс» спроможне своєчасно ліквідувати всі свої поточні борги. Однак, у той же час спостерігається підвищення показника швидкої ліквідності, що можна відмітити як позитивний момент. Доволі значне її підвищення констатували у 2020 році (на 1.11 пунктів) в порівнянні з 2019 роком, але ж у 2021 році цей показник зменшився на 0,71 пункт.

Результати аналізу коефіцієнтів маневреності власного капіталу ТОВ «Тенти плюс» показали, що фірма має достатніми значення даних показників за всі досліджувані роки періоду 2019-2021 рр, що свідчить про використання фірмою частини свого ВК для фінансування поточної діяльності.

РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО І ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ВИРОБНИЧОГО БРАКУ НА ТОВ «ТЕНТИ-ПЛЮС»

1.1 Організація бухгалтерського обліку виробничого браку на ТОВ «Тенти-плюс»

Невід'ємною складовою роботи з браком ТОВ «Тенти-плюс» є його обов'язковий документальний супровід. Так, саме супровід, оскільки йдеться не про один конкретний документ. ТОВ «Тенти-плюс», на якому є об'єктивні підстави для виникнення браку і яке докладає максимально зусиль, аби мінімізувати його, має низку відповідних супровідних документів. Так, до регламентних документів, які використовуються на ТОВ «Тенти-плюс», належать:

-Класифікатор (перелік) причин браку, який є необхідним для систематизації й обліку втрат від браку. З огляду на особливості виробничої діяльності досліджуваного підприємства, Класифікатор містить різні відомості, які включають і перелік видів продукції, а саме:

- тенти(на причеп, на кафе, літні майданчики та інші), здвижні штори, чохли, ангари, павільйони, маркізи, гнучкі вікна, накриття басейнів, намети, переносні легкорозбірні автогаражі;

- характеристики можливого браку та опис причин їх виникнення, а саме: несправність обладнання, неправильне налагодження обладнання, дефекти технологічної документації, низька кваліфікація виконавців, дефекти тканини пвх, дефекти металоконструкцій, дефекти прозорі плівки, дефекти фурнітури.

-Класифікатор осіб, з вини яких виник брак. Слід відмітити, що це перелік також включений в п. 415 Методичних рекомендацій № 373. Однак, на ТОВ «Тенти-плюс» такий перелік відсутній, що є недоліком і ускладнює задачу мінімізації втрат від браку. Вважаємо, що його слід розробити і

доцільно не лише перелічити можливих винуватців допущення браку, поєднавши їх у категорії за конкретними певними ознаками, але й при цьому описати алгоритм вживаних дій щодо кожної категорії. Так, наприклад, постачальники можуть бути репрезентовані за двома категоріями:

- ті, в договорі з якими прямо передбачено порядок вирішення питань щодо неякісних матеріалів;
- ті, в договорах з якими ці питання не конкретизовані.

Щодо останнього випадку алгоритм вживаних дій може передбачати необхідність здійснення передачі складеного акту про брак до юридичного підрозділу для пред'явлення претензії.

Оскільки на ТОВ «Тенти-плюс» відсутній відділ технічного контролю, то компанії слід створити комісію подібну постійно діючій інвентаризаційній комісії, яка збиратиме та аналізуватиме всю наявну інформацію про брак і надаватиме пропозиції щодо внесення змін до класифікаторів та всіх можливих заходів з усунення причин браку та зменшення його кількості.

Особливе місце серед документів, якими ТОВ «Тенти-плюс» керується в даному питанні є Допустимі норми технічно неминучого браку. Так, про можливість самостійного визначення норм браку говориться у п. 411 Методичних рекомендацій № 373, хоча посилання в ньому здійснене на пункт Податкового Кодексу, якого вже давно не існує, проте ці норми потрібні самій компанії, її власникам та керівництву, а їх наявність жодним чином не суперечить чинному законодавству й до того ж може стати досить переконливим аргументом у податковій суперечці. Тож, ТОВ «Тенти-плюс» безумовно є сенс:

- самостійно визначити допустимі норми технічно неминучого браку;
- обґрунтувати їх розмір;
- затвердити норми наказом по підприємству.

Стосовно регламентних документів загалом, то вони для ТОВ «Тенти-плюс», окрім всього іншого, є корисними для автоматизації облікових і управлінських процесів, оскільки зазначена в них інформація у вигляді тексту

або ж коду може використовуватися для заповнення первинних документів, супровідних листів та складання юридичних документів.

Таким чином, оскільки ні переліку, ні типових чи затверджених офіційними органами форм первинних документів щодо браку не існує, хоча деякі документи названо лише в методичних рекомендаціях № 373, пропонуємо ТОВ «Тенти-плюс» самостійно, виходячи із своїх господарських потреб, визначити перелік, розробити форми документів та включити їх до графіку документообігу, якого на даній фірмі також нема.

Найважливішим документом, який використовується для фіксації браку на ТОВ «Тенти-плюс», є Акт (повідомлення) про брак. Підприємство використовує форму документа, яка була поширена ще за радянських часів, як акт із трьома талонами. Проте форма і назва – не є головним, головним є зміст, адже необхідність складання цього документа продиктована насамперед логікою господарського життя. І за будь-яких обставин в вищезгаданому акті бухгалтер ТОВ «Тенти-плюс» вказує:

- вид та предмет браку;
- характеристики, які дозволяють ідентифікувати предмет браку: модель, тип, марка;
- особливості предмету браку, а саме: нестандартний, експериментальний, або ж операції, під час якої він стався;
- хто і за яких обставин виявив брак та що спричинило його виникнення.

Окрім вищезазначеного, безпосередньо в акт пропонуємо вносити відомості про винну особу та заходи, здійснені або заплановані для усунення причин браку.

Оскільки для ТОВ «Тенти-плюс» акт виконує роль первинного документа, то слід в ньому передбачити усі необхідні обов'язкові реквізити, установлені ч. 2 ст. 9. Закону № 996[30].

На підставі акту про брак бухгалтер ТОВ «Тенти-плюс» складає Калькуляцію виявленого браку, яка є невід'ємною складовою акту, додатком до нього. У калькуляції розраховують та фіксують всі втрати від браку за їх

видами у кількісному та вартісному розрізах, а також суми, на які відбулося зменшення собівартості браку.

У Звіті про собівартість браку за звітний період узагальнюється інформація про брак за підсумками кожного місяця на підставі актів про брак. З метою узагальнення інформації про брак використовуються такі документи: відомість утримань із зарплати працівників, які допустили брак; відомість обліку матеріалів, використаних для виправлення браку, зведена відомість обліку браку.

Окрім цього, в різних операціях, які зумовили виникнення браку, на ТОВ «Тенти-плюс» використовуються й інші первинні документи: накладні, табелі, акти, експертні висновки. За часту використовуються авансові звіти (якщо, наприклад, для виправлення браку працівників було направлено у відрядження на підприємство, яке придбало бракований виріб).

Розглянемо порядок обліку втрат від браку на ТОВ «Тенти-плюс» в конкретній ситуації. Так, під час передачі гнучких вікон з виробничого цеху на склад, завідуючий виробництвом виявив п'ятнадцять одиниць продукції, яка не відповідає встановленим вимогам та має бути визнана браком. При цьому:

- 5 одиниць продукції підлягають виправленню;
- 10 одиниць класифіковано як невиправний брак.

Із десяти одиниць продукції, визнаних як невиправний брак:

- 3 одиниці класифіковано як технічно неминучий брак;
- 5 одиниць зіпсовано з вини робітника ТОВ «Тенти-плюс»;
- 2 одиниці зіпсовано через приховані дефекти тканини пвх, отриманої від контрагента, якому пред'явлено претензію.

Витрати ТОВ «Тенти-плюс» на виправлення бракованих гнучких вікон відображено в обліку таким чином, як представлено в таблиці 3.1.

Облік витрат на виправлення бракованої продукції ТОВ «Тенти-плюс»

Зміст операції	Первинні документи	Бухгалтерський облік		
		Д-т	К-т	Сума
Відображено витрати, пов'язані з виправленням 5 одиниць забракованих гнучких вікон (виявлений брак оформлено повідомленням про брак). Собівартість втрат від внутрішнього виправного браку становила: -вартість комплектуючих і матеріалів, використаних для виправлення бракованих виробів	Лімітно-забірні картки типових форм № М-8, № М-9	24	205	2230
нараховано зарплату та ЄСВ	Розрахунково-платіжні відомості працівника типової форми № П-6		65,66	970
відображено частину загальновиробничих витрат	Відомість розподілу загальновиробничих витрат		91	560
Включено собівартість 5 одиниць забракованих гнучких вікон до собівартості цього виду продукції після закінчення місяця (2230+970+560)	Повідомлення про брак	23	24	3760

Оскільки ліквідація бракованої продукції ТОВ «Тенти-плюс» не потребує жодних додаткових витрат, то собівартість браку дорівнює собівартості забракованих гнучких вікон. Від забракованої продукції ТОВ у «Тенти-плюс» нема відходів, її неможливо реалізувати за зниженими цінами.

В таблиці 3.2 відображено облік втрат від внутрішнього невикористаного браку, який ведеться на ТОВ «Тенти-плюс».

Облік втрат від внутрішнього невикорядного браку на ТОВ «Тенти-плюс»

Зміст операції	Первинні документи	Бухгалтерський облік		
		Д-т	К-т	Сума
Відображено втрати від внутрішнього невикорядного браку при собівартості одиниці виробу (здвигні штори) 900 грн	Повідомлення про брак	24	23	9000
Собівартість втрат розподілено залежно від причин браку і відображено в складі:	Відомість розподілу втрат від браку	23	24	1800
- витрат на виробництво (технічно неминучий брак у межах норм, установлених ТОВ «Тенти-плюс»				
- витрат звітного періоду (технічно неминучий брак понад встановлені норми)		94		900
- поточної дебіторської заборгованості за претензіями, пред'явленими постачальникам на суму вартості комплектуючих		374		700
- поточної дебіторської заборгованості за претензіями, пред'явленими робітникам, які допустили брак		375		2300
- витрат звітного періоду (9000-1800-900-700-2300)		94		3300
Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ на суми, які не буде включено до собівартості продукції $((900+700+2300+3300) \times 20\%$	Податкова накладна	94	641	1440

За рішенням керівника ТОВ «Тенти-плюс» робітники компанії, які допустили брак, компенсують лише частину вартості забракованих одиниць продукції.

Отже, на ТОВ «Тенти-плюс», кожному виду браку притаманні конкретні види втрат, які формують його собівартість, а в бухгалтерському обліку супроводжується здійсненням записів за дебетом 24 рахунку. Проте. Собівартість будь-якого виду браку на ТОВ «Тенти-плюс» підлягає зменшенню :

- на суми, утримані з працівників компанії , з вини яких брак допущений:

Д-т 375 К-т 24;

- суми відшкодувань отриманих від постачальників недоброякісних матеріалів, використання у виробництві яких спричинило брак:

Д-т 374 К-т 24;

- вартість відходів від забракованої продукції за ціною можливої реалізації:

Д-т 209 К-т 24.

Окрім того, собівартість остаточного браку ТОВ «Тенти-плюс» підлягає зменшенню на вартість забракованої продукції за ціною її можливої реалізації:

Д-т 209 К-т 24.

В практичній діяльності ТОВ «Тенти-плюс» рахунок 24 зазвичай бухгалтер закриває щомісяця. При цьому. Втрати від внутрішнього браку відносять до витрат того періоду, в якому було виявлено брак, а втрати від зовнішнього браку відносять до витрат того місяця, в якому суб'єкт-автор браку визнав обґрунтованість претензій, пред'явлених контрагентом.

Оскільки ТОВ «Тенти-плюс» також працює за виконанням індивідуальних замовлень, то втрати від браку ми пропонуємо включати до вартості незавершеного виробництва за умови, що ці втрати відносяться до конкретного замовлення, виконання якого ще не закінчене.

У такому випадку списання браку рекомендуємо відображати проведенням Д-т 23 К-т 24.

Якщо ж собівартість браку не може бути включена до собівартості продукції, на ТОВ «Тенти-плюс» її собівартість визнають витратами поточного періоду і відображають Д-т 94 К-т 24.

На ТОВ «Тенти-плюс» аналітичний облік браку не ведеться, що є недоліком, тому ми рекомендуємо вести такий облік за видами виробництв.

Витрати на виправлення браку накопичуються ТОВ «Тенти-плюс» за Д-т 24, з кредиту якого потім списуються в дебет 23 рахунка. Втрати від невикористовуваної технічно неминучого браку відносяться до складу інших прямих витрат, а потім включаються до виробничої собівартості бракованої продукції у Д-т 23 у нормативних розмірах.

В тих випадках, коли бракована продукція продається ТОВ «Тенти-плюс», або ж використовується в якості сировини, витрати на брак підлягають зменшенню на вартість запасів: Д-т 201, 202, 207, 209 К-т 24.

Витрати за таким видом невикористовуваної технічно неминучого браку, як наднормативні, не включаються до виробничої собівартості, а списуються в Д-т 947 К-т 24 на інші витрати, як нестачі і втрати від псування цінностей. Суми, стягнуті з винуватців браку, списуються в Д-т 375.

Витрати від зовнішнього браку на ТОВ «Тенти-плюс» включаються до витрат того періоду, у якому від споживача була отримана претензія. Повернення бракованої продукції покупцем відображається за дебетом 704.

При заміні бракованої продукції на аналогічну ТОВ «Тенти-плюс» пропонуємо скористатися правилами п. 9 П(с)БО 15, що спростить облік обміну подібними активами однакової справедливої вартості.

Оскільки ТОВ «Тенти-плюс» є платником ПДВ, то податкові зобов'язання з ПДВ нараховуються на вартість наднормативних витрат при їх списанні, оскільки такі витрати вважаються не пов'язаними з господарською діяльністю ТОВ «Тенти-плюс». Для нарахування податкових зобов'язань бухгалтер компанії не пізніше останнього дня місяця, у якому виявлено брак, складає зведену податкову накладну з типом причини «13» і реєструє її в ЄРПН.

Якщо ж брак не остаточний, підлягає виправленню і згодом ця продукція може бути продана на сторону, або використана у власній діяльності ТОВ «Тенти-плюс», тоді підстав для нарахування ПЗ немає. Розглянемо в таблицях 3.3-3.7 особливості відображення в обліку ТОВ «Тенти-плюс» внутрішнього та зовнішнього браку.

Таблиця 3.3

Облік внутрішнього технічно неминучого браку на ТОВ «Тенти-плюс»

Зміст операції	Первинні документи	Бухгалтерський облік		
		Д-т	К-т	Сума,грн
1. Списано затрати, пов'язані із браком на стадії виготовлення продукції	Акт про брак	24	231	2400
2. Відображено витрати на усунення браку	Акт про брак, накладна, розрахунково-платіжні відомості (П№ 6; П№ 7)	24	91,65,201,661	1200
3.Списано втрати на собівартість продукції	Звіт про собівартість браку	231	24	3600
4.Оприбутковано готову продукцію з урахуванням виправленого браку.	Накладна типової форми № М-11	26	231	27150

Технічно неминучий невивправний брак ТОВ «Тенти-плюс» в бухгалтерському обліку відображається так, як відображено в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

Бухгалтерський облік технічно неминучого невивправного браку ТОВ «Тенти-плюс»

Зміст операції	Первинні документи	Бухгалтерський облік		
		Д-т	К-т	Сума,грн
1. Виявлено брак у межах установлених норм	Акт про брак	24	231	2000
Оприбутковано браковану продукцію, яку планується реалізувати	Прибутковий ордер № М-4	209	24	2900

Непередбачений виправний брак, допущений з вини працівника ТОВ «Тенти-плюс» в бухгалтерському обліку відображається так, як відображено в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

Бухгалтерський облік непередбаченого виправного браку ТОВ «Тенти-плюс»

Зміст операції	Первинні документи	Бухгалтерський облік		
		Д-т	К-т	Сума,грн
1. Списано фактичну собівартість забракованої продукції	Акт про брак	24	231	2750
2. Відображено витрати на усунення браку	Акт про брак, накладна, П№6, П№7	24	65,91,201,661	750
3. Віднесено витрати з усунення браку на розрахунки з винною особою	Звіт про собівартість браку	375	24	3500
4. Утримано із зарплати винної особи вартість браку	Наказ керівника	661	375	3500

В тих випадках, коли ТОВ «Тенти-плюс» здійснює заміну бракованої продукції на таку ж, але ж належної якості та при невиправному браку, в бухгалтерському та податковому обліку компанії здійснюються облікові записи так, як зображено в таблиці 3.6.

Таблиця 3.6

Бухгалтерський облік ТОВ «Тенти-плюс» зовнішнього браку

Зміст операції	Первинні документи	Бухгалтерський облік		
		Д-т	К-т	Сума,грн
1. Відвантажено продукцію покупцю	Типова форма № М-11	361	701	36000
2.Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	701	641	6000

3. Списано собівартість готової продукції	Бухгалтерська довідка	901	26	21000
4. Повернуто покупцем готову продукцію для обміну	Претензія, типова форма № М-11, розрахунок коригування до податкової накладної	24	685	21000
5. Зменшено податкові зобов'язання методом «сторно»		704	641	6000
6. Відвантажено продукцію на заміну бракованої		685	26	21000
7. Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	701	641	6000
8. Списано остаточний брак	Акт про брак	947	24	21000
9. Нараховано ПЗ на остаточно забраковану продукцію	Податкова накладна	947	641	4200

Також в діяльності ТОВ «Тенти-плюс» бувають ситуації, коли покупець повертає бракований товар, а компанія відшкодовує йому збиток у розмірі вартості товару та сплачених витрат на доставку. Якщо ж брак виправний, то після його доробки ТОВ «Тенти-плюс» може продати продукцію іншому покупцю. В таких ситуаціях облікові записи складаються так, як наведено в таблиці 3.6.

Таблиця 3.6

Бухгалтерський і податковий облік повернень виправного браку та його реалізація іншому покупцеві ТОВ «Тенти-плюс»

Зміст операції	Первинні документи	Бухгалтерський облік		
		Д-т	К-т	Сума, грн
1. Повернуто товар покупцю	Накладна, ТТН	704	685	50000
2. Зменшено податкові зобов'язання з ПДВ методом «сторно»	Розрахунок коригування	704	641	8333
3. Відображено відрахування з доходу (без ПДВ) методом «сторно»	Бухгалтерська довідка	704	791	41667

4. Оприбутковано бракований товар за собівартістю, а собівартість списано методом «сторно»	Бухгалтерська довідка, типова форма М-4	901	26	28500
5. Переведено до складу браку готову продукцію	Акт про брак	24	26	28500
6. Відображено витрати покупця на доставку товару	Претензія	24	685	2000
7. Виправлено брак	Типові форми № П-6, П-7, лімітно-забірні картки типової форми № М-8	24	20, 65,66	2600
8. Списано на витрати виробництва втрати від браку, пов'язані із: -доробкою продукції - відшкодуванням витрат покупцю	Бухгалтерська довідка	23	24	31100
				2000
9. Оприбутковано готову продукцію	Типова форма № М-4	26	23	33100
10. Відшкодовано витрати покупцю за претензію	Виписка банку	685	311	52000

3.2 Податковий облік втрат від браку

Постачання бракованої продукції ТОВ «Тенти-плюс», або ж отримання від постачальника дефектної сировини є подіями, при настанні яких у досліджуваної компанії виникають підстави для коригування податкових зобов'язань. Для коригування ПЗ або ПК до раніше виписаної ТОВ «Тенти-плюс» податкової накладної оформляється розрахунок коригування. Він також складається компанією при заміні номенклатури товарів.

При заповненні РК бухгалтеру ТОВ «Тенти-плюс» слід пам'ятати, що:

- за кожною товарною позицією з ПН в одному РК може бути здійснене лише одне коригування з одним із відповідних кодів «101-104»»
- коригуються одна або декілька товарних позицій із ПН. Ті товарні позиції із ПН, які не коригуються, відображення у розрахунку коригування не знаходять;
- до одного РК включається декілька коригувань, тобто декілька товарних позицій, але ж при цьому в одному й тому самому розрахунку можуть бути коригування з різними умовними кодами першого типу «101-104».

За розрахунком коригування до ПН, виписаних на постачання товарів покупцям на території України, за операціями між платниками ПДВ:

- бухгалтер ТОВ «Тенти-плюс» заповнює таблицю 1 додатку 1 і ряд. 7 декларації з ПДВ, здійснюючи коригування в бік зменшення податкових зобов'язань із знаком мінус;
- як покупець, бухгалтер компанії заповнює таблицю 2 додатку 1 і рядок 14 декларації, здійснюючи коригування в бік зменшення податкового кредиту із знаком мінус.

При оформленні розрахунку коригування із кодами причин «201» -«203» у полі «До зведеної податкової накладної» бухгалтером компанії вказується відповідний код ознаки зведеної податкової накладної. Оскільки всі ці розрахунки коригувань оформляються до ПН, які ТОВ «Тенти-плюс» складає на себе, вони обов'язково реєструються в ЄРПН незалежно від результату коригування.

Результати коригування за РК із кодами причин «201» і «202» відображаються бухгалтером досліджуваної компанії в рядку 4.1, тобто в тому самому рядку, у якому відображалось і нарахування податкових зобов'язань за зведеними ПН із кодом ознаки «1» і «2».

Крім декларації коригування також відображається в таблиці 1 додатку 1.

Результати коригувань за РК із кодом причини «203» відображаються на ТОВ «Тенти-плюс» в загальному порядку в рядку 7 і в таблиці 1 додатку 1.

В практичній діяльності ТОВ «Тенти-плюс» була ситуація повного повернення відвантаженого, але неоплаченого товару , а саме: 29.12.19 р. компанія відвантажила криші для вантажного транспорту підприємцеві Бондаренко А. В., який є неплатником ПДВ у кількості 10 штук за ціною 840 грн/штуку. 26.01.20 р. підприємець повернув товар компанії, а на дату повернення товар не був оплачений.

Як же діяв бухгалтер ТОВ «Тенти-плюс» в такій ситуації? На дату повернення товару, він оформив РК із зазначенням коду причини коригування «103». Цей РК було зареєстровано в ЄРПН. Зменшити податкове зобов'язання за декларацією постачальник ТОВ «Тенти-плюс» змогло лише після реєстрації РК. Фрагмент розрахунку коригування, складеного в даній ситуації наведено в таблиці 3.7.

Таблиця 3.7

Розрахунок коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної (фрагмент)

Розділ А											
I	Сума коригування податкового зобов'язання (ПЗ) та податкового кредиту(ПК) (-)(+), у тому числі									-400,00	
II	Сума коригування ПЗ та ПК за основною ставкою									-400,00	
IV	Усього підлягають коригуванню обсяги постачання без урахування ПДВ, що оподатковуються за основною ставкою (-)(+) (код ставки 20)									-2000,00	
Розділ Б											
№ з/п	№з/п податкової накладної, що коригується	Причина коригування		Опис, номенклатура товарів, вартість чи кількість	Код Товару згідно з УКТЗЕД	Одиниця виміру товару		Коригування кількості		Обсяги постачання без урахування ПДВ	Сума ПДВ
		Код причини	№ з/п групи коригування			Умовне позначення	код	Кількість (об'єм), обсяг (-), (+)	Ціна постачання товарів		
1	1	103	1	товар	2134	шт	2009	-10	200	-2000	-400

Бухгалтеру ТОВ «Тенти-плюс» слід враховувати і не допускати помилок, що у всіх рядках РК, пов'язаних із коригуванням одного рядка ПН, тобто в тому рядку, де зі знаком мінус наведено показники податкової накладної, що виправляються, і в новому рядку із виправленими показниками, у графі 2.1 слід вказувати однаковий код причини коригування, а в графі 2.2 – однаковий номер групи коригування.

Висновки до третього розділу

В третьому розділі кваліфікаційної роботи бухгалтера було висвітлено особливості бухгалтерського та податкового обліку виробничого браку на ТОВ «Тенти-плюс», в результаті якого нами було виявлено наступне:

-особливе місце серед документів, якими ТОВ «Тенти-плюс» керується в даному питанні є Допустимі норми технічно неминучого браку. Так, про можливість самостійного визначення норм браку говориться у п. 411 Методичних рекомендацій № 373, хоча посилання в ньому здійснене на пункт Податкового Кодексу, якого вже давно не існує, проте ці норми потрібні самій компанії, її власникам та керівництву, а їх наявність жодним чином не суперечить чинному законодавству й до того ж може стати досить переконливим аргументом у податковій суперечці. Тож, ТОВ «Тенти-плюс» безумовно є сенс:

- самостійно визначити допустимі норми технічно неминучого браку;
- обґрунтувати їх розмір;
- затвердити норми наказом по підприємству.

Стосовно регламентних документів загалом, то вони для ТОВ «Тенти-плюс», окрім всього іншого, є корисними для автоматизації облікових і управлінських процесів, оскільки зазначена в них інформація у вигляді тексту або ж коду може використовуватися для заповнення первинних документів, супровідних листів та складання юридичних документів.

Таким чином, оскільки ні переліку, ні типових чи затверджених офіційними органами форм первинних документів щодо браку не існує, хоча деякі документи названо лише в методичних рекомендаціях № 373, пропонуємо ТОВ «Тенти-плюс» самостійно, виходячи із своїх господарських потреб, визначити перелік, розробити форми документів та включити їх до графіку документообігу, якого на даній фірмі також нема.

Оскільки на ТОВ «Тенти-плюс» відсутній відділ технічного контролю, то компанії слід створити комісію подібну постійно діючій інвентаризаційній комісії, яка збиратиме та аналізуватиме всю наявну інформацію про брак і надаватиме пропозиції щодо внесення змін до класифікаторів та всіх можливих заходів з усунення причин браку та зменшення його кількості.

Також, оскільки ні переліку, ні типових чи затверджених офіційними органами форм первинних документів щодо браку не існує, хоча деякі документи названо лише в методичних рекомендаціях № 373, пропонуємо ТОВ «Тенти-плюс» самостійно, виходячи із своїх господарських потреб, визначити перелік, розробити форми документів та включити їх до графіку документообігу, якого на даній фірмі також нема.

Оскільки ТОВ «Тенти-плюс» також працює за виконанням індивідуальних замовлень, то втрати від браку ми пропонуємо включати до вартості незавершеного виробництва за умови, що ці втрати відносяться до конкретного замовлення, виконання якого ще не закінчене.

Бухгалтеру ТОВ «Тенти-плюс» слід враховувати і не допускати помилок, що у всіх рядках РК, пов'язаних із коригуванням одного рядка ПН, тобто в тому рядку, де зі знаком мінус наведено показники податкової накладної, що виправляються, і в новому рядку із виправленими показниками, у графі 2.1 слід вказувати однаковий код причини коригування, а в графі 2.2 – однаковий номер групи коригування.

Оформити розрахунок коригування при поверненні бракованого товару, як виявилось, не так просто. Щоб зробити це правильно, бухгалтеру ТОВ «Тенти-плюс» потрібно враховувати, про яке повернення йде мова – повне чи

часткове. Це є необхідним для того, щоб вибрати правильний код причини для проведення коригування ПДВ. Адже умовний код причини «103» - повернення товару або авансових платежів може застосовуватися лише в тій ситуації, коли відбувається повне повернення товару або передоплати за нього за однією або кількома товарними позиціями.

Також, при оформленні РК, бухгалтеру ТОВ «Тенти-плюс» слід мати на увазі, що кожна пара рядків за товаром 2 і за товаром 3 повинна мати свій порядковий номер групи коригування в графі 2.2.

ВИСНОВКИ

В першому розділі кваліфікаційної роботи бакалавра було розглянуто теоретичні аспекти бухгалтерського та податкового обліку виробничого браку, що дозволило нам зробити такі висновки:

Попри всі наукові, технічні та технологічні досягнення, незважаючи на високий рівень автоматизації виробництва та всіх його процесів, людство поки що не здатне позбутися такого неприємного явища, як виробничий брак. Навіть майже всім виробникам всесвітньо відомих брендів доводиться докладати чималих зусиль, аби бракована чи неякісна продукція не потрапила на ринок.

Для малих та невеликих господарюючих суб'єктів брак може стати дійсно справжнім лихом. Проте, із виробничим браком боротися мають власники і керівництво суб'єктів господарювання, а завдання бухгалтера – достовірно і правильно відобразити виробничий брак у обліку.

Попри всі наявні наукові, технічні та технологічні досягнення, незважаючи на високий рівень автоматизації майже всіх виробничих процесів, людство досі не змогло позбутися такого неприємного явища, як виробничий брак.

Було з'ясовано, що актуальні питання і проблеми виробничого браку та обліку витрат на якість продукції почали інтенсивно досліджуватися в другій половині двадцятого століття в працях зарубіжних і вітчизняних вчених. Важливо відмітити, що більшість вчених описують зарубіжний досвід і узагальнюють наявну методологію, яка сформувалася в зарубіжних компаніях і яку не завжди можна застосовувати у вітчизняних умовах, враховуючи наявну специфіку управління, обмеженість ринкової інформації і повноту розкриття інформації у фінансовій звітності.

Нині у світі превалюють три основні концепції які мають відношення до виробничих дефектів і браку, відповідно до яких розраховуються:

7) витрати, орієнтовані на конкретні дії;

8) витрати з орієнтацією на ефективність;

9) витрати в розрізі помилок.

При дослідженні етимології браку, слід зробити наступне термінологічне застереження. В українському перекладі міжнародних стандартів БО слово «брак» взагалі не зустрічається, однак в деяких стандартах, а саме в МСФЗ 15 та МСБО 37, вживають близькі за значенням поняття, такі як: «дефект» та «недолік продукції». Ці ж самі поняття можна зустріти у Цивільному кодексі та Господарському кодексі. Однак, як виявилось, застосування різних термінів не є проблемою, оскільки саме слово «брак» має німецькі корні і в перекладі якраз і означає виріб з дефектом, недолік, вада. Тут варто лише відрізнити дефекти і недоліки, які виникають на етапі виробництва, оскільки саме вони тотожні браку, від тих дефектів та недоліків, які можуть з'явитися пізніше, наприклад, на етапах транспортування чи зберігання продукції.

Також при дослідженні П(с)БО 16, Методичних рекомендацій № 373 та Плану рахунків, було виявлено, що в них мова йдеться не про сам брак, як такий, а про витрати від нього, а це явно означає, що об'єктом обліку є саме втрати від браку.

Важливим моментом є те, що втрати від браку не є та ніколи не можуть бути активами підприємства, тому що на рахунку 24 не має бути залишку наприкінці звітного періоду.

Підсумовуємо документальний супровід браку: відсутність законодавчого та нормативного регулювання документального супроводження браку на виробництві, надає спеціалістам господарюючих суб'єктів певну свободу дій та дозволяє організовувати цей процес на власний розсуд із максимальною зручністю для себе.

Важливою також є класифікація браку, оскільки від його приналежності до конкретного визначеного виду залежить склад втрат, які формують його собівартість. А сформована собівартість може бути зменшена на вартість тих матеріальних цінностей, які можуть бути відокремлені від бракованого виробу

та використані в діяльності підприємства або ж на суми відшкодувань, утриманих від винних осіб.

Відносно податкового обліку, то за певних обставин списання вартості браку потребує нарахування податкових зобов'язань із ПДВ.

В другому розділі кваліфікаційної роботи бакалавра нами було проведено аналіз господарської діяльності та фінансового стану ТОВ «Тенти плюс», в результаті яких зроблено наступні висновки.

ТОВ «Тенти плюс» - це підприємство, яке надає послуги з виробництва тентових покриттів із ПВХ тканини для будь-яких видів транспортних засобів. Компанія функціонує вже 11 років і 5 місяців. Керівником компанії є Новосадченко Андрій Михайлович.

Як показують результати проведеного нами ретроспективного аналізу, завантаженість ТОВ «Тенти плюс» поступово зменшується, при цьому така тенденція зберігається упродовж всього досліджуваного періоду. Також результати аналізу вказують на те, що фондівдача досліджуваного підприємства зросла на 11,7% у порівнянні з 2019 роком, хоча найкраще значення показника зафіксоване у 2020 році. Однак, неповне використання наявних виробничих і складських приміщень ТОВ «Тенти плюс» для пошиття тентів значно впливає на підвищення фондомісткості, а це, в свою чергу, негативно впливає на ефективність діяльності фірми. Слід вказати на такий момент, як особливо несприятливим для нашого підприємства щодо експлуатації виробничих потужностей був 2019 рік, коли вони використовувалися майже наполовину, і в 2021 році ситуація залишається доволі критичною.

Також ми помітили таку тенденцію на ТОВ «Тенти плюс» спостерігається щорічне скорочення кількості виробничого персоналу, що можна пов'язати з локдауном та пов'язаними з ним карантинними заходами через ковід-19.

Ліквідність фірми є досить непоганою. Однак для досягнення абсолютної ліквідності ТОВ «Тенти плюс» не вистачає лише виконання однієї умови, такої як $A2 < P2$. Тому, для того щоб поліпшити ліквідність, підприємству слід

вжити певний комплекс заходів, які вплинуть на зменшення поточної кредиторської заборгованості перед контрагентами та деяких інших поточних зобов'язань.

Таким чином, за результатами отриманих нами показників ліквідності можна зробити висновок, що ТОВ «Тенти плюс» спроможне своєчасно ліквідувати всі свої поточні борги. Однак, у той же час спостерігається підвищення показника швидкої ліквідності, що можна відмітити як позитивний момент. Доволі значне її підвищення констатували у 2020 році (на 1.11 пунктів) в порівнянні з 2019 роком, але ж у 2021 році цей показник зменшився на 0,71 пункт.

Результати аналізу коефіцієнтів маневреності власного капіталу ТОВ «Тенти плюс» показали, що фірма має достатніми значення даних показників за всі досліджувані роки періоду 2019-2021 рр, що свідчить про використання фірмою частини свого ВК для фінансування поточної діяльності.

В третьому розділі кваліфікаційної роботи бухгалтера було висвітлено особливості бухгалтерського та податкового обліку виробничого браку на ТОВ «Тенти-плюс», в результаті якого нами було виявлено наступне:

-особливе місце серед документів, якими ТОВ «Тенти-плюс» керується в даному питанні є Допустимі норми технічно неминучого браку. Так, про можливість самостійного визначення норм браку говориться у п. 411 Методичних рекомендацій № 373, хоча посилання в ньому здійснене на пункт Податкового Кодексу, якого вже давно не існує, проте ці норми потрібні самій компанії, її власникам та керівництву, а їх наявність жодним чином не суперечить чинному законодавству й до того ж може стати досить переконливим аргументом у податковій суперечці. Тож, ТОВ «Тенти-плюс» безумовно є сенс:

- самостійно визначити допустимі норми технічно неминучого браку;
- обґрунтувати їх розмір;
- затвердити норми наказом по підприємству.

Стосовно регламентних документів загалом, то вони для ТОВ «Тенти плюс», окрім всього іншого, є корисними для автоматизації облікових і управлінських процесів, оскільки зазначена в них інформація у вигляді тексту або ж коду може використовуватися для заповнення первинних документів, супровідних листів та складання юридичних документів.

Таким чином, оскільки ні переліку, ні типових чи затверджених офіційними органами форм первинних документів щодо браку не існує, хоча деякі документи названо лише в методичних рекомендаціях № 373, пропонуємо ТОВ «Тенти-плюс» самостійно, виходячи із своїх господарських потреб, визначити перелік, розробити форми документів та включити їх до графіку документообігу, якого на даній фірмі також нема.

Оскільки на ТОВ «Тенти-плюс» відсутній відділ технічного контролю, то компанії слід створити комісію подібну постійно діючій інвентаризаційній комісії, яка збиратиме та аналізуватиме всю наявну інформацію про брак і надаватиме пропозиції щодо внесення змін до класифікаторів та всіх можливих заходів з усунення причин браку та зменшення його кількості.

Також, оскільки ні переліку, ні типових чи затверджених офіційними органами форм первинних документів щодо браку не існує, хоча деякі документи названо лише в методичних рекомендаціях № 373, пропонуємо ТОВ «Тенти-плюс» самостійно, виходячи із своїх господарських потреб, визначити перелік, розробити форми документів та включити їх до графіку документообігу, якого на даній фірмі також нема.

Оскільки ТОВ «Тенти-плюс» також працює за виконанням індивідуальних замовлень, то втрати від браку ми пропонуємо включати до вартості незавершеного виробництва за умови, що ці втрати відносяться до конкретного замовлення, виконання якого ще не закінчене.

Бухгалтеру ТОВ «Тенти-плюс» слід враховувати і не допускати помилок, що у всіх рядках РК, пов'язаних із коригуванням одного рядка ПН, тобто в тому рядку, де зі знаком мінус наведено показники податкової накладної, що виправляються, і в новому рядку із виправленими показниками, у графі 2.1

слід вказувати однаковий код причини коригування, а в графі 2.2 – однаковий номер групи коригування.

Оформити розрахунок коригування при поверненні бракованого товару, як виявилося, не так просто. Щоб зробити це правильно, бухгалтеру ТОВ «Тенти-плюс» потрібно враховувати, про яке повернення йде мова – повне чи часткове. Це є необхідним для того, щоб вибрати правильний код причини для проведення коригування ПДВ. Адже умовний код причини «103» - повернення товару або авансових платежів може застосовуватися лише в тій ситуації, коли відбувається повне повернення товару або передоплати за нього за однією або кількома товарними позиціями.

Також, при оформленні РК, бухгалтеру ТОВ «Тенти-плюс» слід мати на увазі, що кожна пара рядків за товаром 2 і за товаром 3 повинна мати свій порядковий номер групи коригування в графі 2.2.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Вумек Д. Машина, которая изменила мир.: пер. с англ. Д. Вумек, Д. Джонс, Д. Рус. Минск: Попурри, 2014. 384 с.
2. Гилбрет Ф. Изучение движения. Метод увеличения производительности труда рабочего: пер. с англ. под ред. И.Ф. Попова. - 2-е изд. Л-М «Техника управления», 1931., 111 с.
3. Лайкер Дж. Дао Toyota: 14 принципов менеджмента ведущей компании мира»: пер. с англ. / Дж. Лйкер. - М.: Альпина Паблишер, 2015. - 400 с.
4. Давидович І. Є. Управління витратами: Навчальний посібник. Київ.: Центр навчальної літератури, 2008. – с. 162.
5. Мочерний С. В. Економічна енциклопедія: У 3-х т. –Т. 1— К.: Видавничий центр «Академія», 2000. — 864 с.
6. Мочерний С. В. Економічна енциклопедія: У 3-х т. — Т. 2 — К.: Видавничий центр «Академія», 2001. — 848 с.
7. Ісасенко Ю.В. Організаційні підходи до скорочення непродуктивних витрат в будівництві. – КДТУБА, Київ, 2008.
8. Філюк Г., Грінченко А. В. Невиробничі витрати і втрати на промислових підприємствах України. URL: <https://docplayer.com/38553134-Neproizvoditelnye-rashody-i-poteri-na-promyshlennyyh-predpriyatiyah-ukrainy.html>. (дата звернення: 14.05.2022).
9. Шоттмиллер Дж. Затраты на качество стимулируют процессы непрерывного совершенствования. 2003, №2., с.62-65. URL: <http://quality.eur.ru/ECONOM/znkspns.htm> (дата звернення: 14.05.2022).
10. Курочкина И.П. Методология современного производственного учета и ее развитие: автореферат диссертации на соискание ученой степени д.э.н. Йошкар-Ола: ГОУ ВПО «Марийский государственный технический университет», 2009., 41с.

11. Палий В.Ф., Л.П. Суздальцева Техничко-экономический анализ производственно-хозяйственной деятельности. Москва: Машиностроение, 1989., 272 с.
12. Slack N. Operations management / N. Slack. Moscow : INFRA-M, 2009. ,790 р.
13. Monden Y. Toyota production system . Moscow : Ekonomika, 1989. , 288 р.
14. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджені наказом Мінпромполітики України від 09.07.07 р. № 373.
15. Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291.
16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 „Запаси”, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. №246 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>. (дата звернення: 24.05.2022).
17. Котляров Є., Іванов Ю. Класифікація витрат за статтями калькуляції. Прямі витрати // Бухгалтерія. 2001. №22/1. С.47-52.
18. Громов В. Хорошу справу браком не назвуть..., або облік внутрішнього браку на виробництві. Все про бухгалтерський облік. 2004. № 90. С.4-8.
19. Солодков Є. Витрати на виробництво: облікова політика. Бухгалтерія. 2001. №24/1. С.50- 55.
20. Маслак О. І., Шкалабан І. М., Гусятниченко Н. В. Проблеми відображення в обліку втрат від браку. Економічні та маркетингові дослідження виробничо-підприємницької діяльності. Вісник КДПУ. № 2/2006 (37). Частина 1. URL: [http://www.kdu.edu.ua/statti/2006-2-1\(37\)/142.pdf](http://www.kdu.edu.ua/statti/2006-2-1(37)/142.pdf). (дата звернення: 24.05.2022).

21. Єгунов Ю.А. Організація виробництва на промисловому підприємстві: [навчальний посібник]. Ю.А. Єгунов. К.: Центр навчальної літератури, 2006. 488 с.
22. Лень В.С., Гливенко В. В. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: [навчальний посібник]. К.: Центр навчальної літератури, 2004. 576 с.
23. Кучерак Д. Хто заплатить за брак? Дебет-Кредит. 2006. № 42. С. 16-20.
24. Загородний В.П., Савченко В. Я. Бухгалтерський учет, контроль и аудит в условиях рынка. К: Блицинформ, 1997. 605 с
25. Державний класифікатор відходів України ДК 005-96, затверджений наказом Держстандарту України від 29.02.96 р. № 89 [Електронний ресурс] – URL: <http://www.uapravo.net/data/akt53/page1.htm>. (дата звернення: 24.05.2022).
26. Морозова-Герасимович Н.А. Методичні засади організації оперативного аналізу затрат на забезпечення якості на плодоовочеконсервних підприємствах. Вісник ЖДТУ / Економічні науки. 2004. № 2(28). С. 131-137.
27. Пархоменко В. М. Економічна сутність браку у виробництві: змістовне наповнення та класифікація. Міжнародний збірник наукових праць. №3 (21). С. 290-300. URL: <file:///C:/Users/User/Downloads/45975-Текст%20статті-92622-1-10-20150709.pdf>. (дата звернення: 24.05.2022).
28. Податковий кодекс України : Документ 2755_VI. Законодавство України база даних / Верховна рада України. Дата оновлення: 21.11.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>. (дата звернення: 24.05.2022).
29. Індивідуальна податкова консультація №2064/6/99-99-15-03-02-15/ІПК от 10.05.2019. щодо порядку оподаткування ПДВ операцій зі списання втрат.
30. Закон від 16.07.99 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

31. Білова Н. Обліковуємо брак у виробництві . Податки та бухгалтерський облік. URL: <http://www.nibu.factor.ua/ukr/catalogue/issue.html>. (дата звернення: 07.06.2022).

32. Мірошник В. В. Класифікація втрат майна підприємства у системі бухгалтерського обліку. Вісник ЖДТУ. – 2012. - № 2(60). – С. 34-39.

33. Гавриленко Н.В., Грищенко О.В., Козицька Н.О. Основні проблеми функціонування системи збалансованих показників у стратегічному контролінгу. Економіка. Фінанси. Право. 2020. № 5. С. 13–20. URL: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/4691>.

34. Гавриленко Н.В., Грищенко О.В., Козицька Н.О. Застосування методичних аспектів управлінського обліку на підприємствах одиничного та дрібносерійного виробництва. Економічні науки : вісн. ДНДІСЕ. 2021. № 1 (03). С. 109–115. URL: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/4686>.

35. Гавриленко Н.В., Грищенко О.В., Кошицька В.О. Ретроспективний аналіз декомпозиції логістичних систем. Економіка. Фінанси. Право. 2018. № 5. С. 21–25. URL: <http://efp.in.ua/uk/journal-item/208>.

36. Гавриленко Н.В. Податкова система : навч. посіб. Львів : Новий Світ-2000, 2007. 328 с.

37. Гавриленко Н. В., Грищенко О. В. Проблеми застосування методів визначення справедливої вартості активів і зобов'язань. Збірник наукових праць «Проблеми системного підходу в економіці. Національний авіаційний університет - Проблеми системного підходу в економіці, 2017. - №3 (57) . С.168-173.

38. Гавриленко Н.В. Вплив податкового навантаження підприємницької сфери на національну економіку. Науковий вісник. 2007. № 3(40). С. 12–17.

ДОДАТОК А

Основні трактування поняття «непродуктивні витрати» науковцями

Вчений (ПІБ)	Зміст поняття
Давидович І. Є. [4]	Втрати підприємств, пов'язані з нераціональним використанням природних, матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, порушенням фінансової, розрахункової і договірної дисципліни, недотриманням встановлених правил обліку і зберіганням матеріальних цінностей і грошових коштів[4]
Мочерний С. В. [5-6]	Витрати на невиробничу діяльність і непланові витрати, які виникли внаслідок неналежної організації виробництва і праці[5-6].
Ісаєнко Ю. В. [7]	Незаплановані витрати і втрати виробничих підприємств, зумовлені переважно безгосподарністю у використанні економічних ресурсів і порушенням планово-договірної дисципліни[7].
Філюк Г. Грінченко А. В. [8]	Витрати, які виникають в результаті нераціональної організації виробництва і управління на підприємстві, супроводжується виявленням відхилень від технологічних норм, псуванням матеріальних цінностей[8].

ДОДАТОК Б

Види виробничого браку

Види браку	Характеристики браку
За місцем виявлення	
1. Внутрішній	Це брак, виявлений на підприємстві до відправлення виробу споживачеві. Внутрішній брак, у свою чергу поділяється на два види: -технічно неминучий – брак, обумовлений технологічними особливостями виробництва. Як правило, на такий брак установлюються норми, які можуть розроблятися безпосередньо підприємством з урахуванням стандартів виробництв готової продукції (ДСТУ, Держстандарт, ТУ) і відображаються в технологічній документації. Норми для браку, пов'язаного з роботою обладнання, передбачаються технічною документацією до нього; - непередбачений – брак із вини працівників, постачальників, через порушення в роботі обладнання, через форс-мажорні та інші незаплановані обставини.
2. Зовнішній	Брак, виявлений споживачем уже в процесі складання, монтажу або експлуатації виробу і пред'явлений підприємству для відшкодування збитків
За характером дефектів	
3. Виправний	Брак, виправлення якого технічно можливе й економічно доцільне, причому після усунення недоліків виробу, напівфабрикати, деталі, вузли та роботи можуть використовуватися за своїм прямим призначенням
4.Невиправний (остаточний)	Брак, виправлення якого вважається технічно неможливим та економічно недоцільним, а виробу, напівфабрикати, деталі та вузли не можуть використовуватися за своїм прямим призначенням. Тобто це ті випадки, коли виправлення браку вимагатиме додаткових затрат, які перевищують затрати на виготовлення нової продукції замість бракованої

ДОДАТОК В

Таблиця 2.5

Аналіз ліквідності балансу ТОВ «Тенти плюс» за 2019-2021 рр.

Активи	2019 р	Пасиви	2020 р	Надлишок (нестача)
A1	102	П1	-	102
A2	18	П2	232	-214
A3	649	П3	-	649
A4	2450	П4	3057	-607
Активи	2020 р.	Пасиви	2020 р.	-
A1	306	П1	-	306
A2	34	П2	268	-234
A3	816	П3	-	816
A4	2431	П4	3393	-962
Активи	2021	-	2021 р	-
A1	83	П1	-	83
A2	22	П2	296	274
A3	783	П3	-	783
A4	2892	П4	3682	-790

Таблиця 2.6

Коефіцієнти ліквідності ТОВ «Тенти плюс» за 2019-2021 роки

Показник	Роки		
	2019	2020	2021
Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	3,171	3,856	3,21
Коефіцієнт швидкої ліквідності	1,01	2,14	1,43
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,35	0,832	0,239
Співвідношення короткострокової дебіторської та кредиторської заборгованостей	0,72	1,12	0,91
Коефіцієнт забезпеченості власним капіталом	0,68	0,73	0,68

ДОДАТОК Г

НЕДОЛІКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО І ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ВИРОБНИЧОГО БРАКУ

Недолік	Зміст недоліку
Недоліки первинного обліку	Оскільки ні переліку, ні типових чи затверджених офіційними органами форм первинних документів щодо браку не існує, хоча деякі документи названо лише в методичних рекомендаціях № 373, пропонуємо ТОВ «Тенти-плюс» самостійно, виходячи із своїх господарських потреб, визначити перелік, розробити форми документів та включити їх до графіку документообігу, якого на даній фірмі також нема
Відсутні допустимі норми технічно неминучого браку	Про можливість самостійного визначення норм браку говориться у п. 411 Методичних рекомендацій № 373, хоча посилання в ньому здійснене на пункт Податкового Кодексу, якого вже давно не існує, проте ці норми потрібні самій компанії, її власникам та керівництву, а їх наявність жодним чином не суперечить чинному законодавству й до того ж може стати досить переконливим аргументом у податковій суперечці. Тож, ТОВ «Тенти-плюс» безумовно є сенс: - самостійно визначити допустимі норми технічно неминучого браку; - обґрунтувати їх розмір; - затвердити норми наказом по підприємству.
Відсутній відділ технічного контролю	Компанії слід створити комісію подібну постійно діючій інвентаризаційній комісії, яка збиратиме та аналізуватиме всю наявну інформацію про брак і надаватиме пропозиції щодо внесення змін до класифікаторів та всіх можливих заходів з усунення причин браку та зменшення його кількості.
Помилки при формуванні показників розрахунку коригування до податкової накладної	Бухгалтеру ТОВ «Тенти-плюс» слід враховувати і не допускати помилок, що у всіх рядках РК, пов'язаних із коригуванням одного рядка ПН, тобто в тому рядку, де зі знаком мінус наведено показники податкової накладної, що виправляються, і в новому рядку із виправленими показниками, у графі 2.1 слід вказувати однаковий код причини коригування, а в графі 2.2 – однаковий номер групи коригування.