МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЧЕРНІГІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
НАВЧАЛЬНО - НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ

РАСУЛОВА ЯНА ІГОРІВНА

«ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА КОНТРОЛЬ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ ЕНЕРГЕТИЧНОГО ПІДПРИЄМСТВА»
(на матеріалах ДСП «ЧАЕС»)

спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

АВТОРЕФЕРАТ
випускної кваліфікаційної роботи
на здобуття освітнього кваліфікаційного рівня «магістр»

Чернігів -2018

Випускною кваліфікаційною роботою є рукопис

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту, обліково-економічного факультету Чернігівського національного технологічного університету Міністерства освіти і науки України

Науковий керівник: к.е.н., доцент **Гнедіна Катерина Володимирівна**, Чернігівський національний технологічний університет

Рецензент: головний бухгалтер ДСП «Чорнобильська АЕС» **Медінцова Любов Олександрівна**

Захист відбудеться «22» травня 2018 р. о 09.00 год. на засіданні екзаменаційної комісії у Чернігівському національному технологічному університеті

Завідувач кафедри
бухгалтерського обліку, **д.е.н., професор**
оподаткування та аудиту ЧНТУ **Маргасова В.Г.**

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Діяльність будь-якого підприємства супроводжується формуванням операційних витрат, які є основною складовою загальних витрат підприємства. Рівень операційних витрат підприємства впливає на фінансові результати його діяльності. У сучасних умовах господарювання облік операційних витрат є основою для їх контролю та виявлення резервів зниження з метою покращення фінансових результатів діяльності. Раціонально побудована система обліку та внутрішнього контролю операційних витрат надає повну та достовірну інформацію для прийняття рішень у сфері управління витратами підприємства. Саме тому дослідження системи обліку та контролю операційних витрат підприємства та визначення напрямів її вдосконалення є актуальним питанням.

Мета випускної кваліфікаційної роботи - дослідження системи обліку та контролю витрат операційної діяльності енергетичного підприємства та визначення напрямів її вдосконалення.

Об'єктом дослідження **є** процес організації бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю на підприємстві «Чорнобильська атомна електростанція»

Предметом дослідження виступає система бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю операційних витрат підприємства.

Для досягнення поставленої мети у роботі було вирішено такі **завдання:**

1) Визначити економічну сутність поняття «операційні витрати» та розглянути наявні підходи до їх класифікації;

2) Розкрити особливості організації обліку та контролю операційних витрат на енергетичному підприємстві;

3) Здійснити огляд нормативно-правового забезпечення регулювання діяльності вітчизняних енергетичних підприємств та відображення в обліку операційних витрат на таких підприємствах;

4) Проаналізувати сучасний стан галузі ядерної енергетики в Україні, виявити основні тенденції, проблеми та перспективи її розвитку;

5) Навести фінансово-економічну характеристику суб'єкта господарювання

6) Дослідити систему бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю на ДСП «ЧАЕС»

7) Вивчити особливості організації обліку та контролю операційних витрат на ДСП «ЧАЕС»

8) Провести економічний аналіз операційних витрат підприємства

9) Визначити напрями удосконалення системи обліку та контролю на ДСП «ЧАЕС»

10) Запропонувати шляхи підвищення ефективності діяльності ДСП «ЧАЕС»

11) Розглянути напрями екологізації функціонування енергетичного сектору України.

При написанні випускної кваліфікаційної роботи були використані такі **методи дослідження**: порівняння та узагальнення – для розкриття економічної сутності поняття «операційні витрати»; розрахунково – аналітичний, табличний та графічний – для складання таблиць, проведення розрахунків та наочного відображення результатів дослідження; методи систематизації – для узагальнення інформації щодо стану галузі ядерної енергетики в Україні; методи індукції та дедукції – при вивченні системи обліку та контролю операційних витрат; метод аналізу – при аналізі результатів діяльності підприємства за системою фінансово-економічних показників; монографічний – при огляді економічної літератури.

Інформаційною базою для написання випускної кваліфікаційної роботи виступили: дані річних фінансових звітів ДСП «ЧАЕС», дані бухгалтерського обліку, чинні нормативно-правові документи, матеріали Державної служби статистики України, праці вітчизняних науковців у сфері енергетики та обліку операційних витрат.

Практична цінність випускної кваліфікаційної роботи полягає у запропонованих заходах із вдосконалення системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю ДСП «ЧАЕС» і визначенні стратегічних орієнтирів розвитку підприємства. Крім того, практичну цінність мають окреслені у роботі напрями екологізації енергетичного сектору в Україні. Ці результати дослідження можуть бути використані при формуванні стратегії розвитку електроенергетики в Україні.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження були представлені та апробовані у вигляді доповідей під час участі у таких науково-практичних конференціях: V Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції студентів, аспірантів і молодих учених «Інноваційний розвиток інформаційного суспільства: економіко-управлінські, правові та соціокультурні аспекти» (м. Чернігів, 23 грудня 2016 року), II Міжнародній науково- практичній конференції «Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку» (м. Чернігів, 30 листопада 2016 р.), XIV Міжнародній науково-практичній конференції «Перспективи розвитку цифрової економіки, її соціально-правові аспекти та управління інформаційними системами і технологіями в умовах євроінтеграції» (м. Чернігів, 25 квітня 2018 р.).

Структура та обсяг роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, 11 підрозділів, висновків та списку використаних джерел. Основний зміст роботи викладений на 108 сторінках. Робота містить 18 таблиць, 7 рисунків, список використаних джерел з 80 найменувань та 12 додатків.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ВИПУСКНОЇ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

У **вступі** наведена актуальність теми випускної кваліфікаційної роботи, встановлено мету та завдання, об'єкт та предмет, висвітлені інформаційна база, практична цінність та структура роботи.

У першому розділі роботи **«Теоретичні основи обліку, аналізу та контролю операційних витрат енергетичного підприємства»** досліджена економічна сутність операційних витрат та наведена їх класифікація, розглянуто особливості організації обліку операційних витрат на енергетичному підприємстві та приведений стислий огляд нормативно-правових актів, які регулюють діяльність вітчизняних енергетичних підприємств.

Основні підходи до визначення поняття «витрати» містяться в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»). Так за НП(С)БО 1 витрати - «зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)»[1]. Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність», П(С)БО 16 «Витрати» до витрат звітного періоду включаються витрати за умови, що вони можуть бути достовірно оцінені, відповідно до принципу *нарахування та відповідності доходів та витрат*, момент визнання витрат не залежить від дати оплати за ресурси.

Значну частину витрат підприємства складають операційні витрати, які включають такі елементи: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати.

---

[1] *Джерело:* НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». URL:http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13

Встановлено, що основними особливостями енергетичного виробництва є:

1) безперервний зв'язок виробництва і споживання енергії, збігання часу фази її виробництва з фазою споживання при визначальному впливі величини і режиму споживання енергії;

2) цикл виробництва енергії на електростанції завершується її передачею по мережах до споживачів. Передача і розподіл електричної енергії вимагає її трансформації з низького на високу напругу (на підвищувальних підстанціях) і з високого на низький (на знижувальних підстанціях), що пов'язано з втратою електроенергії як при її трансформації, так і при передачі по лініях електромереж;

3) відсутність незавершеного виробництва;

4) нерівномірність виробництва електричної енергії в зв'язку з сезонним коливанням її використання в середині року (квартальними), всередині місяця (добовими) і всередині доби (вартовими), які зумовлюють позмінний режим її виробництва на електростанціях;

5) необхідність забезпечення безперебійного постачання споживачам якісної енергії (частоти і напруги);

6) обов'язкове проведення планово-попереджувальних ремонтів, обумовлених роботою обладнання в важких умовах.

До завдань бухгалтерського обліку витрат на виробництво енергії належать:

- встановлення на енергетичних підприємствах фактичного рівня витрат за первинними документами на фактичний обсяг виробництва енергії, її передачі та реалізації;
- здійснення систематичного контролю за дотриманням питомих витрат матеріальних і трудових ресурсів;
- виявлення відхилень від планової собівартості електричної енергії за статтями витрат та за економічними елементами на енергетичному

підприємстві і по окремим госпрозрахунковим підрозділам, виходячи з організаційної структури;

- визначення фінансових результатів виробничої діяльності енергетичних підприємств та їх підрозділів.

У другому розділі роботи **«Облік, аналіз та контроль операційних витрат ДСП «ЧАЕС»»** проведено аналіз сучасного стану галузі ядерної енергетики в Україні, наведена фінансово-економічна характеристика суб'єкта господарювання та загальна характеристика системи бухгалтерського обліку ДСП «ЧАЕС», досліджено систему обліку та контролю операційних витрат на підприємстві та здійснено економічний аналіз операційних витрат підприємства.

На сьогодні в Україні діє 4 атомні електростанції: Запорізька, Південно-Українська, Рівненська, Хмельницька, загальна кількість енергоблоків становить 15. Станом на кінець 2016 р. установлена потужність електростанцій в Україні складала 59176 тис.кВт, з них 47% - теплові електростанції, 23% - атомні електростанції, 18% - теплоелектроцентраль, 10% - гідроелектростанції, 2% - інші електростанції (у тому числі вітрові та сонячні електростанції)[2]. Протягом останніх років відбувається скорочення обсягу виробництва електроенергії. Результати дослідження структури виробництва електроенергії в Україні за типами електростанцій у 2016 р. свідчать про те, що 49,3 % загального обсягу електроенергії було вироблено атомними електростанціями, 44,2 % - тепловими. Безперечно функціонування підприємств атомної енергетики призводить до забруднення довкілля. Саме тому для зменшення негативного впливу на довкілля та суспільство в цілому важливою є розробка безпечних технологій, які спрямовані на мінімізацію аварійний ситуацій, пов’язаних із виробництвом, зберіганням, використанням та транспортуванням ядерної енергії.

---

[2] *Джерело:* Статистичний бюлетень «Постачання та використання енергії за 2016 рік», м. Київ: Державна служба статистики України – 2017, 23 с. URL: http://www.ukrstat.gov.ua

Державне спеціалізоване підприємство «Чорнобильська АЕС» створене Постановою Кабінету Міністрів України від 25 квітня 2001 року № 399 «Про утворення державного спеціалізованого підприємства «Чорнобильська АЕС»», засноване на державній власності та підпорядковане Державному агентству України з управління зоною відчуження. ДСП «Чорнобильська АЕС» вирішує завдання відповідно до Статуту підприємства та Плану заходів щодо зняття з експлуатації Чорнобильської АЕС та перетворення об'єкта «Укриття» на екологічно безпечну систему.

Ведення бухгалтерського обліку покладено на бухгалтерію ДСП «ЧАЕС» на чолі з головним бухгалтером підприємства. Централізована бухгалтерія ДСП «ЧАЕС» та планово-економічний відділ знаходяться в центральному офісі у м. Славутич. Діяльність бухгалтерії регламентована Положенням про бухгалтерію, що визначає завдання і функції, права і відповідальність бухгалтерії, її місце в організаційній структурі підприємства, а також внутрішню структуру підрозділу, порядок взаємодії з іншими підрозділами ДСП «ЧАЕС» та сторонніми організаціями.

Операційні витрати підприємства за елементами відображаються у розділі III ф.№2 «Елементи операційних витрат». Для заповнення показників р. III форми №2 на підприємстві застосовують або рахунки класу 8, або проводять аналітичну роботу з рахунками класу 9. Економічний аналіз операційних витрат здійснюється всіма службами підприємства з метою отримання інформації, необхідної для планування, контролю, прийняття раціональних управлінських рішень, розробки стратегії з питань фінансової політики.

У третьому розділі роботи **«Напрями удосконалення системи обліку та контролю і підвищення ефективності діяльності ДСП «ЧАЕС»»** запропоновані напрями удосконалення системи обліку та контролю підприємства та визначені шляхи підвищення ефективності його діяльності.

До основних напрямів удосконалення системи обліку та контролю «ЧАЕС» належать: доповнення наказу про облікову політику переліком і складом операційних витрат за статтями та елементами; затвердження переліку

і змісту (форм) журналів та регістрів аналітичного обліку; затвердження графіку документообігу; складання бюджетів операційних витрат за економічними елементами (щоквартально); оновлення існуючого програмного забезпечення («Сфера 5»).

Основними шляхами підвищення ефективності діяльності ДСП «ЧАЕС» є: підвищення безпеки та екологічної ефективності діяльності; вдосконалення моніторингу впливу функціонування підприємства на довкілля; автоматизація процесу атестації персоналу.

Україна обрала вектор екологічно орієнтованого розвитку, що зумовлює необхідність модернізації електроенергетики та підвищення екологічної ефективності її функціонування. Для екологізації електроенергетичного сектору України необхідним є подальше освоєння альтернативних джерел енергії, нарощування потужностей відновлюваної енергетики та зростання частки енергії, виробленої з відновлюваних джерел. Заміщення традиційних джерел енергії альтернативними відіграє важливу роль у виконанні зобов'язань щодо зниження викидів діоксиду вуглецю у рамках Паризької угоди та забезпеченні низьковуглецевого розвитку країни.

ВИСНОВКИ

Проведене дослідження системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю операційних витрат на ДСП «ЧАЕС» дозволяє сформувати такі висновки:

1. Відповідно до НП(С)БО 1 витрати - «зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)»[1]. Основну частину витрат підприємства складають операційні витрати, які включають такі елементи: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати.

2. Витрати на енергетичному підприємстві групуються за калькуляційними статтями витрат при визначенні фактичної собівартості вироблення енергії та за економічними елементами.

За цими ознаками розрізняють наступні групи витрат:

а) за калькуляційними статтями: витрати на зберігання, переробку та захоронення відпрацьованого ядерного палива та обробку радіоактивних відходів; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; витрати на підготовку та освоєння виробництва (пускові витрати); загальновиробничі витрати; загальногосподарські витрати; придбана енергія.

б) за економічними елементами: виробничі послуги; сировина і допоміжні матеріали (за вирахуванням вартості зворотних відходів); паливо; амортизаційні відрахування; інші витрати.

3. Основними нормативно-правовими документами, які регламентують облік витрат операційної діяльності підприємства є: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України» № 996 від 16.07.1999 р. (зі змінами і доповненнями); Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р.; Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.1999 р.; План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений Наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р. (зі змінами і доповненнями); Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена Наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р.; Податковий Кодекс України № 2755 від 02.12.2010 р. (зі змінами і доповненнями).

4. Ядерна енергетика є високотехнологічним індустріальним сектором національної економіки. На території України розташовані 5 атомних електростанцій: Чорнобильська атомна електростанція, Південно-українська

атомна електростанція, Хмельницька атомна електростанція, Запорізька атомна електростанція (найбільша у Європі), Рівненська атомна електростанція, з них виробляють енергію – 4 електростанції. Діючі атомні електростанції генерують значну частку загального обсягу енергії, що виробляється. Результати дослідження структури виробництва електроенергії в Україні за типами електростанцій у 2016 р. свідчать про те, що 49,3 % загального обсягу електроенергії було вироблено атомними електростанціями, 44,2 % - тепловими. Враховуючи наслідки аварії на ЧАЕС, загострення екологічних проблем та їх негативний вплив на здоров'я громадян, а також глобальні виклики щодо необхідності зниження негативного впливу енергетичного сектору на довкілля, доцільним є заміщення традиційних джерел енергії альтернативними. На сьогодні у Чорнобильській зоні відчуження розпочато будівництво Централізованого сховища відпрацьованого ядерного палива реакторів ВВЕР АЕС України.

5. Результати аналізу фінансово-економічних показників діяльності підприємства, свідчать про те, що має місце зростання собівартості виконаних робіт (наданих послуг) та зниження чистого доходу, що спричинило зменшення валового прибутку. Слід зазначити, що діяльність підприємства у 2017 році була прибутковою. Довготривалим є термін оборотності оборотних засобів підприємства, що викликано специфікою діяльності.

6. Ведення бухгалтерського обліку покладено на бухгалтерію ДСП «ЧАЕС» на чолі з головним бухгалтером підприємства. Діяльність бухгалтерії регламентована Положенням про бухгалтерію, що визначає завдання і функції, права і відповідальність бухгалтерії, її місце в організаційній структурі підприємства, а також внутрішню структуру підрозділу, порядок взаємодії з іншими підрозділами ДСП «ЧАЕС» і сторонніми організаціями. Для автоматизації обліку підприємство використовує три програмні продукти: SAP R/3; «M.E.Doc»; програма «Сфера/5».

7. Порядок відображення в обліку операційних витрат підприємства розкрито у Наказі «Про облікову політику» ДСП «ЧАЕС» від 21.08.2012 № 587.

Для узагальнення інформації про витрати підприємства використовують рахунки класу 9 «Витрати діяльності» і рахунки класу 8 «Витрати за елементами» Плану рахунків бухгалтерського обліку, капіталу, зобов'язань і господарських операцій, затвердженого МФУ від 30.11.99 №291. З метою формування достовірної звітності про фактичні витрати, забезпечення ефективності процесу управління підприємством за всіма видами діяльності ДСП «ЧАЕС» визначило перелік шифрів обліку операційних витрат. Перелік шифрів обліку операційних витрат ДСП «ЧАЕС» наведено у Додатку 1 до облікової політики. За дебетом рахунків 8-го класу відображають витрати звітного періоду відповідно до визначених планово-економічним відділом та відділом організації праці та заробітної плати шифрами обліку фактичних витрат, зазначених в первинних документах. Операційні витрати підприємства за елементами відображаються на субрахунках 801-849. Рахунки деталізовано із урахуванням специфіки діяльності ДСП «ЧАЕС».

8. Результати аналізу динаміки операційних витрат підприємства свідчать про зниження операційних витрат в 2017 р. порівняно із 2016 р. у зв'язку із скороченням матеріальних витрат та інших операційних витрат. У той же час витрати на оплату праці зросли. Дослідження структури операційних витрат підприємства свідчить про те, що інші операційні витрати займають найбільшу питому вагу у загальному обсязі операційних витрат (більше 50% у 2016-2017 рр.). Вони включать: витрати на послуги сторонніх організацій, дослідження та розробки, послуги виробничого характеру (зокрема, витрати на захоронення радіоактивних відходів), експлуатаційні послуги за рахунок коштів ЧФУ (у т.ч. інженерні (консультаційні) послуги з розробки програм підвищення безпеки, навчання персоналу, інженерні (консультаційні) послуги баз даних програмного забезпечення для інтегрованої бази даних об'єкта «Укриття») та інші витрати.

9. До основних напрямів удосконалення системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю ДСП ЧАЕС належать: доповнення наказу про облікову політику переліком і складом операційних витрат за статтями та

елементами; затвердження переліку і змісту (форм) журналів та регістрів аналітичного обліку; затвердження графіку документообігу; складання бюджетів операційних витрат за економічними елементами (щоквартально); оновлення існуючого програмного забезпечення («Сфера 5»).

10. Основними заходами із зростання ефективності діяльності ДСП «ЧАЕС» є: підвищення безпеки та екологічної ефективності діяльності; вдосконалення моніторингу впливу функціонування підприємства на довкілля; автоматизація процесу атестації персоналу.

11. Для підвищення рівня екологічної безпеки України перспективним напрямом розвитку паливно-енергетичного комплексу є заміщення традиційних джерел енергії альтернативними. Тому на сьогодні стратегічним пріоритетом розвитку енергетичного сектору має бути подальше освоєння відновлюваних джерел енергії, що дозволить скоротити негативний вплив енергетичних підприємств на довкілля.

АНОТАЦІЯ

Расулова Я.І. «Облік, аналіз та контроль операційних витрат енергетичного підприємства» (на матеріалах ДСП «ЧАЕС»)

Спеціальність: 071 - «Облік і оподаткування» - Чернігівський національній технологічний університет; Навчально-науковий інститут економіки. - Чернігів, 2018.

Метою випускної кваліфікаційної роботи **є** дослідження системи обліку та контролю витрат операційної діяльності енергетичного підприємства та визначення напрямів її вдосконалення.

У першому розділі роботи **«Теоретичні основи обліку, аналізу та контролю операційних витрат енергетичного підприємства»** розкрита економічна сутність поняття «операційні витрати» та наведена їх класифікація, розглянуто особливості організації обліку операційних витрат на енергетичному підприємстві та здійснено огляд нормативно-правових актів, які регулюють діяльність вітчизняних енергетичних підприємств та регламентують порядок відображення в обліку операційних витрат таких підприємств.

У другому розділі роботи **«Облік, аналіз та контроль операційних витрат ДСП «ЧАЕС»»** проаналізовано сучасний стан галузі ядерної енергетики в Україні. Досліджена система бухгалтерського обліку ДСП «ЧАЕС», охарактеризована систему обліку і контролю операційних витрат на підприємстві. Проведений економічний аналіз операційних витрат підприємства.

У третьому розділі роботи **«Напрями удосконалення системи обліку та контролю і підвищення ефективності діяльності ДСП «ЧАЕС»»** визначено напрями удосконалення системи обліку та контролю підприємства та шляхи підвищення ефективності діяльності підприємства. Окреслені напрями екологізації функціонування енергетичного сектору України.

За результатами дослідження сформульовані висновки, які відповідають поставленим в роботі меті та завданням.

Ключові слова: *операційні витрати, облік та контроль операційних витрат, енергетичне підприємство, ядерна енергетика.*