

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття першого (бакалаврського) рівня вищої освіти

на тему:

«Облік витрат, калькуляція і аналіз собівартості промислової продукції»

Виконала: студентка групи ОО-42
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Мочернюк Надія Василівна

Керівник: к.е.н., доц. Шкроміда Н.Я.

Рецензент: к.е.н. Кушнір О.С.

м. Івано-Франківськ - 2024 р.

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування
Перший (бакалаврський) рівень вищої освіти
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____
(підпис)

Баланюк І.Ф.

«29» листопада 2023 р.

ЗАВДАННЯ
НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ СТУДЕНТКИ

Мочернюк Надії Василівни

1. Тема роботи: «Облік витрат, калькуляція і аналіз собівартості промислової продукції»

керівник роботи: кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і оподаткування Шкроміда Н.Я.

2. Перелік питань, які потрібно розробити: суть витрат виробництва та їх значення в діяльності сучасного підприємства; класифікація витрат виробництва з метою планування та калькулювання собівартості; нормативно-правове регулювання обліку витрат та формування собівартості; організація обліку витрат та калькулювання собівартості продукції на виробничому підприємстві; синтетичний і аналітичний облік виробничих витрат та собівартості хлібобулочних виробів; калькулювання собівартості продукції у контексті прийняття управлінських рішень; аналіз складу, структури та динаміки витрат виробничого підприємства; аналіз рентабельності виробництва і готової продукції підприємства; маржинальний аналіз витрат підприємства та шляхи їх оптимізації.

3. Дата видачі завдання 04.12.2023 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Теоретичні основи обліку витрат і калькуляція собівартості продукції	17.02.2024 р.	Виконано
2.	Організаційно-методичні особливості обліку витрат та калькулювання собівартості продукції ПП «Коломийський хлібокомбінат»	18.03.2024 р.	Виконано
3.	Аналіз витрат та собівартості продукції ПП «Коломийський хлібокомбінат»	19.04.2024 р.	Виконано

Студент _____ Мочернюк Н.В.

Керівник роботи _____ Шкроміда Н.Я.

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

ВІДГУК

на кваліфікаційну роботу

студентки групи ОО-42 Мочернюк Надії Василівни

на тему:

“Облік витрат, калькуляція і аналіз собівартості промислової продукції”

Актуальність теми дослідження обумовлена необхідністю інтеграції України у європейський простір, що вимагає перегляду організаційно-економічного механізму фінансово-господарської діяльності підприємств. Зокрема, це стосується витрат виробництва та формування собівартості продукції, які є ключовими факторами для забезпечення стабільного розвитку та конкурентоспроможності на цільовому ринку. Зміни в економічних умовах призводять до впровадження нових та оновлення існуючих законодавчо-нормативних документів, які регулюють облік витрат і калькулювання собівартості. Високоякісний облік та аналіз витрат дозволяють підприємствам ухвалювати обґрунтовані управлінські рішення, що сприяють оптимізації виробничих процесів, зниженню собівартості та підвищенню фінансових результатів. Тому питання обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції є надзвичайно актуальними для сучасної економіки України.

Дипломна робота виконана відповідно до мети та завдань на основі використання фінансових показників діяльності ПП “Коломийський хлібокомбінат” за 2021-2023 рр.

Метою роботи є дослідження та узагальнення теоретичних та практичних положень щодо організації і методики обліку витрат, калькуляції і аналізу

собівартості промислової продукції.

У першому розділі дипломної роботи розкрито економічний зміст і значення виробничих витрат у господарській діяльності підприємства. Розглянуто класифікацію витрат підприємства як об'єкта обліку, а також висвітлено нормативно-правове регулювання обліку витрат та калькулювання собівартості підприємства.

У другому розділі дипломної роботи розглянуто особливості організації обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості. Досліджено синтетичний і аналітичний облік виробничих витрат, а також методи формування собівартості продукції у контексті прийняття рішень.

У третьому розділі дипломної роботи проведено аналіз складу, структури та динаміки витрат досліджуваного підприємства, здійснено оцінку рентабельності господарської діяльності, виконано маржинальний аналіз витрат та запропоновано шляхи їх оптимізації.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що основні положення роботи доведені до прикладних рекомендацій і можуть бути впроваджені в діяльність ПП “Коломийський хлібокомбінат”.

Загальний висновок. Дипломна робота Мочернюк Надії Василівни на тему “Облік витрат, калькуляція і аналіз собівартості промислової продукції” є завершеним, самостійно проведеним науковим дослідженням, за змістом та оформленням відповідає вимогам, що визначені до такого виду робіт, а її автор заслуговує на присудження першого (бакалаврського) рівня вищої освіти зі спеціальності 071 “Облік і оподаткування”.

Рекомендується до захисту з оцінкою “відмінно”.

Науковий керівник
кандидат економічних наук
доцент кафедри обліку і оподаткування
Прикарпатського національного
університету імені Василя Стефаника

Шкроміда Н.Я.

“26” травня 2024 р.

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

РЕЦЕНЗІЯ

на кваліфікаційну роботу

студентки економічного факультету Прикарпатського національного університету імені Василя Стефаника Мочернюк Надії Василівни

на тему:

“Облік витрат, калькуляція і аналіз собівартості промислової продукції”

Актуальність теми. Необхідність введення сучасних систем отримання інформації про витрати, застосування нових підходів до калькулювання собівартості продукції, а також підрахунку фінансових результатів і, відповідно, на цій основі прийняття раціональних управлінських рішень зумовлюють актуальність обраної теми дослідження.

В сучасних умовах економіки, перегляд існуючої системи управління стає критично важливим для забезпечення беззбиткової діяльності та підвищення рентабельності підприємств, зокрема промислових, які є ключовими учасниками у формуванні ВВП країни. Окрім цього, ефективність управління залежить від рівня обліково-аналітичного забезпечення системи витрат і доходів підприємства. Це підкреслює актуальність теми дипломної роботи та її значення в умовах нестабільної економіки.

Якість проведеного аналізу проблеми полягає у обґрунтуванні теоретичних та методичних аспектів організації і методики обліку витрат, калькуляції і аналізі собівартості готової продукції.

Результати дослідження викладені у логічній послідовності, поставлені мета і завдання у роботі є розглянутими та завершеними конкретними

висновками та рекомендаціями, які мають практичну цінність та можуть бути реалізовані у діяльності підприємства.

Практична цінність висновків і рекомендацій полягає в тому, що отримані результати можуть бути використані у фінансово-господарській діяльності ПП “Коломийський хлібокомбінат”, а отже є реальними.

Загальний висновок і оцінка кваліфікаційної роботи. Дипломна робота Мочернюк Надії Василівни на тему “Облік витрат, калькуляція і аналіз собівартості промислової продукції” відповідає вимогам, що визначені до такого виду робіт, проведені дослідження носять закінчений характер і можуть бути представлені до захисту з високою позитивною оцінкою, а її автор заслуговує на присудження першого (бакалаврського) рівня вищої освіти зі спеціальності 071 “Облік і оподаткування”.

Рецензент

кандидат економічних наук
старший викладач кафедри
економічної кібернетики

Прикарпатського національного

університету імені Василя Стефаника

_____ Кушнір О.С.

“26” травня 2024 р.

ЗМІСТ

ВСТУП		3
РОЗДІЛ 1	ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ І КАЛЬКУЛЯЦІЇ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ	
1.1.	Суть витрат виробництва та їх значення в діяльності сучасного підприємства	6
1.2.	Класифікація витрат виробництва з метою планування та калькулювання собівартості	13
1.3.	Нормативно-правове регулювання обліку витрат та формування собівартості продукції	19
РОЗДІЛ 2	ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ВИТРАТ ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ ПП “КОЛОМІЙСЬКИЙ ХЛІБОКОМБІНАТ”	
2.1.	Організація обліку витрат та калькулювання собівартості продукції на виробничому підприємстві	27
2.2.	Синтетичний і аналітичний облік виробничих витрат та собівартості хлібобулочних виробів	34
2.3.	Калькулювання собівартості продукції у контексті прийняття управлінських рішень	40
РОЗДІЛ 3	АНАЛІЗ ВИТРАТ ТА СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ ПП “КОЛОМІЙСЬКИЙ ХЛІБОКОМБІНАТ”	
3.1.	Аналіз складу, структури та динаміки витрат виробничого підприємства	47
3.2.	Аналіз рентабельності виробництва і готової продукції підприємства	57
3.3.	Маржинальний аналіз витрат підприємства та шляхи їх оптимізації	63
ВИСНОВКИ		72
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ		75
ДОДАТКИ		

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. У ринкових умовах економіки, ефективність роботи підприємств оцінюється за показником прибутку. Збільшення прибутку залежить від рівня доходу та витрат, понесених на отримання цього доходу. Такий підхід підкреслює важливість правильного управління витратами, оскільки їх величина безпосередньо впливає на конкурентоспроможність продукції, фінансовий стан підприємства, матеріальний і культурний рівень життя його працівників.

Виробництво та реалізація продукції вимагають значних трудових, матеріальних і фінансових ресурсів. Собівартість продукції являється основним показником, що відображає рівень витрат на виробництво продукції та результати виробничо-господарської діяльності підприємства і його структурних підрозділів. Ефективне використання ресурсів сприяє зниженню собівартості виготовленої продукції. Таким чином, зменшення виробничих витрат і собівартості продукції є ключовою умовою для збільшення прибутку підприємства, підвищення його рентабельності, конкурентоспроможності продукції та ефективності роботи.

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом дослідження є фінансово-господарська діяльність Приватного Підприємства «Коломийський хлібокомбінат», що знаходиться в місті Коломия, Коломийського району Івано-Франківської області. Предметом дослідження виступає система організації та методики обліку витрат, калькуляції та аналізу собівартості готової продукції досліджуваного підприємства.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є дослідження, узагальнення та обґрунтування особливостей організації і методики обліку витрат, калькуляції та аналізу собівартості готової продукції промислових підприємств. Цієї мети можна досягти шляхом теоретичного аналізу та практичного вирішення відповідної проблеми.

Для досягнення визначеної мети були поставлені наступні завдання:

- визначити сутність «витрат виробництва» та їх значення в діяльності

сучасного підприємства;

- розглянути класифікацію витрат виробництва з метою планування та калькулювання собівартості;

- описати нормативно-правове регулювання обліку витрат та формування собівартості;

- дослідити організацію обліку витрат та калькулювання собівартості продукції на виробничому підприємстві;

- розглянути синтетичний і аналітичний облік виробничих витрат та собівартості готової продукції;

- дослідити особливості калькулювання собівартості продукції у контексті прийняття управлінських рішень;

- провести аналіз складу, структури та динаміки витрат виробничого підприємства;

- здійснити оцінку показників рентабельності виробництва і готової продукції підприємства;

- провести маржинальний аналіз витрат підприємства та розглянути шляхи їх оптимізації.

Стан наукової розробки. Методологічною основою даного дослідження послужили наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених, що стосуються бухгалтерського обліку виробничих витрат та калькулювання собівартості продукції промислових підприємств, а також нормативно-правові акти, що регулюють цю проблематику.

Провідні науковці, що досліджували особливості обліку витрат, зокрема витрат виробництва є: І. Білоусова, С. Брю, Ф. Ф. Бутинець, Ф. Візер, С. Ф. Голов, Н. Еліас, В. І. Єфіменко, Р. Кемпбелл, О. І. Кобилянська, В. Г. Козак, Ф. Котлер, Ю. Б. Кравчук, В. Краличек, В. Лень, З. Лаучик, К. Менгер, К. Макконел, Л. В. Нападовська, В. П Савчук, С. В. Свірко, Д. Сенко, І. Сидоров, Л. Стракова, Л. К. Сук, Н. М. Ткаченко, А. А. Турило, А. М. Турило, Д. Хенсен, В. О. Шевчук, Л. М. Янчева та інші. Однак, актуальність даної проблематики вимагає подальших досліджень.

Методи дослідження. У ході проведення дослідження в рамках дипломної роботи були використані різноманітні загальнонаукові та спеціальні методи дослідження. Серед них можна виділити діалектичний метод пізнання, методи індукції та дедукції, наукову абстракцію, системний аналіз, методи причинно-наслідкового зв'язку та систему показників, метод оцінки та порівняння, а також статико-економічний метод.

Практичне значення отриманих результатів. Отримані результати наукового дослідження, що стосується обліку витрат, калькуляції і аналізу собівартості, мають практичне застосування і можуть бути ефективно використані в практиці виробничих підприємств, незалежно від їх форми власності та виду діяльності.

Обсяг і структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Роботу викладено на 83 сторінок. Список використаних джерел містить 37 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ І КАЛЬКУЛЯЦІЇ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

1.1. Суть витрат виробництва та їх значення в діяльності сучасного підприємства

Головною метою промислового підприємства є досягнення прибутку та постійний розвиток у вибраній сфері діяльності. Проте, реалізація даних цілей практично неможлива без понесення витрат. Ефективне управління витратами є ключовим аспектом для досягнення фінансового успіху, оскільки вони безпосередньо впливають на формування цін продукції, що в свою чергу визначає конкурентоспроможність товарів, робіт чи послуг на ринку.

Витрати відіграють велике значення у забезпеченні ефективного функціонування господарської діяльності. Вивчення структури витрат сприяє раціональному використанню наявних ресурсів суб'єкта господарювання, а їх аналіз дозволяє вчасно реагувати та пристосовуватися до навколишніх змін. Також, витрати становлять основу у вартості виробництва, сприяють підтриманню його процесів та забезпечують якість виробленої продукції чи наданої послуги. Таким чином, витрати є важливим фактором у забезпеченні ефективності виробництва, збільшенні прибутковості підприємства, покращенні його фінансового стану та досягненні стратегічних цілей.

У економічній літературі та законодавчих актах поняття «витрати» висвітлюються по-різному, що вказує про відсутність єдиної думки науковців у цьому питанні. Для початку розглянемо як трактується поняття витрат у нормативно-правовій базі України та світу.

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» розглядає сутність витрат як: «зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу» [1].

Подібно висвітлює дане визначення Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», де витрати виступають як: «зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені» [2].

Наступна пара нормативних документів також мають спільні риси трактування даного поняття, оскільки для написання вітчизняних положень та стандартів бухгалтерського обліку було взято Міжнародні Стандарти Фінансової звітності.

Так, П(С)БО 16 «Витрати» визначає, що: «витратами звітного періоду є зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені» [3]. В свою чергу, МСФЗ розглядають витрати як: «зменшення економічних вигод протягом звітного періоду, що відбувається у формі відтоку, або збільшення зобов'язань, які ведуть до зменшення капіталу, не пов'язаних з його розподілом між учасниками акціонерного капіталу» [4].

На противагу наведеним вище роз'ясненням, Податковий Кодекс України пропонує нам своє визначення, згідно якого: «витрати це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу» [5].

У світовій та вітчизняній літературі є чисельна кількість наукових поглядів щодо сутності витрат. Узагальнюючи думки науковців, можна систематизувати сутність витрат за таким підходами (див рис. 1.1.).

Представник економічного підходу, Садовська І.Б. запевняє, що: «витрати це трата енергії і тільки енергії, зокрема інтелектуальної і фізичної енергії людини. На практиці ці витрати виявляються у вигляді цілеспрямованого й

упорядкованого руху і використання деяких обмежених ресурсів: капіталовкладень, основних і оборотних фондів, природних багатств» [6].

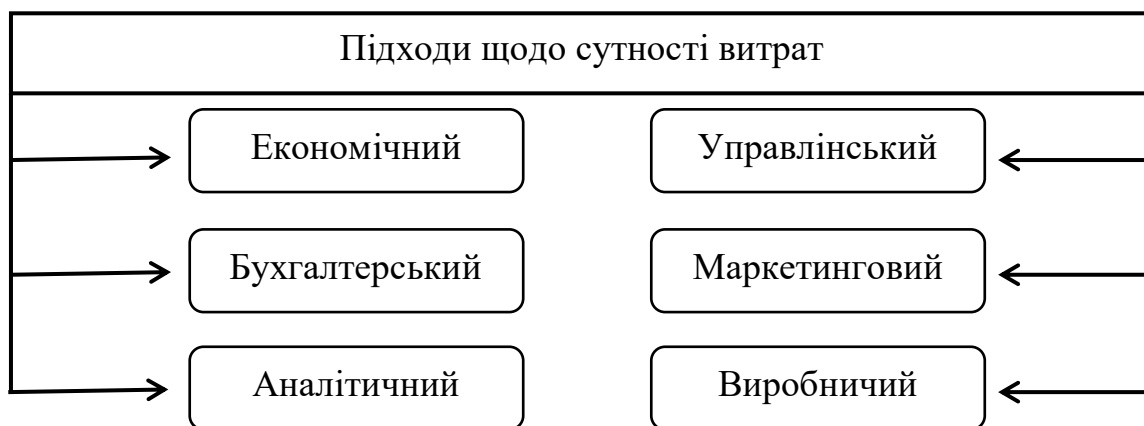


Рис. 1.1. Сутність поняття «витрати» з урахуванням різних підходів

На протилежному економічному підходу виступає бухгалтерський. Згідно якого, як вважає Кобилянська О. І.: «витрати це найважливіша частина фінансової діяльності підприємства, тому слід знати порядок їх здійснення, обліку й розподілу задля отримання доходу» [7].

В свою чергу, Лень В. С. трактує поняття витрати як: «відтік або інше використання активів або в результаті основної діяльності господарюючого суб'єкта виникнення кредиторської заборгованості» [8]. Це вказує на те, що Кобилянська О. І. та Лень В. С. сприймають витрати не тільки як складову частину отримання прибутку, але як об'єкт обліку, що потребує постійного контролю та аналізу.

Твердження наступних науковців належать до аналітичного підходу сутності витрат. Турило А.А. і Турило А. М. стверджують, що: «витрати це вартісне вираження абсолютної величини застосовано-спожитих ресурсів, необхідних для здійснення ним поставленої мети» [9].

Відповідно до управлінського підходу, Верига Ю. А. вважає що: «витрати це одна з важливих категорій управлінського обліку та якісної оцінки діяльності підприємства» [10]. Для управління менеджерам необхідні не просто витрати, а інформація про витрати на будь-що (продукт, його партію, послуги тощо).

Також прибічниками цього підходу являються зарубіжні науковці Дон Р. Хенсен, Небіл С Еліас та Девід У. Сєнков. Вони розкривають поняття витрати як: «пожертва грошовими коштами або еквівалентами за товари (роботи, послуги), від яких очікується, що вони принесуть вигоду для організації: поточну чи майбутню» [11]. Як і всі інші науковці, вони говорять, що витрати це невід’ємна складова отримання прибутку.

Іноземний науковець, Котлер Ф. є прихильником маркетингового підходу, та вважає, що: «витрати виступають інструментом цінової політики підприємства, тому що попит визначає верхній рівень ціни, а її мінімальну величину – витрати» [12].

Представники виробничого підходу розглядають витрати як основний фактор, що визначає процес виготовлення готової продукції. Даний підхід допомагає ефективно управляти витратами, спрямовуючи увагу на ті ділянки виробництва, що найбільше впливають на результативність підприємства. Відповідно, зарубіжні науковці Макконел К., Кемпбелл Р. розглядають витрати як: «виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових і інших видів ресурсів на виробництво продукції» [13].

Серед вітчизняних науковців найбільш точно визначення до цього підходу дає Бутинець Ф. Ф., який стверджує, що це: «спожиті ресурси або гроші, які необхідно заплатити за товари, роботи і послуги. Науковець вважає цей підхід щодо сутності витрат чи не найважливішим, оскільки витрати виробництва значно впливають на вартість, якість продукції, а також підтримання всіх сфер підприємництва» [14].

Скрипник М. І. стверджує, що витрати є використання тільки тих ресурсів, які при визначенні прибутку господарюючого суб'єкта за даний період часу співставляються у відповідності до доходів відповідного періоду» [15].

Наочне відображення сутності витрат на основі нормативно-правових документів та поглядів науковців подано у табл. 1.1.

Основні підходи до визначення сутності витрат за різними джерелами

Джерело	Визначення
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Витрати виступають як зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства, за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені
П(С)БО 16 «Витрати»	Витратами звітного періоду є зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені
Податковий Кодекс України	Витрати це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу
Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності»	Витрати як зменшення економічних вигод протягом звітного періоду, що відбувається у формі відтоку, або збільшення зобов'язань, які ведуть до зменшення капіталу, не пов'язаних з його розподілом між учасниками акціонерного капіталу
Бутинець Ф. Ф.	Витрати це спожиті ресурси або гроші, які необхідно заплатити за товари, роботи і послуги
Кобилянська О. І.	Витрати – це найважливіша частина фінансової діяльності підприємства, тому слід знати порядок їх здійснення, обліку й розподілу задля отримання доходу
Турило А. А., Турило А. М.	Витрати – це вартісне вираження абсолютної величини застосовано-спожитих ресурсів, необхідних для здійснення ним поставленої мети
Верига Ю. А.	Витрати – це одна з важливих категорій управлінського обліку та якісної оцінки діяльності підприємства
Лень В. С.	Витрати – це відтік або інше використання активів або в результаті основної діяльності господарюючого суб'єкта виникнення кредиторської заборгованості
Котлер Ф.	Витрати виступають інструментом цінової політики підприємства, тому що попит визначає верхній рівень ціни, а її мінімальну величину – витрати
Хенсен Д. Р., Еліас Н. С., Сенко Д.У.	Пожертва грошовими еквівалентами за товари, від яких очікується, що вони принесуть вигоду для організації: поточну чи майбутню
Макконел К., Кемпбелл Р.	виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових і інших видів ресурсів на виробництво продукції

В результаті наведеного дослідження можемо сформуванати наступне визначення витрат, витрати - це грошовий вираз витрачених матеріальних, інтелектуальних та трудових ресурсів задля отримання доходу чи досягнення певних цілей. Отже, підсумовуючи думки науковців та підходи щодо сутності «витрат», можна сказати, що витрати є ключовим елементом підприємницької діяльності, без яких отримання доходу не можливе.

Більшість науковців схиляються до думки, що найважливішими витратами промислового підприємства є виробничі, так як вони займають основу господарського процесу. Виробничі витрати є головним елементом визначення собівартості виготовленого продукту. Проте національні та міжнародні нормативно-правові документи не дають прямого визначення виробничих витрат, а тільки положення для загального розуміння та застосування.

Для прикладу, законодавчі акти бухгалтерського обліку встановлюють загальні принципи обліку виробничих витрат для правильного їх відображення у фінансовій звітності. В свою чергу, Податковий кодекс прописує вимоги, щодо віднесення певних витрат саме до виробничих для вірного розрахунку податкових зобов'язань. Як бачимо, нормативно-правова база не містить конкретного визначення виробничих витрат, проте встановлює стандартизовані нормативи та положення для правильного їх обліку на підприємствах.

Тому, перед науковцями постало завдання самостійно сформуванати визначення виробничих витрат підприємницької діяльності, зважаючи на сучасні умови ведення господарської діяльності та встановлені положення законодавства. На мою думку, серед вітчизняної економічної літератури визначення Бутинця Ф. Ф. щодо виробничих витрат є найбільш точним та узагальнюючим. Він розглядає виробничі витрати як: «грошовий вираз величини ресурсів, використаних в процесі виробництва, та розмір яких можна безпосередньо віднести до конкретного виду продукції» [15].

Для порівняння, доцільно навести пояснення виробничих витрат, яке надали зарубіжні науковці, оскільки існують певні відмінності у поглядах між

українськими та іноземними економістами. Зарубіжна економічна література розглядає витрати виробництва згідно бухгалтерської та економічної теорії.

Відповідно до бухгалтерського підходу, витрати виробництва – це грошові витрати на придбання виробничих ресурсів, що не є власністю підприємства. Економічна теорія трактує виробничі витрати як вартість усіх виробничих ресурсів, до складу яких входять як закуплені виробничі запаси так і запозичені з інших ділянок виробництва. На основі наведених підходів, Ч.Т. Хорнгрен та Дж. Форстер сформувавши визначення виробничих витрат як: «спожиті ресурси або гроші, які необхідно заплатити за товари і послуги для виготовлення продукції» [16].

Існують різні погляди, підходи, трактування щодо сутності виробничих витрат. Підсумовуючи вищенаведене дослідження можна узагальнити та сформувавши своє визначення. Виробничі витрати – це вартість понесених матеріальних та трудових ресурсів на виробництво певного виду готової продукції. Правильне їх управління та використання стає стратегічною перевагою, що допомагає підприємствам досягти успіху та забезпечити стабільне місце на ринку.

Національні виробники в умовах сьогодення зіштовхуються з різними ризиками, щодо своєї діяльності, так як економічна ситуація в державі є нестабільною, а світова конкуренція тільки посилюється. Також, в сучасному світі, де потреби є необмеженими, а ресурси для задоволення цих потреб обмежені, виникає необхідність в раціональному їх використанні. Тому суб'єкти господарювання вимушені детально аналізувати та досліджувати чинники, що впливають на їх економічні показники. Одним із головних чинників, який має великий вплив на фінансовий результат підприємства залишаються витрати.

Отже, витрати є невід'ємною складовою фінансово-господарського процесу будь-якого підприємства. Вони необхідні як у виробничій, так і в збутовій сфері, щоб забезпечити якісне виробництво і реалізацію продукції, а також втілення стратегічних цілей у реальність. Витрати прямо впливають на

прибутковість та фінансовий стан підприємства, тому ефективно їх управління має важливе значення для досягнення успіху та стійкого розвитку в промисловій діяльності.

1.2. Класифікація витрат виробництва з метою планування та калькулювання собівартості

В сучасних умовах економіки, для досягнення провідного місця на ринку потрібно всебічно та безперервно розвивати свою діяльність. Кожне промислове підприємство ставить за мету досягнути максимальної прибутковості при мінімальних затратах. Ефективне управління та раціональний розподіл витрат дозволить отримати конкурентні переваги та забезпечити стабільний розвиток компанії. Значну частину загальних витрат становлять саме виробничі, тому правильне управління ними вкрай важливе для діяльності підприємства. Оскільки витрати виробництва охоплюють широкий спектр ресурсів для виготовлення продукції, постає необхідність у правильній їх класифікації.

Класифікація витрат – це поділ їх на класи на основі певних загальних ознак об'єктів і закономірних зв'язків між ними. Причому, чим більше виділено ознак класифікації, тим вищий ступінь пізнання об'єктів [17].

Класифікація витрат є важливою умовою для точного обчислення собівартості продукції. Також, їх групування допомагає управлінцям проаналізувати та визначити вплив кожної статті витрат на собівартість одиниці продукції і прийняти рішення щодо можливої оптимізації чи контролю виробничих процесів.

В економічній літературі України та світу існує значна кількість ознак класифікації витрат, але для забезпечення системності та узгодженості інформації щодо обліку витрат у бухгалтерському обліку, П(С)БО 16 «Витрати» розробляє свою власну класифікацію. Ця класифікація встановлює

стандартизовані умови та принципи розподілу витрат для всіх підприємств, які займаються виробничою діяльністю.

Згідно даної класифікації витрати виробництва розподіляються за економічними елементами та статтями калькуляції собівартості. Групування витрат за економічними елементами допомагає визначити які ресурси були витрачені для виробництва готової продукції.

Під економічними елементами розуміється групи витрат, які мають однорідний характер та виражені у вартісному показнику. Отже, згідно П(С)БО 16 «Витрати», витрати виробництва групуються за такими економічними елементами: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація та інші операційні витрати [3].

До складу матеріальних витрат відноситься вартість сировини, матеріалів та інших речових компонентів, використаних під час виробництва. Дві наступні групи витрат пов'язані із працівниками, що задіяні у виробничому процесі. Заробітна плата виробничого персоналу, а також, різні винагороди, премії, відпустки, належать до витрат з оплати праці. Відповідно соціальне страхування, медичні та пенсійні виплати є статтями витрат на соціальні заходи. Стаття витрат на амортизацію допомагає бухгалтеру визначити суму зносу, яка накопичується протягом часу в результаті використання виробничого обладнання та спрогнозувати його придатність на майбутні періоди.

Також, П(С)БО 16 «Витрати» пропонує класифікацію витрат за статтями калькуляції. Згідно якої, витрати поділяються на прямі витрати на оплату праці, прямі матеріальні витрати, інші прямі витрати та розподілені загальновиробничі витрати. Ці витрати прямо відносяться для виготовлення окремого виду продукції. Прямі витрати на оплату праці охоплюють виплати працівникам за їхню роботу у виготовленні конкретної продукції. Прямі матеріальні витрати включають суму витрачених матеріальних ресурсів на виробництво. Розподілені загальновиробничі витрати охоплюють витрати, які не можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного виду продукції, тому їх потрібно розподілити відносно бази розподілу. Інші витрати включають у себе

всі інші витрати, пов'язані з виготовленням продукції, які не попадають у вищезазначені категорії [3].

На рис. 1.2. представлено графічну схему класифікації витрат відповідно до національних методичних рекомендацій.



Рис. 1.2. Класифікація витрат виробництва

Дана класифікація витрат допомагає забезпечити систематичне та точне відображення витрат у фінансовій звітності. Однак для більш глибокого та ретельного аналізу, науковці-економісти запропонувати ряд інших ознак групування витрат. Розширений вибір класифікацій дозволяє вибрати саме ту, яка найбільше відповідає потребам у вивченні конкретних аспектів виробничого процесу чи галузі підприємства.

Так, Цал-Цалко Ю. С. виділяє найбільш точні ознаки класифікації витрат: за видами витрат, за центрами відповідальності (місцями виникнення витрат), за способами перенесення вартості на продукцію, за календарними періодами, за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат, за відношенням до виробничого процесу [18].

Кожна із запропонованих груп відіграє важливу роль у формуванні фінансових результатів підприємства, так як напряду впливає на визначенні собівартості готової продукції чи наданої послуги.

Відділи виробничого процесу мають свою структуру та функціональні обов'язки, тому витрати розподіляються між ними відповідно до їхньої участі у виробництві. Для прикладу, до витрат виробництва відносяться загальні витрати для виготовлення готової продукції різних цехів, до них можуть належати сукупні витрати на сировину, матеріали, оплата праці працівників, амортизація та інші витрати. Витрати цеху пов'язані з виробництвом певного виду продукції, таким чином вони будуть відноситися виключно до собівартості цієї продукції. Якщо виробництво поділене на декілька стадій, то витрати, що виникають на кожному етапі для виготовлення продукції, будуть включатися до витрат цієї конкретної ділянки чи технологічного переділу. Даний розподіл допомагає управлінцю оцінити діяльність кожного окремого відділу, визначити резерви підвищення прибутковості та його вплив на загальний фінансовий результат.

Для розвитку своєї справи, управлінці зацікавленні у правильному плануванні та контролі витрат. Це дозволяє їм проводити аналіз, розглядати різні варіанти та приймати рішення про розширення певних напрямків або, навпаки, про ліквідацію збиткових. Саме тому існує класифікація, яка розділяє витрати на прямі та непрямі. Понесені витрати на сировину, оплату праці робітників, обладнання та інструменти є прямими витратами, які можна безпосередньо віднести до виробництва конкретної продукції цим самим можна визначити їх собівартість, та в майбутньому спрогнозувати можливий прибуток. В свою чергу, непрямі витрати – це витрати, які не можна віднести до певного виду продукції, і вони підлягають розподілу. До таких витрат відносяться комунальні послуги, оренда цеху чи будь якого виробничого приміщення, оплата праці адміністрації виробництва, тощо.

Класифікація витрат за календарними періодами є також важливою у плануванні та контролі за витратами. Ця ознака дозволяє ефективно аналізувати

витрати за певний період та вчасно виявляти відхилення. Відповідно до даної класифікації витрати поділяються на короткострокові (поточні), довгострокові, одноразові. Під час звичайного операційного циклу виникають поточні витрати, вони не мають тривалого впливу на фінансовий стан, проте генеруються на постійній основі. Довгострокові витрати пов'язані із стратегічними цілями підприємства. До них можна віднести капітальні та інвестиційні витрати на покращення виробничого процесу, які амортизуються протягом тривалого періоду. Одноразові витрати виникають разом із конкретними подіями, вони можуть бути як короткостроковими так і довгостроковими. Ці витрати пов'язані з організацією певних проектів, розширенням діяльності, проведенням акцій або рекламних кампаній.

За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат, вони поділяються на постійні та змінні. Правильний поділ витрат за цією ознакою допомагає підприємствам ефективно керувати своїми ресурсами та уникнути недостачі або надлишку виробничих ресурсів. Він також дозволяє більш детально аналізувати собівартість продукції в залежності від збільшення та зменшення обсягів виробництва, що впливає на плануванні виробництва у майбутньому. Отже, змінними є витрати, які змінюються відповідно до обсягів виробництва. На противагу змінним, постійні витрати залишаються сталими, незважаючи на обсяги операційної діяльності підприємства.

Відповідно до виробничого процесу витрати поділяються на основні та накладні. Основні витрати – це витрати, які пов'язані з виробництвом продукції. Вони становлять основу собівартості. Однак для повноцінного функціонування підприємства, цих витрат не вистачає, оскільки вони підтримують тільки виробничий процес. Тому виникають накладні витрати, такі як адміністративні, збутові, фінансові. Ці додаткові витрат необхідні для просування виготовленої продукції та забезпечення безперервного виробництва.

Також існують інші класифікаційні ознаки витрат, призначені для аналізу конкретних складових обліку, адже правильний поділ витрат впливає на

досягнення стратегічних цілей, ухвалення доцільних управлінських рішень та формування кінцевого фінансового результату.

У табл. 1.2 подано узагальнену інформацію щодо класифікації витрат.

Таблиця 1.2

Класифікація витрат за різними економічними ознаками

№	Ознаки класифікації	Види витрат (групи)
1	За видами витрат	- за економічними елементами - за статтями калькуляції
2	За центрами відповідальності (місцями виникнення витрат)	- витрати виробництва - витрати цеху - витрати дільниці - витрати технологічного переділу
3	За способами перенесення вартості на продукцію	- прями - непрями
4	За календарними періодами	- поточні - довгострокові - одноразові
5	За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	- змінні - постійні
6	За відношенням до виробничого процесу	- основні - накладні
7	За кількістю випущеної продукції	- сукупні - витрати на одиницю продукції
8	За видами виробництва	- витрати основного виробництва - витрати допоміжного виробництва - витрати обслуговуючих виробництв
9	За видами діяльності	- витрати операційної діяльності - витрати фінансової діяльності - витрати інвестиційної діяльності
10	За фазами кругообігу засобів	- постачально-заготівельні - виробничі - збутові
11	За охопленням нормуванням	- нормовані - позанормовані
12	Згідно з роллю у процесі виробництва	- виробничі - невиробничі

Отже, класифікація виробничих витрат є важливою складовою фінансового управління підприємством. Вона допомагає систематизувати та категоризувати витрати, пов'язані з виробництвом готової продукції та обчислення її собівартості. Адже собівартість є важливим елементом у

отриманні прибутку. Вона прямо впливає на ціноутворення та виживання суб'єкта господарювання на ринку. Управлінці активно працюють над зниженням собівартості, оскільки низька собівартість дозволяє встановити вигідну цінову політику та досягти значних фінансових показників.

1.3. Нормативно-правове регулювання обліку витрат та формування собівартості продукції

Облік виробничих витрат на сучасних підприємствах потребує єдиних правових норм, які постійно адаптуються до політичних, економічних та соціальних змін. Для правильності організації обліку на підприємствах, державою встановлено ряд нормативно-правових документів. Вони відіграють важливу роль у забезпеченні правильного та прозорого обліку витрат і формуванні собівартості, що в подальшому допомагає уникнути конфліктних ситуацій із державними органами влади чи партнерами по бізнесу.

Існує чимала кількість нормативно-правових актів, що регулюють ведення фінансово-господарської діяльності. Основними регулюючими документами у сфері обліку витрат виробництва є Господарський кодекс, Податковий кодекс, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 7 «Основні засоби», П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», П(С)БО 9 «Запаси», П(С)БО 11 «Зобов'язання», П(С)БО 15 «Доходи», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 17 «Податок на прибуток», П(С)БО 26 «Виплати працівникам» (облік витрат на оплату праці), Міжнародні стандарти фінансової звітності, План рахунків бухгалтерського обліку, Наказ про облікову політику підприємства, а також інструкції та методичні рекомендації щодо ведення бухгалтерського обліку.

Зазначені документи затверджуються на різних рівнях державного регулювання. В національній практиці виділяють п'ять основних рівнів державного регулювання. Для наочного відображення нижче подано рис.1.3.

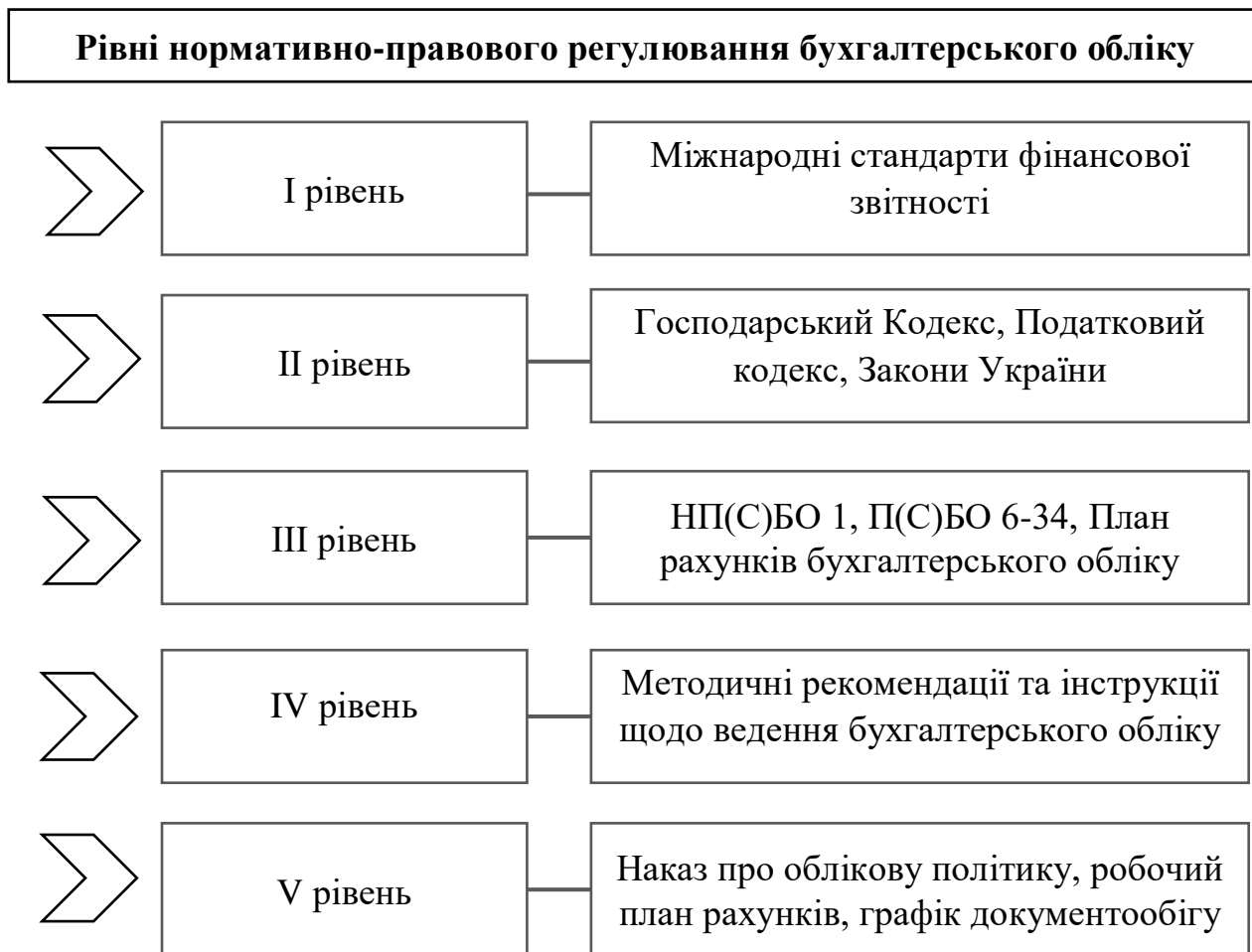


Рис. 1.3. Рівні нормативно-правового регулювання обліку витрат

На першому рівні державного регулювання розроблені міжнародні стандарти щодо ведення бухгалтерського обліку, включаючи облік виробничих витрат. Вони застосовуються в більшості країн з ринковою економікою, та навіть лягають під основу написання національних стандартів. МСФЗ установлюють загальні принципи щодо класифікації витрат виробництва та методів калькулювання собівартості. Використання міжнародних стандартів збільшує привабливість для іноземних інвесторів вкладати кошти в українську промисловість, оскільки це дає їм змогу якісно оцінити фінансовий стан та прибутковість підприємства. Це є гарним поштовхом для розвитку свого бізнесу в міжнародному просторі та економіки держави в цілому.

Наступний рівень державного регулювання складається з національних законодавчих актів, до числа яких відноситься господарський та податковий кодекс, а також закони, що розроблені та затверджені органами державної влади. Названі нормативно-правові акти не надають детальних інструкцій з обліку витрат, але забезпечують узгодження інтересів держави, виробників та споживачів.

Для прикладу, Господарський кодекс встановлює обов'язок ведення обліку витрат виробництва та передбачає відповідальність за порушення цього обов'язку. Усі суб'єкти господарювання, відокремлені підрозділи юридичних осіб, виділені на окремий баланс, зобов'язані вести первинний облік результатів своєї роботи, складати та подавати відповідно до вимог закону статистичну інформацію та інші дані, визначені законом, а також вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно із законодавством [19].

Податковий кодекс встановлює вимоги до правильності ведення фінансової звітності та обліку витрат з метою забезпечення прозорого оподаткування. Відповідно до п. 44.1 ст. 44 ПКУ для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» відіграє важливу роль у регулюванні обліку витрат виробництва та забезпеченні достовірності фінансової звітності підприємств. Цей закон прописує конкретні умови віднесення витрат саме до виробничих, а також встановлює правила їх обліку.

Регулювання обліку витрат виробництва згідно НП(С)БО та П(С)БО сприяє однорідності та стандартизації бухгалтерського обліку серед вітчизняних підприємств. Так, НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» встановлює ключові вимоги щодо змісту і структури фінансової

звітності, а також правила виникнення, вимірювання та реєстрації виробничих витрат. Він визначає принципи ведення фінансової звітності та містить інструкції щодо формування собівартості.

Для кращого вивчення процесу формування собівартості продукції розглянемо його у різних стандартах бухгалтерського обліку. П(С)БО 16 «Витрати» є ключовим документом у сфері обліку витрат, на який зазвичай посилаються бухгалтери під час проведення розрахунків. Він містить перелік всіх можливих витрат, що враховуються при обчисленні собівартості, а також їх визнання та методи калькулювання. Умови визнання понесених витрат, а також терміни їх відображення в бухгалтерському обліку відбувається відповідно до П(С)БО 15 «Доходи».

Жодне виробництво неможливе без використання матеріальних запасів та виробничого обладнання. Тому, варто взяти до уваги П(С)БО 7 «Основні засоби» та 9 «Запаси». П(С)БО 7 «Основні засоби» визначає порядок введення основних засобів у експлуатацію, вартість яких поступово переноситься на вартість виробленої продукції та ураховується у собівартість [20].

Матеріальні витрати зазвичай становлять суттєву частину загальних витрат у виробництві продукції. Тому рекомендується звернутися до П(С)БО 9 «Запаси», де докладно описано процедуру відображення виробничих запасів у бухгалтерському обліку. Найважливіша інформація, яку можна взяти з цього стандарту - це методика списання сировини, яка найбільш точно відповідає специфіці підприємства, а також правильний спосіб її оцінки та включення у собівартість [21].

План рахунків бухгалтерського обліку має велике значення для достовірного ведення обліку витрат на виробництво продукції. У ньому створений окремий 23 рахунок «Витрати» для відображення використаних ресурсів у виготовленні продукції. Для більш кращого аналізу витрачених ресурсів є можливість введення аналітичних рахунків. Під час реалізації продукції всі витрати, що були понесені на її виготовлення, переносяться на 90 рахунок «Собівартість реалізованої». За допомогою цих рахунків управлінці та

економісти відстежують вартість виробництва, реалізації, а також частку кожної статті витрат у загальній собівартості [22].

Методичні положення та інструкції служать як рекомендації для ведення бухгалтерського обліку. Вони допомагають розібратися у вимогах законодавства та стандартів, а також визначити власну методику, яка найбільш відповідає потребам і особливостям компанії. Такі документи забезпечують основу для розробки системи обліку витрат виробництва та формування собівартості, враховуючи специфіку діяльності та потреби підприємства.

Калькулювання собівартості є ключовим етапом у виробничому процесі, який вимагає ретельного обліку кожного елементу витрат. Хоча національні стандарти та положення встановлюють загальні принципи та методи обліку собівартості, методичні рекомендації розширюють цю інформацію, надаючи детальніші вказівки щодо конкретних методів калькулювання.

Згідно методичних рекомендацій №373 є наступні методи калькуляції: позамовний, передільний, процесний та нормативний. Позамовний метод калькулювання передбачає індивідуальний розрахунок собівартості для кожного виду продукції. Всі витрати на виготовлення продукту прямо відносяться до цього продукту в розрізі калькуляційних статей, а інші витрати розподіляються пропорційно до бази розподілу.

Передільний метод калькулювання використовується тоді, коли неможливо чітко розділити загальні витрати між окремими видами продукції через їх спільну калькуляційну складову. Передільний метод дозволяє врахувати спільні витрати на виробництво і пропорційно розподілити їх між різними видами продукції, щоб визначити їхній внесок у загальну собівартість.

Процесний метод калькулювання використовується саме тоді, коли на підприємстві існує багатоетапне виробництво. Цей метод передбачає розрахунок собівартості продукції на основі виробничих процесів або операцій, які відбуваються на різних етапах виробництва.

Нормативний метод калькулювання є одним із методів, який найчастіше використовується у вітчизняній практиці. За цим методом розрахунок

собівартості виробу здійснюється на основі нормативів витрат, які визначаються експертами або на підставі даних минулого періоду. Як бачимо, методичні рекомендації не несуть обов'язків характер, однак вони можуть стати цінним джерелом у веденні бухгалтерського обліку, враховуючи потреби та можливості обраного підприємства [23].

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій є основним документом, що необхідних для побудови бухгалтерського обліку та організації всього облікового процесу.

Для успішного та коректного використання державних нормативно-правових документів, кожне підприємство розробляє внутрішньогосподарські акти, які враховують всі деталі обраної сфери діяльності та відповідають чинному нормативно-правовому середовищу.

Для організації всіх процесів бухгалтерського обліку, на підприємстві розробляють наказ про облікову політику. В цьому документі детально описуються всі етапи, що відбуваються в межах конкретного підприємства, а також до кожного з цих актів визначається відповідальна особа. Встановлення єдиної системи принципів, методів, процедур для списання матеріалів та сировини, розподілу витрат, а також визначення порядку розрахунку та перенесення суми амортизації на готову продукцію сприяє належному обліку виробничих витрат та калькулюванню собівартості.

Не менш важливим є організований документообіг первинних документів, що засвідчують понесені витрати. Адже своєчасне подання документів та дотримання вимог щодо їх оформлення є надзвичайно важливим елементом у розрахунку та поданні фінансової звітності.

Отже, внутрішні документи допомагають забезпечити правильність і точність обліку, а також забезпечують виконання законодавчих вимог, для уникнення можливих правопорушень або штрафних санкцій.

Узагальнену інформацію щодо нормативно-правового регулювання обліку витрат наведено у табл.1.3.

Характеристика основних нормативно-правових документів з обліку витрат

Назва документа	Характеристика застосування
Господарський кодекс України	Визначає основні засади господарювання в Україні і регулює господарські відносини, що виникають в процесі організації та здійснення господарської діяльності між суб'єктами господарювання
Податковий кодекс України	Визначає порядок визнання доходів і витрат в цілях оподаткування та склад витрат операційної діяльності (собівартість) та інших витрат (загальновиробничі, адміністративні, на збут тощо)
Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”	Визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Норми положення застосовуються до фінансової звітності і консолідованої фінансової звітності юридичних осіб усіх форм власності (крім банків та бюджетних установ), які зобов'язані подавати фінансову звітність згідно із законодавством
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності. Застосовується в частині списання запасів на витрати виробництва
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 “Податок на прибуток”	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 “Виплати працівникам”	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності, тобто регулює облік витрат на оплату праці
МСФЗ	Визначають умови застосування міжнародних стандартів
План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Застосовується підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, а також виділених на окремий баланс філій, відділень та інших відособлених підрозділів юридичних осіб

Методичні рекомендації та інструкції	Додаткові рекомендації та пояснення щодо обліку та калькулювання виробничих витрат
Наказ про облікову політику	Визначає внутрішні правила та процедури обліку виробничих витрат, які повинні дотримуватися на підприємстві

Отже, кожен нормативно-правовий акт має велике значення для належного ведення обліку виробничих витрат і формування собівартості. Законодавство, розпорядження, інструкції та інші нормативні документи встановлюють правила, процедури та вимоги, які підприємства повинні дотримуватися у процесі обліку витрат. Це забезпечує системність, точність та відповідність обліку стандартам, що діють. Загальні принципи, методи та процедури, закріплені у законодавстві, сприяють створенню єдиної системи обліку витрат і відображенню всіх господарських операцій, що впливають на величину собівартості.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ВИТРАТ ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ ПП «КОЛОМИЙСЬКИЙ ХЛІБОКОМБІНАТ»

2.1. Організація обліку витрат та калькулювання собівартості продукції на виробничому підприємстві

Для успішного провадження бізнесу надзвичайно важливим є ефективне управління витратами. На даний час, експертами та фінансовими аналітиками у галузі економіки розроблено ряд різноманітних методів управління виробничими витратами, що враховують специфіку підприємницької діяльності та відповідають національним законодавчим актам. Вдало підібрана система управління витратами допомагає уникнути зайвого їх понесення та забезпечити ефективне використання ресурсів. Як наслідок можна отримати зменшення собівартості продукції та можливість збільшити маржинальний дохід.

Таким чином, від правильної організації обліку витрат виробництва залежить весь обліковий процес калькулювання собівартості, що, відповідно, суттєво впливає на кінцевий фінансовий результат діяльності в цілому.

Дослідження особливостей організації обліку витрат та калькулювання собівартості продукції проведено на прикладі фінансово-господарської діяльності ПП «Коломийський хлібокомбінат».

Досліджуване підприємство ПП «Коломийський хлібокомбінат» внесено до єдиного державного реєстру 8 грудня 2006 року, та присвоєно податковий номер ЄДРПОУ 34783098. Станом на сьогодні, статутний капітал компанії становить 7 000 000 грн. і належить засновнику, який є фізичною особою та громадянином України, з часткою 100%.

Основним видом діяльності підприємства є виробництво хліба та хлібобулочних виробів, а також виробництво борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок нетривалого зберігання. Виготовлена продукція

відноситься до числа високозатребуваної та користується великим попитом, проте разом із цим існує значна кількість конкурентів. Отже, для зайняття провідної позиції на ринку, управлінському персоналу необхідно проводити детальний та всебічний аналіз поведінки цільового ринку, а також розглядати можливості удосконалення та відмінності своєї продукції.

Кожне комерційне підприємство прагне отримати прибуток від провадження господарської діяльності. Однак, при досягненні позитивного фінансового результату, воно зобов'язане сплачувати частину свого прибутку у вигляді податків до бюджету. Досліджуване підприємство оподатковується за загальною системою, відповідно воно є платником податку на прибуток. Щоквартально компанія сплачує 18% від свого прибутку до державного бюджету. Також, щомісячно ПП «Коломийський хлібокомбінат» сплачує податок на додану вартість згідно з вимогами Податкового кодексу, подаючи відповідні податкові декларації.

На підприємстві зареєстровано 151 працівник, за яких, згідно податкового законодавства, підприємство має зобов'язання сплачувати соціальні внески та виступати як податковий агент, щодо обчислення та сплати податків на доходи фізичних осіб та військового збору.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», підприємство має право самостійно вибирати форму ведення бухгалтерського обліку. На зазначеному підприємстві бухгалтерський облік здійснюється централізовано під керівництвом головного бухгалтера, що сприяє цілісності та координації облікових процесів.

З розвитком інформаційних технологій значно полегшується ведення бухгалтерського обліку. Це дозволяє не лише зменшити час, необхідний для реєстрації типових господарських операцій, а й уникнути помилок. В результаті бухгалтер може більш якісно оцінити фінансові показники та зробити висновки, що сприяє більш ефективному фінансовому управлінню.

ПП «Коломийський хлібокомбінат» також використовує автоматизовану систему обліку у своїй діяльності. Діджиталізація облікових процесів відбувається за використання інформаційного забезпечення «BAS.Бухгалтерія».

На ПП «Коломийський хлібокомбінат» існує централізована структура бухгалтерії, відповідно до якої, всі бухгалтерські відділи підпорядковуються головному бухгалтеру. Для кращого розуміння, нижче на рис. 2.1. наведено схему структури бухгалтерського обліку обраного підприємства.

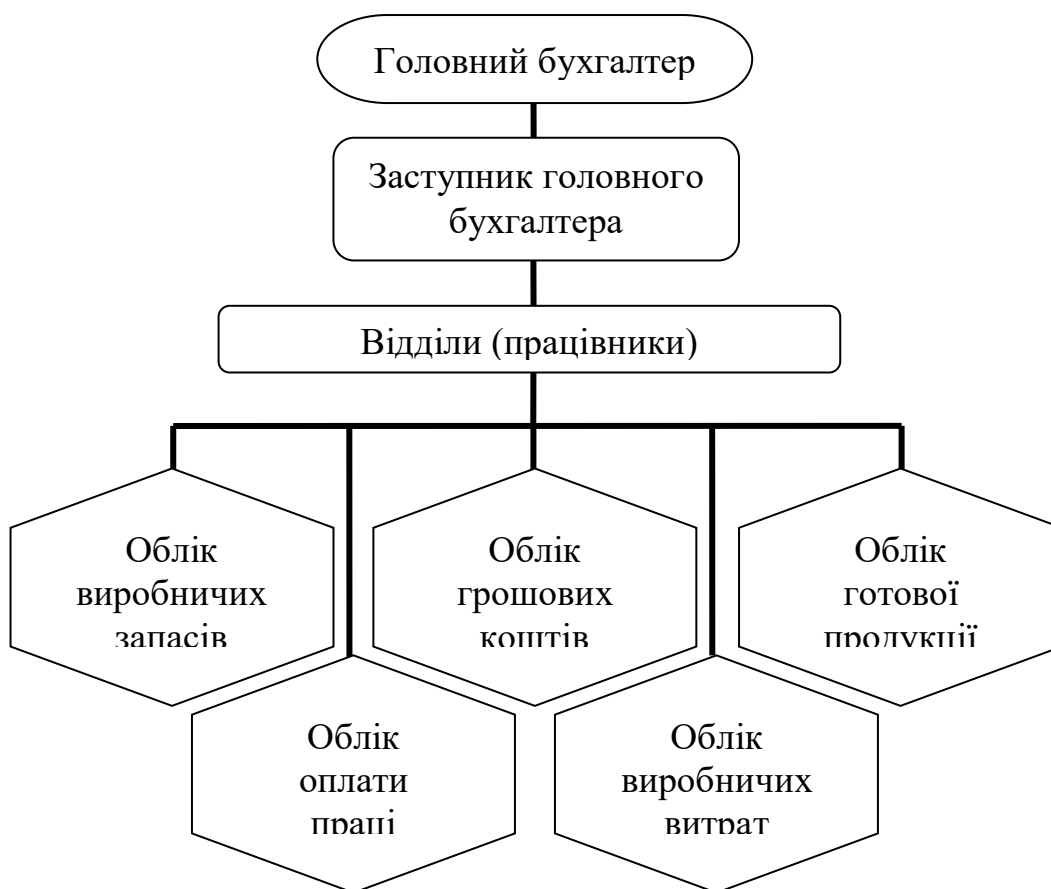


Рис. 2.1. Структура облікового апарату ПП «Коломийський хлібокомбінат»

Організація бухгалтерського обліку залежить не тільки від правильної систематизації облікових процесів, але й від належного ведення обліку різних фінансових показників, включаючи витрати.

Облік витрат є важливим елементом для контролю та управління витратами, що дозволяє підприємствам ефективно використовувати свої ресурси та досягати запланованих результатів.

Головною метою організації обліку витрат і калькулювання собівартості продукції є своєчасне та достовірне відображення виробничих витрат для забезпечення контролю за використанням ресурсів підприємства. Звідси, основними завданнями, щодо організації обліку витрат і калькулювання собівартості продукції виступають:

- систематичне та точне реєстрування всіх витрат, пов'язаних з виробництвом продукції або наданням послуг;
- правильна класифікація та розподіл виробничих витрат;
- аналіз та контроль за здійсненими витратами.

Одним із основних внутрішніх нормативних документів підприємства, який визначає порядок організації бухгалтерському обліку витрат є Наказ про облікову політику, що затверджується наказом керівника підприємства і містить розділ про основні принципи та організацію обліку витрат діяльності. Облікова політика на даному підприємстві застосовується таким чином, щоб фінансові звіти повністю відповідали всім вимогам Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” і кожному П(С)БО.

Наказ про облікову політику на підприємстві розробляється із врахуванням специфіки підприємства та вимог, що висуває кожен керівник функціонального підрозділу, для забезпечення повноти організації та взаємозв'язку відділів. Цей внутрішньо розроблений документ визначає основні процеси бухгалтерського обліку на підприємстві, до яких належать надходження, експлуатація та ліквідація необоротних активів, принципи та методи оприбуткування та списання запасів, а також класифікацію витрат, методи їх обліку та калькулювання собівартості продукції

На досліджуваному підприємстві в Наказі про облікову політику велика увага зосереджена на обліку витрат та розрахунку собівартості, оскільки це безпосередньо впливає на фінансовий результат діяльності. Всі умови та принципи щодо обліку витрат ґрунтуються на діючому нормативно-правовому забезпеченні.

Порядок визнання витрат на ПП «Коломийський хлібокомбінат», відбувається разом із визнанням доходу, на який вони були здійснені. Хлібобулочні вироби відносяться до готової продукції з коротким терміном реалізації, відповідно витрати визнаються практично завжди у тому ж звітному періоді, коли вони були понесені.

Разом з визнанням витрат, також відбувається їхня класифікація та розподіл. На підприємстві здійснюється групування витрат за різними ознаками. Деякі з них обумовлені вимогами законодавства, а інші використовуються для правильного розрахунку собівартості продукції.

Відповідно до стандартів складання фінансової звітності та плану рахунків, бухгалтерія підприємства розподіляє витрати на: адміністративні, збутові, інші операційні та собівартість реалізованої продукції. Також на підприємстві проводиться класифікація витрат за елементами, яка поділяє їх на матеріальні витрати, амортизація, інші операційні витрати, витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи. Не зважаючи на те, що 8 клас плану рахунків не використовується на підприємстві, таке групування обумовлене стандартами для складання фінансової звітності.

На рівні підприємства, для аналізу собівартості продукції необхідною умовою є розподіл витрат за статтями калькуляції: на прямі матеріальні витрати, інші прямі витрати, прямі витрати на оплату праці та розподілені загальновиробничі витрати. Такий розподіл дозволяє визначити, які ресурси та в яких обсягах були витрачені на виробництво конкретної продукції.

Ще однією умовою для правильного розрахунку собівартості є вибір методу калькуляції собівартості, що найбільше відповідає індивідуальності виробничого процесу на підприємстві.

На хлібокомбінаті використовується нормативний метод калькуляції, що базується на попередньо встановлених нормативах витрачання ресурсів. Використовуючи цей підхід управлінці можуть якісно проаналізувати здійсненні витрати, а також виявити можливі відхилення, та прийняти необхідні рішення щодо внормування витрат. На мою думку, нормативний

метод є найпростішим та найефективнішим у діяльності промислового підприємства.

Ключову роль у собівартості продукції та точному обліку витрат відіграє первинна документація. Правильно сформована та своєчасно подана первинна документація дозволяє точно відстежувати всі витрати, що були використані на виробництво конкретного виду товарів, а також вона служить основою для складання зведених звітів бухгалтерської звітності.

Усі господарські операції на підприємстві мають відповідати первинним документам, які підтверджують їхню правомірність. Наприклад, при отриманні сировини бухгалтер використовує видаткову накладну від постачальника та складає прибуткову накладну на її основі. Для отримання інформації про транспортування сировини та різних матеріалів використовується товарно-транспортна накладна, яка містить всі деталі доставки.

Якщо перевезення здійснюється сторонньою організацією, підприємство отримує акт виконаних робіт або рахунок-фактуру, проте останній документ не є достатнім для проведення бухгалтерських операцій, оскільки не є первинним документом, а тільки містить реквізити та суму до плати.

На наступному етапі операційного процесу проводиться передача сировини на виробництво, що фіксується за допомогою накладної вимоги, лімітно-забірної картки, чи накладної внутрішньогосподарського переміщення.

Також важливим етапом є нарахування заробітної плати. Бухгалтери ведуть облік на основі табеля обліку робочого часу для працівників з погодинним графіком та наряду на виконану роботу для робітників з відрядною працею. Всі нарахування виплат працівникам здійснюються за допомогою відомостей нарахування заробітної плати та інших документів, які включають відомості щодо нарахування єдиного соціального внеску та утримання зарплатних податків.

Таблиця 2.1

Основні первинні документи з обліку витрат виробництва та готової продукції підприємства

№	Господарська операція	Первинний документ
1	Розрахунок змінних витрат	Планова та фактична калькуляція
2	Відпуск сировини і матеріалів у виробництво	Лімітно-забірна картка; накладна внутрішньогосподарського переміщення, акт-вимога
3	Списання сировини і матеріалів	Виробничий акт на списання сировини і матеріалів, акт-вимога
4	Надані послуги сторонніх організацій	Рахунок-фактура, акт виконаних робіт
5	Розрахунок амортизації	Відомість нарахування амортизації; розрахунок бухгалтерії
6	Відпуск, реалізація товарів	Товарно-транспортна накладна на підставі договорів, розпоряджень, видаткова накладна, акт-вимога на відпуск товарів
7	Розрахунок ЗВВ, адміністративних витрат і витрат на збут	Розрахунок бухгалтерії; відомість розподілу накладних витрат
8	Нарахування та сплата заробітної плати	Табель обліку робочого часу; відомість нарахування заробітної плати, наряд на виконані роботи; розрахункова відомість на працівника і зведена
9	Розрахунок єдиного соціального внеску	Розрахунок бухгалтерії, відомість нарахування заробітної плати

Під час відвантаження готової продукції підприємство складає видаткову накладну та товарно-транспортну накладну у двох примірниках, при цьому один з них передається покупцям. Ці документи є основою для визнання доходу від реалізації продукції.

На підприємстві існує великий перелік первинних документів, які складаються та заповнюються відповідно до законодавчих норм державних органів влади. На основі власних спостережень, розроблена табл. 2.1., в якій кожній господарській операції відповідає певний первинний документ.

Отже, в господарській діяльності кожен процес вимагає певного ступеня організації та систематизації. Облік витрат на промисловому підприємстві

являє собою складний процес, який потребує постійного аналізу та контролю. Ефективна організація обліку витрат є необхідним елементом для досягнення успішних фінансових результатів і підтримання конкурентоспроможності підприємства на ринку. У ПП «Коломийський хлібокомбінат» встановлені чіткі процедури та внутрішні стандарти щодо обліку витрат та калькулювання собівартості, які відповідають не лише нормативним вимогам, а й враховують потреби внутрішнього управління.

2.2. Синтетичний і аналітичний облік виробничих витрат та собівартості хлібобулочних виробів

При виробництві хлібобулочних виробів, точний облік виробничих витрат відіграє важливу роль у всьому господарському процесі. Використовуючи синтетичний облік витрат, управлінці можуть чітко відстежувати, які ресурси та у якій кількості було використано на виробництво готової продукції. Також, за допомогою синтетичних рахунків відбувається групування витрат за елементами та видами діяльності, що в подальшому полегшує формування фінансових та податкових звітностей.

Для отримання більш детальної інформації, підприємство використовує аналітичний облік витрат. Цей підхід дозволяє створювати рахунки, характерні для нашого підприємства, що спрощує методику обчислення та формування собівартості. Отже, завдяки синтетичному та аналітичному обліку, підприємство може ефективніше керувати ресурсами, виявляти прибуткові та збиткові відділи виробництва, а також приймати обґрунтовані рішення, щодо оптимізації виробничих процесів і збільшення прибутковості.

У ПП «Коломийський хлібокомбінат» понесені витрати діяльності класифікують на:

- витрати виробничого характеру;

- витрати періоду, що в свою чергу поділяються на адміністративні, збутові та інші операційні витрати.

Проведені дослідження свідчать, що на досліджуваному підприємстві організація обліку витрат і калькулювання собівартості продукції здійснена на відповідному рівні з дотриманням всіх вимог діючих П(С)БО, що враховує особливості понесених витрат та специфіку діяльності підприємства в цілому.

Облік витрат підприємства організований та здійснюється згідно Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Тобто витрати на підприємстві визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Якщо витрати неможливо прямо пов'язати з доходами певного періоду, то вони відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

Витрати у бухгалтерії підприємства визнаються за наступних умов [3] :

1. Відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань.

2. Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу) внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

3. Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.

4. Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (напр., у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами.

Для кожного виду витрат у бухгалтерії ПП «Коломийський хлібокомбінат» призначені відповідні рахунки бухгалтерського обліку, перелік і порядок застосування яких чітко визначено в Наказі про облікову політику на підприємстві.

На синтетичному рахунку 23 «Незавершене виробництво» аналітичні рахунки відкриваються у розрізі видів продукції. В дебеті даного рахунку обліковуються (накопичують) всі прямі матеріальні, трудові та інші виробничі витрати, також сюди списується брак із виробництва. Накопичені під час виробництва загальновиробничі витрати після їх розподілу списуються відповідно до розподілу на певний вид продукції.

Всі виробничі витрати обліковуються на рахунку 231 «Основне виробництво» з відкриттям відповідної аналітики;

- 231 «Основне виробництво»;
- 231.1 «Хліб»;
- 231.11 Хліб «Коломийський» 0,6 кг;
- 231.2 «Булочні вироби»;
- 231.21 Булочка «Українська» 0,050 кг.

Аналогічно застосовуються в обліку аналітика на рахунках 26 «Готова продукція» та 901 «Собівартість реалізованої продукції».

У табл. 2.2. наведено витяг з робочого плану рахунків по рахунку 23 «Незавершене виробництво».

Таблиця 2.2

Витяг з робочого плану рахунків у розрізі витрат виробництва

Рах. 231 «Основне виробництво»	231.1 «Хліб»	231.11 Хліб «Коломийський» 0,6 кг
		231.12 Хліб «Духмяний» 0,7 кг
	231.2 «Булочні вироби»	231.21 Булочка «Українська» 0,05 кг
		231.22 Ватрушка з сиром 0,050 кг
	231.3 «Великодні вироби»	231.31 Паска «Дитяча» 0,1 кг
		231.32 Паска «Традиційна» 0,8 кг
	231.4 «Вироби на замовлення»	231.41 Калач «Гуцульський» 1 кг
		231.42 Коровай «Весільний» 2 кг
	231.5 «Печиво»	231.51 Печиво «Горішок» 0,650 кг
		231.52 Печиво «Скрипка» 0,650 кг
	231.6 «Галицькі пляцки»	231.61 Сирник з росою
		231.62 Пляцок «Гуцулка»

Дослідження облікових записів та бухгалтерських документів підприємства підтверджують, що синтетичний облік витрат виробництва використовується при реєстрації відповідних господарських операцій.

Виробництво хлібобулочної продукції вимагає використання матеріальних ресурсів, людської праці, а також спеціалізованого обладнання. Для ефективного обліку та контролю за їх використанням здійснюється відповідний облік, в рамках якого всі витрати виробництва реєструються на дебеті рахунка 23 «Виробництво», за необхідності бухгалтерією використовуються аналітичні рахунки.

Після завершення виробничого процесу, на досліджуваному підприємстві, всі понесені витрати заносяться на дебет рахунку 26 «Готова продукція» без залишку незавершеного виробництва. Це обумовлено тим, що в даній галузі промисловості виробничі процеси виконуються швидко, а готову продукцію необхідно реалізовувати в короткі терміни, інакше нереалізована продукція несе за собою додаткові витрати для підприємства.

У табл. 2.3. наведено основні господарські операції з обліку виробничих витрат підприємства.

Таблиця 2.3

Основні кореспонденції господарських операцій з обліку витрат виробництва на ПП «Коломийський хлібокомбінат»

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Використано борошно на виробництво продукції	231.1/231.2	201.7
2	Використано дріжджі на виробництво продукції	231.1/231.2	201.9
3	Використано сировину допоміжного виробництва	231.1/231.2	232.1
4	Нарахована заробітна плата робітникам зміни	231.1/231.2	661
5	Нараховано єдиний соціальний внесок	231.1/231.2	651
6	Списано розподілені загальновиробничі витрати	231.1/231.2	91
7	Списано транспортно-заготівельні витрати	231.1/231.2	289
8	Списано одноразові рукавички робітників	231.1/231.2	22.1
9	Нараховано знос виробничого обладнання	231.1/231.2	131
10	Списано партію пригорілої продукції	231.1/231.2	24
11	Списано виробничі витрати на готову продукцію	26.1/26.2	231.1/231.2

Згідно з національними положеннями та стандартами, доходи підприємства визнаються у день, коли право власності на готову продукцію переходить до покупця. У випадку ПП «Коломийський хлібокомбінат» реалізація готової продукції відбувається у той самий день, коли вона була вироблена, відповідно в цей день визнаються і всі понесені виробничі витрати.

Для собівартості реалізованої продукції у бухгалтерському обліку призначений субрахунок 901 «Собівартість реалізованої продукції». Вся реалізована продукція списується на дебет цього рахунку. Також на даний субрахунок списується пошкоджена чи невчасно реалізована готова продукція. На кінець звітного періоду, накопичена сума на дебеті субрахунка 901 списується на дебет рахунка 79 «Фінансовий результат».

В бухгалтерських записах підприємства використовуються наступні проводки щодо обліку собівартості готової продукції, що подано у табл.2.4.

Таблиця 2.4

Основні кореспонденції господарських операцій з обліку собівартості готової продукції на ПП «Коломийський хлібокомбінат»

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Списано витрати виробництва на готовий виріб Хліб «Коломийський» 0,6 кг.	26.11	231.11
2	Списано витрати виробництва на готовий виріб Булочка «Українська» 0,05 кг.	26.21	231.21
3	Списано виробничу собівартість Хліба «Коломийського» 0,6 кг.	901.11	26.11
4	Списано виробничу собівартість Булочки «Української» 0,05 кг	901.21	26.21
5	Списано одноразові пакувальні кульки	901.11	204.1
6	Списано одноразові пакувальні кульки	901.21	204.1
7	Списано сухий Хліб «Коломийський» 0,6 кг на собівартість	901.11	26.1
8	Списано собівартість реалізації на фінансовий результат	791	901.11 901.21

Подібно списуються адміністративні, збутові та інші операційні витрати, проте в складі 9 класу Плану рахунків є ще 91 рахунок «Загальновиробничі витрати», облік якого ведеться дещо інакше.

Згідно П(С)БО 16 «Витрати», загальновиробничі витрати – це витрати на обслуговування виробничого процесу, що не можна прямо зарахувати до конкретного об'єкта витрат. До складу загальновиробничих витрат досліджуваного підприємства належать витрати на опалення, освітлення та водопостачання, заробітна плата апарату управління виробництва, відповідно відрахування на соціальні заходи, орендна плата за виробниче приміщення, амортизація обладнання, тощо.

Дані витрати розподіляються між продукцією відповідно до бази розподілу. Національні положення пропонують для підприємств наступні бази розподілу: понесені прямі витрати, відпрацьовані людино-години, обсяг діяльності. На ПП «Коломийський хлібокомбінат» бухгалтерська служба за базу розподілу приймає обсяг виготовленої продукції. Розподілені загальновиробничі витрати списуються на виробництво конкретної продукції, натомість нерозподілені списуються одразу на собівартість реалізації у періоді їх виникнення. Стандартні кореспонденції, що пов'язані із обліком загальновиробничих витрат відображено у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Основні кореспонденції господарських операцій з обліку загальновиробничих витрат на ПП «Коломийський хлібокомбінат»

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Отримано рахунок за використані комунальні послуги	91	685
2	Нарахована заробітна плата зав. Виробництва	91	661
3	Використано паливно-мастильні матеріали для виробничого обладнання	91	203
4	Нараховано амортизація загальновиробничого обладнання	91	131
5	Нараховано єдиний соціальний внесок	91	651
6	Списано частину загальновиробничих витрат на Хліб «Коломийський» 0,6 кг	231.11	91
7	Списано частину загальновиробничих витрат на Булочку «Українську» 0,050 кг	231.21	91
8	Списано нерозподілені загальновиробничі витрати на собівартість реалізації	901	91

Ведення обліку виробничих витрат є надзвичайно важливим елементом діяльності будь-якого комерційного підприємства, оскільки фінансовий результат безпосередньо залежить від точності побудови синтетичного та аналітичного обліку. Правильно структурований облік дозволяє керівництву проводити детальний аналіз використання ресурсів та виявляти можливості оптимізації виробничих процесів. На досліджуваному підприємстві облік витрат виконується деталізовано та з дотриманням всіх вимог нормативно-правового регулювання.

2.3. Калькулювання собівартості продукції у контексті прийняття управлінських рішень

В сучасних умовах економіки, на господарську діяльність підприємства впливає велика кількість зовнішніх та внутрішніх факторів. Тому кожне комерційне підприємство, зокрема ПП «Коломийський хлібокомбінат», прагне досягнути стабільного розвитку та впровадити шляхи вдосконалення своєї діяльності. Одним з ключових елементів, що впливає на успішність бізнесу та його прибутковість є собівартість продукції. Процес калькулювання собівартості надає можливість отримати точні дані про вартість виробленої продукції та оцінити значення кожної статті витрат. Таким чином, отримані результати допомагають прийняти обґрунтовані рішення щодо цінової політики виготовленої продукції та спрогнозувати можливі результати діяльності.

Формуючи собівартість виготовленої продукції за допомогою різних методів калькуляції, можна спостерігати значні відмінності у отриманих показниках. Це пояснюється тим, що кожен господарюючий суб'єкт має свою власну специфіку, яка відображається у різних вимогах та потребах. Тому важливо вибирати той метод калькуляції, який найкраще враховує можливості та особливості конкретного підприємства.

Основною діяльністю досліджуваного підприємства є виробництво хлібобулочних та інших кондитерських виробів. Цей вид виробництва характеризується великим обсягом та серійністю. Варто зауважити, що операційні витрати у більшості випадків є передбачуваними та стабільними, завдяки можливості встановлення чітких норм витрачання ресурсів. Враховуючи дані характеристики виробництва, нормативний метод калькуляції виявляється найбільш відповідним.

Нормативний метод - це основний метод обліку, спрямований на впровадження прогресивних норм витрат та ефективний контроль витрат виробництва. Це допомагає використовувати дані обліку для виявлення можливостей зниження собівартості продукції. Основними завданнями цього методу є своєчасне уникнення нераціонального використання ресурсів та оперативний аналіз витрат виробництва на основі встановлених норм [25].

Однак, як і всі інші методи калькулювання, нормативний метод має свої переваги та недоліки. На рис. 2.2. наведено головні переваги та недоліки даного методу.

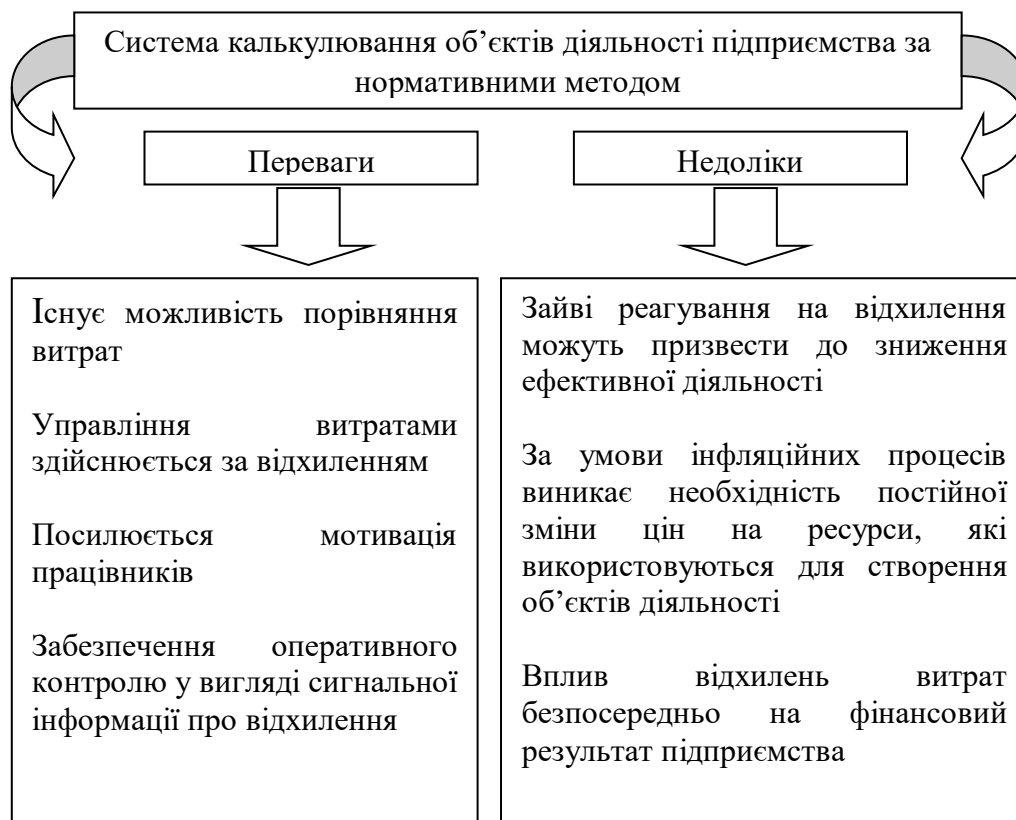


Рис. 2.2. Переваги та недоліки використання нормативного методу

Нормативний метод є найпоширенішим серед вітчизняних підприємств, оскільки простий у використанні та надає обширну інформацію щодо використаних ресурсів. Калькуляція собівартості готової продукції на досліджуваному підприємстві відображена за допомогою табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Калькуляційна відомість ПП «Коломийський хлібокомбінат»

Булочка «Українська», 0,050 кг			
Собівартість од.			6,04
Кількість випуску			90
Вартість випуску			543,92
Виробничі витрати	Норма л/кг	Ціна, Грн	Сума, грн
Борошно вищий сорт	11,367	8,81	100,10
ЗП Прямі виробничі витрати (по розцінках)			67,50
Маргарин	1,168	48,82	57,02
Яйце	0,808	61,87	49,99
Цукор	1,125	26,78	30,13
Дріжджі	0,439	45,65	20,04
Молоко сухе	0,304	47,04	14,30
Олія нерафінована	0,06	38,67	2,32
Сіль	0,11	13	1,43
Пакет фасувальний 18*35	90	0,11	9,59
Загальновиробничі витрати	Норма л/кг	Ціна, Грн	Сума, грн
Електроенергія			83,61
ЗП Непрямі загальновиробничі витрати			36,87
Паливо			34,97
Газ			26,87

На основі отриманих калькуляційних даних управлінці, можуть переглянути норми витрачання ресурсів та порівняти їх із фактичним показниками протягом певного часу. Це дозволить визначити резерви збільшення прибутку або прийняти рішення з метою покращення ефективності та економності використання ресурсів.

Вітчизняні підприємства у своїй діяльності використовують і інші методи калькулювання собівартості. Для підтвердження правильності обраного методу, порівнюємо властивості інших методів із нормативним.

На рис.2.3 наведено класифікацію методів калькулювання собівартості продукції.



Рис. 2.3. Класифікація методів калькулювання собівартості

Попередільний метод калькулювання собівартості застосовується у виробництві, що включає кілька переділів, і кожен з них виробляє окремий напівфабрикат, що підлягає наступній обробці або реалізації на ринку. Такий метод відображає витрачені ресурси з прив'язкою до періоду, що вкінці розподіляються на кількість виготовленої продукції [26].

Попередільний метод зазвичай застосовується на підприємствах, які займаються нафтопереробною, хімічною, металургійною або іншим видом діяльності, де використовуються фізико-хімічні методи переробки сировини. У хлібобулочній галузі виробничий процес відбувається досить швидко і має просту технологію, а сировина перетворюється на готову продукцію без фазового розподілу. Отже, зазначений метод калькуляції собівартості не відповідає особливостям даної галузі.

Наступний метод калькуляції характеризується своєю простотою, зручністю та відсутністю встановлених норм. Попроцесний метод використовується на підприємствах з коротким циклом виробництва. Собівартість одиниці продукції обчислюється шляхом ділення всіх понесених витрат на кількість виробленої продукції, тому ефективно його використовувати на підприємствах з дрібносерійним випуском продукції [27]. Даний метод може використовуватися на ПП «Коломийський хлібокомбінат», проте управлінцям буде складно побачити детальний розрахунок витрат, проаналізувати їхній вплив на фінансовий результат, а також прийняти відповідні рішення.

Позамовний метод калькуляції не відповідає особливостям виробництва хлібобулочних виробів. Він характерний для одиничного виготовлення продукції, таких як машинобудування, будівництва чи іншого унікального виробу. Виробництво продукції здійснюється за окремими замовленнями, тому всі витрати, що були понесені на виробництво цього продукту включаються у його собівартість.

Метод обліку повної собівартості включає як змінні, так і постійні витрати до собівартості продукції. На мою думку, цей підхід досить узагальнений порівняно із нормативним, тому використовуючи його, управлінці не зможуть оперативно визначати причини нераціональних витрат та прийняти відповідні рішення щодо їх зменшення.

На противагу попередньому методу, існує метод неповної собівартості, відповідно до якого калькулювання собівартості здійснюється на основі змінних витрат, а всі постійні відносять до витрат періоду та відшкодовуються за рахунок отриманого прибутку. Даний метод не відповідає встановленій нормативно-правовій базі, тому несе загрозу для господарської діяльності підприємства.

У зарубіжній практиці також використовуються такі методи калькуляції як стандарт-костинг, директ-костинг, метод ABC, кост-кілінг, бенчмаркетинг та

інші. Для порівняння їх із вітчизняними, розглянемо основні характеристики найпоширеніших методів.

Директ-костинг - це метод калькулювання, згідно якого собівартість продукції обчислюється тільки за змінними витрати. Постійні витрати не підлягають розподілу, а одразу відносять до витрат періоду. На основі директ-костингу було розроблено вітчизняний метод калькулювання неповної собівартості продукції [28].

Метод ABC, або облік витрат за видами діяльності, розглядає діяльність підприємства як сукупність процесів або операцій. Такий підхід щодо формування собівартості подібний до попроцесного методу калькулювання собівартості. Вартість витрат за певний період чи на виробництво конкретного продукту визначається шляхом сумування всіх здійснених витрат за кожним процесом або операцією. Він найбільш ефективно відслідковує витрати виробництва, проте основним недоліком являється його складність та трудомісткість використання [29].

Стандарт-костинг являє собою формування собівартості продукції на основі визначених попередньо стандартів та нормативів. Нормативний метод, що використовується у більшості підприємств України, був створений на основі стандарт-костингу, однак між ними існують деякі відмінності. Серед суттєвих відмінностей можна виділити наступні [30]:

- при застосуванні методу «стандарт-кост» не ведеться окремий облік змін в нормах витрат, оскільки вони фіксуються на тривалий період і переглядаються лише у разі значних змін;
- можливість використання різних норм витрат залежно від їх типу;
- ведення обліку відхилень від норм окремо за кожним елементом витрат;
- накопичення відхилень від норм протягом звітнього періоду на відповідних рахунках і їх подальше списання для відображення у фінансових результатах.

Переглянувши можливі методи калькулювання витрат та порівнявши їх до вибраної діяльності, можна із впевненістю сказати, що нормативний метод витрат є найбільш вдалим вибором. Головною перевагою цього методу є його простота в обчисленні та аналізі собівартості. Шляхом проведення розрахунків, керівництво може виокремити відділи з різними фінансовими результатами, визначаючи як прибуткові, так і збиткові підрозділи.

Однак, важливо також врахувати, що нормативний метод має свої недоліки. В сучасних умовах економіки, коли інфляція різко збільшується, змінюються і ціни на виробничі ресурси, тому часті зміни цін, можуть дещо некоректно визначати собівартість продукції. Такі коливання можуть викликати неточності у розподілі витрат та ускладнити точне визначення фактичної ефективності виробництва.

Отже, при виборі методу калькулювання витрат, слід брати до уваги не лише його переваги, але й можливі недоліки. Здійснення вибору повинно враховувати конкретні потреби та умови підприємства, а також вимоги ефективного фінансового управління та стратегічного планування.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ВИТРАТ ТА СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ ПП «КОЛОМІЙСЬКИЙ ХЛІБОКОМБІНАТ»

3.1. Аналіз складу, структури та динаміки витрат виробничого підприємства

У сучасних умовах економіки, для досягнення максимального прибутку, підприємства активно досліджують можливості збільшення доходу та оптимізації витрат. Аналіз витрат виробництва відіграє важливу роль у системі управління витратами, оскільки вони напряму впливають на формування кінцевого фінансового результату підприємства. Дослідження динаміки витрат допомагає управлінцям виявити нецільове використання ресурсів підприємства та знизити собівартість готової продукції. Як наслідок, можливе збільшення дохідної частини без підвищення ціни реалізації, що сприяє підвищенню прибутковості фірми та зайняттю провідного місця на цільовому ринку.

Детальний та всебічний аналіз витрат є основою для формулювання стратегічних цілей підприємства. За допомогою отриманих результатів аналізу, фінансові аналітики можуть виявити неефективні ділянки виробництва та перенаправити ресурси підприємства на більш результативні напрямки, що призведе до досягнення високих фінансових результатів у майбутньому.

Основними завданнями аналізу витрат промислового підприємства є [31]:

- дослідження впливу факторів на величину фактичної собівартості та зіставність отриманих показників із минулими періодами;
- виявлення можливостей оптимізації витрат та підвищення рентабельності підприємства на основі проведеного аналізу;
- визначення нераціональних витрат та прийняття управлінських рішень щодо їх усунення;
- обґрунтування доцільності розробленого стратегічного плану на основі попередньо проведеного дослідження.

Джерелами аналізу витрат являються дані бухгалтерського та управлінського обліку, фінансова, податкова та статистична звітність підприємства, а також норми та стандарти, що регулюють використання витрат.

Для прикладу, на ПП «Коломийський хлібокомбінат», фінансові аналітики під час аналізу витрат використовують наступні інформаційні джерела: накладні, акти виконаних робіт, платіжні доручення, таблиці обліку робочого часу, наряди на відрядну роботу, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал, Примітки до річної фінансової звітності, а також і інші документи, що містять коректну інформацію, щодо витрачання ресурсів.

Ефективний аналіз будь-якої галузі господарської діяльності вимагає чіткої послідовності дій. Структурованість кроків допомагає уникнути пропусків і повторювання роботи, забезпечуючи комплексний огляд об'єкта дослідження. У економічній літературі розглядаються чіткі етапи, які визначають логічну послідовність дій під час проведення аналізу. Перелік та послідовність етапів аналізу витрат зображено на рис. 3.1. Розглянуті етапи можуть бути більш деталізовані, враховуючи особливості досліджуваного підприємства, його можливості, потреби та вимоги.

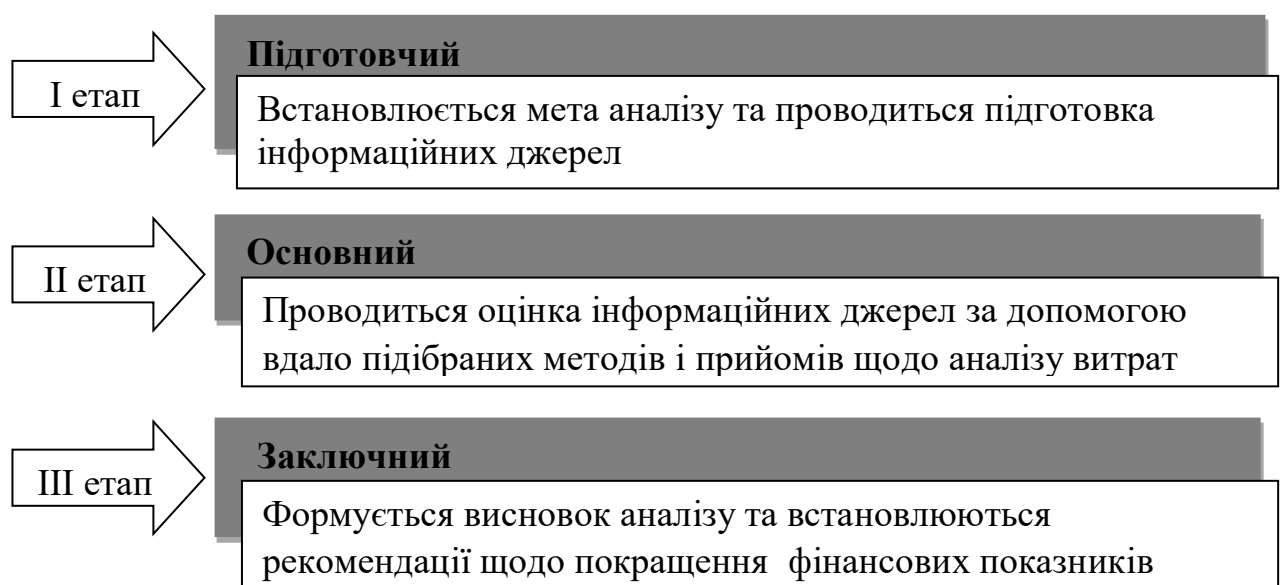


Рис. 3.1. Загальні етапи проведення економічного аналізу витрат

Першим етапом аналізу на обраному підприємстві є оцінка рівня і динаміки змін витрат у періоді з метою встановлення тенденцій їх поведінки.

Джерелами інформації для проведення аналізу є дані фінансової звітності приватного підприємства «Коломийський хлібокомбінат» (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Аналіз рівня та динаміки змін витрат діяльності ПП «Коломийський хлібокомбінат» за 2021-2023 рр.

Показники	Величина, тис. грн.			Відхилення			
	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2022/2021 р		2023/2022 р	
				грн.	%	грн.	%
Собівартість реалізованої продукції	30321	39955	43549	9634	131,77	3594	108,99
Адміністративні витрати	1757	1885	2025	128	107,29	140	107,43
Витрати на збут	7350	8085	12345	735	110	4260	152,69
Інші операційні витрати	254	260	206	6	102,36	-54	79,23
Витрати з податку на прибуток	409	537	635	128	131,3	98	118,25
Всього витрати	39682	50185	58125	10503	126,47	7940	115,96

За даними табл., можна стверджувати, що загальні витрати підвищилися на 26,47% у 2022 році, досягнувши суму 10503 тис. грн, та на 15,96% у 2023 році, що склало 7940 тис. грн. Для більш глибокого дослідження підвищення сукупних витрат, розглянемо кожну статтю витрат у динаміці.

Підвищення загальної суми витрат у 2022 році на 91,72% було спричинене збільшенням собівартості, проте у 2023 році цей показник зменшився до 45,26%. Згідно з проведеними розрахунками, у 2022 році собівартість реалізованої продукції зросла на 31,77%, що становить 9634 тис. грн, а у 2023 році темп зростання сповільнився до 8,99%, або 3594 тис. грн. На мою думку, різке підвищення вартості виробництва у 2022 році було викликане високим рівнем інфляції, що призвело до зростання цін на сировину. У 2023 році економічна ситуація в країні відносно стабілізувалася, що зумовило адаптацію суб'єктів господарювання до наявних умов економіки. Іншим

чинником, який може призвести до зростання витрат, є розширення операційної діяльності, що вимагає додаткових витрат для підприємства.

У структурі витрат підприємства, збутові витрати виступають як другий за величиною елемент формування загального показника. У 2022 році вони зросли на 10%, що склало 735 тис. грн у грошовому вимірнику. У наступному році спостерігається збільшення збутових витрат аж на 52,69%, що дорівнює 4260 тис. грн. Дане підвищення відіграло важливу роль у сукупному зростанні витрат 2023 року, становлячи 53,65% від загального зростання. Причинами такого збільшення можуть бути розширення мережі дистрибуції, збільшення маркетингових витрат або досягнення інших стратегічних цілей.

Адміністративні витрати відіграють значну роль у формуванні загального обсягу витрат. На відміну від двох попередніх груп витрат, підвищення обсягу цієї статті є умовно-негативним для підприємства, оскільки витрачені ресурси не приносять прямої фінансової вигоди. У 2022 році адміністративні витрати зросли на 7,29%, а у 2023 році на 7,43%, що становить 128 тис. грн та 140 тис. грн відповідно. Проведений аналіз свідчить про стабільні темпи зростання протягом років. Збільшення адміністративних витрат може бути обумовлене збільшенням кількості управлінського персоналу або підвищенням рівня заробітної плати.

Динаміка руху інших операційних витрат відіграла найменший вплив на загальний обсяг витрат. Аналізуючи фінансові показники звітності, варто відзначити, що у 2022 році спостерігалось збільшення на 2,36% або на 6 тис. грн., тоді як у 2023 році відбулося зменшення на 20,77%, що складає 54 тис. грн. Зазвичай, дані витрати виникають при ліквідації основних засобів операційної діяльності.

У 2023 році спостерігається сповільнення темпу зростання всіх статей витрат у порівнянні з 2022 роком. Для візуального представлення цієї динаміки нижче наведено графічну ілюстрацію (рис. 3.2.).

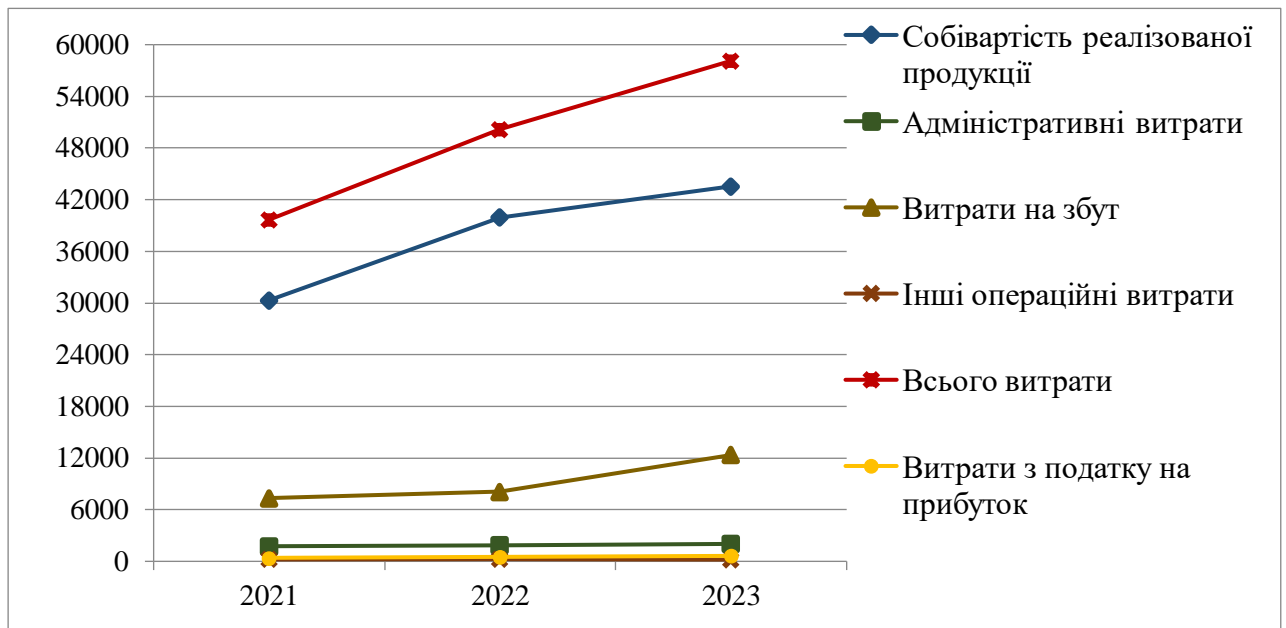


Рис. 3.2. Графік рівня витрат підприємства за 2021-2023 рр.

Наступним етапом аналізу є оцінка складу і структури витрат, тобто визначення питомої ваги до загального підсумку.

Цей етап дає можливість отримати інформацію про динаміку зміни питомої ваги досліджуваних показників за аналізований період до загальної величини показників (табл. 3.2).

Відповідно до наведених розрахунків у табл., можна відзначити стабільність структури витрат протягом звітних періодів. Найбільшу частку у загальній структурі витрат складає собівартість реалізованої продукції. Це варто розглядати як позитивне явище, оскільки витрати на виробництво мають пріоритетне значення для досліджуваного підприємства.

У 2022 році збільшення собівартості реалізованої продукції з 30321 тис. грн. до 39955 тис. грн. зумовило зростання її питомої ваги на 3,14%. Це вплинуло на зниження частки інших видів витрат. Таким чином, навіть попри збільшення адміністративних витрат на 128 тис. грн., їхня відносна вага зменшилася на 0,66%. Зростання збутових витрат на 735 тис. грн. також не призвело до підвищення їхньої частки від сукупних витрат, а, навпаки, зменшило на 2,41%. Питома вага інших операційних витрат підприємства становить менше 1%, тому навіть невелике збільшення цих витрат практично не вплинуло на структуру сукупних витрат підприємства.

**Аналіз структури і складу витрат ПП «Коломийський хлібокомбінат» за
2021-2023 рр.**

Показники	Величина, тис. грн.			Питома вага у %			Абсолютне відхилення (+/-)	
	2021	2022	2023	2021	2022	2023	22/21	23/22
Собівартість реалізованої продукції	30321	39955	43549	75,63	78,77	74,11	3,14	-4,66
Адміністративні витрати	1757	1885	2025	4,38	3,72	3,45	-0,66	-0,27
Витрати на збут	7350	8085	12345	18,33	15,94	21,01	-2,39	5,07
Інші операційні витрати	254	260	206	0,63	0,51	0,36	-0,12	-0,15
Витрати з податку на прибуток	409	537	635	1,02	1,06	1,08	0,04	0,02
Всього витрати	39682	50185	58125	100	100	100	-	-

У наступному звітному періоді відзначається значне зростання збутових витрат. Зіставивши з минулим роком, у 2023 році збутові витрати зросли на 4260 тис. грн., що призвело до збільшення їхньої частки на 5,07%. Збільшення збутових витрат, на мою думку, пов'язане із підвищенням вартості палива, а також із здійсненням різних заходів рекламного характеру для просування виготовленої продукції, оскільки в регіоні існує велика кількість конкурентів даної галузі.

Як і в минулому році, значне збільшення однієї з категорій витрат призвело до зниження ваги всіх інших, навіть за умови їхнього вартісного збільшення. Хоча собівартість реалізованої продукції зросла на 3594 тис. грн., її частка у відсотковому вираженні зменшилася не лише порівняно з попереднім періодом на 4,66%, але й у порівнянні з 2021 роком на 1,52%, ставши

найменшою серед трьох розглянутих періодів. Протягом аналізованого періоду частка адміністративних витрат постійно зменшувалася. У 2023 році вона скоротилася на 0,27% порівняно з 2022 роком, а відносно початку дослідженого періоду на 0,93%. У даному звітному періоді інші операційні витрати зменшилися як за вартісним показником на 54 тис. грн, так і за їхньою структурою на 0,15%. Взагалом за аналізований період частка цих витрат скоротилася на 0,27%. Проте це не має критичного значення для підприємства.

Наочне відображення складу і структури витрат подано на рис. 3.3.

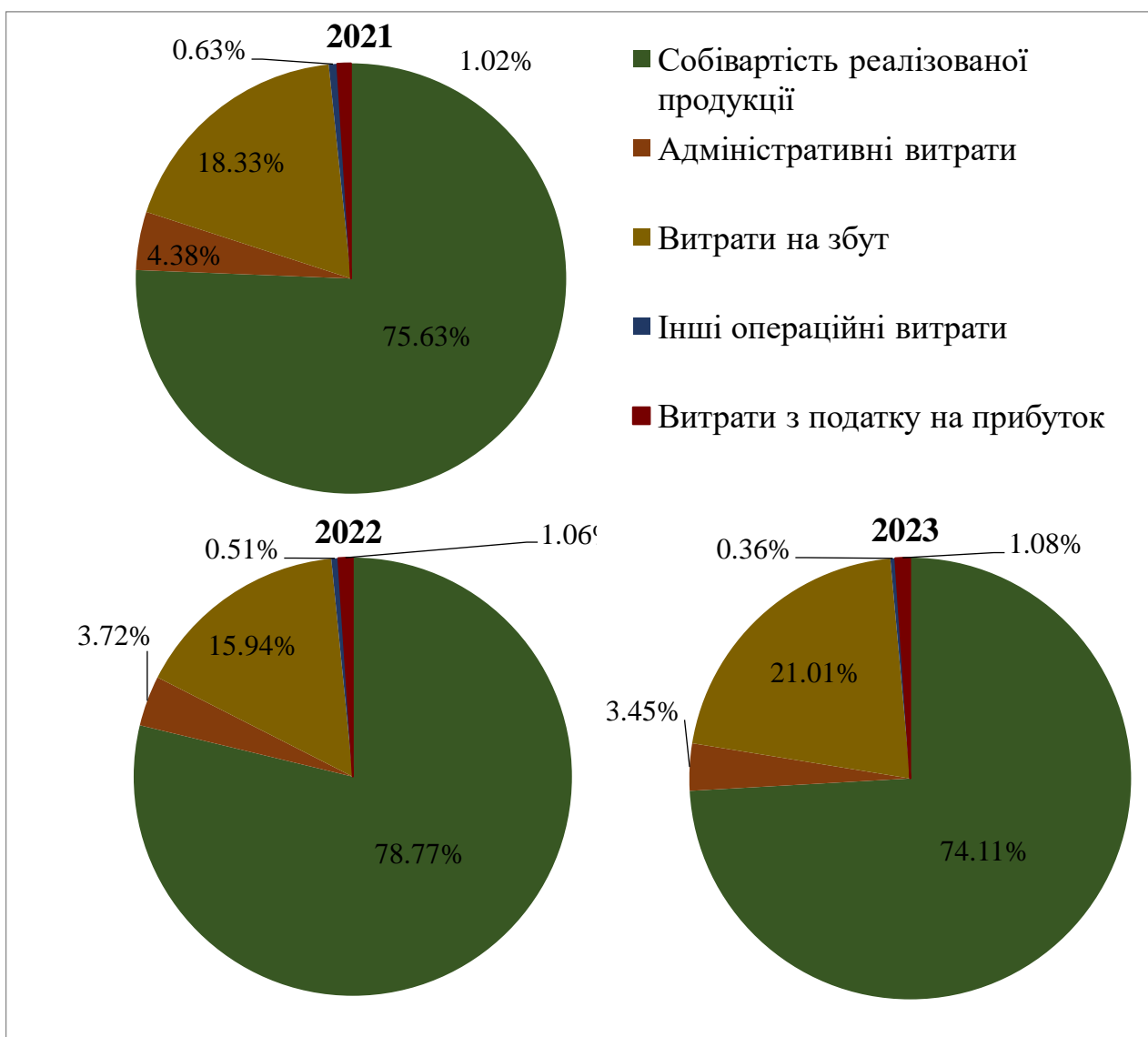


Рис. 3.3. Склад та структура витрат підприємства за 2021-2023 рр.

З метою комплексного підходу оцінювання понесених витрат було проведено аналіз їх структури за елементами, що дозволяє простежити структурні зрушення та виявити вагомні фактори таких змін (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Аналіз структури витрат за економічними елементами

ПП «Коломийський хлібокомбінат» за 2021-2023 рр.

Види витрат	Структура витрат, %			Відхилення, +/-	
	2021 р.	2022 р.	2023 р.	22/21	23/22
Матеріальні витрати	47,71	53,96	61,46	6,25	7,5
Витрати на оплату праці	29,8	30,17	24,01	0,37	-6,16
Відрахування на соціальні заходи	6,43	6,51	5,18	0,08	-1,33
Амортизація	1,43	1,14	2,12	-0,29	0,98
Інші операційні витрати	14,63	8,22	7,23	-6,41	-0,99
Разом	100	100	100	–	–

З табл. бачимо, що структуру витрат за економічними елементами протягом трьох досліджуваних періодів суттєво змінилася, зокрема відбулося збільшення частки матеріальних витрат, що вплинуло на питому вагу інших статей балансу. Розглядаючи рух матеріальних витрат, можна помітити, що вони стали ключовим фактором у витратній політиці. У 2021 році матеріальні витрати склали менше половини усіх витрат, але вже у 2022 році зросли на 6,25%, відповідно у 2023 році – ще на 7,5%, загалом дані витрати зросли на 13,75%.

Протягом трьох років витрати на оплату праці зазнали значних змін. У 2022 році їхня питома вага зросла до 30,17%, що становить збільшення на 0,37% у порівнянні з попереднім періодом. Проте, у 2023 році цей показник впав на 6,16%. Причини такої зміни полягають у плинності кадрів та збільшенні матеріальних витрат, що відбулося за рахунок зменшення витрат на оплату праці.

Разом із оплатою праці виникають витрати на соціальні заходи, тому динаміка даних витрат є подібною до витрат з оплати праці. У 2022 році частка витрат на соціальні заходи становила 6,51% від загального показника, збільшившись на 0,08%. Проте, у 2023 році відбулося зниження на 1,33%, і їхня частка в структурі витрат зменшилася до 5,18%.

За даними табл.3.3 відзначається зменшення відсоткової частки амортизаційних витрат у загальній структурі витрат на 0,29% у 2022 році порівняно з попереднім періодом. У наступному році спостерігається різке зростання витрат за цією статтею на 0,98%. Ймовірною причиною цього зростання може бути оновлення операційного обладнання.

У 2022 році спостерігалось значне зниження відсоткової частки інших операційних витрат на 6,41%. Це може бути зумовлене ліквідацією основного засобу у 2021 році, яка призвела до визнання витрат, пов'язаних з цим процесом. У 2023 році зниження відсоткової частки інших операційних витрат склало 0,99%. Це зниження відбулося через те, що темп приросту матеріальних витрат перевищував темп приросту інших операційних витрат, що спричинило зменшення останніх в узгодженій структурі витрат.

Наочне відображення рівня, динаміки і структури витрат за елементами подано на рис.3.4.

Витрати на досліджуваному підприємстві протягом трьох останніх років мали тенденцію до зростання. Зазвичай така поведінка витрат вважається негативною для суб'єктів господарювання, але в контексті ПП «Коломийський хлібокомбінат» це можна розглядати як позитивне явище, оскільки паралельно із збільшенням витрат відбувалося збільшення доходу.

Протягом аналізованих періодів, країна опинилася в складних умовах, які відзначилися у сфері господарської діяльності різних підприємств. Незважаючи на те, що підприємства адаптувалися до даних умов, все ще існує ряд факторів, які продовжують впливати на їхні фінансові результати.

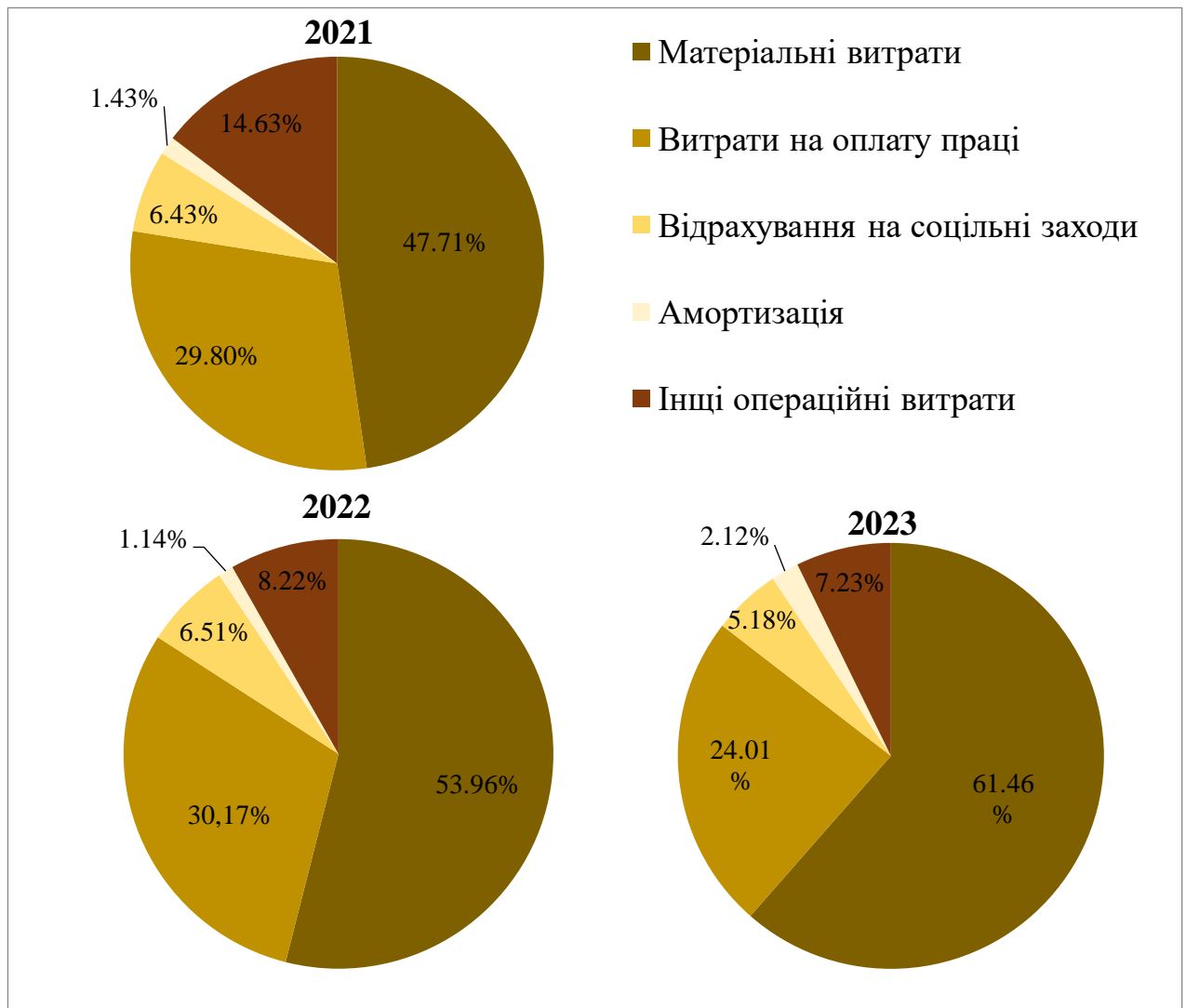


Рис. 3.4. Рівень, динаміка і структура витрат за елементами 2021-2023 рр.

Аналіз витрат та собівартості продукції ПП «Коломийський Хлібокомбінат» являється ключовим у розумінні фінансової ефективності, конкурентоспроможності та плануванні стратегічних цілей. Дослідження структури витрат дозволяє виявити тенденції у зміні їхньої частки протягом років, виявити фактори, які впливають на ці зміни та їхні наслідки для фінансового стану підприємства. Зокрема, детальне вивчення динаміки матеріальних, трудових та інших витрат допомагає виявити необхідність оптимізації витратних статей та ефективного використання ресурсів. Враховуючи зазначені аспекти, можна сформулювати рекомендації щодо оптимізації витрат та удосконалення виробничих процесів для досягнення стійкого розвитку підприємства.

3.2. Аналіз рентабельності виробництва і готової продукції підприємства

Одним із головних показників, що відображає економічну діяльність підприємства вважається рентабельність. Рентабельність визначається як відношення отриманого прибутку до витрат, капіталу та інших ресурсів підприємства, що впливають на фінансовий результат. Отже, під рентабельністю слід розуміти здатність підприємства генерувати прибуток відносно ресурсів, що були залучені у господарську діяльність.

Проведений аналіз рентабельності дає можливість:

- оцінити ефективність вкладених грошових ресурсів у підприємство та раціональність їх використання;
- визначити головних конкурентів на цільовому ринку та знайти шляхи підвищення власної конкурентоспроможності;
- виробляти високорентабельну продукцію, що буде користуватися високим попитом серед споживачів та задовольняти їхні потреби.

До основних показників рентабельності продукції можемо віднести:

1. Рентабельність реалізованої продукції – розраховується як відношення отриманого прибутку до суми виручки від реалізації готової продукції.

2. Рентабельність окремого різновиду продукції – розраховується як відношення різниці ціни реалізації одиниці продукції і її собівартістю до величини собівартості одиниці продукції.

3. Рентабельність виробництва – розраховується як відношення валового прибутку до собівартості реалізованої продукції.

Показники рентабельності розраховуються на основі Балансу та Звіту про фінансові результати підприємства.

Рентабельність реалізованої продукції визначає, яка частина прибутку припадає на кожну гривню виручки від продажу хлібобулочних виробів.

Розрахунок рентабельності реалізованої продукції здійснюється за формулою:

$$\text{Рентабельність реалізованої продукції} = \frac{\text{Прибуток}}{\text{Виручка від реалізації}}$$

Проведені обчислення, щодо визначення рентабельності реалізованої продукції наведено у табл.3.4.

Таблиця 3.4

Розрахунок рентабельності готової продукції ПП «Коломийський хлібокомбінат» за 2021-2023 рік

№	Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Відхилення	
					22/21	23/22
1	Виручка від реалізованої продукції, тис грн.	40886	53142	64641	12256	11499
2	Чистий прибуток, тис грн.	1239	2985	3528	1746	543
3	Рентабельність продукції, %	3,03	5,62	5,46	2,59	-0,16

З табл. видно, що у 2022 році відбулося підвищення рентабельності на 2,59%, тож визначимо вплив кожного фактора на отриманий результат.

а) збільшення чистого прибутку:

$$\Delta y_a = \Pi_1 / V_0 - \Pi_0 / V_0 = (2985 / 40886) - 3,03 = 7,3 - 3,03 = 4,27 \%$$

а) збільшення доходу від реалізованої продукції:

$$\Delta y_a = \Pi_1 / V_1 - \Pi_1 / V_0 = 5,62 - 7,3 = -1,68 \%$$

$$\text{Разом} = \Delta y_a + \Delta y_b = 4,27 + (-1,68) = 2,59 \%$$

У 2023 році спостерігається негативна динаміка, оскільки рентабельність продукції знизилася на 0,16%, таке зниження відбулося за рахунок двох факторів:

а) збільшення чистого прибутку:

$$\Delta y_a = \Pi_1 / C_0 - \Pi_0 / C_0 = (3528 / 53142) - 5,62 = 6,64 - 5,62 = 1,02\%$$

а) збільшення величини доходу реалізованої продукції:

$$\Delta y_a = \Pi_1 / C_1 - \Pi_1 / C_0 = 5,46 - 6,64 = -1,18 \%$$

$$\text{Разом} = \Delta y_a + \Delta y_b = 1,02 + (-1,18) = 0,16 \%$$

У 2022 році спостерігалось збільшення обсягу доходу, а разом з ним - і прибутку, що в цілому підвищило рентабельність на 2,59%. У наступному році приріст сукупного доходу значно перевищив приріст прибутку, що обумовило зниження рентабельності продукції на 0,16%. Це може свідчити про неефективне управління витратами або конкурентний тиск на ринку. Щоб забезпечити стабільне підвищення рентабельності, підприємство повинно зосередитися на оптимізації виробничих процесів, контролі витрат та розробці стратегій маркетингу, спрямованих на збільшення прибутку при збереженні величини доходу.

Отже, протягом досліджуваних років, резервами для покращення рентабельності виступає збільшення маржинального доходу для підприємства. Хоча доходи зростають, при цьому не відбувається відповідного зростання прибутку. Ця ситуація частково обумовлена високим рівнем собівартості продукції. Тому перед підприємством стоїть завдання знаходження шляхів зниження собівартості або підвищення націнки на вироблену продукцію.

Визначення прибуткових та збиткових відділів виробництва на підприємстві здійснюється за допомогою розрахунку рентабельності окремого виду продукції. На основі отриманих даних керівництво може приймати стратегічні рішення щодо оптимізації виробничих процесів, перерозподілу ресурсів та удосконалення управлінської політики. Рентабельність окремого виду продукції можна визначити за наступною формулою:

$$\text{Рентабельність виробу} = ((\text{Ціна виробу} - \text{Собівартість виробу}) / \text{Собівартість виробу}) * 100 \%$$

Для детального аналізу проводять розрахунок впливу факторів на рентабельність окремого виду продукції на підприємстві.

У табл. 3.5 розрахуємо рентабельність окремого виду продукції ПП «Коломийський хлібокомбінат»

Розрахунок рентабельності виробу булочка «Українська» 0,200 гр.

№	Показник	2022 рік	2023 рік	Відхилення
1	Ціна продукції, грн. за вид булочка «Українська» (0,200)	6,99	8,2	1,21
2	Собівартість продукції, грн. за вид булочка «Українська» (0, 200)	5,82	6,5	0,68
3	Рентабельність виробу, %	20,1	26,15	6,05

Отже, рентабельність продукції підвищилася на 6,05 % на це вплинуло 2 фактори:

$$P_0 = \frac{Ц_0 - C_0}{C_0} = \frac{(6,99-5,82)}{5,82} = 1,17/5,82 = 20,1\%$$

$$P_{ум} = \frac{Ц_1 - C_0}{C_0} = \frac{(8,2-5,82)}{5,82} = 2,38/5,82 = 40,89\%$$

$$P_1 = \frac{Ц_1 - C_1}{C_1} = \frac{(8,2-6,5)}{6,5} = 1,7/6,5 = 26,15\%$$

а) збільшення відпускної ціни:

$$\Delta P_{ц} = P_{ум} - P_0 = 40,89 - 20,1 = 20,79\%$$

б) збільшення собівартості продукції:

$$\Delta P_{с} = P_1 - P_{ум} = 26,15 - 40,89 = -14,74$$

$$\Sigma = 20,79 + (-14,74) = 6,05\%$$

Отже бачимо, що рентабельність виробу підвищилася на 6,05 %. Цей продукт є високо популярним серед споживачів, тому формування його собівартості має велике значення для підприємства. Резервами для підвищення рентабельності є зниження ціни реалізації, а також собівартості одиниці продукції. Якщо вдалося б зменшити витрати собівартості принаймні до рівня минулого періоду, це призвело б до збільшення рентабельності булочки на 14,74%.

Рентабельність виробництва – це ключовий показник ефективності, який визначає рівень прибутковості виробничих процесів та їхню здатність забезпечувати віддачу на вкладений капітал. Розраховується як відношення прибутку від реалізації продукції (робіт, послуг) до собівартості і характеризує прибутковість господарської діяльності підприємства від основної діяльності.

Даний показник розраховується за наступною формулою:

Рентабельність виробництва = Прибуток / Собівартість реалізації

Проведемо розрахунок рентабельності продукції досліджуваного підприємства у наступній табл.3.6.

Таблиця 3.6

**Розрахунок рентабельності виробництва ПП «Коломийський
хлібокомбінат» за 2021-2023 рік**

№	Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Відхилення	
					22/21	23/22
1	Собівартість реалізованої продукції, тис грн.	30321	39955	43549	9634	3594
2	Чистий прибуток, тис грн.	1239	2985	3528	1746	543
3	Рентабельність продукції	4,09%	7,47%	8,10%	3,38	0,63

За даними табл. видно, що рентабельність виробництва має позитивну динаміку, зокрема значне її підвищення спостерігається у 2022 році. Цю зміну можна пояснити двома факторами, які варто ретельно проаналізувати, щоб з'ясувати їх вплив.

У 2022 році, рентабельність підприємства збільшилася на 3,4% на це вплинуло два фактори:

а) збільшення чистого прибутку:

$$\Delta y_a = \Pi_1 / C_0 - \Pi_0 / C_0 = (2985 / 30321) - 4,09 = 9,84 - 4,07 = 5,75 \%$$

б) збільшення величини собівартості реалізованої продукції:

$$\Delta y_b = \Pi_1 / C_1 - \Pi_1 / C_0 = 7,47 - 9,84 = -2,37 \%$$

$$\text{Разом} = \Delta y_a + \Delta y_b = 5,75 + (-2,37) = 3,38 \%$$

Проведемо аналогічний аналіз для 2023 року. В цей період рентабельність підприємства зросла на 1,36%.

а) збільшення чистого прибутку:

$$\Delta y_a = \Pi_1 / C_0 - \Pi_0 / C_0 = (3528 / 39955) - 7,47 = 8,83 - 7,47 = 1,36\%$$

б) збільшення величини собівартості реалізованої продукції:

$$\Delta y_b = \Pi_1 / C_1 - \Pi_1 / C_0 = 8,10 - 8,83 = -0,73 \%$$

$$\text{Разом} = \Delta y_a + \Delta y_b = 1,36 + (-0,73) = 0,63 \%$$

Після проведення відповідних розрахунків можна стверджувати, що рентабельність виробництва поступово зростає протягом досліджуваних років і показує задовільні результати, однак існують резерви для подальшого її збільшення. У обох випадках ключовим фактором для підвищення рентабельності є зменшення собівартості реалізації продукції. З попередніх досліджень видно, що основною складовою витрат є матеріальні ресурси і сировина, що є типовим для промислових підприємств.

Для зменшення собівартості можна розглянути два шляхи: пошук більш вигідних умов закупівлі сировини і впровадження контролю за витратами сировини, а також оновлення норм та стандартів витрачання сировини. Якщо підприємство зможе досягти рівня собівартості, який був у попередньому році, то це дозволить підвищити рентабельність на 0,73%, чи навіть на 3,10%, при отриманні показників витрат 2021 року.

Важливо враховувати, що збільшення собівартості продукції пов'язане з високими темпами інфляції, що ускладнює завдання повернення до рівня собівартості минулих років. Проте, навіть незначне зниження собівартості призведе до підвищення прибутковості.

Отже, рентабельність є важливим показником, який відображає здатність підприємства генерувати прибуток відносно вкладених ресурсів. Поступове зростання рентабельності у ПП «Коломийський хлібокомбінат» свідчить про позитивні тенденції у його діяльності. Головним резервом щодо підвищення рентабельності являється величина собівартості реалізованої продукції. Тому підприємству необхідно працювати над підвищенням якості продукції, зниженням собівартості та оптимізацією виробничих процесів. Аналіз рентабельності є важливим інструментом для управління підприємством, що допомагає управлінцям приймати обґрунтовані рішення та розробляти стратегії для підвищення ефективності діяльності.

3.3. Маржинальний аналіз витрат підприємства та шляхи їх оптимізації

Маржинальний аналіз витрат є вкрай важливим для діяльності підприємства в умовах нестабільної економіки. Для збереження конкурентних позицій зазвичай потрібно приймати управлінські рішення щодо обсягів виробництва, перегляду кадрового складу чи зменшення витрат, особливо у випадках зниження рентабельності або непродуктивному виробництві окремих товарів. Отже, суть даного аналізу полягає у визначенні оптимального співвідношення витрат, ціни та обсягу реалізації, для досягнення не тільки рівня безбитковості, а необхідного прибутку. Основні показники, що використовуються при маржинальному аналізі є змінні та постійні витрати, поріг рентабельності, маржинальний дохід, запас фінансової міцності та точка безбитковості.

Проведення маржинального аналізу на підприємстві допомагає керівництву в досягненні таких цілей [32]:

1. точніше розрахувати вплив факторів на зміну прибутку;
2. визначити критичний рівень обсягу продажів, постійних витрат та ціни для досягнення рівня безбитковості;
3. встановити запас міцності для підприємства;
4. обчислити необхідний обсяг продажу для досягнення необхідного рівня прибутку;
5. ефективніше оцінити продуктивність виробництва окремих товарів або послуг і ділянок підприємства;
6. підтримати обґрунтування оптимальних управлінських рішень, таких як зміна виробничих потужностей, асортименту продукції, цінової політики, вибір технологій виробництва та закупівельних стратегій, що мінімізує витрати і збільшує прибуток.

Під час проведення маржинального аналізу виділяють два етапи: розрахунок точки безбитковості підприємства та маржинальний аналіз

результативності здійснених операцій. На першому етапі маржинального аналізу визначається мінімальний обсяг продажу, який необхідний для покриття всіх постійних витрат підприємства і виходу на рівень беззбитковості. Відповідно, на другому етапі досліджується, як прийняті управлінські рішення щодо обсягу виробництва, цін продажу та витрат впливають на загальний прибуток підприємства..

Отже, проведемо маржинальний аналіз для ПП «Коломийський хлібокомбінат», визначимо зону безпеки для обраного підприємства та подальші дії для покращення фінансових показників. Спочатку розрахуємо точку беззбитковості на основі даних фінансової звітності наведених у табл.3.7.

Таблиця 3.7

**Вихідні дані для проведення маржинального аналізу
діяльності ПП «Коломийський хлібокомбінат»**

№	Показники	2023 р.
1	Дохід підприємства (виручка від реалізації продукції, інші операційні доходи, інші фінансові доходи та інші доходи, тис. грн.	61653
2	Змінні витрати, тис. грн.	39680
3	Маржинальний дохід, тис. грн.	21973
4	Постійні витрати, тис. грн.	18445
5	Прибуток звітного періоду, тис. грн.	3528

Для визначення точки беззбитковості діяльності підприємства було використано формулу:

$$ТБ = ПВ / КВ,$$

де ТБ – точка беззбитковості;

ПВ – постійні витрати;

КВ – коефіцієнт виручки.

В свою чергу, коефіцієнт виручки (КВ) визначається:

$$КВ = МД / ДП,$$

де МД – маржинальний дохід;

ДП – доходи підприємства.

Окрім цього, було розраховано запас фінансової міцності, який часто аналітики розраховують під час проведення маржинального аналізу на основі формули:

$$\text{ЗФМ} = (\text{ФД} - \text{ТБ}) / \text{ФД} * 100$$

де ЗФМ – запас фінансової міцності;

ФД – фактичні доходи.

Отримані результати проведеного маржинального аналізу наведені у табл.3.8.

Таблиця 3.8

**Результати проведеного маржинального аналізу діяльності ПП
«Коломийський хлібокомбінат»**

№	Показники	2023 р.
1	Коефіцієнт виручки	0,3563979
2	Точка беззбитковості, тис. грн.	51753,95
3	Запас фінансової міцності, %	16,06%

Графічне відображення визначеної точки беззбитковості діяльності ПП «Коломийський хлібокомбінат» наведено на рис. 3.5. Для побудови графіка беззбитковості необхідною умовою є визначення обсягу реалізації продукції у натуральному показнику. З урахуванням різної цінової політики для виробленої продукції було розраховано середню ціну реалізації та на основі розрахованого показника виведено умовний обсяг реалізації продукції.

Із побудовано графіка можемо побачити, що поріг беззбитковості для підприємства є достатньо високим. Проте позитивним є те, що близько 70% серед загальних витрат займають саме змінні, які прямо залежать від обсягу реалізації, відповідно на постійні витрати припадає тільки 30% від загального показника. Отже, перед керівництвом ПП «Коломийський хлібокомбінат» стоїть завдання провести детальний аналіз змінних витрат, їх структуру та

вплив на фінансовий результат. Крім того, важливо розглянути та оптимізувати постійні витрати, які виникають у процесі господарської діяльності.

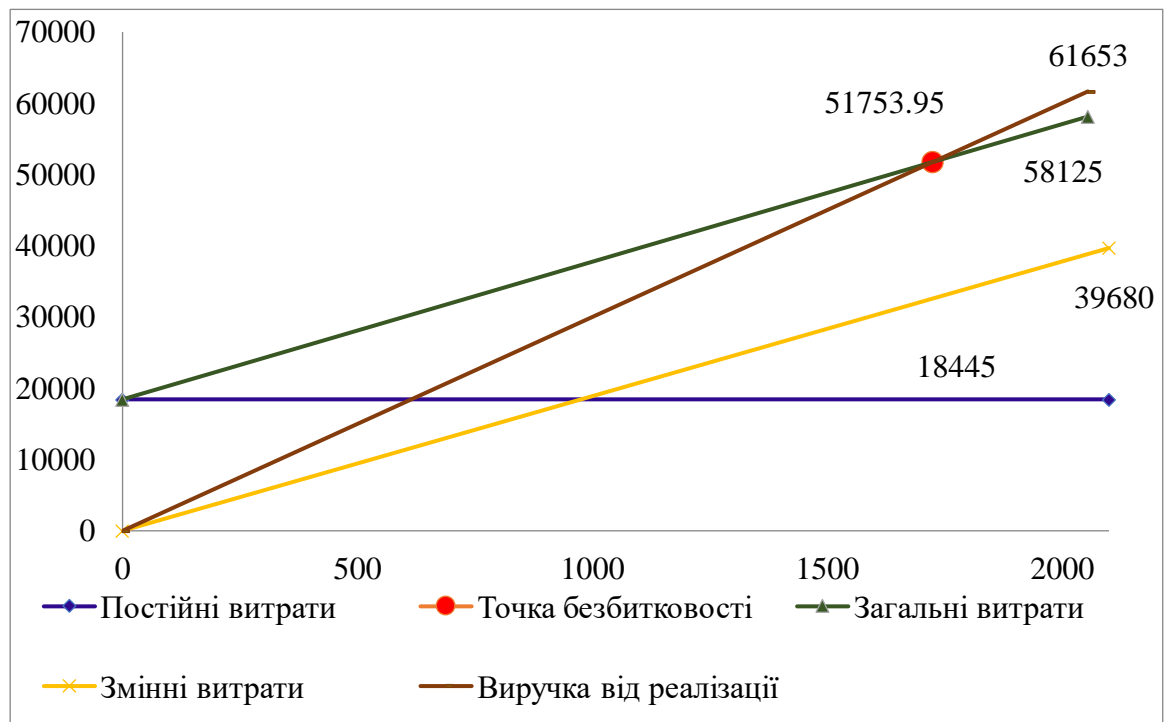


Рис. 3.5. Графічне відображення визначеної точки беззбитковості діяльності ПП «Коломийський хлібокомбінат»

Для порівняння, дослідимо як змінювався показник точки беззбитковості протягом трьох останніх років. Проведені розрахунки відображено у табл.3.9.

Таблиця 3.9

Розрахунок точки беззбитковості діяльності ПП «Коломийський хлібокомбінат» у періоді 2021-2023 р.

Показники	2021 р.	2022 р.	2023 р.
Дохід підприємства (виручка від реалізації продукції, інші операційні доходи, інші фінансові доходи та інші доходи, тис. грн.	40921	53170	61653
Змінні витрати, тис. грн.	24741	31207	39680
Постійні витрати, тис. грн.	14941	18978	18445
Маржинальний дохід, тис. грн.	16180	21963	21973
Коефіцієнт виручки	0,39539601	0,41307128	0,3563979
Точка беззбитковості	37787,43	45943,64	51753,95

Для наочного відображення, нижче наведено графік (рис.3.6.), що відображає динаміку розрахованих показників.

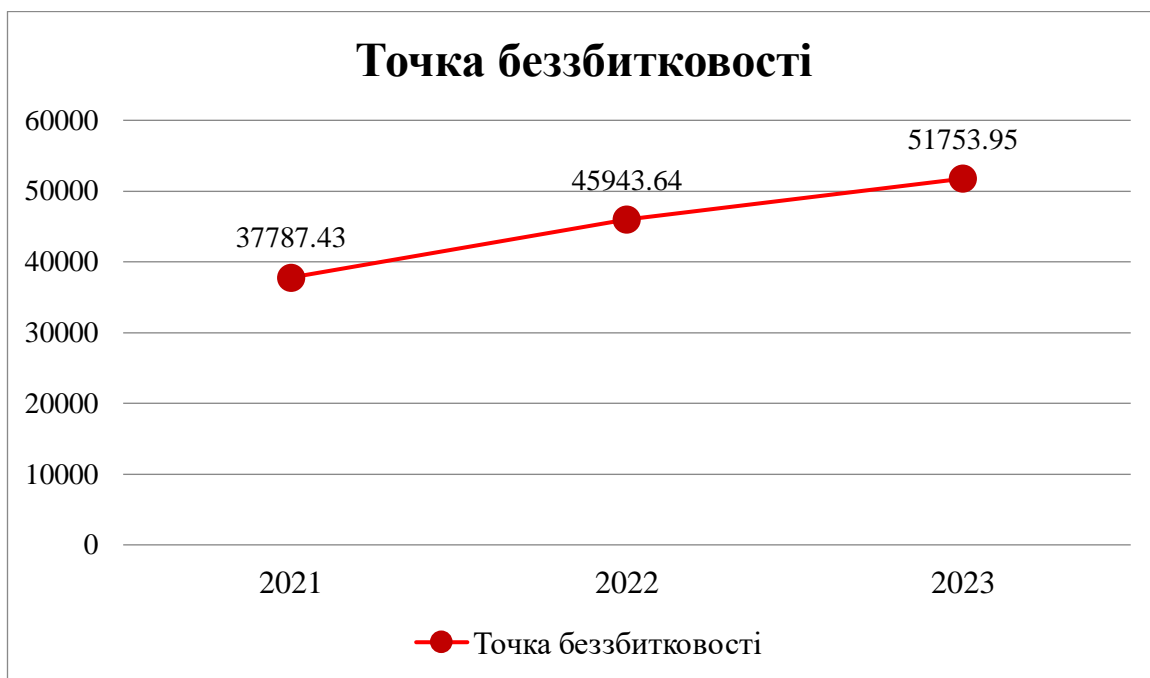


Рис. 3.6. Динаміка зміни точки беззбитковості протягом трьох останніх років

За даними аналізу та виведеного графіка, можна стверджувати, що точка беззбитковості має тенденцію до збільшення. На це впливають як зовнішні так і внутрішні фактори. Для успішного прогнозування та встановлення стратегічних цілей підприємству необхідно постійно аналізувати витрати, їх характер та динаміку, а також визначати величину точки беззбитковості. Це допоможе з'ясувати, яку кількість продукції потрібно виробити, для забезпечення рівня беззбитковості та досягнення запланованого рівня прибутку.

Всі витрати підприємства незалежно від їх ознак групування впливають на формування фінансового результату. Відповідно, правильне управління та оптимізація витрат є основним засобом максимізації прибутку та забезпечення конкурентоспроможності. Оптимізація витрат це постійний процес, що включає планування, облік, аналіз та контроль витрат, а також ухвалення рішень щодо подальшої економічної стратегії підприємства [33].

У своїй діяльності підприємства застосовують різні прийоми та методи для зменшення витрат, серед яких найпоширенішими є введення ресурсозберігаючих технологій, виключення непродуктивних витрат, оновлення виробничого обладнання, зменшення постійних витрат, де особливої уваги потребують адміністративні витрати, тощо. Серед методів, які найбільш використовуються на сучасних підприємствах можна виокремити функціонально-вартісний аналіз, just-in-time, ABC-аналіз і XYZ-аналіз.

Функціонально-вартісний аналіз один із найефективніших видів аналізу економічної діяльності, за його використання можна визначити резерви економії матеріальних, фінансових та трудових ресурсів під час виробництва готової продукції [34]. Використовуючи даний метод, вся інформація представляється у вигляді системи вартісних показників, трудомісткості та інших величин, що визначають ефективність діяльності центрів відповідальності чи підприємства в цілому. Встановлення причин виникнення непродуктивних витрат дозволяє підприємству ідентифікувати процеси, що спричиняють їх появу, та розробляти стратегії для підвищення ефективності і продуктивності.

Застосування такого методу на ПП «Коломийський хлібокомбінат» дозволить: отримувати релевантну інформацію, проводити порівняльний аналіз альтернативних варіантів скорочення виробничих витрат, виявити та знизити непродуктивні витрати виробництва. При цьому головною умовою залишається підвищення рентабельності виготовленої не за рахунок зменшення виробничих витрат, а на основі вдосконалення якісних характеристик хлібобулочних виробів. Такий підхід допоможе завоювати довіру у споживача та виокремити свій продукт на ринку.

Метод «just in time» полягає у доставці ресурсів для виробництва у найнеобхідніший момент. Використовується для скороченні товарно-матеріальних-цінностей на складах та витрат пов'язаних із їхнім зберіганням. Головною метою цього методу є зниження витрат виробництва за рахунок відсутності браку продукції. Сировина та інші ресурси, що використовуються у

виробництві повинні передаватися в потрібний час та у потрібній кількості. В цьому випадку, головна відповідальність належить головним технологам, оскільки їм доводиться точно розрахувати потребу підприємства в сировині на певний період, без її псування. Такий метод, не зовсім підходить ПП «Коломийський хлібокомбінат», через швидкий та регулярний операційний цикл, а також через потребу практично всієї сировини щоденно. На основі цього витрати на зберігання можуть скоротитися, проте зростуть транспортно-заготівельні, що не змінить величину собівартості продукції.

Наступні два методи доповнюють один одного, тому у практиці використовуються одночасно. Метод XYZ заключається у групуванні готової продукції підприємства залежно від споживчої активності на ринку та прогнозованого попиту. До X-групи належать товари із стабільною величиною споживання і високим рівнем передбачуваності попиту. До групи Y відносять продукцію із сезонним споживанням та середньою прогнозованістю. Z-група включає в себе продукції з нерегулярним рівнем реалізації та малою прогнозованістю дій [35]. Цей метод дозволить досліджуваному підприємству визначити принципи управління запасами відповідно до специфіки кожного товару і мінливості його попиту, що допомагає знизити витрати та оптимізувати запаси.

На прикладі ПП «Коломийський хлібокомбінат» можна показати різницю в управлінні запасами залежно від мінливості попиту на різні види продукції. Для товарів з X-групи, таких як хліб, булочки та печиво, попит є передбачуваним, це означає, що управління запасами повинне бути точним, задля уникнення надлишків чи браку сировини. Паски, калачі та короваї, характеризуються сезонним споживанням, тому входять до Y-групи. В свою чергу до Z-групи належать різні види тортів та сухарні вироби. Для останніх двох груп потрібен гнучкий підхід управління запасами, оскільки попит на них може швидко змінюватися, вимагаючи оперативного реагування на зміни ринку.

Для отримання більш повного та детального аналізу з виявлення резервів зменшення виробничих витрат, часто використовують поєднання XYZ-аналізу і ABC-аналізу. ABC-аналіз базується на принципі Парето, який визначає, що приблизно 20% товарів генерують приблизно 80% доходу від їхньої реалізації. В контексті класифікації готової продукції за допомогою ABC-аналізу, до категорії «А» будуть включені високорентабельні види продукції, які приносять найбільший прибуток компанії. До категорії «В» віднесуть продукцію з середнім рівнем прибутковості, а до категорії «С» - продукцію з низькою прибутковістю [36].

Зважаючи на це, зміниться класифікація готової продукції відповідно до попереднього розподілу. Наприклад, хліб, який має стабільний попит, але меншу рентабельність у порівнянні з іншими видами товару, може бути віднесений до категорії «С». Печиво та торти будуть віднесені до категорії «А» або «В», оскільки не мають встановлених норм цінової політики на відміну від хлібобулочних виробів.

Використовуючи ці методи, легко визначити продукцію з високим рівнем рентабельності, що допомагає керівництву доцільно вкладати ресурси та мінімізувати непродуктивні витрати. Названі методи взаємодоповнюють один одного: ABC-аналіз дозволяє визначити структуру збуту, тоді як XYZ-аналіз оцінює стабільність та коливання продажів виробленої продукції. Проведений аналіз допомагає встановити оптимальний рівень запасів на складах, що дозволяє зменшити витрати на зберігання та уникнути псування продукції.

Отже, в сучасних умовах економіки, проведення маржинального аналізу є необхідною процедурою, для більшості підприємств. Це пов'язано з тим, що провадження господарської діяльності відбувається в умовах ризику, проте головною метою залишається максимізація прибутку при мінімізації затрат.

Провівши даний аналіз на основі фінансових показників досліджуваного підприємства, було розраховано який обсяг продукції необхідно реалізувати для забезпечення беззбитковості. Маржинальний аналіз допомагає не тільки визначити критичний рівень продажів, а також сприяє формуванню реальних

цілей та планів для подальшої діяльності підприємства. Поріг рентабельності на ПП «Коломийський хлібокомбінат». є досить високим, тому запропоновано ряд методів та прийомів скорочення витрат виробництва. Серед них, найбільш відповідним для підприємства є використання функціонально-вартісного підходу.

ВИСНОВОК

Отже, витрати є невід'ємною складовою фінансово-господарського процесу будь-якого підприємства. Вони прямо впливають на прибутковість та фінансовий стан, тому ефективне їх управління має важливе значення для досягнення успіху та стійкого розвитку господарської діяльності.

В результаті проведеного дослідження узагальнено та встановлено, що виробничі витрати – це вартість понесених матеріальних та трудових ресурсів на виробництво певного виду готової продукції. Правильне управління витратами та їх використання стає стратегічною перевагою, що допомагає досягти успіху та забезпечити стабільний розвиток виробничого підприємства.

Класифікація виробничих витрат є важливою складовою фінансового управління підприємством. Вона допомагає систематизувати та згрупувати витрати, пов'язані з виробництвом готової продукції та формування її собівартості. Під час дослідження, встановлено наступні ознаки класифікації витрат: за видами витрат, за центрами відповідальності, за календарними періодами, за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат, за відношенням до виробничого процесу, за кількістю випущеної продукції, за видами виробництва, за фазами кругообігу засобів, за охопленням нормуванням, згідно з роллю у процесі виробництва.

В результаті дослідження встановлено, що основними регулюючими документами у сфері обліку витрат виробництва є Господарський кодекс, Податковий кодекс, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Міжнародні стандарти фінансової звітності, НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 7 «Основні засоби», П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», П(С)БО 9 «Запаси», П(С)БО 11 «Зобов'язання», П(С)БО 15 «Доходи», П(С)БО 16 «Витрати», План рахунків, Наказ про облікову політику підприємства, а також інструкції та методичні рекомендації щодо ведення бухгалтерського обліку.

У господарській діяльності кожна операція вимагає певної організації та систематизації. Облік витрат на промислових підприємствах є складним

процесом, який вимагає постійного аналізу та контролю. Ефективна організація обліку витрат є ключовим чинником для досягнення успішних фінансових результатів і підтримання конкурентоспроможності підприємства на ринку. У ПП «Коломийський хлібокомбінат» встановлені чіткі процедури та внутрішні стандарти щодо обліку витрат та калькулювання собівартості, які відповідають не лише нормативам, а й враховують потреби внутрішнього управління.

Ведення обліку виробничих витрат є надзвичайно важливим елементом діяльності будь-якого комерційного підприємства, оскільки фінансовий результат безпосередньо залежить від точності побудови синтетичного та аналітичного обліку. Правильно структурований облік дозволяє керівництву проводити докладний аналіз використання ресурсів та виявляти можливості оптимізації виробничих процесів. На досліджуваному підприємстві облік витрат виконується ретельно та відповідно до всіх вимог нормативно-правового регулювання.

Правильне обчислення собівартості напряму залежить від методу калькуляції витрат, який використовується на підприємстві. Після вивчення можливих методів калькуляції витрат та їх відповідності до конкретного виду діяльності, можна зазначити, що нормативний метод витрат є оптимальним вибором для ПП «Коломийський хлібокомбінат». Його основною перевагою є простота в обчисленні та аналізі собівартості. Використання нормативного методу калькуляції дозволяє керівництву визначити успішні ділянки виробництва, а також виявити збиткові підрозділи та причини їхньої неприбутковості.

На основі фінансових показників підприємства був проведений аналіз динаміки та структури витрат. За даним аналізу, можна відзначити стабільність структури витрат протягом звітних періодів. Найбільшу частку у загальній структурі витрат складає собівартість реалізованої продукції, що є типовим для промислових підприємств. Протягом аналізованих періодів витрати на підприємстві «Коломийський хлібокомбінат» зростали. Зазвичай такий ріст витрат вважається негативним для діяльності, однак для досліджуваного

підприємства його можна розглядати як позитивне явище, оскільки разом із збільшенням витрат зростали доходи підприємства. Також в цей час, держава опинилася в складних умовах економіки, що відзначилося у сфері господарської діяльності різних підприємств. Навіть при адаптації підприємств до поточних умов, залишається низка чинників, що продовжують впливати на їхні фінансові показники.

Аналіз рентабельності є важливим інструментом для управління підприємством, що допомагає управлінцям приймати обґрунтовані рішення та розробляти стратегії щодо підвищення ефективності діяльності. Поступове зростання рентабельності у ПП «Коломийський хлібокомбінат» свідчить про позитивні тенденції у його діяльності. Головним резервом щодо підвищення рентабельності являється величина собівартості реалізованої продукції. Тому підприємству необхідно працювати над підвищенням якості продукції, зниженням собівартості та оптимізацією виробничих процесів.

В сучасних умовах економіки, проведення маржинального аналізу є необхідним процесом, для більшості підприємств. Маржинальний аналіз допомагає не тільки визначити критичний рівень продажів, а також сприяє формуванню реальних цілей та планів для подальшої діяльності підприємства. Провівши зазначений аналіз на основі фінансових показників досліджуваного підприємства, було розраховано який обсяг продукції необхідно реалізувати для забезпечення беззбитковості. Поріг рентабельності на ПП «Коломийський хлібокомбінат» є досить високим, тому запропоновано ряд методів та прийомів оптимізації витрат виробництва.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, сайт Верховної ради України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>
2. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 16 “Витрати”, сайт Верховної ради України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua>
4. Текст Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), включаючи Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) та Тлумачення (КТМФЗ, ПКТ), виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку зі змінами станом на 1 січня 2012 року. URL: <https://mof.gov.ua/uk/>
5. Податковий кодекс України від № 2755-VI, Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>
6. Садовська І. Б. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2017. 688 с.
7. Кобилянська О. І. Фінансовий облік: навчальний посібник. Київ: Знання, 2018. 473 с.
8. Лень В. С. Фінансовий облік: навч. посіб. Київ: Академія, 2015. 608 с.
9. Турило А. А, Турило А. М. Нова концепція ефективності: навч. посіб Кривий Ріг, 2021. 132 с.
10. Верига Ю. А. Облікова політика підприємства: навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2015. 315 с.
11. Соболев В. М., Косата І. А., Розіт Т. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Харків : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2019. 222 с.
12. Котлер Ф. Основи маркетингу: коротк.курс. Ф. Котлер; пер. з англ.: Видавництво «Вільямс», 2017. 656 с.
13. Лишиленко О. В. Бухгалтерський облік : підручник. Київ : Центр навчальної літератури, 2018. 670 с.

14. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит». 7-ме вид., доп. І перероб. Житомир: ПП «Рута», 2016. 832 с.
15. Бутинець Ф. Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2015. №1. С. 11-18.
16. Ільїна С., Верхоглядова Н., Шило В. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2019. 536 с.
17. Нападовська Л. В. Управлінський облік: Монографія. Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2016. 450 с.
18. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : підручник. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 480 с.
19. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV сайт Верховної ради України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>
20. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 7 “Основні засоби” сайт Верховної ради України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>.
21. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 9 “Запаси” сайт Верховної ради України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>.
22. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>
23. Методичні рекомендації з формування собівартості затверджені наказом Міністерства фінансів України від 09 липня 2007 р. № 373 URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>
24. Сук Л. К., Сук П. Л. Фінансовий облік : навч. посіб. Київ: Знання, 2016. 663 с.
25. Дубова В. В. Концептуальна основа методів обліку витрат у промисловості. *Причорноморські економічні студії*. 2016. № 12-2 С. 154-158.

26. Горкавий В. К., Герасименко Ю. С. Формування собівартості продукції та ефективності витрат в сільськогосподарських підприємствах: Монографія. Харків, 2015. 239 с.
27. Карпенко О. В. Управлінський облік: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2012. 296 с.
28. Дороженко Л. І. Сучасні методи обліку витрат у контексті зарубіжного досвіду. Держава та регіони. 2018. № 2. С.72-76.
29. Пастернак О. П. Вибір методів обліку витрат основної діяльності для потреб управління. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. № 5. С.1019-1024. URL: <http://global-national.in.ua>
30. Голов С. Ф. Управлінський облік : підручник. Київ : Центр навчальної літератури, 2018. 534 с.
31. Берест М. М. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2017. 164 с.
32. Економіко-математичні методи та моделі : навч. посіб. Одеса: ОНЕУ, 2017. 405 с.
33. Шкроміда Н. Я. Обліково-аналітичне забезпечення управління структурними компонентами потенціалу підприємства: теоретичний аспект. *Фаховий науково-виробничий журнал «Облік і фінанси»*. № 4 (86). 2019. С.155-161.
34. Шевчук О. А. Облік та управління витратами в умовах розвитку сучасних інформаційних технологій: Актуальні проблеми економіки в Україні та світі : міжнар. наук.-практ. конф. (Київ, 3 берез. 2019 р.) Київ, 2019. С. 293–296.
35. Колос І. В. Функціонально-вартісний аналіз в управлінні витратами підприємства на засадах ощадливості. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки*. 2017. № 26(1). С. 140-143.
36. Парасій-Вергуненко І. М. Аналіз господарської діяльності: підручник. Київ : КНЕУ, 2016. 629 с.
37. Волкова Н. А, Волчек Р. М, Гайдаєнко О. М. Економічний аналіз : навч. посіб. Одеса: ОНЕУ, 2015. 310 с.

ДОДАТКИ

Підприємство Приватне підприємство "Коломийський хлібокомбінат" за ЄДРПОУ _____
(найменування)

Дата (рік, місяць, число)

КОДИ		
2023	01	01
34783098		

ДОКУМЕНТ ПРИЙНЯТО

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за Рік 2023 р.

Форма № 2 Код за ДКУД **1801003**

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	61 641	53 142
<i>Чисті зароблені страхові премії</i>	2010	-	-
<i>премії підписані, валова сума</i>	2011	-	-
<i>премії, передані у перестраховання</i>	2012	-	-
<i>зміна резерву незароблених премій, валова сума</i>	2013	-	-
<i>зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій</i>	2014	-	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(43 549)	(39 955)
<i>Чисті понесені збитки за страховими виплатами</i>	2070	-	-
Валовий:			
прибуток	2090	18 092	13 187
збиток	2095	(-)	(-)
<i>Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань</i>	2105	-	-
<i>Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів</i>	2110	-	-
<i>зміна інших страхових резервів, валова сума</i>	2111	-	-
<i>зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах</i>	2112	-	-
Інші операційні доходи	2120	12	28
<i>у тому числі:</i>	2121	-	-
<i>дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю</i>			
<i>дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції</i>	2122	-	-
<i>дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування</i>	2123	-	-
Адміністративні витрати	2130	(2 025)	(1 885)
Витрати на збут	2150	(12 345)	(8 085)
Інші операційні витрати	2180	(206)	(260)
<i>у тому числі:</i>	2181	-	-
<i>витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю</i>			
<i>витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції</i>	2182	-	-
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	3 528	2 985
збиток	2195	(-)	(-)
Дохід від участі в капіталі	2200	-	-
Інші фінансові доходи	2220	-	-
Інші доходи	2240	-	-
<i>у тому числі:</i>	2241	-	-
<i>дохід від благодійної допомоги</i>			
Фінансові витрати	2250	(-)	(-)
Втрати від участі в капіталі	2255	(-)	(-)
Інші витрати	2270	(-)	(-)
<i>Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті</i>	2275	-	-

Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	3 528	2 985
збиток	2295	(-)	(-)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(635)	(537)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	2 893	2 448
збиток	2355	(-)	(-)

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	-	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	-	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	2 893	2 448

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	35 721	27 082
Витрати на оплату праці	2505	13 954	15 140
Відрахування на соціальні заходи	2510	3 011	3 267
Амортизація	2515	1 234	571
Інші операційні витрати	2520	4 205	4 125
Разом	2550	58 125	50 185

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-	-
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-

Керівник

Головний бухгалтер

ЕП
АНДРЕЙЧЕНКО
ОЛЕКСАНДР
МИХАЙЛОВИЧ
ЕП КЛАПЧУК
ЛІДІЯ
МИРОСЛАВІВНА

Андрейченко Олександр Михайлович

Клапчук Лідія Мирославівна



Підприємство Приватне підприємство "Коломийський хлібокомбінат" за ЄДРПОУ _____
(найменування)

Дата (рік, місяць, число)

КОДИ		
2022	01	01
34783098		

ДОКУМЕНТ ПРИЙНЯТО

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за Рік 2022 р.

Форма № 2 Код за ДКУД 1801003

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	53 142	40 886
<i>Чисті зароблені страхові премії</i>	2010	-	-
<i>премії підписані, валова сума</i>	2011	-	-
<i>премії, передані у перестраховання</i>	2012	-	-
<i>зміна резерву незароблених премій, валова сума</i>	2013	-	-
<i>зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій</i>	2014	-	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(39 955)	(30 321)
<i>Чисті понесені збитки за страховими виплатами</i>	2070	-	-
Валовий:			
прибуток	2090	13 187	10 565
збиток	2095	(-)	(-)
<i>Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань</i>	2105	-	-
<i>Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів</i>	2110	-	-
<i>зміна інших страхових резервів, валова сума</i>	2111	-	-
<i>зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах</i>	2112	-	-
Інші операційні доходи	2120	28	35
<i>у тому числі:</i>	2121	-	-
<i>дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю</i>			
<i>дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції</i>	2122	-	-
<i>дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування</i>	2123	-	-
Адміністративні витрати	2130	(1 885)	(1 757)
Витрати на збут	2150	(8 085)	(7 350)
Інші операційні витрати	2180	(260)	(254)
<i>у тому числі:</i>	2181	-	-
<i>витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю</i>			
<i>витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції</i>	2182	-	-
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	2 985	1 239
збиток	2195	(-)	(-)
Дохід від участі в капіталі	2200	-	-
Інші фінансові доходи	2220	-	-
Інші доходи	2240	-	-
<i>у тому числі:</i>	2241	-	-
<i>дохід від благодійної допомоги</i>			
Фінансові витрати	2250	(-)	(-)
Втрати від участі в капіталі	2255	(-)	(-)
Інші витрати	2270	(-)	(-)
<i>Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті</i>	2275	-	-

Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	2 985	1 239
збиток	2295	(-)	(-)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(537)	(409)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	2 448	830
збиток	2355	(-)	(-)

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	-	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	-	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	2 448	830

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	27 082	18 934
Витрати на оплату праці	2505	15 140	11 825
Відрахування на соціальні заходи	2510	3 267	2 550
Амортизація	2515	571	566
Інші операційні витрати	2520	4 125	5 807
Разом	2550	50 185	39 682

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-	-
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-

Керівник

Головний бухгалтер

ЕП
АНДРЕЙЧЕНКО
ОЛЕКСАНДР
МИХАЙЛОВИЧ
ЕП КЛАПЧУК
ЛІДІЯ
МИРОСЛАВІВНА

Андрейченко Олександр Михайлович

Клапчук Лідія Мирославівна



Підприємство Приватне підприємство "Коломийський хлібокомбінат" за ЄДРПОУ _____
(найменування)

Дата (рік, місяць, число)

КОДИ		
2021	01	01
34783098		

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за Рік 2021 р.

ДОКУМЕНТ ПРИЙНЯТО

Форма № 2 Код за ДКУД 1801003

III. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього Року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	40 886	42 999
<i>Чисті зароблені страхові премії</i>	2010	-	-
<i>премії підписані, валова сума</i>	2011	-	-
<i>премії, передані у перестраховання</i>	2012	-	-
<i>зміна резерву незароблених премій, валова сума</i>	2013	-	-
<i>зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій</i>	2014	-	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(30 321)	(30 106)
<i>Чисті понесені збитки за страховими виплатами</i>	2070	-	-
Валовий:			
прибуток	2090	10 565	12 893
збиток	2095	(-)	(-)
<i>Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань</i>	2105	-	-
<i>Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів</i>	2110	-	-
<i>зміна інших страхових резервів, валова сума</i>	2111	-	-
<i>зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах</i>	2112	-	-
Інші операційні доходи	2120	35	21
<i>у тому числі:</i>	2121	-	-
<i>дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю</i>			
<i>дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції</i>	2122	-	-
<i>дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування</i>	2123	-	-
Адміністративні витрати	2130	(1 757)	(1 492)
Витрати на збут	2150	(7 350)	(6 841)
Інші операційні витрати	2180	(254)	(253)
<i>у тому числі:</i>	2181	-	-
<i>витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю</i>			
<i>витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції</i>	2182	-	-
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	1 239	4 328
збиток	2195	(-)	(-)
Дохід від участі в капіталі	2200	-	-
Інші фінансові доходи	2220	-	-
Інші доходи	2240	-	-
<i>у тому числі:</i>	2241	-	-
<i>дохід від благодійної допомоги</i>			
Фінансові витрати	2250	(-)	(-)
Втрати від участі в капіталі	2255	(-)	(-)
Інші витрати	2270	(-)	(-)
<i>Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті</i>	2275	-	-

Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	1 239	4 328
збиток	2295	(-)	(-)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(409)	(779)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	830	3 549
збиток	2355	(-)	(-)

IV. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього Року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	-	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	-	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	830	3 549

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього Року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	18 934	18 991
Витрати на оплату праці	2505	11 825	10 392
Відрахування на соціальні заходи	2510	2 550	2 251
Амортизація	2515	566	562
Інші операційні витрати	2520	5 807	6 496
Разом	2550	39 682	38 692

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-	-
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-

Керівник

Головний бухгалтер

ЕП
АНДРЕЙЧЕНКО
ОЛЕКСАНДР
МИХАЙЛОВИЧ
ЕП КЛАПЧУК
ЛІДІЯ
МИРОСЛАВІВНА

Андрейченко Олександр Михайлович

Клапчук Лідія Мирославівна