

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

ДИПЛОМНА РОБОТА

на здобуття першого (бакалаврського) рівня вищої освіти

на тему:

«Облік витрат діяльності та аналіз собівартості продукції виробничого підприємства»

Виконав: студент групи ОО-41

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Стецевич Остап Іванович

Керівник: Шкроміда В.В

Рецензент: Щур Р.І.

Івано-Франківськ – 2022 р.

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Факультет Економічний
Кафедра Обліку і оподаткування
Освітній рівень “бакалавр”
Спеціальність 071 “Облік і оподаткування”

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри


(підпис)
Баланюк І.Ф.
(прізвище, ім'я, по батькові)

“11” жовтня 2021 р.

ЗАВДАННЯ
на дипломну роботу студента

Стецевич Остапу Івановичу

1. Тема роботи: Облік витрат діяльності та аналіз собівартості продукції виробничого підприємства

керівник роботи: Шкроміда Віталій Васильович, к. е. н., доцент.

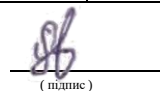
2. Перелік питань, які потрібно розробити: теоретичні основи обліку витрат діяльності та аналізу собівартості; особливості обліку витрат діяльності та формування собівартості продукції у «Т.М. Українець»; аналіз витрат діяльності та собівартості продукції виробничого підприємства.

3. Дата видачі завдання 13.10.2021 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

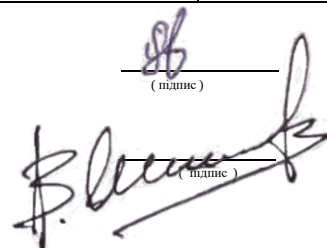
№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Теоретичні основи обліку витрат діяльності та аналізу собівартості	17.02.2022 р.	виконано
2.	Особливості обліку витрат діяльності та формування собівартості продукції у «Т.М. Українець»	16.03.2022 р.	виконано
3.	Аналіз витрат діяльності та собівартості продукції виробничого підприємства	18.04.2022 р.	виконано

Студент


(підпис)

Стецевич О.І.
(прізвище та ініціали)

Керівник роботи


(підпис)

Шкроміда В.В.
(прізвище та ініціали)

ВІДГУК
на кваліфікаційну роботу
студента Стецевич Остапа Івановича на тему:
«Облік витрат діяльності та аналіз собівартості продукції виробничого підприємства»

Кваліфікаційна робота присвячена актуальній темі – обліку витрат діяльності та аналіз собівартості продукції.

В кваліфікаційній роботі досліджені основні питання теми: сутність витрат та їх значення у діяльності господарюючого суб'єкта, класифікація витрат та порядок формування собівартості продукції (робіт, послуг), нормативно-правове регулювання обліку витрат діяльності та аналізу собівартості продукції, особливості синтетичного та аналітичного обліку витрат діяльності виробничого підприємства, специфіка калькулювання собівартості пакувальних виробів, аналіз структури і динаміки витрат діяльності виробничого підприємства, оцінка собівартості окремих пакувальних виробів та факторний аналіз їх прибутковості, шляхи зниження собівартості продукції у контексті зміцнення її конкурентоспроможності.

Практичну цінність для підприємства мають рекомендації автора по впровадженню різних методів розрахунку собівартості та шляхів її зниження не втрачаючи конкурентоспроможність.

Кваліфікаційна робота в цілому виконана на належному рівні, є результатом самостійних досліджень студента та відповідає встановленим вимогам щодо оформлення.

Висновки та пропозиції, які зроблені в кваліфікаційній роботі, підкріплені відповідними розрахунками, формулами, порівняльними таблицями, та свідчать, що студент вміє на практиці застосовувати отримані під час навчання знання.

Кваліфікаційна робота може бути допущена до захисту, а її автор Стецевич О.І. заслуговує присвоєння освітньо-кваліфікаційного рівня бакалавр зі спеціальності «Облік і оподаткування».

Науковий керівник,
кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку і оподаткування



В. В. Шкроміда

«30» травня 2022 р.

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет
Кафедра обліку та оподаткування

РЕЦЕНЗІЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ
студента групи ОО-41
Стецевич Остапа Івановича
на тему:
«Облік витрат діяльності та аналіз собівартості продукції
виробничого підприємства»

Актуальність теми. Сучасні умови господарювання для кожного вітчизняного підприємства є надзвичайно складними в економічних, політичних, соціальних аспектах. Кризові явища, ускладнення інтеграційних процесів в економіці, підвищення ризиків конкурентного середовища створюють надзвичайно складні умови функціонування та розвитку підприємства.

Аналіз собівартості продукції підприємства є дуже важливим інструментом вирішення управлінських питань підвищення ефективності діяльності підприємства. У зв'язку з цим питання впровадження або оптимізації вже існуючої системи аналізу собівартості продукції підприємства в конкурентному середовищі є надзвичайно актуальними та потребують оперативного рішення.

Поява в Україні необхідності створення на підприємствах системи аналізу собівартості продукції пов'язана насамперед з відкриттям великих та середніх підприємств, що мають стратегічні цілі та довгострокові напрями

Задля забезпечення ефективності роботи таких підприємств проводиться економічний аналіз ефективності їх діяльності. В економічно розвинутих країнах аналіз собівартості продукції має не менш важливе значення, ніж аналіз показників діяльності підприємства.

Метою дослідження є обґрунтування теоретичних положень та розробка практично значимих пропозицій щодо вдосконалення обліку витрат та аналізу аспектів системи бухгалтерського обліку.

З поставленої мети впливають такі завдання: вивчити систему обліку витрат діяльності: структуру та функції; визначити сутність обліку витрат та його організації на підприємстві; розглянути нормативно-правове регулювання обліку витрат та аналізу; окреслити особливості організації обліку витрат діяльності; дослідити методику аналізу дотримання облікової політики на виробничому підприємстві ТОВ «Т.М. Українець»; оцінити аудит системи бухгалтерського обліку на виробничому підприємстві ТОВ «Т.М. Українець»; розглянути аналіз собівартості як інструмент підвищення ефективності системи обліку витрат товариства; запропонувати удосконалення обліку витрат діяльності та аналізу собівартості; розробити шляхи вдосконалення організації обліку витрат діяльності та аналізу собівартості продукції з використанням сучасних інформаційних систем.

Загальний висновок і оцінка випускної роботи. Випускна робота Стецевич Остапа Івановича на тему: «Облік витрат діяльності та аналіз собівартості продукції виробничого підприємства» виконана відповідно до вимог кафедри обліку і оподаткування Прикарпатського національного університету імені Василя Стефаника, тому може бути допущена до захисту із високою позитивною оцінкою, а її автор заслуговує на присудження першого (бакалаврського) рівня вищої освіти зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування».

Рецензент,
доктор економічних наук,
професор кафедри фінансів
Прикарпатського національного
університету імені Василя Стефаника



Щур Р.І.

“25” Травня 2022р.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	2
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТА АНАЛІЗ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ.....	6
1.1. Сутність витрат та їх значення у діяльності господарюючого суб'єкта..	6
1.2. Класифікація витрат та порядок формування собівартості продукції (робіт, послуг)	14
1.3. Нормативно-правове регулювання обліку витрат діяльності та аналізу собівартості продукції	25
РОЗДІЛ 2 ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ У ТОВ «ТМ УКРАЇНЕЦЬ».....	31
2.1. Організація обліку витрат діяльності виробничого підприємства	31
2.2. Особливості синтетичного та аналітичного обліку витрат діяльності виробничого підприємства	39
2.3. Специфіка калькулювання собівартості пакувальних виробів	46
РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТА СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ ВИРОБНИЧОГО ПІДПРИЄМСТВА	51
3.1. Аналіз структури і динаміки витрат діяльності виробничого підприємства	51
3.2. Оцінка собівартості окремих пакувальних виробів та факторний аналіз їх прибутковості	55
3.3. Шляхи зниження собівартості продукції у контексті зміцнення її конкурентоспроможності.....	59
ВИСНОВКИ	64
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	68

ВСТУП

Актуальність теми курсової роботи. На цей день умови трансформування економічних відносин на ринкових підвалинах постає проблема оптимального адаптації підприємств до значних змін, що відбуваються в економіці нашої держави як на макро, так і на мікро рівні. Вже тридцять років в Україні є ринкові відносини, що в свою чергу зумовило виникнення нових форм власності та нових конфігурації господарської діяльності: товариств з обмеженою відповідальністю, спільних підприємств, відкритих акціонерних товариств й ін., даний період особливий виникненням у суб'єктів діяльності в процесі здійснення господарювання проблемних ситуацій, пов'язаних з обліком та аудитом витрат.

Модернізація ведення синтетичного і аналітичного обліку на підприємстві, своєчасний і чіткого, налагодження невинного і ритмічного процесу виробництва продукції дає можливість підприємству оптимізувати собівартість, що робить даний вид продукції ще більш доступним.

Негативні фактори і недоліки в проведенні обліку витрат на виробництво готової продукції приводить до зростання витрат на її виготовлення, зменшення розміру прибутку, а це в кінцевому підрахунку призводить до швидкого зниження ефективності діяльності підприємства загалом.

Однак, експертиза сучасного стану організації обліку витрат та калькулювання собівартості продукції на підприємствах України показує, що більша частка інформації, що накопичується в системах управлінському обліку, не потрібна підприємцям, адже серед цих керівників відсутнє осягання тих переваг, які надають прогресивний світовий досвід у організації обліку витрат. Це виникає однією із основ низького застосування на практиці передових методів обліку витрат та калькулювання собівартості продукції на вітчизняних підприємствах.

Одним з багатьох, проте, безперечно, достатньо вагомим фактором, який негативно впливає на економічне становище українських промислових підприємств, стає незадовільний стан системи обліку виробничих витрат. Дана система не спроможна своєчасно надавати реальну інформацію про рівень витрат

на виробництво, та значить не має можливості ефективного управління останніми. Практика господарювання зарубіжних промислових підприємств на умовах ринкової економіки доводить, що самим вірним способом піднесення стану обліку, аналізу, аудиту та управління виробничими витратами виникає впровадження сучасних інформаційних систем.

Запит вдосконалення традиційних процедур обліку, аудиту та аналізу виробничих витрат – стає нагальним для керівництва промислових підприємств.

Якраз це, надає спроможність адміністрації підприємств розуміти та пізнавати про тенденції сучасного ринку та орієнтуватися на нього, а також, дати відповідь на два основних питання, які постають перед будь-яким підприємством: знайти своє місце в економічному середовищі та правильно оцінити свої пріоритети.

Облік витрат виробництва це лише одна із частин структури управління підприємства, та мусить бути організована таким способом, щоб відповідати потребам ефективного прийняття управлінських рішень. Попередній підхід з акцентуванням на стандартизовані процедури помінявся місцем з більш гнучким системам обліку, що орієнтовані на застосування можливостей підприємства.

Гостро виникає питання проведення аналізу витрат виробництва та в цілому. Процес здійснення аналізу регламентується з одного боку державою, через встановлення нормативів, здійснення аналізу. З іншої сторони – громадські професійні організації. Але на жаль не має універсальних практичних методик провадження аналізу. Важливість наведених вище питань і спричиняє актуальність теми, обраної для дослідження.

Дана проблема присвячена у ряді праць як вітчизняних так і зарубіжних вчених-економістів, а саме: П.С. Безруких, І.О. Белебева, М.Г. Белов, І.М.Белов, М.Т.Білуха, О.С. Бородкін, Н.Г. Виговська, А.М. Герасимович, С.Ф. Голов, З.В. Гуцайлюк, К. Друрі, Р. Ентоні, З.В. Задорожний, Є.В. Калюга, В.Ф. Палій, Л.В. Нападовська, С.А. Ніколаєва, П.П. Новиченко, Н.Л. Правдюк, В.Г. Швець, М.С. Пушкар, А. Яругова та ін. Ними зроблено вагомий внесок у розвиток теорії і практики вітчизняної системи бухгалтерського обліку та здійснено перші спроби

гармонізації національних стандартів з міжнародними на початкових етапах переходу України до міжнародних стандартів.

Мета і завдання роботи полягають у науково-теоретичному і методичному обґрунтуванні аналітичного і синтетичного обліку витрат, аналізі витрат за факторами, розробці науково-практичних рекомендацій і пропозицій щодо вдосконалення обліку витрат. Основним завданням також є об'єднання в одну систему існуючі етапи та принципи здійснення обліку витрат та можливе його застосування в бухгалтерській справі.

В дипломній роботі поставлені і вирішені такі завдання:

- з критичної сторони проаналізувати і вивчити наукові дослідження по даній темі, здійснення певних узагальнень авторів щодо даної проблеми;
- розкрити зміст понять «витрати», та визначити особливості їх формування;
- розглянути особливості синтетичного і аналітичного обліку витрат;
- провести аналіз собівартості певного виду продукції, оцінка собівартості;
- дослідити залежність зниження собівартості до конкурентоздатності.

Об'єкт дослідження. Об'єктом дослідження вибрано чинну систему обліку, аналізу витрат виробництва. Для дослідження обрано приватне товариство з обмеженою відповідальністю ТОВ «Т.М. Українець».

Предмет дослідження. Предметом дослідження є організація і методика системи обліку, аналізу витрат виробництва та собівартості продукції з урахуванням вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Методи дослідження. Процес дослідження проводився із застосуванням діалектичного підходу до вивчення сучасного стану обліку, аналізу витрат виробництва. Вивчаючи облік витрат виробництва та його вдосконалення застосовувалися методи: групування, економіко-математичне моделювання, узагальнення, традиційні методи економічної статистики.

Методами дослідження обрано такі основні методи: для групування і визначення залежностей одних показників від інших - балансовий; для більш наочного відображення дослідження - графічний; для деталізації і розчленування

об'єкта дослідження на окремі складові елементи – аналіз; для дослідження фактографічної інформації – розрахунковий; для зіставлення даних підприємства – порівняння..

Наукова новизна отриманих результатів полягає в тому, що в дослідженні проведено узагальнення методів та принципів обліку витрат та аналізу собівартості з врахуванням вимог національних стандартів бухгалтерського обліку.

Практичне значення отриманих результатів. В процесі наукового дослідження зроблено рекомендації щодо методики обліку та аналізу виробничих витрат, собівартості окремої продукції. Ці рекомендації взяті до уваги на досліджуваному підприємстві та можуть бути застосовані на інших підприємствах.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТА АНАЛІЗ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

1.1. Сутність витрат та їх значення у діяльності господарюючого суб'єкта

В умовах поширення ринкової економіки головним завданням діяльності якого-небудь підприємства є максимізація прибутку. Щоб досягнення цієї мети економічні служби суб'єктів господарювання мають зосереджувати значну увагу витратам, тому що, вони одночасно служать центральним обмежувачем прибутку і найважливішим чинником, який впливає на обсяг пропозиції продукції.

Витрати - це економічний показник діяльності підприємства, організації, фірми тощо, який охарактеризовує суму витрат, понесених у ході підприємницької діяльності.

У такій специфіці господарювання основною вимогою ефективного керування виробничим підприємством виступає повнота, достовірність і своєчасна інформація про витрати, які складають собівартість виробленої продукції, послуги. Таку інформацію виявляє облік витрат виробництва, коли виступає центральною підсистемою в інформаційній системі бухгалтерського обліку. Правильна структура обліку витрат й розрахунок собівартості продукції підпорядковуються ступеню економічно правильного управління, рівень впливу наслідків діяльності відокремлених підрозділів на покращення ефективності виробництва, аргументоване планування кількісних та якісних показників й правильне ціноутворення.

В обліково-економічній літературі можна знайти визначення та терміни: «витрати» і «затрати», «собівартість продукції» і «витрати на виробництво» тощо. Таку різноманітність визначень зв'язана із різними призначеннями, що виконуються підприємствами, і важкістю їх поєднання. У спорідненості з цим, трансформація вітчизняної процедури обліку на міжнародний шаблон

бухгалтерського обліку потребує уточнення не тільки самих визначень, але й контексту, що несуть в собі ці визначення.

На думку Самарченко О.Р. «... витрати можна завжди знайти в центрі уваги персоналу управління, яке пояснюється різноманітними причинами. Серед яких виділяються основні: потреба раціонального використання мізерних ресурсів; забезпечити зріст прибутків за рахунок їх обмеження, отримувати синтетичний показник, який охарактеризує ефективність застосування всіх різновидів ресурсів; намічання ресурсів на частину продукції та аналіз дійсних витрат з ціллю виявлення викривлень і причин, затвердити рішень щодо покращення технологій виробляючих виробів; розрахунок ефективності пропонованих заходів. Саме така інформація необхідна для прийняття менеджерських рішень, які обґрунтовуються на економічній доцільності тих чи інших альтернатив» [30, с. 169].

У відповідності до п. 6 Положення витратами звітного періоду визнається зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власникам), за умови, що ці витрати можуть бути правдиво оцінені[23].

Думки вчених відносно трактування понять «витрати» та «затрати» в обліково-економічній письменництві поділилися. Левова частка науковців, а саме: Х. Зайдель, Т. Г. Дроздова, Л. Ш. Лозовський, Я. В. Соколов, В. Сопко, Р. Хел О. Б. Стародубцева, А. Д. Шеремет, не прирівнюють між собою поняття «витрати» та «затрати».

Зустрічаються різні точки зору на зміст цих понять зумовлене різними ставленнями у поглядах на природу економічного буття загалом, і промислового процесу особливо. Виокремлюють два основоположні підступи, які віднайшли своє аргументування в економічній літературі. Природа першого базується на сприйнятті господарського життя з ідеї трудової теорії вартості, що прогнозує взаємодію в ході виробництва трьох базових чинників (предметів і засобів праці, робочої сили людини) з вихідним тлумаченням поняття вартості, її компонентів та структури. Вони заміряються часом, який потрібний для виробництва продукту у

фіксованих організаційно-технічних та економічних специфікацій. В основі наступного зосереджено ресурсне оцінювання природи підприємства й пророкує обмеженість всіх різновидності ресурсів, які використовуються в підприємницькій діяльності, альтернативність варіацій застосування, по-особливому визначає суть вартості та її основних елементів.

Головні напрями теперішніх економічних суджень в розумінні сутності витрат виділяються на неокласичній модифікації теорії граничної корисності, де ключова роль припадає на розумінню граничних витрат, під якими розуміють виробничі витрати кінцевої одиниці одного товару (послуги).

Розглянемо відмінності поміж поняттями витрати і затрати, їх приймають як синоніми, однак з економічного погляду містять різний зміст. На противагу витрат, затрати в мить їх підтвердження не зможе вплинути на фінансовий результат будь-якого звітного періоду. Прибічники наведеного напрямку виступають вчені Я. В. Соколов, Ю. С. Цал-Цалко [31 с. 33]. Термін затрати можна віднести до застосування ресурсів і на набуття активів, водночас витрати торкаються використання саме тих ресурсів, які попри визначенні прибутку (збитку) за звітний період розкриваються у зіставленні з доходами. Дані доходи й витрати описуються в момент їх появи, незважаючи на дату надходження активів.

Розходження між термінами «витрати» і «затрати» за даним шляхом можна проявити так: затрати - сума активів (товарів), які отримані чи будуть отримані.

Підсумовуючи, затрати вільно розділяються на ті, що принесуть доходи майбутніх періодів і ті, що підходять до витрат поточного року. З погляду прибічнику даного напрямку, витрати — це скорочення активів чи появлення кредиторської заборгованості в наслідку відвантаження товарів, надання послуг при здійсненні цих операцій в наслідок діяльності підприємства, що призведуть до згортання власного капіталу. В той час, як затрати - це зниження одних активів з ідентичним великого накопичення інших активів або зростання активів і зобов'язань на однакову величину.

Альтернативними словами, затрати – це затверджена в обліку правдиво визначена вартісна оцінка застосованих ресурсів різної композиції: трудових, фінансових, матеріальних та ін. Затрати нагромаджуються протягом деякого періоду і миттю завершення даного періоду виступає виконання положень визнання активу, коли постає очевидним, що отримані витрати скорочують економічні вигоди без утворення хоч якогось матеріального об'єкта. Вслід закінчення звітного періоду, приріст затрат спричинює до створення активу витрат звітного періоду. Провідні фахівці та професори зазначають, коли витрати, отримані в даному періоді, можуть принести доходи в майбутніх періодах, то відповідні витрати піддаються капіталізації, себто, мають включатися до складу активів підприємства.

Коли розглядаються чинники виробництва і пов'язаних з ними витрачених ресурсів правильно придержуватися поняття «затрати», при проведенні аналізу й опрацюванні методичних шляхів, рекомендацій і процедури зниження цих затрат потрібно наголошувати про «витрати», тому що в такій ситуації обговорюються всі потенційні оптимізаційні шляхи, більша частина з них пов'язана із вартісними характеристиками.

«Витратами» вважають весь комплекс матеріальних і грошових ресурсів, які потрібні для формування продукту. Даною думкою притримуються вчені В. Вандер й В. Палій, проф. В. В. Сопко, Джей К. Шим й Джоел Г. Сідел, останні розкривають, що у фінансовому обліку термін витрати формулюється як показник у грошовому вимірнику величини ресурсів, що застосовується для здобутку певної мети. Терміну витрати в управлінському обліку використовується в низці різних подій. Інакше кажучи, розв'язання різних питань включає різні типи витрат. Одні витрати уважаються для оцінки запасів й формування доходів. Другі – для контролю, планування, складання бюджету. Облік інших потрібний для приймання рішень на теперішню та подальшу перспективу [5, с. 8].

Ф.І. Без, Е. Дихтл і Швайтцер трактують таке визначення витрат: «Витрати являють собою розподілені за періодами активи, що впливають на результати

господарської діяльності підприємства, а їх грошова оцінка відповідає основним вимогам до складання звітності» [9, с.73].

Економіст С. М. Злупко, вважає термін «витрати» — це загальноекономічне визначення, яке характеризує використання різноманітних матеріалів і законів природи у ході господарювання [9, с. 79]. Разом з цим, потрібно враховувати зміни, що відбуваються в економічній й політичній реальності суспільства, що приводять до новітніх тлумачень змісту цієї категорії. Окрім, суб'єктивізмом збагачуються положення відносно утворення витрат, прибутку й собівартості, які запропоновані в Податковому кодексі України Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» тощо. Точне трактування економічної сутності собівартості володіє принциповим значенням при формулюванні номенклатури витрат, які в ній містяться, й тих, які відкриваються шляхом різних джерел [15; 23].

При існуванні багатоманітних дефініцій поняття «витрати», їх не заборонено розділити на пару великих груп – тлумачення витрат з погляду бухгалтерського обліку (бухгалтерський підхід) та із точки зору економічної теорії (управлінський підхід), які істотно відрізняються поміж собою.

Згідно з бухгалтерським підходом до витрат належать фактично сплачена чітка сума грошових засобів, яка буде потрачена заради залучення економічних ресурсів з метою реалізації підприємницької діяльності. Так само з управлінського підходу крім помітних витрат, що ураховуються у бухгалтерській звітності, повинні враховувати ще і приховані (альтернативні) витрати, які допомагають керівництву підприємства приймати ефективно-правильні управлінські рішення [26].

Розподіл науково-методичних джерел формування визначення витрат наводиться в таблиці 1.1.

Ведення підприємств пов'язане з різними фінансовими витратами. Вид витрат, які можуть виникнути в даному підприємстві, залежить від характеру підприємницької діяльності. Для того, щоб понесені витрати вважалися

податковими витратами, вони передусім повинні бути прямо чи опосередковано пов'язані з доходом, отриманим підприємцем.

Таблиця 1.1

Методичні підходи до трактування поняття «витрати» [11, с. 13-14]

Автори	Визначення витрат
1	2
Бухгалтерський підхід	
П(С)БО 16 «Витрати» [23]	«Зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення власного капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені»
МСБО [15]	«Зменшення економічної вигоди протягом звітного періоду, що відбувається у формі вибуття або використання активів чи збільшення зобов'язань, що веде до зменшення власного капіталу підприємства за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.»
В. Б. Івашкевич [9]	«Відтік або інше використання активів і (або) виникнення кредиторської заборгованості в результаті відвантаження або виробництва товарів, надання послуг або здійснення інших операцій, які є основою діяльності суб'єкта що господарює.»
Є. В. Мних [17]	«Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками).»
В. П.Савчук [29]	«Зменшення активів або збільшення зобов'язань (пасивів), або поєднання того чи іншого у зв'язку з виробництвом і постачанням товарів у рамках діяльності підприємства.»
Управлінський підхід	
М. Г. Грещак, О. С. Коцюба[6]	«Розмір застосованих ресурсів у грошовому вимірнику для досягнення певних цілей.»
С.А.Котляров [13]	«Вартість ресурсів (матеріальних та трудових), які використовуються для виробництва продукції, отримання прибутку чи досягнення іншої мети організації.»
Л. А. Сухарева, С.Н. Петренко [33]	«Сума видатків, зазнаних підприємством на момент придбання товарів або послуг.»
Р. Ентоні [10]	«Грошове вимірювання суми видатків, що використовуються з певною метою.»
І. А. Бланк [1]	«Виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових і інших видів ресурсів на виробництво продукції.»
А.М.Турило, Ю. Б.Кравчук, А. А.Турило [34]	«Вартісне вираження абсолютної величини застосовано-спожитих ресурсів, необхідних для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства і досягнення ним поставленої мети.»

Витрати підприємства – це витрати, які використовуються для отримання доходу від підприємницької діяльності або збереження (забезпечення) його

джерела. Підприємець зобов'язаний показати податковій, що витрати пов'язані з діяльністю, яка провадиться.

Згідно зазначеним у ПСБО-16, витрати відбиваються в бухгалтерському обліку водночас зі зменшенням активів чи збільшенням зобов'язань. Звітного періоду витрати засвідчуються чи зменшення активів, чи збільшення зобов'язань, які спричиняє до зменшення власного капіталу підприємства (за виїмкою зменшення капіталу завдяки його вилучення або розшматуваннями власниками), за обставин, що ці витрати мають можливість бути достовірно оцінені. Витрати стверджуються витратами чіткого періоду синхронно з визнанням доходу, вони здійснені для одержання доходу. Витрати, які нереально прямо злучити із доходом конкретного періоду, зображуються у будові витрат того періоду, в котрому вони були звершенні. Коли актив убезпечує здобуток економічних вигод продовж декількох звітних періодів, то витрати підтверджуються способом систематичного поділу його вартості (н-д, у вигляді амортизації) поміж відповідними звітними періодами. Не визнаються витратами та не включаються до звіту про фінансові результати:

- Виплати за агентськими угодами, договорами комісії та іншими похожими договорами на вигоду комітента, принципала тощо.
- Передплата (авансова плата) запасів, послуг, робіт.
- Виплата отриманих позик.
- Інакші згортання активів або розгортання зобов'язань, що не підходять ознакам, зазначених у пункті 6 цього Положення (стандарту).
- Витрати, що відбиваються скороченням власного капіталу відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Комплекція витрат:

- Собівартість реалізованих товарів, продукції визначається, у відповідності до Положенням (стандартом) обліку 9 «Запаси».
- Собівартість продукції (робіт, послуг), що реалізована формується із виробничої собівартості, яка була продана впродовж звітного періоду, не

поділених постійних загальновиробничих витрат та перевищених нормативних виробничих витрат.

Будь-які підприємства, розпочинаючи процес виготовлення або схвалюючи рішення на рахунок його збільшення, зобов'язане мати впевненість в його економічній вигоді. Зіставлення витрат і наслідків діяльності дає можливість оцінювати ефективність діяльності підприємства. У випадку такого порівняння з'являються непоправні упущення при обранні економічної політики організації, затвердження вагомих управлінських вирішень, вибору видів підприємницької діяльності, формулювання задовільних обсягів і структури виробництва продукції (послуг, робіт), а також цін на саму продукцію, (роботи, послуги).

Важливий фінансовий наслідок діяльності підприємства – це прибуток, що виступає основою та джерелом засобів для його подальшого розвитку. Зростання прибутку забезпечується, збільшенням обсягів виробництва або ціни на саму продукцію (послугу, роботу), що виробляється. Проте це не постійно можливо і доцільно. Як наслідок в шляхах розвитку підприємства в специфікаціях значних економічних стримувань покращення фінансового результату прямо з'єднано зі зменшенням витрат.

У дійсності на кожному підприємстві перебувають резерви для скорочення витрат на раціональний рівень, що помагає росту економічно ефективної діяльності, поліпшення конкурентоспроможності. В першу чергу це відноситься до галузі виробництва у якої присутня вузька спеціалізація, тобто, дрібносерійність, короткий операційний цикл та висока трудомісткість.

У виробничій діяльності існує зв'язок з небезпекою вкладень у дану сферу. Мінімізації даного ризику потребує жорсткого контролю процесу виробництва, ретельний його облік й розкриття факторів, що впливають на процес виробництва й витрати, потрібні для його втілення. Як наслідок у кожного підприємства цієї галузі значущий поглиблений аналіз витрат і ефективне управління ними для здобутку високого економічного результату.

Правильна побудова бухгалтерського обліку витрат відповідно до змін, які здійснюються в його організації й практиці ведення, піднімає функції обліку як головного прийому отримання достовірної інформації для прийняття економічно аргументованих рішень і попереджати ризик у виробничо-господарському функціонуванні підприємств, та порядку оподаткування, у формуванні балансу, звіту про фінансові результати, різної фінансової звітності тощо.

Керування витратами доречно у всіх сферах діяльності підприємства і має вагоме значення й цінність для всіх місць виникнення і центрів витрат.

1.2. Класифікація витрат та порядок формування собівартості продукції (робіт, послуг)

Перетворення бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання України, фундаментом якого постало запровадження національних положень, стандартів бухгалтерського обліку, змінило устрій систематизації витрат і віддзеркалення їх в фінансовій звітності. Останнє породило необхідність переглянути традиційних методів класифікації витрат задля підвищення ефективності та аргументованості прийняття рішень.

Класифікація витрат виробництва в обставинах стандартизації обліку зобов'язана відповідати затвердженому на підприємстві процедурі калькулювання собівартості продукції, послуг й подавати достовірну інформацію.

Іншими словами, класифікація витрат, яка використовується у процесі обліку кожного окремого підприємства, відповідає завданням і меті податкових розрахунків та фінансового обліку, вона виступає вагомим елементом процедури управління витратами, а не відіграє формальну роль в рішеннях[38].

Як вітчизняні, так і зарубіжні ерудовані особи в своїх роботах досліджували класифікацію витрат. На теперішньому етапі серйозне значення отримує класифікація витрат за елементами, що здійснюється згідно до їхнього економічного змісту, вона зображає показники виробництва такі, як матеріаломісткість, трудоміст-

кість, й фондомісткість. Ця класифікація застосовується на протязі формування кошторису витрат як за підрозділами, так і загалом на підприємстві. Вона надає можливість визначити потребу в основних й оборотних засобах, і тим самим проявляє структуру витрат. Але дана класифікація не надає можливості розрахувати собівартість поодиноких видів продукції й підрахувати обсяг витрат окремих підрозділів підприємства. Із цією метою, користуються класифікацію витрат за статтями калькуляції — в залежності від області їх виявлення та призначення. Склад й калькуляції виробничої собівартості підприємствами встановлюється самостійно [23]. На нього впливають групи витрат, ступень економічної однорідності, характер виготовленої продукції, неоднорідності технологічних процесів.

Звітна калькуляція продукції потребує в обліку застосування класифікацій за статтями при складанні планових і звітних калькуляційних собівартість за кожним видом. Вона надає шанс провадити контроль за розходом коштів та виявляти резерви скорочення собівартості (рис.1.1).

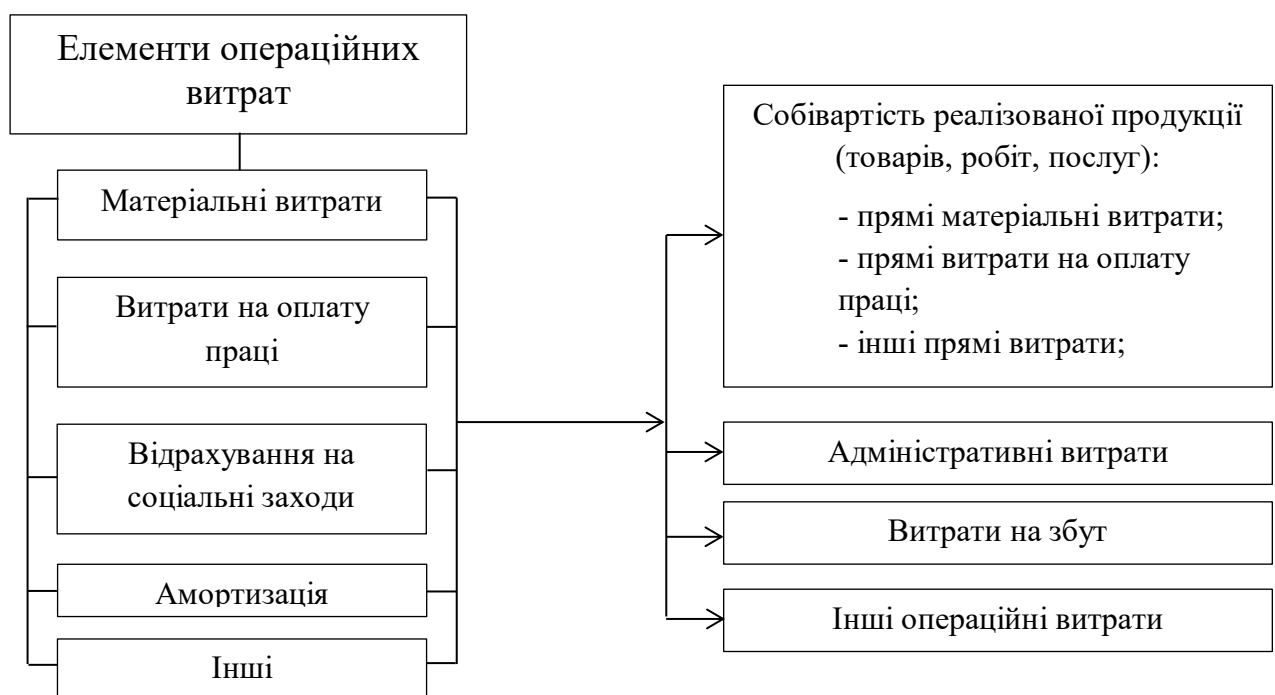


Рис. 1.1 Взаємозв'язок елементів та статей витрат

Можна зустріти багато авторів з їхніми ознаками класифікацій. Серед таких, професор Я.В. Соколов виділяє декілька найпоширеніших ознак: 1) за фактів господарської діяльності: операції і події; 2) за періодами: минулі, поточні,

майбутні; 3) щодо балансу: капіталізовані і некапіталізовані; 4) за періодичністю: перемінні і постійні; 5) за методикою розподілу: комплексні і ідентифіковані; 6) за очікуванням: ординарні і екстраординарні; 7) за стадіями: виробництва, обігу, розподілу, споживання; 8) за видами витрат: матеріали, заробітна плата, амортизація, накладні витрати; 9) за відношенням до грошових коштів: монетарні і немонетарні; 10) за значущістю: істотні і неістоти [31,с.45]. Перелічені класифікації разом відтворюють складне переплетіння зацікавленості осіб, що залучаються до господарської діяльності і ухвалення управлінських рішень. Різні користувачі вимагають різну інформацію. З огляду на сукупність обліково-аналітичну інформацію про витрати, зважаючи на потреби користувачів доречно по-всякому класифікувати і відтворювати в обліку.

Сопко В. В. виокремлює наступні класифікаційні ознаки витрат:

- по відношенню до собівартості: витрати, що включаються до собівартості продукції (робіт, послуг) та витрати, що відносяться на фінансові результати;
- за порядком віднесення на період генерування прибутку: на продукт, на період [32, с. 396].

Вчені В. Г. Лебедев, Т. Г. Дроздова, та В. П. Кустарев: класифікують за об'єктом управління на: витрати в місцях їх виникнення, витрати в центрах витрат, витрати в центрах відповідальності [8, с. 9].

Зарубіжні вчені виділяють декілька підходів, зокрема, К. Друрі виділив: три основні категорії напрямів витрат:

- витрати для визначення вартості запасів продукції;
- витрати на виробництво, за якими приймаються рішення;
- витрати, за якими здійснюється контроль та регулювання [18].

З оцінки Т. П. Карпової: насамперед в обліку набирається інформація про категорії витрат: витрати на матеріали, робочу силу, накладні витрати. Опісля узагальнені витрати розбиваються за напрямками обліку:

- для визначення собівартості виготовленої продукції та отриманого прибутку;
- для прийняття управлінських рішень;

- для здійснення процесу контролю та регулювання [12, с. 110].

Припускаємо, що класифікація витрат містить визначну роль для розрахунку вартості продукції та процесу ціноутворення. Різноманітні класифікації витрат, застосовуються як в бухгалтерському, так і податковому обліку, і виступає значним елементом утворення системи обліку за видатками. Особливо вдалою постає класифікація для необхідностей планування, аналізу і обліку, запропонував Ф. Ф. Бутинець (див. табл. 1.2) [4, с. 521].

Таблиця 1.2

Класифікація витрат підприємства

<i>№ n/n</i>	<i>Ознаки класифікації</i>	<i>Групи витрат</i>	<i>Характеристика витрат</i>
1	По відношенню до виробничого процесу	основні	прямо поєднанні з виробничим (технологічним) процесом випуску продукції (виконання робіт чи надання послуг)
		накладні	постають з огляду на обслуговування, організацію і управління виробничим процесом (розмір витрат пов'язаний із структурою управління підрозділами, цехами й підприємством)
2	По відношенню до обсягів виробництва	умовно-постійні	значення не змінюється або практично не міняється при зміні розмір виробництва
		умовно-змінні	значення міняється пропорційно до зміни розміру виробництва
3	За єдністю складу	одноелементні	входять економічно однорідні витрати, що не розділяються на різні складові, незважаючи на їхнє місце і цільове призначення
		комплексні	включаються з різних економічних елементів (наприклад, адміністративні витрати, які складаються майже всі економічні елементи)
4	За способом віднесення на собівартість окремих видів продукції	прямі	витрати на виготовлення окремого виду продукції, що прямо включається до її собівартості на засаді первинних документів
		непрямі	витрати на виробництво, що не мають бути пов'язані прямо до певного об'єкта економічно припустимим шляхом, а затим потребують розподілу

Продовження Таблиці 1.2

5	За доцільністю	продуктивні	обдумані або доцільні для даного виробництва
		непродуктивні	створюються внаслідок помилок у організації та технології виробництва
6	За календарним періодом	поточні	зв'язані із виробництвом та реалізацією продукції зазначеного періоду
		одноразові	спорідненні з підготовкою виробництва (введення нової продукції, та її модернізації), залишенням витрат на оплату відпусток та виплату одноразової винагороди за вислугу років тощо
7	За економічними елементами	прямі матеріальні витрати, відрахування на соціальні заходи, витрати на оплату праці, амортизація, інші операційні витрати	
8	За статтями калькуляції	підприємство незалежно від інших обирає статті калькуляції	
9	За видами діяльності	звичайної діяльності	витрати операційної, фінансової, інвестиційної діяльності
		надзвичайної діяльності	невідшкодовані втрати від надзвичайних подій (землетрусів, пожеж, стихійного лиха, техногенних аварій) тощо
10	За видами продукції, робіт, послуг	витрати на вироби, типові представники виробів, групи однорідних виробів, одноразові замовлення, напівфабрикати, валову, товарну, реалізовану продукцію	
11	За центрами відповідальності (місцями виникнення витрат)	витрати виробництва, дільниці, служби, технологічного переділу, цеху	
12	За можливістю реалізації контролю	контрольовані, неконтрольовані	
13	За можливістю встановлення нормативів	нормативні, ненормативні	

Зважаючи на рекомендації з утворення собівартості продукції класифікація витрат виробничого підприємства відбувається з ціллю доцільної організації планування, обліку, розрахунок та аналіз собівартості продукції.

Ознаки класифікації витрат:

Класифікація витрат за видами діяльності виробничої організації: витрати звичайної діяльності, витрати операційної діяльності, та основної діяльності.

Витрати звичайної діяльності складаються із витрат інвестиційної, операційної та фінансової діяльності.

Витрати операційної діяльності входять витрати основної діяльності та інших різновиди діяльності виробничої організації, які не містять елементи інвестиційної або фінансової діяльності.

Витрати основної діяльності – це витрати виробничого підприємства, пов'язані з виробництвом або реалізацією виробленої продукції.

Класифікація витрат за місцями їх виявлення: витрати на основне допоміжне, та другорядне виробництво.

Витрати основного виробництва – це витрати виробничих організаційних ланок організації, які приймають участь у виробництві товарів, заносять витрати, суміжні з управлінням, організацією та обслуговуванням виробництва.

Витрати допоміжного виробництва – це витрати підрозділів організації, які забезпечують основне виробництва, включають витрати, пов'язані з управлінням, організацією та обслуговуванням виробництва: забезпечення запасними частинами, інструментом, транспортними послугами, технічний огляд, технічне обслуговування та ремонт власних і орендованих виробничих машин, механізмів та устаткування тощо.

Витрати другорядного виробництва – це такі витрати виробничих підрозділів організації, які не мають прямого відношення до виробництва, але ця продукція у майбутньому буде використовуватися під час виробництва: виробництво розчинів, виробів, виробничих матеріалів, інших виробів, напівфабрикатів тощо. Витрати на основне виробництво та допоміжне і другорядне виробництва, продукція яких у подальшому використовується на виробництві продукції, виступають виробничими витратами основної діяльності промислової організації, які включаються у собівартість продукції, товарів цієї організації.

Класифікація за видами витрат: елементи витрат; статті витрат. Елемент витрат – це комплекс однакових за своїм економічним змістом витрат. У статті витрат можна включати компоненти будь-якої частини витрат або декількох елементів.

Втрати від операційної діяльності виробничого підприємства групуються за елементами витрат, а витрати від основної діяльності - за статтями калькулювання, так і за елементами.

Класифікація витрат за методами включення до собівартості продукції, товару: прямі витрати; загальновиробничі (непрямі) витрати.

Прямими виражають витрати, які зв'язані з виробництвом конкретних видів продукції або виконанням окремих робіт і можна віднести на їх собівартість, без поділу, за інформацією первинних документів. Найчастіше зустрічається в галузях промисловості такими витратами є, наприклад, витрата сировини, матеріалів, закупних виробів і напівфабрикатів, основна заробітна плата робітникам, зайнятих у виробництві, тощо.

Непрямими визнають витрати, які суміжні з виробництвом пару різновидів продукції (послуг, робіт) і як результат мають бути розподілені завдяки особливим методам. До них включають загальновиробничі витрати.

Класифікація витрат за результатами витрачання: продуктивні, непродуктивні. Продуктивні – це витрати, які передбачаються правильною організацією та технологією виробництва. Непродуктивні – це витрати, що появляються як наслідок недосконалості організації виробництва та порушення технологій тощо.

Класифікація витрат за календарними інтервалом: поточні, одноразові. Поточні – це витрати, які отримує виробнича організація постійно. Одноразові - це витрати, що організація зазнає у термін, більший за місяць, та такі, що скеровуються на забезпечення діяльності протягом тривалого періоду.

Класифікація витрат відносно процесу виробництва. Основними вважають витрати, які зв'язані із технологічними процесами виробництва.

Накладні – це такі, що викликані управлінням та обслуговуванням виробничого процесу.

Класифікація за видами продукції, робіт, послуг. Дана класифікація виходить на тому, що всі витрати, які входять до собівартості конкретних видів продукції (робіт, послуг), систематизують за типами (серіями, групами) виробів чи за окремим виробничим замовленням. За її допомогою розраховують економічну вигоду виробництва деяких видів продукції).

Класифікація витрат за можливістю контролю. За даною класифікацією розділяють витрати на контрольовані та неконтрольовані. Відокремлюються вони у такий спосіб. Контрольовані – це такі витрати, які можливо контролювати працівниками організації. Витрати, які не піддаються цьому контролю, називають неконтрольованими.

Класифікація за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат.

Умовно-постійні(постійні) витрати – це подібні витрати, сума котрих у визначений період часу не залежить особисто від розміру та структури виготовлення та реалізації продукції. До них, здебільшого, відносять: оплата праці всього управлінського персоналу, сплата зобов'язань за облігаціями, страхові внески, частина розрахунків на амортизацію обладнання і споруд.

Постійні витрати можна поділити на пару груп: залишкові та стартові. Залишкові витрати складаються із частини постійних витрат, що продовжує отримувати підприємство, не зважаючи на те, що виробництво і реалізація у певному періоді зовсім зупинені. Стартовим витратам належать та частка постійних витрат, що появляються з оновленням виробництва та реалізації, і так само на створення й реєстрацію підприємства.

Умовно-змінні(змінні) витрати – це такі витрати, сукупна величина яких у певний період часу перебуває у залежності від масштабу виробництва та реалізації продукції. Приміром, витрати на заробітну плату основних робітників, енергія, паливо, сировина, транспортні послуги.

Обізнаність у відмінності між постійними і змінними витратами та їхнього впливу на фінансове становище підприємства має особливе значення. Постійні,

обов'язково мають бути оплачені, навіть коли продукція не виготовляється. Змінними витратами підприємець керує, зміною обсягів виробництва.

У відповідності до П (С) Б О 16 «Витрати» класифікація витрат відбувається згідно наступних ознак:

- видами діяльності: витрати звичайної діяльності (операційної, інвестиційної, фінансової) та витрати надзвичайної діяльності;
- способом перенесення вартості на собівартість продукції виділяють прямі та непрямі витрати;
- ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат: постійні та змінні витрати;
- елементами витрат: матеріальні витрати, на оплату праці, (відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати)[23].

На даний момент класифікацію витрат обліковцями майже весь час відбувається в рамках рахунків, представлених у Плані рахунків, і займає певний вид діяльності.

Класифікація витрат допомагає у визначенні собівартості продукції, безпосередньо розділенні витрати задіяних у створенні продукції і тих, які не беруть участі.

Собівартість продукції (робіт, послуг) – це прояв у грошовій формі поточних витрат підприємств на їх виробництво та збут. Виробничі витрати на валову продукцію (собівартість валової продукції) визначають витрати поточного інтервалу (рік, місяць, квартал) і створюють виробничу (заводську) собівартість, а витрати на виробництво та збут продукції – повну собівартість продукції.

Об'єкти визначення собівартості продукції взаємозалежні з об'єктами обліку виробничих витрат і на практиці, часто, сходяться, але мають і відмінності.

Неодмінними для виробничих підприємств постає формування фактичної (звітної) калькуляції й розрахунок фактичної (звітної) собівартості. Планова й нормативна калькуляція формуються за потреби підприємства і застосовуються переважно для цілей управлінського обліку.

Собівартість продукції визначають за калькуляційними компонентами – статтями затрат. Їх можна зустріти фінансовими та галузевими. У фінансовій класифікації існує дві статті – прямі та непрямі (накладні) затрати. У підприємствах застосовують галузевий, а скоріше виробничий, фактор побудови собівартості. Це зв'язано з тим, що номенклатура статей затрат на різноманітних підприємствах різноманітна і залежна від вимог управління. Об'єктом калькуляції виникає собівартість продукції (робіт, послуг).

Первинним вихідним одиницею будь-якого виробництва постає готова продукція. Саме тоді у виробництві допустимі відходи виробництва, брак, побічна продукція. До того ж, неспинність технологічного процесу, атрибути його організації вимагають зважати на факт незавершеного виробництва.

Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат.

До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються: прямі витрати на оплату праці; прямі матеріальні витрати; інші прямі витрати; змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Виробнича собівартість продукції скорочується на справедливую вартість супровідної продукції, що реалізується, і вартості супутньої продукції у розрахунку ймовірного використання, що споживається самим підприємством. Реєстр та склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) канонізують самі підприємством.

Надзвичайну актуальність містить облік випуску продукції у комплексних виробництвах, де з одного виду матеріалів виготовляють кілька видів готової продукції. Інколи разом з готовою продукцією з виробничого процесу одержують побічну, а іноді й супутню продукцію. Так наприклад на підприємстві під час виготовлення халви супутньою продукцією є жмих, який використовується для корму свиней та технічна олія, для виготовлення оліфи. За своїми технічними та іншими характеристиками побічна та супутня продукція мало чим відрізняється

від основної, тому їх кількісні та якісні параметри визначають аналогічно основній продукції [1, с.47-50].

Об'єкти калькулювання собівартості продукції взаємозалежні з об'єктами обліку затрат виробництва і на практиці, часто сходяться, але присутні відмінності.

Неодмінним для виробничих підприємств стає складання фактичної (звітної) калькуляції й розрахунок фактичної (звітної) собівартості. Планова і нормативна калькуляція формуються за рішеннями підприємства та застосовуються здебільшого для мети управлінського обліку.

Незалежно від економічної галузевої належності й масштабу виробництва, процес формування собівартості продукції складається часто з наступних етапів:

- накопичення, групування та деталізація вихідних витрат на виробництво за калькуляційними статтями, поділ прямих витрат за об'єктами обліку та калькулювання;
- оцінка відходів та супутньої продукції, остаточного браку;
- розподіл обслуговуючих (допоміжних) виробничих витрат, загальновиробничих за видами продукції і перерозподіл за виробничими підрозділами;
- розкриття і оцінка незавершеного виробництва;
- розподіл витрат між готовою продукцією та незавершеним виробництвом;
- розрахунок собівартості загального обсягу продукції, фактичну окремих видів та окремо одиниці продукції.

Калькуляційна праця зорганізується відповідно до утверджених на підприємстві методів планування й обліку витрат виробництва та реалізації продукції. Праця зобов'язує дотриманню загальних принципів, які підтримують методологічне єднання розрахунку собівартості продукції та перспективу застосування даних калькуляцій у аналізі та оцінці роботи усього підприємства, так і окремих внутрішньовиробничих частин.

Варіація обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, в лад з національними стандартами бухгалтерського обліку, можна виділити наступні головні етапи:

- віднесення прямих матеріальних і трудових витрат із відрахуваннями, а також загальновиробничих (змінних та постійних розподілених) витрат на собівартість виробництва продукції;
- розподіл виробничих витрат між готовою та не завершеною виробництвом продукцією;
- віднесення постійних нерозподілених і наднормативних витрат на собівартість реалізованої продукції;
- калькулювання собівартості реалізованої продукції та оцінка залишку готової продукції;
- віднесення адміністративних витрат і витрат на збут на фінансовий результат діяльності підприємства[18,174].

1.3. Нормативно-правове регулювання обліку витрат діяльності та аналізу собівартості продукції

Сучасна система бухгалтерського обліку повинна активно сприяти: єдиному підходові до вирішення обліково-економічних завдань незалежно від рівня управління; можливості здійснення управління витратами на різних стадіях виробничого циклу; застосуванню ефективних методів оптимізації витрат; оперативному відображенню економічної інформації. У зв'язку з цим виникає потреба у докорінній зміні господарського механізму, який регулює економічні процеси, а це вимагає створення якісно нової системи управління, оновлення змісту та методології обліку і контролю витрат.

Порядок обліку витрат та калькулювання собівартості продукції на теперішніх підприємствах не спроможне цілісно існувати без підходящого нормативно-правового регулювання, яке весь час формується та знаходиться в зростанні економічних, інтеграційних, політичних, соціальних поворотів та інших чинників.

Нормативне регулювання бухгалтерського обліку в Україні відбувається органами, що мають на це відповідні повноваження, зокрема: Верховною Радою України – способом утвердження законів та постанов, Президентом України – здебільшого у формі указів щодо зазначення напрямів інвестиційної політики на визначений термін, Кабінетом Міністрів України – прийняттям постанов, ухвал та інші, міністерствами затвердження методичних рекомендацій.

Систему регулювання бухгалтерського обліку витрат та їх контролю можна розглядати як структуру, що складається з декількох рівнів.

Перший рівень характеризується змістом міжнародних правових норм. До другого рівня віднесені укази Президента України, Податковий кодекс, закони України. До третього рівня віднесені Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, четвертий узагальнює нормативно-правові документи міністерств та відомств.

Зображаючи плин виробництва, обігу і розподілу, собівартість постає як важливий синтетичний показник діяльності господарства.

Методологічні засади створюють в бухгалтерському обліку інформацію про витрати підприємств усіх видів власності (окрім бюджетних установ і банків) та їхнє розкриття у фінансовій звітності регламентуються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». На законотворчому ступеню, питання стосовно забезпечення обліку витрат виробництва містить особисте тлумачення і вкладається як сукупність нормативно-правових актів вищих гілок влади у державі, Міністерстві фінансів України, в інших відомствах та міністерствах і на кожному підприємстві, що забезпечує динамічний розвиток та повноцінне функціонування бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

Можна взяти до уваги сформовані В. А. Дерієм класифікацію забезпечення обліку витрат та калькулювання собівартості продукції на законодавчому рівні (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Нормативно-правового забезпечення обліку витрат виробництва

За видами	Закони України; Кодекси України; Укази і розпорядження Президента України; МСФЗ: 2, 9, 11, 23; П(С)БО: 16, 18, 30, 31; Постанови і рішення КМУ, міністерств та відомств; Положення, порядок; Наказ про облікову політику підприємства; Графіки документообігу і виконання обліково-звітних робіт; Методичні рекомендації, інструкції, вказівки; Плани рахунків бухгалтерського обліку; Листи, роз'яснення; Регістри бухгалтерського обліку; Форми фінансової звітності.
За рівнями	Загальнодержавні; Міжнародні; Галузеві; Регіональні; Внутрішньогосподарські
За місцем і роллю в регулюванні бухгалтерського обліку та фінансової звітності	НПА вищої юридичної сили; НПА (інструкції, положення, вказівки) та методичні рекомендації центральних органів, виконавчої влади; НПА місцевого походження; П(С)БО, інші документи з бухгалтерського обліку; Рішення (накази) щодо форм організації бухобліку
За обов'язковістю виконання	Необов'язкові (рекомендаційні) , обов'язкові.
За групами	Загальні документи; За галузевою спрямованістю обліку і фінансової звітності; За напрямками (ділянками).

Примітка: сформовано за допомогою джерела[7, с. 18]

Доречно зазначити, головні типи нормативно-правового регулювання обліку витрат та собівартості продукції генеруються відповідно до:

- Бюджетного, Господарського, Податкового[21], Цивільного – кодексу України[], про правопорушення адміністративні, екологічних законів тощо;
- Закону Укр. «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»[26];
- Закону України «Про аудиторську діяльність»[25];
- Укази Президента країни;
- наказ - Про облікову політику;
- положення, інструкції, вказівки[19];

- постанови та рішення КМ України;
- графіки реалізації контрольно-ревізійних й обліково-звітних робіт та документообігу тощо;
- план рахунків бухгалтерського обліку (галузевий, національний, робочий, спрощений,)[20];
- П(С)БО 9 «Запаси» (в частині списання запасів на витрати виробництва)[22], 16 «Витрати»[23]; 31 «Фінансові витрати»[24];
- постанов, наказів, роз'яснень, листів, розпоряджень від міністерств і відомств;

Правові фундаменти регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності визначаються Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», і прийнятими П(С)БО .

Цим Законом встановлено основний принцип формування облікової інформації щодо витрат – нарахування та відповідність доходів з витратами. Разом з тим, слід відзначити, що згідно чинної методики обліку витрат дана відповідність не підтверджена. Підприємства при веденні бухгалтерського обліку повинні дотримуватися принципів його ведення, які передбачаються Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», зокрема, щодо бухгалтерського обліку витрат у сільському господарстві.

Організація обліку витрат виробництва на промислових підприємствах регламентується законодавчими та нормативними документами (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Нормативно – довідкове забезпечення інформації, застосованої в обліку господарських операцій собівартості виробництва

Документ	Ким і Коли затверджений (дата, номер)	Зміст	Використання у обліково – аналітичному процесі
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [26]	Верховною радою України, від 16.07.99 р. № 996-XIV,	Регламентує порядок ведення бухгалтерського обліку і звітності в Україні	При організації бухгалтерського обліку на підприємстві

Продовження Таблиці 1.4

Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»[23]	Затверджено наказом Мін. фінансів України від 31.12.1999 р. № 318.	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати та її розкриття в фінансовій звітності	При класифікації витрат підприємства
План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій[20]	Затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99 р.	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку	Для визначення кореспонденції рахунків для обліку витрат та віднесення калькуляційних різниць на об'єкти обліку
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [11]	Затверджена наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99 р	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку	Для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності
Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості	Затверджена Міністерства промислової політики України № 373 від 09.07.2007р.	Регламентують порядок планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг)	При визначенні собівартості продукції, виконаних робіт та послуг

Розгляд поданої таблиці окреслює центральні нормативно-правові акти підтримки обліку витрат підприємства. Варто занотувати, що ефекти калькулювання собівартості генеруються основним інформативним підґрунтям управління. Групування за статтями калькуляції, включають витрати, що можна віднести до собівартості продукції(послуг, робіт). Проте, в Україні відсутній затверджений перелік статей калькуляції, як наслідок у відповідності до П(С)БО 16, підприємства змушені формувати перелік та дотримуватися норм НП(С)БО.

Вивчаючи дану тематику необхідно відмітити, що практики та науковці пропонують облікову регламентацію – обліку витрат виробництва й калькулювання собівартості продукції відображати у Методичних рекомендаціях

з формування собівартості продукції, при цьому враховувати всі методичні підходи до калькулювання та розподілу витрат.

Загальновідомо, що у період загострення економічної кризи, облік витрат набуває стратегічного значення для підприємницької діяльності. Адже кожне підприємство результати своєї діяльності ставить на основне місце, тому варто оцінити наслідки діяльності за даними обліку.

В правовому забезпеченні обліку фінансових результатів фігурує багато спірних питань. Зокрема, це стосується витрат, що включаються у фінансовий результат підприємства. Згідно із Законом України № 3332-VI від 12.05.2011р. всі публічні акціонерні товариства, банки й ін.. підприємства, котрі зазначені у відповідному переліку Кабінету Міністрів України, потрібно складати й подавати фінансову звітність згідно міжнародних стандартів. Цей перехід сприяє необхідному дослідженню відмінностей в умов визнання, оцінки й класифікації витрат виробництва у відповідності до національних й МСБО.

На даний час на законодавчому рівні залишається не вирішеними важливі питання методології й організації бухгалтерського обліку. Головним виступає порівняння характеристик визнання й оцінки і класифікації витрат згідно національних й міжнародних стандартів. Аналізуючи нормативно-правові й законодавчі акти України і МСБО, що стосуються процесу регламентування й процесу формування, визнання й оцінки витрат, встановлено, що поняття «витрати» має чіткі відмінності у трактуванні практиками.

На підставі вище викладеного можна стверджувати, що одним із напрямків державного регулювання будь-якої галузі є вдосконалення нормативно-правової бази бухгалтерського обліку витрат. Тому нагальним є питання розробки методичних рекомендацій з питань обліку, контролю витрат та їх калькулювання відповідно до вимог Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та Податкового кодексу України з урахуванням специфіки формування виробничих витрат і собівартості кожного виду продукції.

РОЗДІЛ 2

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ У ТОВ «ТМ УКРАЇНЕЦЬ»

2.1. Організація обліку витрат діяльності виробничого підприємства

Сучасний рівень суспільного поділу праці характеризується надзвичайно складною розгалуженою системою суспільного виробництва, що включає велику кількість видів господарської(економічної) діяльності. Зважаючи на це, визначення видів господарської діяльності набуває суттєвого значення у багатьох аспектах: законодавчому, організаційно-господарському, управлінському тощо. Усі суб'єкти господарювання зобов'язані здійснювати облік результатів своєї роботи, складати відповідну фінансову звітність та надавати статистичну інформацію щодо своєї господарської діяльності. Виконання цього обов'язку неможливе без нормативного визначення видів діяльності. Облік витрат посідає визначальне місце в обліково-аналітичному процесі підприємства, оскільки на ньому базуються економічні показники виробництва продукції.

Вид діяльності – це процес поєднання дій, які призводять до отримання відповідного набору продукції чи послуг, що характеризується використанням відповідної комбінації ресурсів, специфікою виробничого процесу та випуском певного виду продукції чи наданням певного виду послуг.

При цьому окремий вид господарської діяльності може складатися як з кількох простих процесів, так і охоплювати значну кількість складних процесів, що входять до єдиного комплексного виробничого процесу (як, наприклад, виробництво комп'ютерів, що включає лиття, друкування, зварювання, складання, фарбування тощо). Якщо виробництво окремих елементів (портів, системних блоків, процесорів) є складовою частиною одного й того самого процесу виробництва, то усі процеси разом розглядаються як єдиний вид діяльності. Таким чином, орієнтуючим показником виду діяльності є продукт окремого виробничого процесу, яким завершується комплексний процес.

Так продуктом виробничого процесу у ТОВ «Т.М. Українець» становить виробництво пакувальних виробів. Що зумовлює певні особливості організації обліку витрат.

Розглянемо підприємство Товариство з обмеженою відповідальністю «Т.М. Українець» – одна із компаній в Україні, основна діяльність якого полягає у виробництві тари з пластмас та їх реалізації.

За організаційно-правовою формою підприємство належить до товариства з обмеженою відповідальністю, а за формою власності – до приватної.

ТОВ «Т.М. Українець» зареєстровано і діє як мале підприємство.

Товариство сформовано з метою здійснення господарської діяльності в умовах ринкових відносин та одержання прибутку на задоволенні потреб громадян, підприємств, установ та організацій у продукції, товарах, послугах, які виготовляються та надаються в розрізі діяльності встановленої в Статуті.

Основними цілями створення і діяльності підприємства є одержання прибутку для покращення економічного стану засновників (учасників) підприємства, залучення фізичних та юридичних осіб до спільної діяльності відносно насичення споживчого ринку високоякісною продукцією (послугами), та зростання конкурентоспроможності підприємства на внутрішньому і зовнішньому ринку.

Відповідно до КВЕД, основним видом діяльності підприємства є:

22.22 «Виробництво тари з пластмас».

Інші різновиди діяльності є:

17.22 «Виробництво паперових виробів господарсько-побутового та санітарно-гігієнічного призначення».

17.29 «Виробництво інших виробів з паперу та картону».

18.12 «Друкування іншої продукції».

22.29 «Виробництво інших виробів із пластмас».

Загальний розмір статутного капіталу ТОВ «Т.М. Українець» становить 10000 тис. грн., що були вкладені його засновниками. Основним засновниками

підприємства виступають дві фізичні особи (із відповідними частками 50% і 50% від статутного капіталу).

Для ведення бухгалтерського, фінансового, податкового обліку підприємства використовують послуги аутсорсингової компанії. Що ще більше уособлює організацію обліку витрат.

Одним з ґрунтовних економічних елементів кожного єдиного підприємства постає облік витрат виробництва, який вимагає своєчасного та ефективного втручання з метою вирішення облікових питань для забезпечення повноти та своєчасності їхнього відтворення у системі обліку. Наведені питання зустрічаються як теоретичні, так і методологічні погляди обліку витрат.

Управлінські рішення майже у всіх випадках виступають причиною появи висвітлень різноманітних аспектів діяльності суб'єктів господарювання.

Витрати – це важлива та складна економічна категорія, яка є одним з вирішальних чинників впливу на фінансовий результат діяльності суб'єктів господарювання. Тому інформація про витрати займає центральне місце в системі управління як підприємством в цілому, так і кожним його структурним підрозділом. Важливість витрат також полягає в тому, що вони є базою для формування цінової політики підприємства, характеризують рівень технології та організації виробництва, а також ефективність господарювання, яка оцінюється через порівняння витрат та результатів діяльності. Величина витрат істотно впливає на формування фінансових результатів, а також є основою для оцінки ефективності діяльності підприємства [35, с.101].

Не завадить зазначити, що визначення витрат включають певні несхожості в бухгалтерському та економічному поглядів. Із загального міркування витрати сприймаються як процес закупки виробничих ресурсів, а з розуміння бухгалтерському, охоплюють тільки точно визначені витрати ресурсів. Тож належна організація обліку витрат виробництва постає єдиним джерелом інформації, яка необхідне для опрацювання даних, управління й контролю за економічними показниками суб'єкта господарювання.

Генеральними завданнями обліку витрат виробництва фігурує контроль за виробничим функціонуванням і управління витратами її втілення. Організація обліку витрат на підприємстві здійснюється за принципами:

- узгодженість – показники обліку витрат та калькулювання собівартості продукції зобов'язані бути погоджені з плановими і нормативними показниками;
- повне висвітлення - документування витрат в хвилину їх здійснення, роздільне відображення витрат за стандартами та відхиленнями від стандартів витрат ресурсів та оплати праці;
- включення у собівартість – повний обсяг витрат, які мають взаємозв'язки з виробництвом продукції визначеного періоду, обов'язково мусять бути включені до їх собівартості;
- групування - всі витрати відносно системи рахунків бухгалтерського обліку мають згрупуватися за об'єктами обліку витрат та статтями витрат;
- ідентифікація - собівартість продукції розраховується на підставі інформації бухгалтерського обліку витрат, якій потрібна ідентифікація об'єктів обліку витрат із об'єктами калькулювання.

Проводячи аналіз основних принципів організації обліку витрат виробництва, зазначимо, що не має виразного розмежування суті принципів обліку витрат й організації обліку витрат. Дана проблема постає як наслідок нерозуміння розбіжностей між даними поняттями.

Облік витрат на підприємстві – сукупність робіт із групування і відтворення в аналітичному перетині вартості матеріальних, трудових та решти ресурсів, потрачених у цьому звітному періоді. Його організація забезпечує точність, достовірність калькуляції, яка сприятиме нарощенню ефективності управління.

Підприємство на початку своєї діяльності визначило список статей витрат виробництва і також складу витрат, які являють собою кожну із статей, вибрала шляхи відображення витрат на рахунках та спосіб калькулювання і розподілу їх у вартість кожного об'єкта калькулювання, обрала регістри обліку витрат.

Посилаючись на принципи організації обліку витрат виробництва, кожне підприємство зобов'язане розробляти наказ про облікову політику, що виступає центральним документом виробничої діяльності. Але на даному підприємстві відсутній цей наказ.

Через відсутність наказу про облікову політику на підприємстві не міститься структури організації обліку витрат, проте притримуються при

Організація обліку витрат діяльності підприємства складається з наступних робіт: безперервно, суцільно та належно документують витрати, відокремлюють витрати за видами та економічними елементами, розподіляють за напрямками, підтверджують відповідність витрат технологічними стандартами (інструкціям, технічним умовам, нормам, лімітам, нормативам, картам), групують за центрами витрат (центрами відповідальності), за об'єктами обліку та калькуляційними статтями, розподіляють непрямі витрати за об'єктами калькулювання, групують витрати за рахунками бухгалтерського обліку, в кінці формують інформаційні бази для здійснення аналізу, контролю та управління витратами.

Аналізуючи витрати підприємства можна виявити ефективність та розкрити оптимальну величину витрат, звірити якісні показники роботи, коректно встановити ціни, контролювати та регулювати витрати, проектувати обсяг прибутку та рентабельності виробництва.

Облік витрат і калькулювання як один процес у підприємстві включає два взаємопов'язані етапи:

- влаштування аналітичного обліку витрат і поділ витрат на виробництво поміж об'єктами обліку;
- калькулювання собівартості, включають операції з розрахунку собівартості виробів та одиниць продукції.

На засадах методів обліку витрат господарство обирає метод калькулювання, які відмічені в положенні про облікову політику. Безпомилковий вибір методів обліку витрат постає із особливостей технологічних процесів та підпорядковується керівництву та бухгалтерам підприємства.

Виокремлюють наступні методи калькулювання витрат: позамовний, попереджувачий, попроцесний, нормативний, фактичний, змішаний, методи «директ-костинг», «стандарт-костинг», та метод «поглинутих» витрат. Далі розпишемо детально декілька з них.

Найбільш наближеними методами калькулювання витрат для цього підприємства виступають: попереджувачий, фактичний та «директ-костинг».

Фактичний метод полягає у розрахунку суми загальних фактично понесених витрат.

Зміст методу «директ-костинг» в розподілі витрати за обсягом виробництва на постійні та змінні, а в собівартість виробленої продукції входять виключно змінні виробничі витрати.

Попереджувачий(натуральних одиниць) застосовується у процесі масового виробництва однотипної продукції (наприклад, у скляній промисловості). Середнє значення затрат на одиницю продукції обчислюється діленням загальної суми витрат на чисельність виробленої продукції. Цим методом користуються організації.

Із наведених методів, можемо підвести підсумок, що методи обліку витрат на виробництво і методи калькулювання собівартості скеровані на виконання різних цілей, які доводять їх відмінність та потребу в існуванні кожного з даних на підприємствах заради організації ефективної системи обліку витрат у виробництві.

У рамках облікової політики мали бути відображено зафіксовані як об'єкти обліку витрат, так і методи. У процесі обрання методів обліку витрат потрібно дотримуватися наступних критерій:

- спосіб нагромадження інформації з розрізнення поточних витрат за нормами і відхиленнями від них чи то без такого виокремлення;
- ведення обліку витрат з метою поєднання фінансового й внутрішньовиробничого обліку в одній системі рахунків або з розмежуванням рахунків із обліку собівартості.

Головними засобами організації бухгалтерського обліку витрат на підприємстві виступають: анкетування, спостереження, проектування, графічний метод та ін.

Як один з елементів методу організації - проектування потребує детальної розробки організаційних форм і способів, які забезпечать оптимальне функціонування облікового процесу, праці виконавців[14, с. 300]. Взірець обліку витрат операційної діяльності охоплює ступеневу розробку управління обліку, маршрути реалізації загаданого і поставленні цілі.

Спостереження – це метод, що дозволяє спостерігати за об'єктами організації обліку стосовно операційних витрат на різноманітному етапі. Коли організовується облік витрат, спостереження полягає у розгляданні об'єкту обліку з боку.

На нашу думку найефективнішими постають методи спостереження та проектування, з тим що, саме дані методи зумовлюють використання інформації, яку можна побачити не тільки на папері, а й на власні очі. Але на практиці застосовується тільки спостереження, решта корисні та потребують впровадження, налаштування.

Центральними елементами облікової політики підприємства щодо операційних витрат діяльності: умови (критерії) за якими визнають витрати; вибирання методу обліку витрат; формування статей калькуляції; вибір об'єкт обліку витрат; формулювання носіїв облікової інформації на етапах підготовчого, поточного та підсумкового обліку, які мали бути зазначені в наказі.

Методи організації обліку охоплюють дослідження витрат операційної діяльності за статтями калькуляції. Вміст затрат за окремою статтею, утверджуються підприємством зважаючи на технологічні особливості та специфіку організації виробництва, до собівартості реалізованої продукції входять виробничі витрати, адміністративні витрати та витрати на збут, тобто: сировина і матеріали; паливо та енергія на технологічні цілі; купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій; основна заробітна плата

робітників виробництва; транспортно-заготівельні витрати; відрахування на соціальні заходи; втрати внаслідок технічного неминучого браку; додаткова заробітна плата робітників виробництва; загальновиробничі витрати; витрати на утримання та експлуатацію обладнання; супутня продукція та зворотні відходи; інші невиробничі витрати.

Організація обліку витрат вбачає синтетичний та аналітичний облік. Ведеться цей облік підприємством згідно журналів-ордерів за рахунками та стандартами бухгалтерського обліку.

Підсумовуючи інформацію про понесені витрати підприємства у згоді до Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку № 356 від 29.12.2000 р. синтетичний облік здійснюється у Журналі 5 або 5А. В обох варіантах Журналу є однаковими за змістом і порядком заповнення розділу I (з кредиту рахунків 90, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98 в дебет рахунків) та розділу II «Витрати з податку на прибуток, витрати фінансової та інвестиційної діяльності, інші витрати» [16]. Аналітичний ведеться у програмах призначених для ведення бухгалтерського обліку.

Розділ I Журналу 5 і Журналу 5 А на підприємстві заповнюється після складання розділів II і III (чи III А) даних журналів, окремі показники до яких переносяться із складених журналів 1, 2, 3, 4, 6, 7 (з розділу III Б журналу 5 А).

Отже, дотримуючись законодавчих елементарних етапів організації бухгалтерського обліку, організація обліку витрат на досліджуваному підприємстві передбачає: документування витрат, розподіл за напрямками, видами та економічними елементами, підтвердження відповідність витрат стандартам(інструкціям), групування за центрами відповідальності, об'єктами обліку, рахунками бухгалтерського обліку та калькуляційними статтями, розподілення непрямих витрати за об'єктами калькулювання, в кінці формують інформаційні бази та заносять дані у програму для автоматизації обліку. Оскільки відсутній наказ Про облікову політику, представлена організація є загально прийнята та не удосконалена під потреби даного підприємства.

2.2. Особливості синтетичного та аналітичного обліку витрат діяльності виробничого підприємства

Щоб отримати різну за градацією деталізації показників у бухгалтерському обліку виділяють два різновиди рахунків: синтетичний і аналітичний.

Певна річ, рахунки бухгалтерського обліку, які розкриваються у відповідності до статей балансу для обліку руху активів оборотних і необоротних, капіталу та зобов'язань, охоплюють узагальнену (синтетичну) інформацію в грошовій одиниці.

Підприємство застосовує облік за синтетичними та аналітичними рахунками, даний облік виконує обов'язок для контролю за сумарними та аналітичними показниками.

Показники аналітичного обліку організація зужитковує у складанні калькуляції виготовленої продукції. Наведене сприяє в своєчасному керівництві роботою та втіленню в життя контролю за господарською діяльністю у суб'єкта.

Аналітичний та синтетичний облік мають нерушимий зв'язок. Він полягає у тому, що початкові і кінцеві залишки синтетичних рахунків відповідають сумі відповідних загальних залишків аналітичних рахунків підприємства.

Роблячи підсумки показників аналітичного обліку за кожним синтетичним рахунком застосовують таблиці спеціальної форми, назва яких обігові відомості.

Результати цієї відомості сходяться з ідентичними показниками синтетичного рахунку. Розбіжність підсумків обігової відомості по аналітичних рахунках з інформацією синтетичного рахунку демонструє наявність помилок в обліку, які потребують виправлень господарством. Суцільне звіряння даних синтетичного і аналітичного обліку шляхом складання обігових відомостей дає можливість контролювати записи на рахунках бухгалтерського обліку.

Окрім синтетичних і аналітичних рахунків, на практиці організація бухгалтерського обліку підприємством практикують субрахунки. За синтетичним

рахунком 64 «Розрахунки за податками й платежами» має субрахунок першого порядку 641 «Розрахунок за податками» згідно плану рахунків, та підприємство встановлює субрахунок другого порядку 6411 «Розрахунки за ПДФО».

Опісля фіксації господарських операцій за період(місяць, квартал) на рахунках бухгалтерського обліку проробляють підсумок обігів за дебетом і кредитом кожного одного синтетичного рахунку і розраховують залишки на кінець періоду. Їх використовують для складання бухгалтерського балансу на кожне перше число наступного після звітного місяця.

Поза тим, обігові відомості за рахунками синтетичного та аналітичного обліку користуються при складанні бухгалтерської та статистичної звітності, та при аналізі й оперативному керуванню господарською діяльністю підприємства.

Інформацію яка припадає в первинних документа систематизується на рахунках бухгалтерського обліку та в регістрах аналітичного і синтетичного обліку. Обов'язково в регістрах повинні міститися такі реквізити: період реєстрації, назва документа, підписи та прізвище осіб які складали документи. Господарські операції зобов'язано відображати в облікових регістрах в такому звітному періоді, у якому були здійсненні. На ТОВ «Т.М. Українець» реєстрація первинних документів здійснюється в книгах обліку доходів та витрат й інших.

Рахунки 9-го класу «Витрати діяльності» застосовуються з метою узагальнення діяльності також для узагальнення інформації про витрати інвестиційної, операційної, фінансової діяльності. Основні вимоги до визнання, складу та оцінки витрат викладено в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку [22].

За дебетом рахунків наведеного класу відбиваються суми витрат, а за кредитом - списання суми витрат у кінці місяця, кварталу або звітного року на рахунок 79 «Фінансові результати».

Звичайна діяльність поділяє витрати на: собівартість реалізації продукції, адміністративні витрати, збутові витрати, облік інших операційних витрат та облік інших витрат.

Підприємство ТОВ «Т.М. Українець» веде облік витрат звичайної діяльності, таких як собівартість реалізації, адміністративні витрати, інші витрати операційної діяльності. Облік яких зазначимо нижче.

Собівартість товарів, продукції та їх реалізації відображується на рахунку «Собівартість реалізації». Ось цей рахунок рекомендовано для підсумку інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, завершених робіт, та наданих послуг.

У дебеті рахунку 90 «Собівартість реалізації» відображається виробнича реалізаційна собівартість готової продукції, послуг, робіт; фактична ціна реалізованих товарів (без торгівельних націнок), а за кредитом – списання шляхом закриття дебетових обігів рахунку 79 «Фінансові результати».

У виробничу собівартість не включають адміністративні, збутові та інші операційні витрати, а тому інформація про такі витрати підсумовується на рахунках обліку витрат розрахункового періоду – 92, 93, та 94 рахунку.

Рахунок «Собівартість реалізації» 90 містить наступні субрахунки:

901 «Собівартість реалізованої готової продукції»

902 «Собівартість реалізованих товарів»

903 «Собівартість реалізованих робіт та послуг»

Субрахунок «Собівартість реалізованої готової продукції» (901) ведуть облік виробничої собівартості готової продукції.

Субрахунок «Собівартість реалізованих товарів» (902) відображають вартість реалізованих товарів, яку визначаємо згідно П(с)БО 9 «Запаси». А субрахунку «Собівартість реалізованих робіт та послуг» (903) узагальнюють собівартості реалізованих за розрахунковий період робіт й послуг.

На підприємстві «Т.М. Українець» ведуть облік собівартості реалізованих товарів також собівартість реалізованих робіт й послуг, іншими словами собівартість кінцевого результату економічної діяльності підприємства та реалізації. Заключним результатом в згаданому випадку постає виробництво пакувальних виробів підприємства.

Рахунок 90 «Собівартість реалізації», кореспондує:

За дебетом з кредитом рахунків:

- 23 «Виробництво»;
- 28 «Товари».

За кредитом з дебетом рахунків:

- 79 «Фінансові результати».

В кінці звітної періоду сальдо по дебету рахунка «Собівартість реалізації» (90) списується на рахунок «Фінансові результати» (79).

Адміністративні витрати – загальногосподарські витрати, які скеровуються на обслуговування й управління підприємством, себто витрати, що мають зв'язок з виробництвом і управлінням у діапазоні підприємства.

До адміністративних витрат відносяться такі загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством:

- загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, затрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);

- витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;

- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);

- винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);

- витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо);

- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;

- витрати на врегулювання спорів у судових органах;

- податки збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);

- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;

- інші витрати загальногосподарського призначення[23].

Рахунок «Адміністративні витрати» 92 відображає загальногосподарські витрати, що пов'язані з обслуговуванням та управлінням підприємства.

У дебеті рахунка «Адміністративні витрати» зображується сума визнаних адміністративних витрат, а за кредитом – відрахування на рахунок 79 «Фінансові результати».

На підприємстві «Т.М. Українець» до загальногосподарських відносять витрати на виплати адміністративного (управлінського) персоналу, витрати на утримання основних засобів, витрати на персональні службові відрядження, інших матеріальних необоротних активів загал. госп. призначення (амортизація, ремонт, оренда, комунальні послуги тощо), юридичні, охорона, аудиторські, бухгалтерські, транспортні послуги, канцелярські витрати, поштово-телеграфні, суми податків та зборів (обов'язкових платежів).

Аналітичний облік ведеться за статтями витрат.

Адміністративні витрати, кореспондують:

- за дебетом з кредитом рахунків: 13 «Знос необоротних активів», 20 «Виробничі запаси», 22»МШП», 28 «Товари», 30 «Каса», 31 «Рахунки в банках», 37 «Розрахунки з різними дебіторами», 39 «Витрати майбутніх періодів», 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 64 «Розрахунки за податками і платежами», 65 «Розрахунки за страхування», 66 «Розрахунки з оплати праці», 68 «Розрахунки за іншими операціями», 80 «Матеріальні витрати», 81 «Витрати на оплату праці», 82 «Відрахування на соціальні заходи», 83 «Амортизація», 84 «Інші операційні витрати».

- за кредитом з дебетом рахунків: 79 «Фінансові результати».

Бухгалтерським документами, що виникають підставою для з'ясування адміністративних витрат на підприємстві «Т.М. УКРАЇНЕЦЬ», виступають: Розрахунок амортизації основних засобів, Акт на списання МШП, Видатковий касовий ордер, виписка банку, Табелі обліку використання робочого часу, а також сформована на його підставі «Розрахунково - платіжна» відомість та інші.

Адміністративні витрати списуються щомісячно, їх списання оформлюється дякуючи розрахунку, що формується бухгалтером підприємства.

Витрати на збут – такі витрати, що пов’язані із реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг).

Вони формуються з наступних:

- витрати матеріалів для пакування готової продукції на складах;
- витрати на ремонт тари;
- оплата праці та комісійні виплати продавцям, торгівельним агентам, працівникам підрозділу, які забезпечують збут;
- витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;
- витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);
- витрати на перепродажну підготовку товарів;
- витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні й інші послуги, пов’язані з транспортуванням продукції (товарів) згідно умов договору (базису) поставки;
- витрати на забезпечення основних засобів та інших матеріальних необоротних активів, зближених із збутом продукції, робіт, товарів, послуг (страхування, операційна оренда, амортизація, освітлення, опалення, ремонт, охорона);
- витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;
- інші витрати пов’язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг.

На рахунку “Витрати на збут” 93 проводиться облік витрат, поєднаних із збутом (реалізацією, продажем) товарів, продукції, робіт і послуг.

До витрат на збут можна віднести, зокрема, витрати пакувальних матеріалів, витрати на маркетинг та рекламу, транспортування продукції, товарів за умовами договору, витрати на оплату праці й комісійні продавцям, працівникам відділу збуту, торговим агентам, амортизація, ремонт та утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, що використовуються для забезпечення збуту продукції, товарів, робіт і послуг.

Облік витрат на збут на підприємстві «Т.М. Українець» ведеться.

Заради обліку інших витрат операційної діяльності застосовують рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності». Названий рахунок є активний, витратний, покладений ради обліку господарських процесів. На рахунку 94 ведуть облік витрат операційної діяльності підприємства «Т.М. УКРАЇНЕЦЬ», окрім витрат, які зображаються на рахунках 90 «Собівартість реалізації» та по 92 «Адміністративні витрати».

Бухгалтерські документи, підстави для відображення інших операційних витрат на підприємстві ТОВ «Т.М. УКРАЇНЕЦЬ» такі самі як і у відображенні адміністративних витрат.

Інші операційні витрати списуються щомісячно, їх списання формується за допомогою розрахунку, що створюється бухгалтером підприємства. Синтетичний облік інших витрат операційної діяльності в журнально-ордерній формі використовується журнал-ордер №5.

Витрати від фінансової діяльності обліковуються на підприємстві за рахунком 95 «Фінансові витрати», втрати в разі інвестиційної діяльності враховуються на 96 «Втрати від участі у капіталі».

Витрати, які появляються в час звичайної діяльності – інші витрати (окрім фінансових витрат), та не поєднанні безпосередньо із виробництвом й (або) реалізацією продукції (товарів, послуг, робіт) облік ведеться на рахунку 97 «Інші витрати»

Рахунок 98 «Податки на прибуток» визначений для обліку за бухгалтерським обліком величини податку на прибуток від звичайної діяльності та надзвичайних подій.

Облік витрат по рахунках на підприємстві ведеться в момент їх виникнення, та показують їх, якщо оцінка може бути достеменно визначена.

Після запису облікові реєстри, документи передаються на зберігання в архів під відповідальність головного бухгалтера, які реєструються в архівній книзі і зберігаються в зачинених шафах, протягом встановлених термінів.

2.3. Специфіка калькулювання собівартості пакувальних виробів

Сучасні реалії економіки України вимагають від підприємства особливої уваги до собівартості продукції (робіт, послуг) для формування ефективного механізму управління затратами. Тепер керівнику підприємств недостатньо знати, скільки коштує продукція, яку вони виробляють. Він має знати, як зробити, щоб її виробництво було вигідним. Для цього необхідний внутрішній аспект інформації про затрати.

Провідним моментом системи обліку, який забезпечує результативну роботу підприємств з піднімання ефективності виробництва й управління затратами постає вдало налагоджений облік виробничих затрат і нормативно обґрунтоване розраховування собівартості продукції.

Формування собівартості продукції хімічної промисловості - значущий об'єкт облікового процесу через прийняття управлінських рішень та якісний показник, що характеризує ефективність діяльності господарства. Об'єкт облікового процесу – відзнак, згідно якої групують виробничі затрати з цілями управління собівартістю. Та калькулювання собівартості продукції - одна із важливих функцій обліку, проте, окрім його основного призначення, калькулювання виступає важливою інформаційною базою для відбору виробничої стратегії й ціноутворення. В залежності до рівня собівартості прямо залежить величина прибутку й рівень рентабельності. Чим більше ефективніше функціонує суб'єкт, тим менша собівартість продукції (виконаних робіт, наданих послуг), та тим більший прибуток й отже, вища рентабельність.

Задля розрахунку фактичної собівартості зробленої продукції потрібно мати інформацію про кількість вартість та якість таких аспектів калькулювання: відходи виробництва, готова продукція, незавершене виробництво на початок та на кінець розрахункового періоду, остаточний брак виробництва, побічна та допоміжна продукція. Ці дані дають можливість сформулювати загальну формулу:

$$BCBф = HB_n + ПЗ_n - ВЗВ - ВПП - ВПЖП + Вбр - HB_k ,$$

де $BCBф$ – фактична собівартість усієї продукції, випущеної на виробництві,

НВп – незавершене виробництво на початок калькуляційного періоду,

ПЗп – поточні затрати періоду (місяць, квартал, сезон, рік),

ВЗВ – вартість зворотних відходів виробництва,

ВПП – вартість побічної продукції,

ВПЖП – вартість побіжної продукції,

Вбр – втрати від технологічного браку,

НВк – незавершене виробництво на кінець калькуляційного періоду.

ТОВ «Т.М. Українець» створений з метою виробництва та реалізації пакувальних виробів. На даний момент продукція організації відновлює попит, через ситуацію в країні.

Щомісяця випускається близько п'ятсот тисяч штук пакувальних виробів різного виду. Завод виробляє мішки для сміття, пакет різних видів(вишиванка, банан, BMW, майка, фасувальний) та інші. У загальних продажах частка продукції: пакет майка 81,51%, пакет п/е пакувальний 12,86%, пакет вишиванка – 2,56 %, пакет банан 1,39%, мішки для сміття – 1,12%, решта – 0,56%.

Технологічний процес виготовлення пакувальних виробів складається з наступних операцій:

- Контроль якості, прийняття та сортування сировини.
- Заправка екструдерів сировиною.
- Формування плівки.
- Нанесення зображень.
- Формування кінцевого виробу.

Основною сировиною у виробництві пакувальних виробів є концентрат розчину, крейда, поліетилен, фарба різних кольорів.

Проведемо аналіз собівартості пакувального виробу, а саме пакет майка, що випускається на підприємстві, дані представимо у вигляді табл. 2.1 (дод. А).

Для розрахунків собівартості, застосовують метод натуральних одиниць, витрати розподіляються пропорційно питомій вазі (обсягу) всіх витрат. До розрахунку включають витрати сировини і матеріалу, заробітної плати

працівників виробництва, відрахування на соціальне страхування та загально-виробничі витрати.

Розрахунок собівартості продукції відбувається шляхом групування витрат які мають відношення до виробництва і тих що не мають. Далі розподілюють на прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці виробничого підрозділу, інші прямі витрати та змінні, постійні загальновиробничі витрати. До змінних відносять матеріальні затрати, комунальні, транспортні. Постійні включають шляхом ділення загальної суми понесених витрат на обсяг виробленої продукції поетапно,

Згідно із даними таблиці в статтях витрат при виробництві пакет майка на сировину і матеріали йде найбільше 45% всіх витрат, на загально виробничі припадає – 13,94%, на заробітну плату й відрахування на соціальне страхування – 40,90%.

Порівняльний аналіз калькуляцій за 2020 і 2021 рр. показує, що витрати на фарбу, поліетилен та крейду збільшилися більш ніж в 1,3 рази, витрати на заробітну плату й відрахування на соц. страхування - в 1,9 рази, загальновиробничі витрати зросли майже в 1,4 рази (Додаток А).

Розрахуємо показник, який охарактеризовує собівартість виробленої продукції – це витрати на 1 грн. товарної продукції, який корисний тим, що він дуже універсальний, та може розраховуватися в будь-якій галузі виробництва і, по-друге, виразно показує прямий зв'язок між собівартістю та обсягом товарної продукції. Розраховується він відношенням загальної суми витрат на виробництво продукції до вартості виробленої товарної продукції у діючих цінах таблиця 2.2 (додаток А).

Витрати на 1 грн. товарної продукції у звітному році зменшилися на 0,05 грн.

$$\text{Витрати на 1 грн. ТП} = (\text{МВ} + \text{ОП} + \text{ІВ}) / \text{ТП}$$

Аналіз впливу факторів способом ланцюгових підстановок представлено у таблиця 2.3(додатку А).

Як наслідок, фактичні витрати на 1 грн. товарної продукції в порівнянні з попереднім роком збільшилися на 0,0032 грн. З огляду на розрахунки, резервами зниження витрат виникають зменшення рівня витрат на оплату праці та інших.

Все це пов'язано із економічною ситуацією й занадто високими закупівельними цінами на сировину, які не регулюються державою.

Як наслідок цього й появилось збільшення собівартості продукції, яка випускається, та подорожчання відпускної ціни в 1,5 рази. Обсяг реалізації скоротився, і підприємство вимушено збільшити відпускну ціну, щоб не отримати збитки на кінець року.

Отже, калькулювання собівартості продукції займає значиме значення для провадження підприємством запланованої собівартості одиниці продукції та її фактичною собівартістю.

У аналізі собівартості повинно своєю ціллю виявляти резерви підприємства по зниженню витрат виробництва та збільшенню прибутковості продукції та при інших сталих показниках.

Резервами для зниженні собівартості на підприємстві, пошук сировини і матеріали такої самої якості, але з меншою купівельною вартістю, зниження загально виробничих витрат (дослідити на, що вони витрачаються та за визначити можливість їх скорочення), провести аналіз ефективності праці робітників виробництва, на основі аналізу вирішити чи проводити скорочення робітників.

Тому калькулювання собівартості – це дуже відповідальний процес, який потребує уважного врахування всіх факторів, що впливають на в виробництво та його ефективність.

На підприємствах подібної галузі зчаста нормативні калькуляції заміщуються плановими, що не відповідає їх призначенню. Планові калькуляції формуються на підставах середніх планових норм, що визначалися протягом минулих планових періодів. Та нормативні калькуляції складаються і формуються на засадах науково обґрунтованих приписах і нормативів, які займають місце у плановому періоді.

Одне, що має можливість ототожнювати планові та нормативні калькуляції – кількість і структура статей калькуляцій. Окрім того, на певних підприємствах галузі складаються лише планові чи звітні калькуляції, а поодинокі з них зовсім не вчиняють калькуляційні розрахунки.

Теж на ТОВ «Т.М. Українець» не складаються фактичні калькуляції на окремі найменування пакувальних виробів. Це пояснюється тим, що на цьому підприємстві немає виразної аналітики накладних затрат, та не проводиться їх поділ за окремими найменуваннями продукції, і, як наслідок – отримуємо їх викривлену фактичну собівартість.

Доцільно вважати, що найбільш доречним для даного підприємства є застосування нормативного попроцесного методу калькулювання собівартості готової продукції.

Отже, потреба в калькулюванні собівартості пакувальних виробів у ринковій економіці набуває особливої актуальності. Зміни економічних відносин спричинили те, що менеджери повинні переходити поетапно від настанови ретроспективної до перспективної.

Так на підприємстві калькулювання собівартості продукції відбувається, попереджувачим методом, шляхом ділення всіх витрат пов'язаних із виробництвом продукції на кількість виробленої продукції. Даний метод не є ідеальним для розрахунку собівартості виробництва продукції на цьому підприємстві, адже не рівномірно розподіляються витрати сировини і матеріалів на кожну одиницю різної продукції, оскільки продукція містить різну місткість сировини у готовій продукції.

Калькуляція собівартості пакувальних виробів повинна поступово переорієнтовуватися із трудомістких розрахунків розподілу непрямих витрат та визначення точної фактичної собівартості на прогнозовані розрахунки собівартості, складання аргументованих нормативних калькуляцій та організацію оперативного контролю за їхнім дотриманням у процесі діяльності.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТА СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ ВИРОБНИЧОГО ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Аналіз структури і динаміки витрат діяльності виробничого підприємства

Найважливішим завданням, яке потрібно вирішити економістам на підприємстві являють собою: вибір допустимого обсягу виробництва і утворення максимально ефективної структури виробничих причин(витрат). Затим, що обґрунтування рішень з даного питання, посиляється на аналіз взаємозалежності величин витрат та прибутку від обсягів виробництва, істотною хвилиною виявляється природа поведінки різних різновидів витрат при зміні чисельності виробленої продукції.

Економіст має знати загальну суму витрат, та їх величину у розрахунку на одиницю випуску продукції, тобто рівень витрат.

Будь-котрий економічний суб'єкт зобов'язаний знати рівень витрат, тобто, в що обходиться для нього виробництво продукції. Цей фактор особливо значущий, оскільки величина витрат на виробництво продукції має вплив на її конкурентоспроможність й визначає наслідки діяльності підприємства.

Аналіз фундаментальних фінансових показників ведуть з метою виявлення ефективності діяльності підприємства та ліквідності. Для аналізу використовують фінансову звітність, а саме форма №1 (Баланс) і №2 (Звіт про фінансові результати).(додатки В)

Зразу можна побачити, що підприємство має тенденцію до збільшення чистого прибутку. Це свідчить про збільшення потужності підприємства, або підвищення ціни на продукт. Але важко лише з цих даних робити висновки про ефективність і перспективи господарства. Щоб детальніше побачити більш чітку картину, необхідно дослідити як найбільше показників. У таблиці 3.1 (дод. Б) зображено головні показники діяльності ТОВ «Т.М. Українець» за 2019-2021 роки.

Виручка від реалізації з кожним роком не рівномірно росте. Проте позитивним є те, що собівартість реалізованої продукції міняється пропорційно до виручки. Як наслідок, отримуємо збільшення і валового доходу (різниця між отриманою виручкою та собівартістю). Валовий дохід у 2020 р. збільшився на 5606,6 тис. грн. (на 87,65%) порівняно із 2019 роком, а в 2021 р. навпаки зменшився на 5% (рис. 3.1).

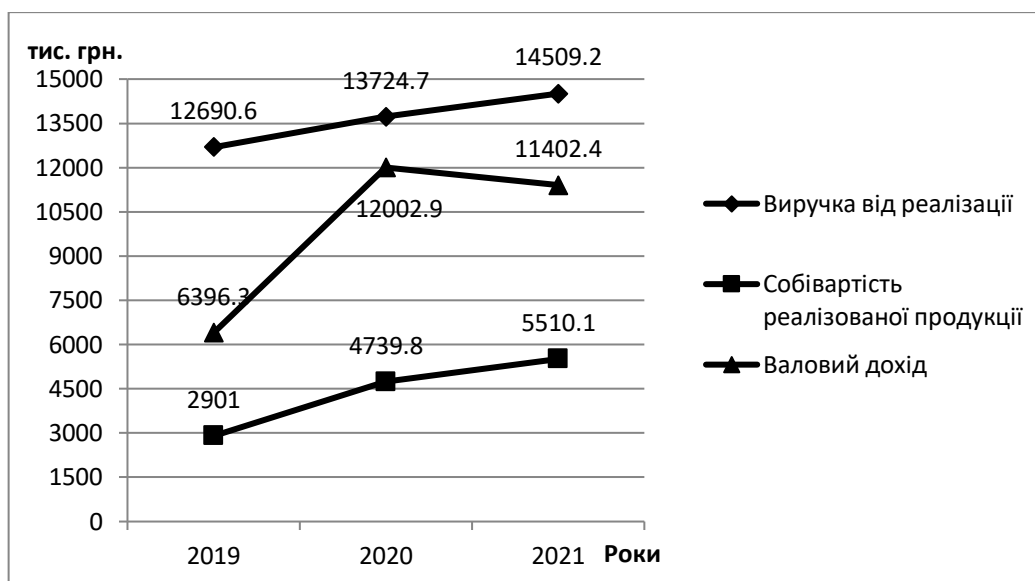


Рис. 3.1. Зміна показників собівартості, виручки від реалізації та валового доходу ТОВ «Т.М. Українець» за 2019-2021 роки

З даних дод. Г таблиці 3.3 постає, що в 2021 році сума операційних витрат збільшилася на 346,29 тис. грн.. Це пов'язано із збільшенням витрат на відрахування на соціальні заходи на 22,16% або на 66,46 тис. грн.. Зростання загальної суми операційних витрат підприємства пов'язане й із збільшенням витрат на оплату праці на 22,16%. Суттєво зменшилась і амортизація основних фондів на 9,68% або на 73,19 тис. грн.. Істотно знизилася сума інших операційних витрат на досліджуваному підприємстві.

Істотні зміни в структурі операційних витрат відбулися впродовж аналізованого періоду. Знизились матеріальні витрати і навпаки зросли на оплату праці та відрахування із оплати.

Докладно структура операційних витрат у 2021 році представлена у круговій діаграмі на рис 3.2.

Стаття Адміністративні витрати відгукується загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням, обслуговуванням підприємства. Підприємство веде облік адміністративних витрат в розрізі чотирьох статей. Їхній аналіз приведений в табл. 3.4 (дод. Г)

Показники таблиці 3.4 (дод. Г) дають змогу зробити висновки про те, що адміністративні витрати в 2021 році порівнюючи з 2020 роком значно не змінилися, їх зменшення складає 1,81 %. На 0,23% зросли витрати на заробітну плату (з огляду на збільшення мінімальної заробітної плати на підприємстві), інші витрати адміністративного характеру на 19,87%.

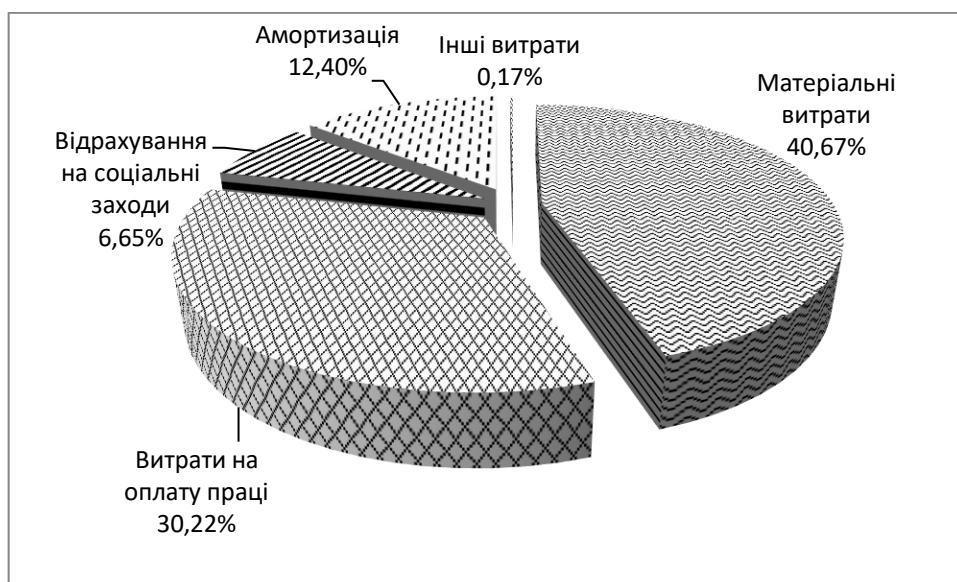


Рис. 3.2 Структура операційних витрат ТОВ «Т.М. Українець» у 2021 році

Доцільно зазначити, що оплата за розрахунково касове обслуговування зменшилася на 21,51%, та оплата за консультаційні послуги, також зменшилася на 8,96%.

Витрати підприємства, що відбиваються у статті Витрати на збут, пов'язуються з реалізацією продукції(товарів), витрати на підрозділи, що здійснюють збут продукції(товарів), рекламування, доставку продукції покупцям і

так далі. У підприємстві облік витрат на збут провадиться в розрізі чотирьох статей. Аналіз наведено в таблиці 3.5 (дод Д).

Показники таблиці 3.5 (дод. Д) дозволяють зробити висновки, що витрати на збут порівнюючи 2021 рік в та з 2020 роком чимало виросли на 26,44%. Побільшали практично усі види затрат на збут, виключення складають тільки транспортно - експедиційні витрати, ця стаття адміністративних витрат знизилася на 61,37%, знизилася також транспортно-експедиційні витрати на 10,21%.

В статтях інші операційні витрати відзиваються собівартість проданих виробничих запасів; втрати від операційних курсових різниць; сумнівні(безнадійні) борги та втрати від знецінення запасів; визнані економічні санкції; вираховування для підтримки подальших операційних витрат, і також всі інші витрати, які виникають в процесі операційної діяльності підприємства(зокрема витрат, які сховані в собівартість).

Облік інших операційних витрат на підприємстві ведеться в перетині трьох статей. Їхній аналіз наведено в додатку Д таблиця 3.6.

Дані таблиці 3.6 дозволяють зробити висновки про те, що інші операційні витрати в 2021 році в порівнянні з 2020 роком збільшилися на 26,93 %. Це збільшення відбулося за рахунок зростання інших операційних витрат на 77,4%.

В статті *Фінансові витрати* зображають витрати на відсотки по кредиту та інші витрати підприємства, що зв'язані із залученням позикового капіталу.

Стаття *Інші витрати* відбивають собівартість реалізації фінансових інвестицій, майнових комплексів, необоротних активів; втрати від уцінки фінансових інвестицій і необоротних активів; втрати від не операційних курсових різниць; інші витрати, які виникають в ході звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю організації.

Підприємство протягом аналізованого періоду не зазнавало фінансові та інші втрати.

Кінцевим етапом аналізу динаміки і структури поточних витрат виступає аналіз ефективності поточних витрат ТОВ «Т.М. Українець», що представлено у додатку Е таблиця 3.7

Виходячи з даних таблиці 3.7 коефіцієнт витратовіддачі знизився на 0,04% та склав в звітному році 1,0585, таким чином коефіцієнт витратоємкості збільшився на 0,04%. Позитивним є ріст рентабельності витрат на 11,39%. Цей показник в звітному 2021 році склав 1,32%.

Отже, дослідження показало, що показники ефективності знизилися, та динаміка витрат має тенденцію до збільшення, але із збільшенням витрат ростуть і доходи. Щоб знизити витрати потрібно провести аналіз впливу чинників на поточні витрати підприємства.

3.2. Оцінка собівартості окремих пакувальних виробів та факторний аналіз їх прибутковості

Аналіз собівартості окремих пакувальних виробів проводиться по калькуляціях (плановим і фактичним). При аналізі калькуляцій собівартості окремих видів продукції фактичні витрати в цілому і по окремих статтях порівнюються з плановими показниками, а по порівнянній продукції - з даними попереднього року.

Виявлення шляхів майбутнього зменшення собівартості продукції досягається за допомогою опрацювання собівартості одиниці продукції.

Підприємству, важливе місце займає калькулювання собівартості за окремими виробами, яке необхідне для вирішення списку значимих завдань: обчислення рентабельності виробництва, обґрунтування цін на вироби, аналізу витрат при виробництві однакових виробів на різних підприємствах, розрахунок економічної ефективності різноманітних організаційно-технічних заходів.

Підприємство не складає, як правило, планові, проектно-кошторисні та фактичні калькуляції. Факторами, які впливають на зміну собівартості одиниці продукції, є:

- зміна обсягу виробництва продукції;
- зміна суми змінних витрат;
- зміна суми постійних витрат.

Беручи до уваги, що в умовах конкурентоспроможності продукції з більшого в чому розраховується рівнем собівартості окремих виробів, актуальним постає зіставлення їх із рівнем затрат підприємств - конкурентів.

Алгоритм розрахунку собівартості одиниці продукції:

Собівартість = (Пост.В / ОВ) + Зм.В, де:

Пост.В — постійні витрати; ОВ — обсяг виробництва;

Зм.В — змінні витрати.

Розрахунок собівартість “пакет майка” викладено у таблиці 3.8. додатку Е Та вплив факторів на переміну собівартість продукції способом ланцюгових підстановок, також представлено у таблиці 3.9 у тому самому додатку.

Підсумкове збільшення собівартості одиниці продукту на 0,116 грн., трапилося, в наслідок зміни:

1. суми постійних витрат: +0,02 грн.
2. суми змінних витрат: +0,02 грн.
3. обсягу виробництва продукції: +0,07 грн..

В сумі становить: +0,11 грн.

В результаті аналізу вартість виробництва одиниці продукції «пакет майка», встановлено перевитрату витрат, що включаються в собівартість продукту (змінні та постійні витрати).

Таким самим методом розрахуємо собівартість окремого виду продукції, що випускає підприємство наведено в таблиці 3.10 додатка Є.

З даних наведених у таблиці, можна зробити висновок, що собівартість жодного виду продукції в порівнянні з минулим роком, не зменшилась, а навпаки підвищилась. Тому, що зросли постійні та змінні витрати, а в деяких випадках зменшився або збільшився обсяг виробленої продукції в підприємстві.

Взагалі, за наведеною вище формою розрахунок собівартості пакувальних виробів не є доцільним, оскільки вироби мають різну матеріаломісткість.

Розрахунок впливу факторів на решту виробів, доцільний, оскільки вони містять ті самі фактори, що і розрахунок впливу факторів на «пакет майка» - змінні, постійні витрати і обсяг продукції. Вони відрізняються, хіба що

показниками обсягу, який має суттєвий вплив для зміни собівартості, але зараз аналіз за кожним виробом непотрібно, немає необхідності.

Доцільно провести загальний аналіз прибутковості продукції загалом. Спочатку визначаємо ФР, будуємо аналітичну таблицю 3.11.

Таблиця 3.11

Розрахунок прибутку від реалізації

Показники	Минулий місяць	Звітний місяць	Відхилення (+ / –)
1. Виручка від реалізації продукції, грн. (ОРП $i \times$ Ц i)	13447570,74	14230360,62	782789,88
2. Повна собівартість реалізованої продукції, грн. (ОРП $i \times$ С i)	5163846,25	5 510 137,17	346290,92
3. Прибуток від реалізації продукції, грн. (В – С)	8283724,49	8720223,45	436498,96

Як бачимо прибуток збільшився на 436498,96, на вказану зміну вплинули 4 фактори, використаємо метод ланцюгових підстановок у таблиці 3.12.

Таблиця 3.12

Факторний аналіз прибутку методом ланцюгових підстановок

	ОРП	ПВ	Ц	С	Прибуток	+ / –
Минулий місяць	0	0	0	0	8283724,49	
1 підстановка	1	0	0	0	12730104,15	4446379,66
2 підстановка	1	1	0	0	5390379,42	-7339724,74
3 підстановка	1	1	1	0	2149922,74	-3240456,68
4 підстановка (звітний місяць)	1	1	1	1	8720223,45	6570300,71
Разом						436498,96

1 підстановка: Для того, щоб визначити суму прибутку при звітному обсязі реалізації (ОРП₁) та беззмінності решти факторів необхідно розрахувати індекс реалізації:

$$I_{ОРП} = \sum ОРП_{i1} / \sum ОРП_{i0} = 1818603271 / 12105507,52 = 0,65$$

Себто при незмінності інших факторів прибуток зменшився б на 35 % і становив ($\Pi_{умов1} = 8283724,49 / 0,65 = 12730104,15$ грн.).

2 підстановка: Потрібно визначити суму прибутку попри звітному обсязі реалізації (ОРП₁) та звітній структурі (ПВ₁), за умови незмінності ціни і собівартості.

$$P_{\text{умов 2}} = \sum(\text{ОРП}_{i1} \times C_{i0}) - \sum(\text{ОРП}_{i1} \times C_{i0}) = 8750593,85 - 3360214,427 = 5390379,42 \text{ грн.}$$

3 підстановка: Потрібно розрахувати суму прибутку у звітному обсязі реалізації (ОРП₁), звітній структурі (ПВ₁) та звітній ціні, за умови собівартості минулого місяця.

$$P_{\text{умов 3}} = \sum(\text{ОРП}_{i1} \times C_{i1}) - \sum(\text{ОРП}_{i1} \times C_{i0}) = 14230360,62 - 8750593,85 = 2149922,74 \text{ грн.}$$

Отже, прибуток від реалізації продукції зріс на +436498,96 грн. за рахунок: обсягу реалізації продукції +4446379 грн., структури реалізації - 7339724,74 грн., середніх цін реалізації -3240456,68 грн., собівартості реалізованої продукції + 6570300,71 грн.

Провівши розрахунок ми спостерігаємо, що негативно вплинули і є резервами декілька факторів, структура реалізації, ціна та собівартість реалізації

Факторний аналіз прибутковості окремого виробу, є найважливішим для підприємства, оскільки, помагає визначити чи є прибутковий той чи інший виріб. Показники що впливають на прибутковість: обсяг продажу виробу (ОПВ), ціна реалізації (Ц) і собівартість того виробу(С). Формула виглядає так:

$$П = ОПВ \times (Ц - С)$$

Визначимо оцінку впливу факторів на зміну прибутку від реалізації на окремий виріб «Пакет BMW» на підприємстві, наведено у таблиці 3.13.

Таблиця 3.13

Оцінка впливу факторів на прибуток окремого продукту

Назва виробу	Обсяг продажу, шт.		Відпускна ціна, грн.		Собівартість, грн.		Прибуток від реалізації, грн.		+ / -
	Мин. рік	Звіт. рік	Мин. рік	Звіт. рік	Мин. рік	Звіт. рік	Мин. рік	Звіт. рік	
Пакет BMW	4000	7100	0,705	1,448	0,2363	0,5297	1874,929	6515,446	4640,52

Аналізуючи таблицю, прибуток від реалізації «Пакет BMW» збільшився відносно попереднього періоду на 4640,52 грн. Це відбулося з під впливу даних факторів, зображених в таблиці 3.14.

Таблиця 3.14

Розрахунок впливу факторів на зміну прибутку

	ОПВ	Ц	С	Прибуток	+ / –
Минулий рік	4000	0,7050	0,2362678	1874,93	
1 підстанова	7100	0,7050	0,2362678	3328,00	1453,07
2 підстанова	7100	1,447464	0,2362678	8599,50	5271,50
3 підстанова (звітний рік)	7100	1,447464	0,5297964	6515,45	-2084,05
Разом					4640,52

Ми бачимо, що прибуток збільшився, на що вплинули позитивно такі фактори, як обсяг продаж +1453,07 грн. та відпускна ціна +5271,50 грн., резервом виявлено зменшення собівартості продукції. Таким, самим способом можна провести факторний аналіз прибутковості інших виробів.

Отже, оцінка собівартості окремих виробів, факторний аналіз прибутковості окремих виробів, важливий елемент управління виробничим підприємством.

Неможливо здійснювати діяльність не знаючи собівартості продукції та її прибутковості.

3.3. Шляхи зниження собівартості продукції у контексті зміцнення її конкурентоспроможності

Собівартість, як узагальнюючий економічний показник знаходить своє відтворення всі сторони діяльності підприємства: ступінь технологічного оснащення виробництва та освоєння технологічних процесів; рівень організації виробництва та праці; ступінь використання виробничих потужностей; економність використання матеріальних та трудових ресурсів та інші умови й фактори, що характеризують виробничо-господарську діяльність [28].

Економічні та соціальні позиції розуміння зменшення собівартості для підприємства постає у наступному:

- у збільшенні прибутку, що залишається у розпорядженні підприємства, а отже, у появі можливості не тільки в простому, але й розширеному відтворенні;
- у появі більших можливостей матеріального стимулювання робітників і вирішення багатьох соціальних проблем колективу підприємства;
- у поліпшенні фінансового стану підприємства і зниженні ступеню ризику банкрутства;
- у можливості зниження ціни реалізації на свою продукцію, що дозволяє значною мірою підвищити конкурентоспроможність продукції і збільшити обсяг продажів [36].

Фундаментальними напрямками зниження собівартості продукції:

- зростання технічного рівня виробництва;
- скорочення витрат на сировину та матеріали;
- зміна обсягу та структури продукції (із метою скорочення умовно-постійних витрат);
- покращення організації виробництва та праці.

За кожним із представлених шляхів виходячи з поточних ресурсів та конкретної ситуації у підприємства, потрібно розробити список заходів, скерованих на одержання поставлених цілей. Підвищення технічного рівня виробничого процесу може бути реалізовано за наступними напрямками:

- нещадне дотримання технологічної дисципліни, скорочення витрат від браку;
- збалансоване застосування виробничих потужностей;
- ужиткування транспорту та обладнання в рамках економічної ефективності;
- впровадження ефективного організаційного рівня виробництва для скорочення затрат робочого часу та протяжності виробничого циклу;
- введення ефективної системи управління якістю продукції.

Переміна технологій дає спроможність суттєво скоротити витрати. Себто, якщо автоматизувати деякі виробничі процеси, це призведе до більшої узгодженості й зниженню витрат, тож підприємство може користатися його,

аналізуючи якраз виробництво продукту. Чимало підприємств далі користуються високим ступенем автоматизації, але це ще не всі значні можливості для оптимізації робочого потоку. Програма аналізує виробничі процеси та визначає тривалість очікування, та причини. Програмне забезпечення показує, де матеріал і компоненти відсутні в разі потреби та допомагає оптимізувати виробництво, підвищити ефективність та скоротити витрати.

Достатньо важливим осередком зниження собівартості продукції на підприємстві є підвищення продуктивності праці. Це зумовлено, по-перше, за рахунок підвищення продуктивності праці досягається економія заробітної плати, та збільшення продуктивності праці спричинює скорочення витрат у виробництві продукції. По-друге, дякуючи підвищенню продуктивності зростає випуск продукції, внаслідок чого добивається зниження собівартості продукції способом економії непропорційних витрат.

Поліпшення організації виробництва та праці реалізується за такими напрямками:

- автоматизація виробництва;
- підвищення мотивації співробітників.

Зниження витрат на оплату праці можливе, шляхом скорочення персоналу та автоматизації виробництва, оскільки зниження заробітної плати неможливе через присутність законодавчих норм оплати праці (мінімальна заробітна плата 6500 грн.), яка через певні періоди часу збільшується та потребує індексації.

Ще один із шляхів скорочення собівартості за даним напрямом є заміна постачальника - коли постачальник запасів не готовий знизити ціни та не може запропонувати інші дешеві альтернативи, організація, досліджуючи ринок, може відшукати постачальників, що задовольняють вимогам, котрі пропонують ліпше співвідношення з погляду на задоволення специфікацій та низьких цін.

Зміна обсягу та структури продукції (для зниження умовно-постійних витрат) ймовірно реалізовується за такими напрямками:

- укорочення витрат на обслуговування та управління самим процесом;
- покращення організаційної структури ладу управління виробництвом.

Розцінка компонентів, що западають у склад готового продукту, та є одними із центральних витрат на виробництво. Скоротити дані витрати навіть в мізерному відсотковому співвідношенні може внести вагомі зміни на вартість виробництва. Обрізання витрат на сировину та матеріали можливо реалізувати за наступними напрямками:

- застосування ресурсозберігаючих технологій;
- зменшення транспортних витрат та витрат у зміст логістичного ланцюга.

Компанії має можливість знизити вартість запасів, купуючи оптом та замінивши їх більш менш не дорогими замінниками, які задовольняють потреби. Іноді дизайн дає можливість використовувати меншу кількість фарби та менше матеріалу без втрачання якості. Перегляд даних можливостей частенько призводить до скорочення витрат виробництва.

Ефективна політика для зниження собівартості продукції зводиться до перегляду складових продукту. Підприємство повинно визначити центральні характеристики продукту, що відповідають за його успішність на ринку. Можливо змінити дизайн продукту, так, щоб вкоротити витрати за рахунок забирання незначних особливостей, зберігаючи характеристики, які цінують клієнти.

В собівартості продукції містять своє відображення усі сторони діяльності компанії: ступінь технологічного оснащення виробництва та освоєння технологічних процесів; ступінь використання виробничих потужностей, рівень організації виробництва та праці, економність використання матеріальних та трудових ресурсів та інші умови й фактори, що характеризують виробничо-господарську діяльність. Варто сказати, що на дані показники повинні опиратися резерви скорочення собівартості продукції. Проте звичайно ж, головним та найбільш центральним резервом зниження собівартості продукції постає зменшення матеріальних витрат. За рахунок закупівлі більш дешевшої сировини, і також зі зниженням транспортних витрат, зв'язаних з доставкою, підприємство може суттєво знизити собівартість своєї продукції.

Водночас слід зазначити, зниження собівартості повинно бути правильним, без шкоди якості і конкурентоспроможності продукції що випускається. Також недопустимо проведення скорочення собівартості за рахунок погіршення економічного становища персоналу підприємства. У загальному випадку доречно говорити не про скорочення, а за оптимізацію витрат.

Проблема керування конкурентоспроможністю підприємства постає першочерговою для сучасних підприємців, оскільки неприйнятні умови ринку загострили важкі обставини в конкурентній боротьбі підприємств. Без проведення адекватної і своєчасної аналізу рівня власного конкурентного потенціалу, виявлення й аналізу чинників безпосереднього впливу на конкурентні становище підприємства, його керівництво не дає можливості для розробки та впровадження стратегії життя й функціонування організації.

Визначення що наводить М. Портер, конкурентоспроможність - це визначене сукупністю факторів положення товаровиробника на внутрішніх і зовнішніх ринках, віддзеркалене через сукупність показників [26, с. 18].

Підвищення конкурентоспроможності підприємства потрібно представляти як довгостроковий систематичний процес пошуку та реалізації управлінських рішень у сферах підприємницької діяльності, здійснюється планомірно, згідно до вибраної стратегії довготермінового розвитку.

Окрім зниження собівартості, конкурентоспроможність підприємства має інші шляхи підвищення показника конкуренції продукції, виведення на ринок нової продукції, рекламування власної продукції та реалізація товару більшою кількістю представників.

Отже, підприємство може знижувати собівартість продукції усіма можливими допустимими шляхами, які не будуть суперечити законодавству, наведені шляхи потребують змістовного попереднього аналізу витрат з яких складається собівартість продукції. Конкурентоспроможність продукції підприємства важливий показник діяльності. Керівництву необхідно стежити за змінами, що відбуваються під час господарювання, то проводити зміни в політиці ведення виробництва й реалізації товару.

ВИСНОВКИ

В ході виконання бакалаврської роботи опрацьовано методологічні та нормативні джерела обліку витрат та аналізу собівартості продукції виробничого підприємства.

Тема роботи виявилась в край актуальною, оскільки посилення конкуренції по мірі розвитку ринкових відносин і розвитку науково технічного прогресу, та без становлення регулювання цін виросла роль обліку витрат підприємства та розрахунку вартості продукції.

Економічна література до цього часу не постала точка зору щодо правомірності та потреби користування двох понять «витрати» та «затрати», і їхнього точного трактування. Припускаємо використання українського визначення - «витрати» - загальноекономічна одиниця, яка охарактеризовує застосування різних матеріалів та сил природи в ході господарювання. Економічними витратами усвідомлюють «затрати втрачених можливостей», себто суми грошей, що отримаєш при найбільш рентабельному поміж усіх можливих альтернативних варіацій ужитку ресурсів. Логічна категорія економічних витрат спричинена обмеженістю ресурсів порівнюючи з кількістю варіантів їхнього застосування. Бухгалтерська точка зору описує витрати — це тільки конкретні витрати ресурсів

Вияснили, що витрати на виробництво продукції один з головних та найважливіших показників, що узагальнено характеризує якісні зміни у технологіях, техніці, організації праці та виробничого процесу, що міститься на підприємстві.

Належний організований облік витрат підприємства дає можливість:

- забезпечити раціональне застосування матеріальних, трудових та фінансових ресурсів у перебігу фінансово – господарської діяльності суб'єкта;
- запровадження матеріальної зацікавленості працівників для досягнення максимально можливих результатів з мізерними витратами;
- знаходження та забезпечення використання внутрішніх резервів економії ресурсів, скерувати їх на покращення ефективності підприємств.

У такий спосіб, ефективне втілення обліку витрат можливе при здійсненні цих умов: наукового обґрунтування номенклатури статей витрат; утворення інформаційної основи про майбутні витрати; складання моделі обліку витрат у відповідно до особливостей організації та технології виробництва; дотримання нормативних вимог у процесі обліку; використання новітніх знарядь обчислювальної техніки і т.д..

Адміністрування витратами виробництва та реалізації продукту з метою їх звуження, виступає основним компонентом керування підприємством. Врядування витрат на підприємстві варто, в перше чергу для: здобутку максимального можливого прибутку; покращення економічно-фінансового стану господарства; посилення конкурентоздатності підприємства та продукції; мінімізація ризику стати банкрутом та інші цілі.

Організація обліку ТОВ «Т.М. Українець» витрат проводиться у відповідності до нормативу ПСБО 16, та не зазначено в наказі Про облікову політику. Так всі факти діяльності відображаються у програмі, яка призначена для ведення обліку. Витрати зображуються відповідно до статей витрат та плану рахунків, використовують 9 клас рахунків для обліку цих витрат. Програмне забезпечення дозволяє ефективно та швидко аналізування витрат, для управління ними.

Синтетичний облік витрат зображується у журналі-ордері № 5 або №5 А, в залежності від витрат. А аналітичний за статтями витрат, рахунків 9 класу 90 Собівартість реалізації, 91 «Загально виробничі витрати», 92 «Адміністративні», 93 «Витрати на збут» та інші.

Для розрахунку собівартості, застосовують метод натуральних одиниць, витрати розподіляються пропорційно питомій вазі (обсягу) всіх витрат. До розрахунку включають витрати сировини і матеріалу, заробітної плати працівників виробництва, відрахування на соціальне страхування та загальновиробничі витрати.

Цей метод більш доречний ніж інші, але не показує достатньо точні результату собівартості, оскільки кожен вид продукції має різні нормативи

використання матеріалів у виробництва. Та інші показники можуть вільно розподілятися без потреби нормативів поділу.

Аналізуючи структуру та динаміку витрат виробничого підприємства, спостерігаємо тенденцію до збільшення витрат та зростання виручки від реалізації. Зростання витрат підприємства потребує детального визначення чинників, через які вони зростають. Побільшення витрат призвело до збільшення прибутку, в порівнянні 2020 р. відносно 2019 р. виріс прибуток, а в 2021 р. до 2020 р. навпаки зменшився.

Основними причинами зростання витрат є економічна ситуація (підвищення мінімальної заробітної плати, ціни на сировину). Ще причинами слугують обсяги виробництва, ціни реалізації та прибутку отриманого від реалізації. З даних наведених бачимо, що у всіх випадках зросла ціна та собівартість, а в деяких збільшились або зменшились обсяги.

Провівши аналіз собівартості окремих виробів, розділимо витрати на змінні та постійні. До постійних відносимо оплату праці робітників виробництва та відрахування на соціальні заходи, амортизація виробничого обладнання, плата за комунальні послуги. Змінні включають матеріальні витрати, та інші, що не залежать від обсягу виробництва.

Факторний аналіз прибутковості продукції вбачає розрахунок впливу факторів на собівартість методом ланцюгових підстановок, та включає наступні фактори: ціна, собівартість та обсяг виробництва продукту. Оскільки ціна та собівартість виросли у порівнянні з минулим роком та змінився обсяг в деяких випадках зменшився, а в інших виріс. То для тої продукції, в якій зменшився - резервом є зміна обсягу виробництва. В загальному збільшення прибутку відбувається шляхом зниження собівартості та збільшення обсягу та реалізаційної ціни.

Скорочення собівартості повинно бути правильним, таким щоб унеможливити зниження попиту, а навпаки його збільшення. Досліджені шляхи зниження собівартості є ефективними, але без правильного їх запровадження провокують ще більше витрат.

Зниження собівартості продукції - це елемент управління виробництва, спосіб зменшення витрат та показник конкурентоздатності підприємства. Якими шляхами не здійснювалося б зниження вартості, варто пам'ятати про якісні та грошові вирази, що міняють пріоритетність продукції на ринку. Покупець вибирає товар за показником «ціна-якість». Краща якість не гарантує збереження попередньої ціни. А менша ціна не забезпечує відповідну якість.

Загалом, на підприємстві є потреба змін в організації обліку витрат та аналізі економічних показників, для покращення управління та ефективнішої діяльності. Впровадження наказу Про облікову політику дасть змогу калькулювати вартість продукції більш детально з урахуванням норм матеріальних витрат на одиницю продукції, забезпечити контроль за документальним оформленням та здійсненням облікового процесу, що дасть можливість виявити невикористанні резерви розширення та розвитку діяльності підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бабак А. А. Расходы: оформление документов, отражение в учёте и отчётности // Баланс №47, 2007. – С. 30-36.
2. Бланк, И. А. Словарь-справочник финансового менеджера [Текст] / И. А. Бланк. – К.: Ника – Центр, 1998. – 19 с. – ISSN126-4453-67-1.
3. Бородкін О. Про формування і облік собівартості продукції в ринкових умовах [Текст] / О.Бородкін // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. - №3. – С. 32-41.
4. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст]: підруч. – вид. 6-те, доп. і переробл. / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ПП «Рута», 2005. – 756с.
5. Голов С. Ф. Чи перешкоджає П(С)БО 16 «Витрати» економічній роботі на підприємстві [Текст] / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. - № 5. – С. 3-10.
6. Грещак, М. Г. Управління витратами [Текст]: навчально методичний посібник / М. Г. Грещак, О. С. Коцюба – К.: КНЕУ, 2006. – 131 с. – ISBN966-6783-22-9.
7. Дерій В. А. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2010. Вип. 2. – С. 77-83
8. Зоріна В.Н., Сеніна Г.В. Формування та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) в галузях народного господарства: Навчальний посібник. – Київ: Центр навчальної літератури, 2009, с. 12 – 13.
9. Економіка: навч. посіб. [Текст] / З.Г. Ватаманюк, С.М. Панчишин, П.І. Островерх та ін.; за ред. З.Г. Ватаманюк, С.М. Панчишина. – 2-ге вид., стереотип. – К 25. Ивашкевич, В. Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат / В. Б. Ивашкевич // Бухгалтерский учет. – 2000. – № 5. – С.15–18.: Либідь, 2002. – 384 с.
10. Энтони, Р. Дж. Учет : ситуации и примеры [Текст] / Р. Дж. Энтони – М.: Финансы и статистика, 1993. – 557с. – ISSN 966-4783-29-1.

11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджена наказом Мінфіну від 30.10.99 р. // [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>

12. Карпова Т.П. Управленческий учет [Текст]: уч. Для вузов / Т.П. Карпова. – М.:ЮНИТИ, 2003. – 350 с.

13. Котляров, С.А. Управление затратами: учебное пособие [Текст] / С. А. Котляров – СПб.: Питер, 2001. – 160 с. – ISBN 216-8901-22-4.

14. Кудлак В.Я. Сутність та структура витрат підприємства / Кудлак В.Я., Мессарош А.В. // Актуальні задачі сучасних технологій – 2017. – с. 189-190.

15. Міжнародні стандарти фінансової звітності (версія перекладу українською мовою-2011 рік) редакція станом на 12.03.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_010.

16. Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку № 356 від 29.12.2000 р <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text>

17.. Мних, Є. В. Економічний аналіз [Текст]: підручник / Є. В. Мних. – К. : Центр навчальної літератури, 2007 – 412 с. – ISBN 966-7767-29-9.

18. Нападовська Л.В. Внутрішньогосподарський контроль у ринковій економіці [Текст]: моногр. / Л.В. Нападовська. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 224 с.

19. Панченко Л.Г. та ін. / За ред. Огійчука М.Ф., Белкова М.І., Плаксієнко В.Я., Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах. Підручник для ВНЗ (затв. МОН України). – 5-е вид. – К.: Алерта, 2009. – 346 с.)

20. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99 р. / [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>

21. Податковий кодекс України, затверджений Верховною Владою України та № 2755-VI від 02.12.2010. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

22. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси” / Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.99 р. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>

23. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» / Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 87 від 31 березня 1999 р. – Режим доступу: <http://www.mfu.gov.ua>.

24. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 “Фінансові витрати” Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 415 від 28.04.2006 р. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06#Text>

25. Портер М. Международная конкуренция; пер. с англ. [Текст]; под ред. В.Д. Щетинина. – М.: Международные отношения, 1993. – 896 с.

26. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність. Закон України № 2258-VIII від 21.12.2017р. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2258-19>

27. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність. Закон України від 16.07.1999 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

28. Про оплату праці: Закон України: від 20.04.95 № 144/95-ВР / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр>

29. Романенко В., Калініченко І. Інформаційне забезпечення управління витратами / В. Романенко // Актуальні проблеми економіки України. – 2008. – №3.- С. 13-15;

30. Савчук В. П. Финансовый менеджмент предприятий: прикладные вопросы с анализом деловых ситуаций / В. П. Савчук. – К. : Максимум, 2001. – 600 с. 20 33 74 85 7 76

31. Самарченко О.Р. Багатогранний облік: витрати подвійного призначення : зб. системат. законодавства / уклад.; заснов. ЗАТ «ХК». – Харків: «Бліц-Інформ», 2008. – 226 с.
32. Соколов В.Я. Учет затрат – от теории к практике [Текст] / В.Я.Соколов // Бухгалтерский учет. – 2005. - № 6. – С. 44-47.
33. Сопко В.В. Бухгалтерський облік [Текст]: навч. посіб./ В.В. Сопко. – 3-тє вид., перероб. і доп. – К.: КНЕУ, 2000. – 578 с.
34. Сухарева, Л. А. Контроллинг – основа управления бизнесом [Текст] / Л. А. Сухарева, С.Н. Петренко – К.: Ника-центр, 2005. – 208 с. –ISBN 1562-0905.
35. Турило А. М. Управління витратами підприємства: навч. посіб. / А. М. Турило, Ю. Б. Кравчук, А. А.Турило. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 120 с.
36. Черниш С.С. Економічний аналіз : навч. посіб. / С.С. Черниш. – К. : ЦУЛ, 2010. – 312 с.
37. Цивільний кодекс України, затверджено Верховною владою України № 435-IV від 16.01.2003р. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/435-15>
38. Фізлова Л.Д. Витрати підприємства, їх значення та вплив на ефективність роботи підприємства/ Л.Д. Фізлова, В.О. Харченко//Проблемы материальной культуры – ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ. – 2012.-С.100-105
39. Філозоп О.В. Внутрішній аудит та внутрішній контроль: розмежування понять / О.В. Філозоп // Вісник Житомирського державного технологічного університету, 2009. - №4. – С. 177-182.
40. Філінков О.М. Про співвідношення змісту категорій «витрати виробництва», «затрати», «собівартість» / О. Філінков // Економічна теорія. - 2008. - №4. - С. 12-17;
41. Шевчук О.А. Особливості обліку витрат на підприємствах / О.А.Шевчук // [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/1811/1/27.pdf>

ДОДАТКИ

Додаток А

Таблиця 2.1

Аналіз собівартості пакувального виробу

№	Найменування статей витрат	Собівартість 1 тис шт. у грн..			
		2020р.	2021р.	Приріст,%	Питома вага,
1	Сировина й основні матеріали, у тому числі:				
	концентрат розчини крейда	43,488841	40,47816	93,08	9,87
	поліетилен	7,66598	23,06385	130,56	5,62
	фарба різних кольорів	94,65941	100,80378	106,49	24,58
		11,6617	20,89074	179,14	5,09
2	Основна й додаткова зарплата робітників	69,20946	137,48408	198,65	33,52
3	Відрахування на соц. страх.	16,11794	30,25942	187,74	7,38
4	Загальновиробничі витрати	41,36894	57,17790	138,21	13,94
5	Разом собівартість	294,17228	410,15793	139,43	
6	Відпускна ціна	505,77296	796,76646		

Таблиця 2.2

Аналіз рівня витрат на 1 грн. товарної продукції

Показники	Минулий рік	Звітний рік	+ / –
1.Матеріальні витрати	3121964,95	2241139,95	-880825,00
2. Витрати на оплату праці	1662784,36	2031331,33	368546,97
3. Інші витрати	379096,94	1237665,89	858 568,95
4. Всього виробничих витрат	5163846,25	5 510 137,17	346 290,92
5. Вартість товарної продукції	13447570,7	14230360,62	782789,88
6.Витрати на 1 грн. товарної продукції	0,38399	0,38721	0,0032

Таблиця 2.3

Аналіз впливу факторів способом ланцюгових підстановок

	МВ	ОП	ІВ	ТП	В-ти на 1 грн. ТП	+ / –
Минулий рік	3121964,95	1662784,36	379096,94	13447570,7	0,384	
1 підстановка	2241139,95	1662784,36	379096,94	13447570,7	0,3185	-0,066
2 підстановка	2241139,95	2031331,33	379096,94	13447570,7	0,3459	0,027
3 підстановка	2241139,95	2031331,33	1237665,89	13447570,7	0,4097	0,064
4 підстановка	2241139,95	2031331,33	1237665,89	14230360,62	0,3872	-0,023
Разом						0,003

Додаток Б

Таблиця 3.1

Головні показники фінансово-господарської діяльності ТОВ «Т.М. Українець» за 2019-2021 роки

Показники	2019	2020	2021	Абсолютне відхилення, тис. грн.		Відносне відхилення, %	
				2020/2019	2021/2020	2020/2019	2021/2020
Оборотні активи	3919,4	7469,1	13291,1	3549,7	5822	190,57%	177,95%
Необоротні активи	4068,4	3422,5	2739,5	-645,9	-683	84,12%	80,04%
Власний капітал	7815,2	10224,8	11377,8	2409,6	1153	130,83%	111,28%
Поточні зобов'язання	172,6	666,8	4 652,8	494,2	3986	386,33%	697,785
Чистий прибуток	223,6	548,5	521,0	324,9	-27,5	245,30%	94,99%
Виручка від реалізації	12690,6	13724,7	14509,2	1034,1	784,5	108,15%	105,72%
Собівартість реалізованої продукції	2901	4739,8	5510,1	1838,8	770,3	163,39%	116,25%
Валовий дохід	6396,3	12002,9	11402,4	5606,6	-600,5	187,65%	95,00%
Адміністративні витрати	317,4	374,8	367,5	57,4	-7,3	118,08%	98,05%
Витрати на збут	1 619,5	1 680,9	1 551	61,4	-130	103,79%	92,27%
Інші витрати	1285,7	4538,5	3338,4	3252,8	-1200,1	353,00%	73,56%

Додаток В

Баланс за роками на підприємстві

Актив	Код рядка	2019	2020	2021
1	2	3	4	5
I. Необоротні активи				
Основні засоби:	1010	4068,4	3 422,5	2 739,5
первісна вартість	1011	6889,8	6 698,0	6 698,0
знос	1012	(2821,4)	(3 275,5)	(3 958,5)
інші фінансові інвестиції	1035			
Відстрочені податкові активи	1045			
Усього за розділом I	1095	4068,4	3 422,5	2 739,5
II. Оборотні активи				
Запаси	1100	1943,3	6 370,4	11 374,0
Готова продукція	1103	14,3	36,2	76,1
Товари	1104			
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	762,4	717,1	1 429,2
Дебіторська заборгованість за розрахунками:	1130			
за виданими авансами				
з бюджетом	1135	0,7	11,5	32,4
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	185,8	56,6	101,0
Поточні фінансові інвестиції	1160			
Гроші та їх еквіваленти	1165	1027,2	261,8	195,5
Витрати майбутніх періодів	1170			
інші оборотні активи	1190	-	51,7	159,0
Усього за розділом II	1195	3919,4	7 469,1	13 291,1
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200			
Баланс	1300	7987,8	10 891,6	16 030,6

Пасив	Код рядка	2019	2020	2021
1	2	3	4	5
I. Власний капітал				
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	10000	10000	10000
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	1206,8	1 409,6	1 377,8
Неоплачений капітал	1425	(3391,6)	(1 184,8)	(-)
Усього за розділом I	1495	7815,2	10 224,8	11 377,8
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	1595	-	-	-
III. Поточні зобов'язання і забезпечення				
Поточна кредиторська заборгованість:	1610	-	-	-
за довгостроковими зобов'язаннями				
за товари, роботи, послуги	1615	131,8	527,8	1 414,1
за розрахунками з бюджетом	1620	13,9	120,2	131,1
за у тому числі з податку на прибуток	1621	-	114,3	120,4
за розрахунками зі страхування	1625	13,9	11,9	
за розрахунками з оплати праці	1630	0,3	1,4	7,0
Інші поточні зобов'язання	1690	12,7	5,5	3 100,6
Усього за розділом III	1695	172,6	666,8	4 652,8
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700			
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800			
Баланс	1900	7987,8	10 891,6	16 030,6

Стаття	Код рядка	2019	2020	2021
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	4907,9	12 002,9	11 397,4
Інші операційні доходи	2120	1488,4	-	5,0
Інші доходи	2240	-	-	-
Разом доходи	2280	6396,3	12 002,9	11 402,4
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(2901)	(4 739,8)	(5 510,1)
Інші операційні витрати	2180	(3222,6)	(6 594,2)	(5 256,9)
Інші витрати	2270	-	-	-
Разом витрати	2285	(6123,6)	(11334,0)	(10767,0)
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	272,7	668,9	635,4
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(49,1)	(120,4)	(114,4)
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	223,6	548,5	521,0

Додаток Г

Таблиця 3.2

Аналіз динаміки і зміни структури операційних витрат по елементах

ТОВ «Т.М. Українець»

Елемент витрат	2020 рік		2021 рік		Темп зміни, %	Відхилення, +/-	
	Сума, тис. грн..	Пит. вага, %	Сума, тис. грн.	Пит. вага, %		Сума, тис. грн..	Пит. вага, %
1	2	3	4	5	6	7	8
Матеріальні витрати	3115,6	60,33%	2241,14	40,67%	71,93%	-874,46	-19,66
Витрати на оплату праці	1 362,94	26,39%	1 665,03	30,22%	122,16%	302,09	3,82
Відрахування на соціальні заходи	299,85	5,81%	366,31	6,65%	122,16%	66,46	0,84
Амортизація	756,19	14,64%	683,00	12,40%	90,32%	-73,19	-2,25
Інші витрати	13,41	0,26%	9,17	0,17%	68,38%	-4,24	-0,09
Загальна сума витрат обігу	5163,84	100,00%	5510,13	100%	106,71%	346,29	

Таблиця 3.3

Аналіз динаміки і структури адміністративних витрат

Елемент витрат	2020 рік		2021 рік		Темп зміни, %	Відхилення, +/-	
	Сума, тис. грн..	Пит. вага, %	Сума, тис. грн.	Пит. вага, %		Сума, тис. грн..	Пит. вага, %
1	2	3	4	5	6	7	8
Адміністративні витрати	374,67	100	367,51	100,00	98,09%	-7,17	
- оплата за консультаційні послуги	155,61	41,53	141,67	38,55	91,04%	-13,94	-2,98
- на оплату праці апарату керування	158,68	42,35	159,04	43,28	100,23%	0,36	0,92
- за розрахунково – касове обслуговування	13,48	3,60	10,58	2,88	78,49%	-2,9	-0,72
- інші витрати адміністративного призначення	46,91	12,52	56,23	15,30	119,87%	9,32	2,78

Додаток Д

Таблиця 3.4

Аналіз динаміки і структури інших операційних витрат

Елемент витрат	2020 рік		2021 рік		Темп зміни, %	Відхилення, +/-	
	Сума, тис. грн..	Пит. вага, %	Сума, тис. грн.	Пит. вага, %		Сума, тис. грн..	Пит. вага, %
1	2	3	4	5	6	7	8
Інші операційні витрати	31,71	100,00	40,25	100,00	126,93	8,54	
Від'ємне значення курсових різниць	1,09	3,44	0,52	1,29	47,71	-0,57	-2,15
Штрафи	8,81	27,78	1,04	2,58	11,80	-7,77	-25,20
Інші витрати операційної діяльності	21,81	68,78	38,69	96,12	177,40	16,88	27,34

Таблиця 3.6

Аналіз динаміки і структури витрат на збут

Елемент витрат	2020 рік		2021 рік		Темп зміни, %	Відхилення, +/-	
	Сума, тис. грн..	Пит. вага, %	Сума, тис. грн.	Пит. вага, %		Сума, тис. грн..	Пит. вага, %
1	2	3	4	5	6	7	8
Витрати на збут:	1680,98	100	2125,47	100	126,44	444,49	
Витрати на оплату праці	1165,34	69,33	1480,79	69,67	127,07	315,45	0,34
Відрахування на соціальні заходи	267,4	15,91	325,51	15,31	121,73	58,11	-0,59
Транспортно-експеденційні витрати	50,38	3,00	19,46	0,92	38,63	-30,92	-2,08
Інші витрати на збут	197,86	11,77	299,71	14,10	151,48	101,85	2,33

Додаток Е

Таблиця 3.7

Аналіз ефективності поточних витрат

Показники	Од. виміру	2020 рік	2021 рік	Відхилення (+,-)	Темп зміни, %
1. Поточні витрати	тис. грн.	11334	10767	-567	95,00
2. Рівень поточних витрат	%	84,283	75,662	-8,6207	89,77
3. Коефіцієнт витратовіддачі	к	1,0590	1,0585	-0,0005	99,96
4. Коефіцієнт витратоємкості	к	0,9443	0,9447	0,0004	100,04
5. Сума прибутку від звичайної діяльності до оподаткування	тис. грн.	668,90	635,40	-33,50	94,99
6. Рентабельність витрат	%	1,1865	1,3217	0,1352	111,39

Таблиця 3.8

Собівартість одиниці продукту «пакету майка»

Показники	За планом	Фактично	Відхилення від плану + / -
Обсяг виробництва, шт.	18603271	12105507,52	-6497763,48
Сума постійних витрат, грн.	2356966,17	2731954,35	374988,18
Змінні витрати на одиницю продукції, грн.	0,168197	0,185994	0,017797
Загальна собівартість штуки, грн..	0,29489	0,411672	0,116779

Таблиця 3.9

Розрахуємо вплив факторів на зміну собівартості «пакету майки» методом ланцюгових підстановок.

	Пост. В	ОВ	Зм. В	С/В-сть.	+ / -
За планом	2356966,17	18603271	0,168197	0,294893	
1 підстановка	2731954,35	18603271	0,168197	0,315050	+0,020157
2 підстановка	2731954,35	12105507,52	0,168197	0,393875	+0,078825
3 підстановка	2731954,35	12105507,52	0,185994	0,411672	+0,017797
Разом					+0,116779

Додаток Є

Таблиця 3.10

Аналіз собівартість кожного окремого виду продукції

Найменування продукції	Обсяг реалізації продукції, шт.		Собівартість, грн.		Відхилення %	
	мин. рік	звіт. рік	мин. рік	звіт. рік	+/-	%
Мішок для сміття	71827	136131	6,045861	6,618268	+0,572407	109,47
Напіврукав п/е пакувальний	28000	2541	0,793773	3,853760	+3,059987	485,50
Пакет BMW	4000	7100	0,236268	0,529796	+0,293528	224,24
Пакет Вишиванка	108600	310400	0,175666	0,181467	+0,005801	103,30
Пакет для сміття	36708	30891	5,941728	6,889639	+0,947911	115,95
Пакет майка	10590213	9867903	0,294173	0,410915	+0,116742	139,68
Пакет банан	704382	167029	0,218710	0,274160	+0,05545	125,35
Пакет п/е пакувальний	6785801	1556776	0,201151	0,339559	+0,138408	168,81
Пакет фасувальний	28632	13777	11,442544	14,740042	+3,297498	128,82
Інші	245108	12959	2,609812	8,140247	+5,530435	311,91