

Міністерство освіти і науки України
Державний вищий навчальний заклад
«Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника»

Економічний факультет
(назва інституту, факультету)

Обліку і оподаткування
(повна назва кафедри)

ДИПЛОМНА РОБОТА

бакалавр
(освітній рівень)

на тему

ОБЛІК І АНАЛІЗ ВИГОТОВЛЕННЯ ПРОДУКЦІЇ ПРОМИСЛОВИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ

Виконала: студентка IV курсу,
групи ОО 42 напрямку
підготовки (спеціальності)

Облік і оподаткування
(шифр і назва напрямку підготовки, спеціальності)

Петрюк М.В.
(прізвище та ініціали студента)

Керівник к.е.н. доц. Савків У.С.
(прізвище та ініціали)

Рецензент д.е.н. доц. Шеленко Д.І.
(прізвище та ініціали)

Івано-Франківськ – 2021 р.

Державний вищий навчальний заклад “Прикарпатський
національний університет імені Василя Стефаника”

Факультет Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування
Освітній рівень бакалавр
Спеціальність 071 Облік і оподаткування
(шифр і назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____
(підпис)
Баланюк І.Ф.
(прізвище, ініціали)
“ ____ ” _____ 2021 р.

ЗАВДАННЯ НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

Петрюк Маря’ни Василівни
(прізвище, ім’я, по батькові)

1.Тема роботи: «Облік і аналіз виготовлення продукції промисловими підприємствами»

керівник роботи к.е.н., доцент Савків У.С.
(прізвище, ім’я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

2. Перелік питань, які потрібно розробити: провести класифікацію витрат виробництва; вивчити нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу виготовлення продукції промисловими підприємствами; провести організаційно-економічну характеристика підприємства ТОВ «Великобичківський хлібокомбінат»; дослідити методику та організація обліку процесу виробництва на промислових підприємствах; визначити напрямки оптимізації витрат на виготовлення продукції і підвищення ефективності виробництва; запропонувати напрямки удосконалення обліку та аналізу виготовлення продукції промисловими підприємствами.

Дата видачі завдання ___13.10.2020___

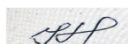
КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	РОЗДІЛ 1. ЕКОНОМІЧНА СУТЬ ТА ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО	15.02.2021 р.	Виконано

2	БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ВИГОТОВЛЕННЯ ПРОДУКЦІЇ ПРОМИСЛОВИМИ ПІДПРИЄМСТВАМ: МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ	20.03.2021 р.	Виконано
3	РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИГОТОВЛЕННЯ ПРОДУКЦІЇ ПРОМИСЛОВИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ	25.04.2021 р.	Виконано



Студент _____ Петрюк М.В.
(підпис) (прізвище та ініціали)



роботи _____ к.е.н. доц. Савків У.С.
(підпис) (прізвище та ініціали)

ДВНЗ «Прикарпатський національний університет ім. В. Стефаника»

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

ВІДГУК

наукового керівника, к.е.н., доцента Савків У.С.

на дипломну роботу бакалавра

Петрюк Мар'яни Василівни

(прізвище, ім'я, по батькові)

на тему:

«Облік і аналіз виготовлення продукції промисловими підприємствами»

Витрати підприємства є одним із найважливіших об'єктів обліку. Від своєчасного відображення їх в бухгалтерському обліку, залежить достовірність фінансового результату. Формування витрат виробництва є складним елементом організації та розвитку виробничо-господарського механізму підприємств, охопленого системою управлінського обліку. Бухгалтерський облік і аналіз витрат на виробництво продукції важливий та необхідний сегмент в системі управлінського процесу на промисловому підприємстві.

В роботі проведено класифікацію витрат виробництва; вивчено нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу виготовлення продукції промисловими підприємствами; проведено організаційно-економічну характеристика підприємства ТОВ «Великобичківський хлібокомбінат»; досліджено методику та організація обліку процесу виробництва на промислових підприємствах; визначено напрямки оптимізації витрат на виготовлення продукції і підвищення ефективності виробництва; запропоновано напрямки удосконалення обліку та аналізу виготовлення продукції промисловими підприємствами.

Загальний висновок: дипломна робота Петрюк М.В. на тему: «Облік і аналіз виготовлення продукції промисловими підприємствами» виконана

відповідно до вимог кафедри обліку і оподаткування ДВНЗ “Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”.

Робота може бути допущена до захисту, а її автор заслуговує на позитивну оцінку та присудження першого (бакалаврського) рівня вищої освіти зі спеціальності 071 – “Облік і оподаткування”.

Науковий керівник:

к.е.н., доцент,

кафедри обліку і оподаткування

ДВНЗ “Прикарпатський національний

університет ім. В. Стефаника”

“ ” _____ 2021 р.

Савків У.С.

ДВНЗ Прикарпатський національний університет ім. В. Стефаника
Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування
РЕЦЕНЗІЯ НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ
бакалавра групи ОО-42.

Петрюк Мар'яни Василівни

на тему:

«Облік і аналіз виготовлення продукції промисловими підприємствами»

Сучасна система обліку і контролю повинна сприяти підготовці ефективних варіантів управлінських рішень, своєчасно передбачати виникнення несприятливих ситуацій і спрямовувати діяльність фінансово-господарської системи на досягнення позитивних кінцевих результатів. На вітчизняних підприємствах собівартість продукції зростає, знижуються обсяги виробництва та рівень рентабельності. Недоліки в чинній методиці обліку витрат та калькулювання собівартості продукції на підприємствах промисловості зумовлені насамперед тим, що при її побудові не враховані особливості сировинної бази, специфіка організації і технологія окремих виробництв. За таких обставин необхідна більш оперативна та гнучка, пристосована до ринкових умов і надійна обліково-контрольна система, яка б стала фундаментом оновленого управління.

Метою дослідження є на основі вивчення чинного законодавства, аналізу облікової інформації розкрити теоретичні й практичні положення обліку та аналізу виготовленої продукції промисловими підприємствами.

Об'єктом дослідження виступає процес обліку та аналізу виготовленої продукції на підприємстві.

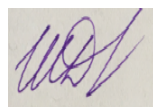
Предметом дослідження є сукупність теоретичних напрацювань та практичних аспектів обліку і аналізу виготовленої продукції промисловими підприємствами.

Загальний висновок: дипломна робота Петрюк Мар'яни Василівни на тему: “Облік і аналіз виготовлення продукції промисловими підприємствами” є завершеним, самостійно проведеним науковим дослідженням, має наукову і практичну цінність, за змістом та оформленням відповідає вимогам МОН України, а її автор заслуговує присудження першого (бакалаврського) рівня вищої освіти зі спеціальності 071 – «Облік і оподаткування»

Рецензент:

д.е.н., доцент, професор
кафедри теоретичної та прикладної економіки
ДВНЗ «Прикарпатський національний

університет ім. В. Стефаника»
“12” травня 2021 р.



Шеленко Д.І.

ЗМІСТ

ВСТУП	8
РОЗДІЛ І. ЕКОНОМІЧНА СУТЬ ТА ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО.....	12
1.1 Економічна сутність витрат виробництва та їх роль у системі управління діяльністю промислових підприємств	12
1.2 Класифікація витрат виробництва.....	17
1.3 Нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу виготовлення продукції промисловими підприємствами	22
РОЗДІЛ ІІ. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ВИГОТОВЛЕННЯ ПРОДУКЦІЇ ПРОМИСЛОВИМИ ПІДПРИЄМСТВАМ: МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ.....	27
2.1 Організаціо-економічна характеристика підприємства ТОВ «Великобичківський хлібокомбінат»	27
2.2 Методика та організація обліку процесу виробництва на промислових підприємствах	39
2.3 Методика та організація аналізу виготовлення продукції промисловими підприємствами	45
РОЗДІЛ ІІІ. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИГОТОВЛЕННЯ ПРОДУКЦІЇ ПРОМИСЛОВИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ	50
3.1. Напрямки оптимізації витрат на виготовлення продукції і підвищення ефективності виробництва	50
3.2. Напрямки удосконалення обліку та аналізу виготовлення продукції промисловими підприємствами.....	53
3.3. Автоматизація обробки інформації при здійсненні обліку та аналізі виготовлення продукції	59
ВИСНОВКИ.....	67
СПИСОК ДЖЕРЕЛ ІНФОРМАЦІЇ:	69

ВСТУП

В умовах ринку основними умовами ефективного управління виробничим підприємством є повнота, надійність та ефективність інформації про витрати, що складають собівартість виробленої продукції. Така інформація надається обліком виробничих витрат, який є центральною підсистемою в Інформаційній системі бухгалтерського обліку.

Рівень економічного управління підприємством, ступінь впливу результатів діяльності окремих підрозділів на підвищення ефективності виробництва, точність планування якісних та кількісних показників та оптимальна оцінка залежать від правильної організації обліку витрат та калькуляції собівартості продукції. Виробництво призначене для виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг на потреби людей. У виробничому процесі використовуються основні фонди, оборотні кошти та робоча сила. Усі матеріальні та трудові витрати - це виробничі витрати.

Загальні витрати підприємства внаслідок виробництва та реалізації продукції (робіт і послуг) у грошовому вираженні називають виробничою собівартістю.

Величина витрат - один із показників ефективності виробництва - визначає, скільки коштує підприємству виробництво та продаж продукції. Чим менша собівартість, тим ефективніше виробництво. Зниження витрат дозволяє компанії відчувати себе впевнено на конкурентному ринку. Метою управління витратами та калькуляцією собівартості продукції та робіт є своєчасне, повне та достовірне визначення фактичних витрат, пов'язаних із виробництвом та реалізацією продукції, виконанням робіт, визначення фактичної собівартості окремих видів та всієї продукції, робіт та контроль за використанням ресурсів та коштів. Виявлення можливих відхилень від встановлених норм, причин та винуватців цих відхилень повинно відповідати потребам оперативного управління виробництвом.

Процес автоматизації бухгалтерського обліку слід розробляти за умови комплексного, систематичного та цілеспрямованого підходу, з особливим акцентом на потребах відповідного управління підприємством.

Система управління повинна відігравати провідну роль в організації бухгалтерського обліку, що є ланкою підтримки фінансово-господарської діяльності підприємства. Бухгалтерський облік доповнює інші інформаційні системи та отримує основну частину своєї вхідної інформації безпосередньо з цих систем. Ставши однією з кількох інформаційних підсистем, взаємопов'язаних як на рівні вирішення проблем, так і на рівні всієї ІТ-системи підприємства, бухгалтерський облік виконує одну з основних функцій управління при застосуванні автоматизованих систем. Успіх управлінської функції залежить від правильного встановлення взаємозв'язку між завданнями.

Проблеми обліку витрат і калькулювання собівартості продукції постійно знаходяться у центрі уваги багатьох відомих учених. Значна увага їм приділена в працях економістів: Ф.Ф. Бутинця, М.Г. Чумаченка, С.Ф. Голова, М.С. Пушкаря, В.І. Єфіменка, Б.М. Литвина, Ю.Я. Литвина, М.Р. Лучка, В.В. Сопка, З.В. Гуцайлюка та ін. Вагомий внесок у розвиток методологічних питань обліку витрат виробництва зробили зарубіжні вчені: О.П. Аксененко, Т. Скоун, Р. Вандер Віл, Д. Фостер, Ф. Гюнтер, К. Друрі, П.С. Безруких, В.Ф. Палій, В.І. Ткач, Ч.Т. Хорнгрен, А. Яругова та ін.

Об'єктом дослідження виступає процес обліку та аналізу виготовленої продукції на підприємстві.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних напрацювань та практичних аспектів обліку і аналізу виготовленої продукції промисловими підприємствами.

Завданням дослідження є:

- дослідити класифікацію витрат виробництва;
- висвітлити нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу виготовлення продукції промисловими підприємствами;

- проаналізувати організаційно-економічну характеристику підприємства ТОВ «Великобичківський хлібокомбінат»;
- дослідити методику та організацію обліку процесу виробництва на промислових підприємствах;
- висвітлити методику та організацію аналізу виготовлення продукції промисловими підприємствами;
- визначити напрямки оптимізації витрат на виготовлення продукції і підвищення ефективності виробництва;
- визначити напрямки удосконалення обліку та аналізу виготовлення продукції промисловими підприємствами;
- дослідити автоматизацію обробки інформації при здійсненні обліку та аналізі виготовлення продукції.

Методи дослідження. В основу дослідження покладено такі методи:

- індукція- застосування при зборі, систематизації та обробки необхідної інформації;
- дедукція- у процесі теоретичного дослідження;
- інформаційне моделювання - забезпечення дослідження нормативно-довідковими матеріалу;
- абстрагування - застосування при формуванні узагальнених висновків системного аналізу і синтезу;
- дослідження документів та реєстрів обліку за формою та змістом - для виявлення їхньої відповідності щодо інформації адекватним вимогам стандартів;
- статистичні та аналітичні розрахунки -для дослідження графічної облікової інформації;
- порівняння - застосовуються для зіставлення даних підприємства у динаміці;
- групування -для визначення залежності одних показників від інших;
- балансовий –при визначенні зв'язків та взаємозалежності;

- абстрактно-логічний - при формуванні теоретичних висновків і закономірностей.

Метою дослідження є на основі вивчення чинного законодавства, аналізу інформації з фахових видань за темою розкрити теоретичні й практичні положення облік та аналіз виготовленої продукції промисловими підприємствами.

Інформаційну базу дослідження склали економічна література та періодичні видання, Закони та рішення державних органів влади України та нормативні акти.

Обсяг та структура роботи. Дана кваліфікаційна робота структурно містить вступ, три розділи, висновки, додатки та список використаних джерел із найменувань. Ілюстративний матеріал викладено в 5 таблицях, 2 рисунках та на 4 додатках. Основний текст роботи викладено на 57 сторінці друкованого тексту.

РОЗДІЛ І. ЕКОНОМІЧНА СУТЬ ТА ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО

1.1 Економічна сутність витрат виробництва та їх роль у системі управління діяльністю промислових підприємств

Для промислового підприємства основою системи управління є управління виробничим процесом та його витратами. Проблема побудови оптимальної системи управління виробничими витратами стосується майже кожної системи управління. Менеджерам потрібні не тільки витрати, а й інформація про об'єкт витрат - продукцію, роботи, послуги чи діяльність підприємства, яка повинна визначати витрати, пов'язані з їх виробництвом (виконанням).

Витрати в грошовому виразі характеризують фактичний обсяг ресурсів, який використовується для досягнення певної мети незалежно від джерел фінансування. За своїм змістом, витрати - це явні витрати підприємства, які призводять до отримання економічних вигод [1, с.67]. Сучасний погляд на категорію витрат досить різноманітний. Витрати виробництва ототожнюються з поняттям вартості виробництва продукту. Зокрема, С. А. Котляров вважає: «Витрати - це вартість ресурсів, використовуваних надалі для одержання прибутку чи досягнення інших цілей організації. До витрат відносяться вартість матеріальних і трудових ресурсів, необхідних для виробництва тієї чи іншої продукції чи послуг» [3, с.45]. І.Ф. Бланк, А. Яругова розуміють під витратами споживання трудових, матеріальних і фінансових ресурсів, тобто вони розглядають витрачання ще й фінансових ресурсів. А І. Ф. Бланк, окрім цього, виділяє ще витрати і нематеріальних ресурсів [2, с.45]. Такий підхід, на нашу думку, є цілком обґрунтованим. Ю.С. Цал-Цалко тлумачить поняття «витрати» відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» (НП(С)БО): «Витратами визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його

вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені» [5, с.78]. На нашу думку, витрати - це спожиті у грошовому вимірі ресурси (трудові, матеріальні, нематеріальні і фінансові) для досягнення підприємством певної мети (в основному, для виробництва і реалізації товарів і послуг). Витратами визнаються ті з них, які зменшують активи (наприклад, витрати сировини, матеріалів і т. ін.) чи збільшують зобов'язання (наприклад, нарахована заробітна плата, вартість послуг з операційної оренди і т. ін.).

Таким чином, витрати на операційну діяльність компанії групуються за такими економічними елементами [4, с. 45]: витрати на матеріали; амортизація; відрахування на соціальні заходи; витрати на заробітну плату; Інші операційні витрати. До матеріальних витрат належать витрати, понесені (використані) в процесі операційної діяльності [4, с. 46]:

1) матеріали та компоненти, що використовуються в комерційному процесі для забезпечення виробництва, в економічних та технічних цілях, а також для гарантійного ремонту, гарантійного обслуговування проданих товарів, включаючи:

- поточні некапітальні матеріальні витрати, пов'язані із забезпеченням нормальних умов праці та дотриманням принципів охорони праці та інших конкретних вимог, передбачених нормативно-правовими актами комерційних підприємств, у порядку, встановленому Законом;

- реактиви, посуд, інші аксесуари та матеріали для роботи власних лабораторій;

- компоненти тощо;

2) споживча сировина та напівфабрикати, що використовуються в закладах громадського харчування для виробництва власної продукції;

3) усі види паливно-мастильних матеріалів, які купуються у зовнішніх підприємств та організацій і використовуються для технологічних та інших експлуатаційних цілей, включаючи належну експлуатацію транспортних

засобів, опалення та освітлення тощо. Витрати, пов'язані з власним виробництвом та споживанням електроенергії та інших видів енергії включається до відповідних елементів витрат;

4) будівельні матеріали та запасні частини для поточного ремонту основних засобів та інших матеріальних основних фондів, у тому числі прийнятих на підставі договорів оперативної оренди (лізингу) та предметів малої вартості та швидкозношуваних;

5) тара та пакувальні матеріали, що використовуються в оперативній діяльності підприємства;

6) товари: ціна на товари для особистого користування (без урахування продажу); вартість товарів, відібраних для оцінки їх якості, з подальшим порушенням цілісності зразків, а також для фізико-хімічних та мікробіологічних досліджень;

7) предмети малоцінної та швидкозношуваної дії, які використовуються в операційній діяльності підприємства протягом одного року або звичайного операційного циклу, якщо він довший за один рік, зокрема: інструменти, побутова техніка, спеціалізоване обладнання; санітарно-гігієнічний, спеціальний одяг, взуття, засоби захисту тощо; мило та інші миючі та дезінфікуючі засоби; лікувально-профілактичне молоко та харчування; відшкодування витрат на придбання спеціального одягу, спеціального взуття та інших засобів індивідуального захисту у разі не звільнення адміністрацією;

8) інші матеріальні витрати, пов'язані з виконанням робіт і послуг виробничого та невиробничого характеру (здійснення певних операцій з продажу товарів (продукції), виробництва; лабораторні аналізи сировини, що використовується підприємствами громадського харчування для виробництва власних продукції тощо). Загалом слід зазначити, що витрати підприємств - це сума всіх ресурсів, що використовуються для виробництва продукту. Вони характеризують виробничі витрати для підприємства.

Витрати підприємства складаються із засобів виробництва та заробітної плати, що використовуються, і мають форму виробничих витрат. Різниця між

собівартістю продукції і собівартістю дорівнює розміру прибутку компанії. Витрати підприємств виражають фактичні виробничі відносини системи управління ринком. Важливою умовою успішного функціонування підприємства є досягнення оптимального рівня виробничих витрат, що підвищить конкурентоспроможність продукції та стане реальним досягненням довгострокового економічного зростання.

Наявність різних інтерпретацій характеру витрат багато вітчизняних вчених [3; 4; 7-13], через наступні важливі фактори:

1) значне розширення завдань національної системи бухгалтерський облік через складність економічних процесів, що відбуваються;

2) існування різних груп користувачів - зовнішніх та внутрішніх, інформаційні потреби яких суттєво різняться; для задоволення цих потреб варто створити різні види бухгалтерського обліку: фінансова (для зовнішніх користувачів), управлінська (для внутрішніх користувачів), податкова - для встановлення взаємовідносин між суб'єктами господарювання та державою.

На відміну від фінансової системи, система управлінського обліку потребує інформації для прийняття управлінських рішень на основі економічної доцільності деяких альтернатив. Це означає, що в сучасних умовах це має бути систематичне вивчення виробничих витрат та виробничих витрат для цілей системи управління.

П. Безруких акцентує увагу на таких особливостях собівартості продукції як економічного показника [16]:

1. Витрати на виробництво в політичному та економічному аспекті - це сума витрат на виробничу і невиробничу працю. При цьому вартість продуктивної праці повинна включатися до собівартості не повністю, а частково, тобто за винятком тієї частини витрат, яка є чистим доходом підприємства. Невиробничі витрати на оплату праці - це чисті витрати на торгівлю товарами та грошима (вони є частиною витрат на матеріали, цех, фабрику, невиробничі та інші подібні витрати), соціально-економічні витрати тощо.

2. Витрати вимірюються витратами на оплату праці підприємств та об'єднань. Ці витрати можуть бути вищими або меншими за соціально необхідні витрати або дорівнювати їм. Витрати повинні включати ненормальні, надмірні витрати та втрати (надмірне витрачання ресурсів через дефіцит, простої тощо).

3. Витрати повинні включати певні елементи чистого доходу суспільства, коли вони становлять витрати, пов'язані з виробництвом та реалізацією продукції.

В. Палій трактує поняття «вартість», де є кілька варіантів [17, с. 57]:

- 1) частина собівартості, включаючи вартість засобів виробництва та більшість необхідного продукту, що еквівалентно вартості винагороди;
- 2) частина вартості, що становить витрати підприємства на виробництво та реалізацію продукції;
- 3) частина вартості, що включає витрати минулої та живої (необхідної) робочої сили для виробництва та реалізації продукції;
- 4) виробничі та невиробничі витрати, пов'язані з виробництвом та реалізацією продукції;
- 5) частина вартості, яку в процесі обігу необхідно повернути підприємству з метою відшкодування його витрат;
- 6) частина витрат, яка відшкодовує витрати для забезпечення безперервності виробничого процесу. У багатьох публікаціях вартість визначається як:

- 1) якісний індекс підприємства [6; 18];
- 2) грошове вираження витрат [19-21];
- 3) обсяг використаних ресурсів [17; 22];
- 4) сукупні матеріальні витрати та жива праця, що показує, скільки коштує виробництво [23-25];

Велика увага приділяється створенню комплексної системи управління витратами на продукцію, яка включає підсистеми (прогнозування та планування витрат; облік виробничих витрат та калькуляція собівартості;

аналіз витрат та складання управлінських рішень, спрямованих на зменшення виробничих витрат).

1

.

2

Для того щоб дізнатись більше про обстежувані об'єкти, основними з яких в управлінському обліку є витрати, застосовується метод класифікації.

Класифікація витрат виробництва
Класифікація витрат - це поділ їх на класи на основі певних спільних ознак об'єктів та регулярних зв'язків між ними. Більше того, чим більше ознак класифікації, тим вищий ступінь знайомства з об'єктами [10]. Існує багато класифікацій витрат за різними ознаками. Класифікація витрат дуже важлива для розуміння того, як ними управляти. Беручи до уваги, що розподіл витрат спрямований на вирішення різних управлінських проблем, література з цього питання виділяє різні групування видів витрат на основі їх класифікації. Найпоширеніша класифікація витрат залежно від цілей управління є у трьох сферах, представлених у таблиці 1.1 [1, 4, 5, 16].

Таблиця 1.1

Напрями класифікації витрат

Напрями класифікації	Види витрат
1. Витрати для визначення собівартості продукції і отриманого прибутку, оцінки запасів	Вхідні, спожиті; витрати на продукцію, витрати періоду; основні, накладні; прямі, непрямі; одноелементні, комплексні та ін.
2. Витрати для прийняття управлінських рішень і планування	Постійні, змінні; продуктивні, непродуктивні; релевантні, нерелевантні (безповоротні); середні, граничні та ін.
3. Витрати для здійснення процесу контролювання і регулювання	Регульовані, нерегульовані; постійні, змінні; нормовані, ненормовані; ті, що плануються, ті, що не плануються та ін.

Змінні витрати - це витрати, які змінюються залежно від зміни виробництва (на сировину, матеріали, заробітну плату тощо). Залежно від відсотка змін витрат та зміни виробництва змінні витрати поділяються на пропорційні та непропорційні. Пропорційні витрати змінюються прямо пропорційно змінам виробництва. Це можуть бути витрати на сировину,

основні матеріали та інші, тобто прямі витрати. Непропорційні витрати можна розділити на прогресивні та дегресивні. Прогресивні витрати зростають швидше, ніж виробництво (субсидії на відпочинок, простої, додаткові витрати на торгівлю та рекламу тощо). Прогресивні витрати ростуть швидше, ніж виробництво (витрати на допоміжні матеріали, зарплати допоміжних робітників тощо). Постійні витрати - це витрати, які залишаються незмінними у міру зміни виробництва (управління, орендна плата тощо). Змішані витрати - це витрати, що містять як змінні, так і постійні елементи (телефонні платежі тощо).

Поточні витрати - це постійні витрати (періодичність яких становить менше місяця). Одноразові витрати - це витрати, що виникають частіше одного разу на місяць і можуть використовуватися для підтримки виробничого процесу протягом тривалого періоду часу. Довгострокові витрати - це витрати, пов'язані з виконанням довгострокового контракту (контракту), тобто той, завершення якого не планується раніше дев'яти місяців з моменту здійснення перших витрат або отримання передоплати (передоплати) [14].

Постійні витрати - це сукупність прямих виробничих витрат. Прямі витрати включають ті витрати, які можуть бути безпосередньо пов'язані з предметом розрахунку (наприклад, вартість сировини, матеріалів, що купуються тощо для виробництва продукції), вони можуть бути безпосередньо включені у вартість деяких видів продукції. Непрямі витрати - це ті, які є результатом виробничої діяльності, але не можуть бути безпосередньо пов'язані з предметом розрахунку (заробітна плата майстрів з ремонту обладнання, накладні витрати, адміністративні витрати, витрати на допоміжні матеріали тощо). Такі витрати пов'язані з виробництвом декількох видів продукції і включаються до собівартості опосередковано, використовуючи спеціальні методи розподілу. Накладні витрати можна розділити на виробничі та невиробничі витрати. Виробничі витрати включають витрати, пов'язані з виготовленням продукції. Тоді загальновиробничі витрати на виробництво включатимуть витрати на допоміжні матеріали, ремонт виробничого

обладнання, заробітну плату обслуговуючого персоналу тощо. Невиробничі витрати - це всі інші витрати, понесені підприємством, які не пов'язані з виробництвом продукції. Отже, невинробничі накладні витрати включають адміністративні витрати, витрати на збут тощо.

Витрати, що складаються з одного елемента, складаються з одного елемента витрат і не можуть бути розкладені. Вони включають витрати на оплату праці, споживання основного капіталу тощо. Комплексні витрати включають витрати, які містять кілька економічних елементів, такі як адміністративні витрати, накладні витрати, витрати на збут тощо.

Витрати на продукцію включають витрати, пов'язані з виробництвом продукції, тоді як витрати періоду - це витрати, які не включаються у виробничі витрати і трактуються як витрати період, протягом якого вони понесені (управління, продаж тощо).

Класифікація витрат по відношенню до звітнього періоду необхідна для визначення собівартості продукції у звітному періоді, хоча собівартість продукції у звітному періоді включає не тільки ті витрати, які мали місце в цьому періоді, але й ті, які не були понесені у звітному періоді. цей період, але приписується йому.

Поділ витрат на планові та незаплановані дозволяє визначити заплановану величину витрат і планову собівартість продукції, а також включити до фактичних витрат незаплановані виробничі втрати. Поділ витрат на нормовані та ненормовані визначається нормативним методом обліку виробничих витрат і спрямований на забезпечення контролю за цими витратами шляхом виявлення відхилень від норм (безпосередньо в технологічному процесі) для раціонального використання ресурсів.

Виробничі витрати - це витрати, які забезпечуються технологією та організацією виробництва. Непродуктивні - не обов'язково внаслідок певних недоліків в організації виробництва, порушень технології тощо. Контрольовані витрати - це витрати, на які менеджер може безпосередньо впливати та контролювати (споживання сировини, матеріалів тощо).

Неконтрольовані витрати - це витрати, на які менеджер не може безпосередньо впливати та контролювати їх (комунальні платежі, амортизація тощо). Таке групування витрат має важливе значення для моніторингу діяльності окремих підрозділів.

Матеріальні витрати - це витрати, які можуть змінитися в результаті рішення. Невідповідні витрати - це витрати, які не залежать від рішення.

Існують також типи витрат з певних причин для цілей планування [14]:

- за походженням витрат на підприємстві - витрати за магазинами, відділами, центрами відповідальності, структурними підрозділами та підприємством в цілому;
- за об'єктами господарської діяльності - продукція, будівельні роботи, послуги;
- за характером виробництва - основне виробниче та допоміжне виробництво;
- ступінь впливу виробництва на рівень витрат - постійний, змінний;
- за економічним змістом - за складовими витрат;
- за призначенням - за вартістю товару;
- за видами діяльності - витрати на виробництво, невиробничу, промислову, невиробничу діяльність;
- за єдністю композиції - одноелементної та складної;
- за датою розрахунку - капітал, поточний; - стосовно застосовних стандартів - стандартизовані, нестандартизовані.

Витрати є інструментом цінової політики компанії, оскільки попит визначає верхній рівень цін, а його мінімальна вартість - витрати. Тому, керуючи маркетинговою діяльністю на певному етапі процесу оцінки, аналізуючи витрати з метою визначення ціни на продукцію, вони поділяються на конкретні типи з наступних причин [2, с. 1]:

- 1) залежно від функціональної діяльності, з якою пов'язані витрати:
 - виробництво;
 - невиробнича (для всієї компанії);

2) залежно від простежуваності вартості конкретного товару:

- прямий;
- непрямі;

3) залежно від ступеня усереднення витрат:

- повний;
- витрати, включені в середню вартість;

4) залежно від динаміки, що відповідає функціональним змінам:

- змінні
- постійні (постійні);
- валові;
- змішані.

Невиробничі (фірмові) витрати поділяються на:

- торгівля (витрати на рекламу, комісійні);
- загальні та адміністративні витрати (на виконання загально-адміністративних функцій
- оплата праці керівників, судові витрати тощо) [2].

Валові витрати (повні, загальні) - сума змінних та постійних витрат для даного обсягу виробництва та середніх виробничих витрат - це сума змінних та постійних витрат на одиницю продукції [2].

Важливе місце в управлінні бізнесом займає розумна класифікація витрат, що дуже важливо для розуміння того, як ними керувати. У таких умовах необхідно класифікувати види витрат за такими критеріями, які найбільш повно відображатимуть і характеризуватимуть різні аспекти діяльності підприємства, а саме: організаційно-управлінський, бухгалтерсько-аналітичний, фінансово-економічний, маркетинговий та інвестиційний, що дозволить сприяти глибшому розумінню мети та видів витрат при управлінні багатосторонньою діяльністю підприємства, даючи можливість розглянути ці види витрат з точки зору системного підходу до їх цілісного розуміння.

1.3 Нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу виготовлення продукції промисловими підприємствами

Система обліку витрат і калькуляції собівартості продукції на сучасних підприємствах не може повноцінно існувати без відповідної нормативної підтримки, яка постійно формується і перебуває в процесі політичних, економічних, інтеграційних, соціальних та інших змін.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99. № 996 – XIV надав право підприємствам самостійно формувати внутрішню облікову політику. Це створило суттєві труднощі при узагальненні звітної інформації в цілому по Україні, оскільки на підприємствах існують істотні відмінності в обліку, які неможливо врахувати при зведеній звітності.

Суттєві зміни в системі бухгалтерського обліку обумовлені такими причинами:

1. Конкуренція на зовнішньому та внутрішньому ринках, існування різних форм власності та постійні зміни у зовнішньому та внутрішньому середовищі призводять до створення єдиної ІТ-системи, яка повинна відповідати потребам усіх рівнів управління підприємством. Інформація повинна бути аргументованою та точною. Необхідно не тільки швидко реагувати на зміни, що відбуваються негайно на підприємстві, але й передбачати та уникати небажаних ситуацій, що виникають на підприємстві в результаті змін у зовнішньому середовищі.

2. Підприємницька діяльність на перспективі. Це головний спосіб використання і напрямок функціонування підприємства, що перекладено на менеджерів. За таких умов деякі підприємства банкрутують, оскільки не можуть витримати тиску конкурентів і змінюють ринок, а інші залишають ринок, що втрачає свою підприємницьку діяльність через сильні внутрішні суперечки та суттєві недоліки керівництва. Законодавчим рівнем питання щодо забезпечення обліку витрат виробництва є його тлумаченням і надається

як сукупність нормативно-правових актів найвищих гілок влади в державі, Міністерстві фінансів України, в інших міністерствах та відомствах на кожному підприємстві, що забезпечують повноцінне функціонування та динамічний розвиток як бухгалтерський облік так і фінансової звітності.

Заслуговує на увагу сформована В. А. Дерієм класифікація законодавчого забезпечення обліку витрат та калькулювання собівартості продукції (табл.1.2).

Таблиця 1.2

**Класифікація нормативно-правового забезпечення обліку витрат
виробництва**

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

Таблиця. 2.1. характеризується п'ятьма класифікаційними ознаками нормативно-правового забезпечення, а саме: за видами, рівнями, місцями, роллю у реформуванні та регулюванні бухгалтерського обліку та фінансової звітності, зобов'язанням щодо виконання та за групами.

Слід відмітити, що основні види нормативно-правового забезпечення обліку витрат формуються згідно:

- Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Закону України „Про аудиторську діяльність”;
- Указів Президента України; - постанов й рішень Кабінету Міністрів України;
- наказів, постанов, розпоряджень, листів, роз'яснень міністерств та відомств;
- П(С)БО 9 «Запаси» (в частині списання запасів на витрати виробництва), 16 «Витрати»; 31 «Фінансові витрати»; 9 «Витрати на дослідження і розробки», 11 «Будівельні контракти», 23 «Витрати позики»;
- Кодексів України: Податкового, Бюджетного, Господарського, Цивільного, про адміністративні правопорушення, законів про працю тощо;
- вказівок, інструкцій, положень;
- планів рахунків бухгалтерського обліку (національний, галузеві, спрощений, робочі);
- наказу про облікову політику підприємства;
- графіків документообігу, графіків виконання обліково-звітних та контрольно-ревізійних робіт і т.д..

Вивчаючи цю тему, слід зазначити, що практики та науковці пропонують принципи обліку виробничих витрат та собівартості продукції відображатись у керівних принципах розвитку виробничих витрат з урахуванням усіх методологічних підходів до розрахунку та розподілу непрямих витрат.

Загальновідомо, що в період загострення економічної кризи облік витрат набуває стратегічного значення для бізнесу. Адже кожна компанія ставить

результати своїх дій на перше місце, тому варто оцінювати наслідки дій на основі даних бухгалтерського обліку.

В правовому забезпеченні обліку фінансових результатів фігурує чимало 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, повинні складати й подавати фінансову звітність згідно міжнародних стандартів. Даний перехід сприяє необхідному дослідженню відмінностей в умов визнання, оцінки й класифікації витрат виробництва у відповідності до національних й МСБО. Проблеми та подання рекомендацій служить до вдосконалення бухгалтерського обліку в Україні за допомогою МСБО і така проблематика неодноразово досліджувалася у працях таких науковців, як: Бутинець, С. Голов, О. Губачова, В. Костюченко, Ю. Кузьмінський, В. Пархоменко, В. Сопко, В. Швець та інші.

Міжнародна практика не містить окремого виокремлення щодо витрат у МСБО. Основні основи цієї категорії розкриті у МСБО 1 «Подання фінансових звітів», МСБО 2 «Запаси», МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 18 «Дохід», МСБО 23 «Витрати на позики», МСБО 38 «Нематеріальні активи» та ін. національний й міжнародний підходи щодо оцінки й визначення витрат є ідентичними. Зокрема, МСБО 1 «Подання фінансових звітів» представляє класифікацію витрат здійснювати за характером, наприклад, придбання матеріалів, витрати на рекламу, амортизація, виплати працівникам, транспортні витрати. Дану рекомендацію можна здійснювати класифікувати і за функціями як частини «собівартості продажу», наприклад, витрати на збут чи адміністративна діяльність [3]. Дане пояснення повністю відповідає класифікації витрат згідно економічних елементів та згідно статей калькуляції в національному обліку, що визначено П(С)БО 16 «Витрати» [4].

Таким чином, результат критичного аналізу методичних аспектів обліку процесів виробництва, відповідно до національних та міжнародних

стандартів, не показав істотних відмінностей у підходах до їх оцінки й обліку. Однак, деякі питання, які відносяться до прикладного застосування стандартів, трохи різняться від прийнятих на міжнародному рівні, тому що враховують вітчизняну специфіку. Окремі аспекти обліку витрат за міжнародними стандартами не висвітлюються в П(С)БО. Варто відмітити, що як і МСБО, так і П(С)БО не розкривають порядок ведення бухгалтерського обліку. Адже відображують загальні правила оцінки й подання інформації у фінансових звітах. Систематизація й групування витрат МСБО походять від загальноприйнятої практики розмежування в звітності статей витрат, що утворюються в процесі звичайної діяльності та за статтями витрат, котрі не впливають на підприємницьку діяльність.

РОЗДІЛ II. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ВИГОТОВЛЕННЯ ПРОДУКЦІЇ ПРОМИСЛОВИМИ ПІДПРИЄМСТВАМ: МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ

2.1 Організаціо-економічна характеристика підприємства ТОВ «Великобичківський хлібокомбінат»

ТОВ Великобичківський хлібокомбінат спеціалізується на виробництві сухарів і печива; виробництво борошняних кондитерських виробів, тортів, тістечок, пирогів і бісквітів, призначених для тривалого зберігання.



Рис. 2.1 – Організаційна структура ТОВ «Великобичківський хлібокомбінат»

Генеральний директор здійснює загальне керівництво виробничо-господарської діяльності підприємства. Несе повну відповідальність за прийняті управлінські рішення, за ефективність діяльності підприємства та збереження майна.

Департамент найму – займається організацією відбору, набору та найму персоналу необхідної кваліфікації і в необхідному обсязі; створює ефективні системи штатних співробітників; розробляє кар'єрні плани працівників; розробляє кадрові технології.

Департамент роздрібної торгівлі займається організацією продажу продукції в роздріб, веде облік реалізованої продукції. Для ефективної реалізації функцій департаменту створені наступні структурні елементи:

- роздрібна мережа – це сукупність торгових одиниць, які знаходяться на певній території, під єдиним керівництвом та здійснюють продаж продукції населенню;
- відділ моніторингу збирає та аналізує інформацію про кон'юнктуру ринку та місце на ньому підприємства ТОВ Великобичківський хлібокомбінат;
- менеджмент роздрібної торгівлі здійснює оперативне управління роздрібною мережею.

Фінансовий департамент управляє всією фінансовою діяльністю компанії ТОВ «Великобичківський хлібокомбінат». Для оптимізації діяльності в структурі департаменту створені такі відділи:

- відділ бухгалтерії займається складанням фінансової та господарської звітності;
- відділ аналітики займається фінансовим аналізом діяльності підприємства, розробляє рекомендації для підвищення економічної ефективності компанії;
- юридичний відділ забезпечує дотриманням законності в діяльності підприємства, врегульовує економічні відносини, займається укладенням договорів, виставленням претензій, складанням правових документів, подачею позовів.

Маркетинговий департамент визначає політику збуту підприємства з урахуванням наявних ресурсів і існуючої динаміки ринку, координує роботу департаменту роздрібної торгівлі. В структурі маркетингового департаменту виділені:

- інформаційний відділ збирає та аналізує інформацію щодо комерційної діяльності підприємства, факторів які впливають на продаж продукції, розробляє стратегію ринкової діяльності та рекомендації щодо збутової діяльності підприємства;
- відділ дизайну забезпечує конкурентоспроможність продукції за рахунок художньо-конструкторського формування естетичних і функціональних якостей продукції, застосування передового дизайнерського досвіду;
- відділ зв'язку з громадськістю займається діяльністю спрямованою на встановлення і підтримання взаєморозуміння між компанією і громадськістю.

Виробничий департамент здійснює забезпечення та організацію виробництва продукції. До складу департаменту входять:

- відділ закупок – займається забезпеченням матеріально-технічної бази виробництва;
- відділ якості забезпечує випуск підприємством якісної і конкурентоспроможної продукції, запобігає випуск продукції, яка не відповідає вимогам стандартів і технічних умов;
- виробничі підрозділи (цеха, відділення, дільниці, бригади, лабораторії), які займаються безпосереднім виробництвом продукції;
- відділ запасів забезпечує зберігання готової продукції та сировини, контролює своєчасне поповнення запасів.

Фінансове становище підприємства – це складна концепція, яка впливає з взаємодії всіх складових системи фінансових відносин підприємства, визначається набором виробничих та економічних факторів і

характеризується системою показників, які відображають наявність, розташування та використання фінансових ресурсів [20].

Фінансове становище підприємства залежить від результатів його виробничої, комерційної та фінансово-господарської діяльності. Тому вся ця діяльність підприємства впливає на нього. Перш за все, фінансовий стан компанії позитивно впливає на постійне виробництво та реалізацію високоякісної продукції.

Як правило, чим більший обсяг виробництва та реалізації продукції, робіт, послуг та їх нижча вартість, тим вища прибутковість підприємства, що позитивно впливає на його фінансовий стан.

Нерегулярність виробничих процесів, погіршення якості продукції, труднощі при її реалізації призводять до зменшення надходження коштів на рахунки підприємства, що призводить до погіршення його платоспроможності.

Існує також зворотній зв'язок, оскільки брак коштів може призвести до перебоїв у постачанні матеріальних ресурсів і, таким чином, у виробничому процесі.

Фінансова діяльність підприємства повинна бути спрямована на забезпечення систематичного прийняття та ефективного використання фінансових ресурсів, дотримання обчислювальної та кредитної дисципліни, досягнення раціонального балансу власних і позикових коштів та фінансової стабільності для ефективного функціонування підприємства [23].

Це визначає потребу та практичну важливість систематичної оцінки фінансового стану підприємства, яка відіграє важливу роль у забезпеченні його стабільного фінансового становища. Тому фінансове становище є однією з найважливіших особливостей діяльності кожного підприємства.

Метою оцінки фінансового стану підприємства в системі антикризового управління є розробка та впровадження заходів щодо швидкого відновлення його платоспроможності, відновлення достатнього рівня фінансової стабільності підприємства, визначення його здатності

продовжувати діяльність як бізнес, подальшого розвитку, забезпечення прибутковості та збільшення виробничих потужностей, прийняття правильних рішень [21].

Фінансовий стан підприємства визначається наступним чином [21]:

- 1) прибутковість компанії;
- 2) оптимальний розподіл прибутку, який залишається у розпорядженні підприємства після сплати податків та обов'язкових платежів;
- 3) наявність власних фінансових ресурсів не лише мінімального рівня, необхідного для організації виробничого процесу та процесу продажу продукції;
- 4) раціональний розподіл основних та оборотних активів;
- 5) платоспроможність та ліквідність.

Проведемо аналіз виробничо-господарської діяльності компанії з метою оцінки потенціалу та можливостей знаходження джерел фінансування і заходів, що сприятимуть подальшому розвитку ТОВ «Великобичківський хлібокомбінат».

$$ДА = A1 - A2 \quad (2.1)$$

де, ДА – динаміка активу

A1 – активи поточного періоду

A2 – активи минулого періоду

$$ДА\ 2019 = 1313452 - 1200874 = 112\ 578 \text{ тис. грн.}$$

$$ДА\ 2018 = 1200874 - 1301374 = 100\ 500 \text{ тис. грн.}$$

$$ДП = П1 - П2 \quad (2.2)$$

де, ДП – динаміка пасиву

П1 – пасив поточного року

П2 – пасив минулого року

$$ДП\ 2019 = 1313452 - 1200874 = 112\ 578 \text{ тис. грн.}$$

$$ДП\ 2018 = 1200874 - 1301374 = 100\ 500 \text{ тис. грн.}$$

$$K_{зл} = OA/ПЗ \quad (2.3)$$

де, $K_{зл}$ – коефіцієнт загальної ліквідності

OA – оборотні активи

$ПЗ$ – поточні зобов'язання

$$K_{зл} 2019 = 804574/682437 = 1,17$$

$$K_{зл} 2018 = 514023/307360 = 1,67$$

$$K_{шл} = (OA - З)/ПЗ \quad (2.4)$$

де, $K_{шл}$ – коефіцієнт швидкої ліквідності

$З$ – запаси

$$K_{шл} 2019 = (804574-147378)/682437 = 0,96$$

$$K_{шл} 2018 = (514023-215183)/307360 = 0,97$$

$$K_{ал} = GK_{таЕ}/ПЗ \quad (2.5)$$

де, $K_{ал}$ – коефіцієнт абсолютної ліквідності

$GK_{таЕ}$ – грошові кошти та їх еквіваленти

$$K_{ал} 2019 = 144140/682437 = 0,21$$

$$K_{ал} 2018 = 21628/307360 = 0,07$$

$$Чок = А - ПЗ \quad (2.6)$$

де, $Чок$ – чистий оборотний капітал

$$Чок 2019 = 1313452 - 682437 = 631015 \text{ тис. грн.}$$

$$Чок 2018 = 1200874 - 307360 = 893514 \text{ тис. грн.}$$

$$K_{п} = ВК/ЗЗ \quad (2.7)$$

де, $K_{п}$ – коефіцієнт платоспроможності;

$ВК$ – власний капітал;

$ЗЗ$ – загальні зобов'язання.

$$K_{п} 2019 = 611315/702137 = 0,87$$

$$K_{п} 2018 = 863869/337005 = 2,56$$

$$K_{звоз} = ВОК/ОА \quad (2.8)$$

де, $K_{звоз}$ – коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами;

ВОК – власний оборотний капітал;

ОА – оборотні активи.

$$K_{звок} 2019 = 112110/804574 = 0,13$$

$$K_{звок} 2018 = 379491/514023 = 0,73$$

$$K_{мвк} = ВОК/ВК \quad (2.9)$$

де, $K_{мвк}$ – Коефіцієнт маневреності власного капіталу

$$K_{мвк} 2019 = 112110/611315 = 0,18$$

$$K_{мвк} 2018 = 379491/863869 = 0,43$$

$$K_{оа} = В/соА \quad (2.10)$$

де, $K_{оа}$ – коефіцієнт оборотності активів;

В – виручка (чистий дохід);

соА – середньорічний обсяг активів.

$$K_{оа} 2019 = 1019220/1257163 = 0,81$$

$$K_{оа} 2018 = 972690/1251124 = 0,77$$

$$K_{одз} = В/ссДЗ \quad (2.11)$$

де, $K_{одз}$ – коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості;

ссДЗ – середньорічна сума дебіторської заборгованості.

$$K_{одз} 2019 = 1019220/340604,5 = 2,99$$

$$K_{одз} 2018 = 972690/112911 = 8,61$$

$$K_{окз} = Соб/ссКЗ \quad (2.12)$$

де, $K_{окз}$ – коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості

Соб – собівартість продукції

ссКЗ – середньорічна сума кредиторської заборгованості

$$\text{Кокз 2019} = 1711148/473844 = 3,61$$

$$\text{Кокз 2018} = 1518566/262977 = 5,77$$

$$\text{Спдз} = (360 * \text{ссДЗ}) / \text{В} \quad (2.13)$$

де, Спдз – строк погашення дебіторської заборгованості, днів

360 – днів

$$\text{Спдз 2019} = (360 * 340604,5) / 1019220 = 120 \text{ днів}$$

$$\text{Спдз 2018} = (360 * 112911) / 1251124 = 33 \text{ дня}$$

$$\text{Спкз} = (360 * \text{ссКЗ}) / \text{В} \quad (2.14)$$

де, Спкз – строк погашення кредиторської заборгованості, днів

360 – днів

$$\text{Спкз 2019} = (360 * 473844) / 1019220 = 168 \text{ днів}$$

$$\text{Спкз 2018} = (360 * 262977) / 1251124 = 76 \text{ днів}$$

$$\text{Комз} = \text{Соб} / \text{свЗ} \quad (2.15)$$

де, Комз – Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів;

свЗ – середньорічна вартість запасів.

$$\text{Комз 2019} = 1711148 / 181280,5 = 9,43$$

$$\text{Комз 2018} = 1518566 / 157615 = 9,63$$

$$\Phi = \text{В} / \text{сзсОЗ} \quad (2.16)$$

де, Φ – фондівіддача

сзсОЗ – середньорічна залишкова сума основних засобів

$$\Phi 2019 = 1019220 / 587665 = 1,73$$

$$\Phi 2018 = 1251124 / 708595 = 1,76$$

$$\text{Ковк} = \text{В} / \text{ссВК} \quad (2.17)$$

де, Ковк – Коефіцієнт оборотності власного капіталу

ссВК – середньорічна сума власного капіталу

$$\text{Ковк 2019} = 1019220/737592 = 1,38$$

$$\text{Ковк 2018} = 1251124/941095,5 = 1,32$$

$$\text{Кра} = \text{ЧП/ссА} * 100\% \quad (2.18)$$

де, Кра – коефіцієнт рентабельності активів

ЧП – чистий прибуток

$$\text{Кра 2019} = 972960/1257163 * 100 = 77,39 \%$$

$$\text{Кра 2018} = 1089961/1251124 * 100 = 87,11 \%$$

$$\text{КрВК} = \text{ЧП/ссВК} * 100\% \quad (2.19)$$

де, КрВК – коефіцієнт рентабельності власного капіталу

$$\text{КрВК 2019} = 972960/737592 * 100 = 131,91 \%$$

$$\text{КрВК 2018} = 1089961/941095 * 100 = 115,81 \%$$

$$\text{Крп} = \text{ЧП/В} * 100 \quad (2.20)$$

де, Крп – коефіцієнт рентабельності продукції

$$\text{Крп 2019} = 972960/1019220 * 100 = 95,46 \%$$

$$\text{Крп 2018} = 1089961/1251124 * 100 = 87,11 \%$$

$$\text{КзОЗ} = \text{Зн/пвОЗ} * 100\% \quad (2.21)$$

де, КзОЗ – коефіцієнт зносу основних засобів

Зн – знос

пвОЗ – первісна вартість основних засобів

$$\text{КзОЗ 2019} = 1717165/2206862 * 100 = 77,17 \%$$

$$\text{КзОЗ 2018} = 1521512/2207145 * 100 = 68,11 \%$$

$$\text{КоОЗ} = \text{взпОЗ/пвОЗ} * 100\% \quad (2.22)$$

де, КоОЗ – коефіцієнт оновлення основних засобів

взпОЗ – вартість за звітний період основних засобів

пвОЗ – первісна вартість основних засобів

$$\text{КоОЗ 2019} = 489697/2206862 \cdot 100 = 22,18 \%$$

$$\text{КоОЗ 2018} = 685633/1717165 \cdot 100 = 39,92 \%$$

$$\text{КпОЗ} = \text{ОЗ} \cdot 100 / \text{пвОЗ} \quad (2.23)$$

де, КпОЗ – коефіцієнт придатності основних засобів

$$\text{КпОЗ 2019} = 489697 \cdot 100 / 2206862 = 22,18$$

$$\text{КпОЗ 2018} = 685633 \cdot 100 / 1717165 = 39,92$$

Результати фінансового стану ТОВ «Великобичківський хлібокомбінат» за 2015-2019 роки представлені в табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Результати фінансового стану підприємства

Показники фінансового стану підприємства	Оптимальне значення або напрям оптимізації	2015	2016	2017	2018	2019
1	2	3	4	5	6	7
Аналіз фінансових результатів діяльності						
Аналіз фінансового стану підприємств						
Динаміка активів		88965	90356	98653	100500	112578
Динаміка пасивів		88965	90356	98653	100500	112578
Аналіз ліквідності підприємства						
Коефіцієнт загальної ліквідності	>1	1,65	1,67	1,7	1,67	1,17
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,6-0,8	0,94	0,96	0,97	0,97	0,96
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>0,2	0,14	0,11	0,06	0,07	0,21
Чистий оборотний капітал	>0	791365	800694	803645	893514	631015
Аналіз платоспроможності (фінансової стійкості) підприємства						
Коефіцієнт платоспроможності	>0,5	2,3	2,37	2,4	2,56	0,87
Коефіцієнт фінансування	<1	0,95	0,93	0,91	0,90	0,93
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	>0,1	0,16	0,15	0,70	0,73	0,13

Продовження табл. 2.1.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу	>0	0,38	0,40	0,45	0,43	0,18
Аналіз ділової активності						
Коефіцієнт оборотності активів	Збільшення	0,73	0,76	0,77	0,77	0,81
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	Збільшення	7,4	7,39	7,18	8,61	2,99
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	Збільшення	7,1	7,07	6,95	5,77	3,61
Строк погашення дебіторської заборгованості, днів	Збільшення	49	49	50	33	120
Строк погашення кредиторської заборгованості, днів	Збільшення	51	51	52	77	168
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	Збільшення	9,63	9,7	9,7	9,63	9,43
Фондовіддача	Збільшення	1,75	1,73	1,7	1,76	1,73
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	Збільшення	1,34	1,37	1,34	1,32	1,38
Аналіз рентабельності						
Коефіцієнт рентабельності активів	Збільшення	88,36	88,34	88	87,11	77,39
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	Збільшення	110,35	119,35	117	115,81	131,91
Коефіцієнт рентабельності діяльності	Збільшення	83,21	85,67	86,63	87,90	85,63
Коефіцієнт рентабельності продукції	Збільшення	84,25	87,65	85,63	87,11	95,46
Аналіз майнового стану підприємства						
Коефіцієнт зносу основних засобів	Збільшення	33,25	38,25	36,65	39,92	22,18
Коефіцієнт оновлення основних засобів	Збільшення	26,14	25,65	23,12	26,5	24,1
Коефіцієнт придатності основних засобів	> 0	35,12	33,12	36,15	39,92	22,18
Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у вартості майна підприємства	> 0,3	0,31	0,3	0,3	0,27	0,29

За результатами фінансового стану підприємства, можна зробити висновки, що динаміка активів збільшувалась з кожним роком, у 2016 році збільшилась на 1391 тис. грн., у 2017 році на 8297 тис. грн., у 2018 на 1847 тис. грн у порівнянні з минулим роком та у 2019 збільшилась на 12078 тис. грн.. Динаміка пасивів у 2016 році збільшилася на 1,53 % у порівнянні з минулим роком, у 2016 році на 8,41 %, у 2017 році на 1,83% та у 2019 році збільшилась на 10,72 %.

Аналіз ліквідності підприємства демонструє, що коефіцієнт загальної ліквідності у 2015 році збільшився на 0,02, у 2016 році 0,03 у порівнянні з минулим роком, у 2017 році зменшився на 0,03 та у 2018 році було зафіксоване різке падіння на 0,5. Це демонструє, що ТОВ «Великобичківський хлібокомбінат» знизил показник співвідношення оборотних активів та поточних зобов'язань. Чистий оборотний капітал у 2015 році збільшився на 1,16%, у 2016 році збільшився на 0,36%, у 2017 році збільшився на 10,05% у порівнянні з минулим роком, та у 2018 році зменшився на 29,37% у порівнянні з минулим роком. Загалом, необхідно зазначити, що підприємство демонструє фінансову стійкість за рахунок перевищення оборотних коштів над своїми короткостроковими зобов'язаннями та може їх погасити. Коефіцієнт фінансування зменшився у 2015 році на 0,02, у 2016 році також на 0,02, у 2017 році впав на 0,01 у порівнянні з минулим роком, але у 2018 році виріс на 0,03. Даний показник демонструє, що на підприємстві невисокий рівень фінансових ризиків.

Фондовіддача у 2015 році зменшилась на 0,02, у 2016 році зменшилась на 0,03 у порівнянні з минулим роком, у 2017 році зменшилась на 0,02 та у 2018 році збільшилась на 0,06 у порівнянні з минулим роком, це демонструє ефективність використання основних засобів підприємства було вироблено продукції та надано послуг на суму 1,73 гривні на кожен використований гривню основних засобів. Аналіз рентабельності показує, що коефіцієнт рентабельності активів у 2015 році зменшився на 0,02, у 2016 році зменшився на 0,34, у 2017 році зменшився на 0,89 та у 2018 році зменшився на 9,72.

Загалом у ТОВ «Великобичківський хлібокомбінат» високий показник використання активів компанії для генерації прибутку демонструє ефективну роботу підприємства.

2.2 Методика та організація обліку процесу виробництва на промислових підприємствах

Готова продукція - це повністю готова продукція на цьому підприємстві, яка пройшла всі стадії технічних випробувань (якщо це вимагається відповідними характеристиками), прийняття, комплектування відповідно до умов контрактів із замовниками та відповідає технічним умовам та стандартам, не вимагає подальшого переробка цієї компанії і передана на склад. Готова продукція - це матеріальний ефект від виробничої діяльності компанії.

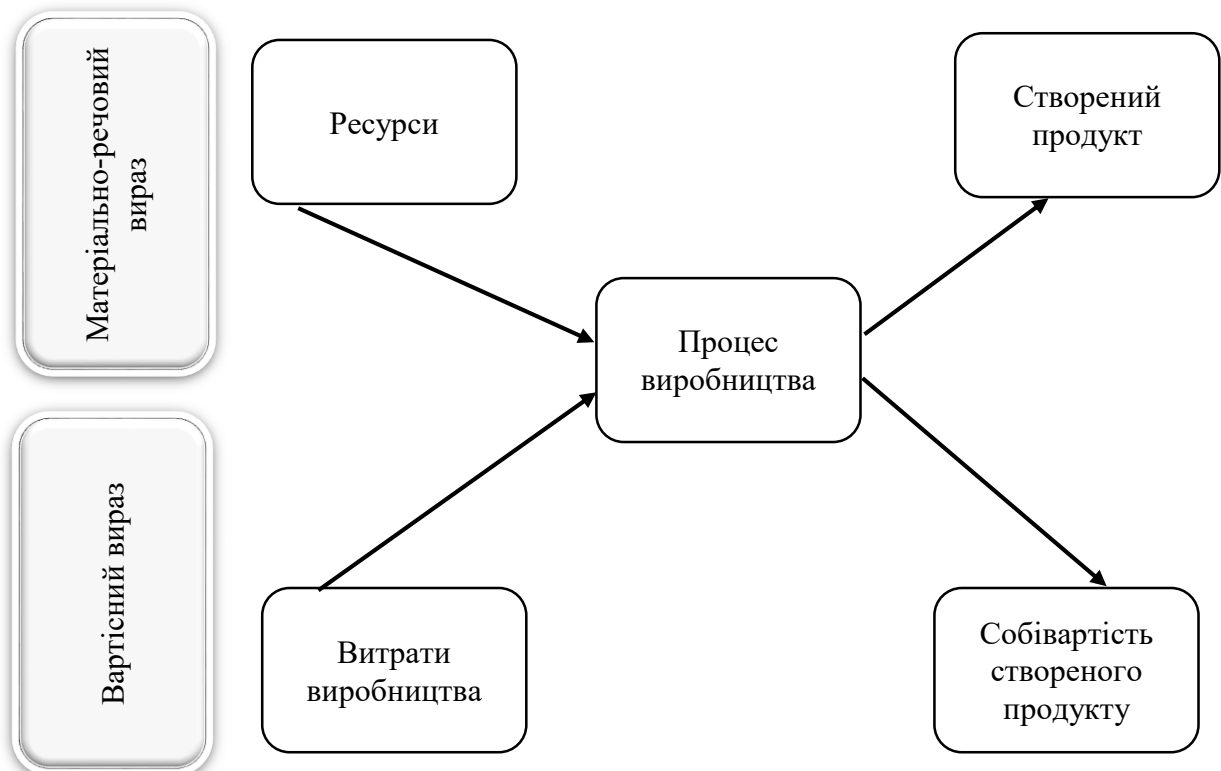


Рис. 2.2 - Дуалістичний характер виробництва в натурально-речовому і вартісному виразі [12, с. 76–78].

Не зважаючи на те, що автори Податкового кодексу України (далі – ПКУ) [20] декларували зближення правил ведення обліку за ПКУ та П(С)БО,

донині повністю їм цього зробити не вдалося. На практиці виникає чимало розбіжностей між вимогами ПКУ та альтернативами, що надають національні П(С)БО та МСФЗ. Помилковою є думка, що для оподаткування прибутку підприємства достатньо інформації, яка міститься на рахунках бухгалтерського обліку для складання фінансової та податкової звітності. З цього приводу вітчизняний вчений-економіст Д. Лозинський зазначає, що "саме витрати (як показник цієї звітності) (Податкової декларації з податку на прибуток підприємства. – Прим. авт.) викликають найбільше запитань, на які немає однозначних відповідей (навіть незважаючи на прийняття Податкового кодексу та видання.

Варто погодитися з думкою провідного вченого в галузі бухгалтерського обліку В. Моссаковського, який вважає, що найістотнішими відмінностями між бухгалтерським обліком і вимогами податкового законодавства є порядок формування витрат [9, с. 33]. Доцільно прислухатися до пропозиції З. Задорожного, що використання на практиці субрахунків і аналітичних рахунків для узагальнення відповідно витрат, які зменшують об'єкт оподаткування податком на прибуток згідно з податковим законодавством та які не зменшують цього об'єкта, необхідно сприяти узгодженню вимог бухгалтерського обліку та податкового законодавства [5, с. 13]. Вітчизняні вчені-економісти Д. Свідерський та Є. Свідерський вважають доцільним "до рахунків обліку витрат (клас 9 і рахунок 23 Плану рахунків) відкрити окремі субрахунки для обліку таких витрат. Сума витрат за дебетом відповідного рахунку відноситься до відповідної статті форми № 2 "Звіт про фінансові результати" фінансової звітності, а сума відповідного субрахунку – до Декларації про податок на прибуток податкової звітності. Практика впровадженнь такого обліку на деяких підприємствах дала позитивний результат. Контроль витрат визначається за їх видами, які відображаються за кожним із субрахунків. Така методика особливо доцільна при автоматизації облікових робіт і досить ефективна при проведенні аудиту» [13, с. 18–19].

Готова продукція є частиною товарних запасів. Методологічною основою для створення інформації про готову продукцію в бухгалтерському обліку визначено П(С)БО 9 «Запаси» [3], П(С)БО 16 «Витрати» [2] та Методичні рекомендації № 2 щодо бухгалтерського обліку запасів [5]. Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси», готовою продукцією є продукція, виготовлена на підприємстві, в установі, призначена для продажу та відповідає технічним і якісним параметрам, зазначеним у контракті чи інших нормативних актах [3].

Відповідно до методологічних рекомендацій, готовий продукт виготовляється на підприємстві, призначений для реалізації та відповідає технічним вимогам та вимогам до якості, зазначеним у контракті, встановленим стандартам чи технічним умовам тощо. Побічну продукцію можна отримувати одночасно з цільовою (основна) продукт в одному технологічному процесі. Ця продукція відповідає встановленим стандартам або технічним умовам, приймається відділом технічного контролю і призначена для подальшої переробки або передачі зовнішнім компаніям.

В. Палий трактує «виробничий процес як кібернетичну систему промислового споживання і як процес створення нового продукту в матеріальному та вартісному відношенні» на рівні підприємства [12, с. 76]. Беручи до уваги виробничий процес у природі, «вхід» пропонує відобразити в системі виробничі ресурси - робочу силу та засоби виробництва, а «випуск» - товар. У процесі виробництва засоби виробництва поєднуються з робочою силою, і в результаті цього синтезу створюється продукт.

Якщо розглядати виробничий процес з точки зору вартості, «вхід» у виробничу систему відображає собівартість продукції, а «вихід» - вартість продукту як міру вартості ресурсів, споживаних у процесі виробництва. «Вихід» - готовий продукт - це синтетичний результат взаємодії живої праці із засобами виробництва. Його можна дослідити лише після закінчення виробництва, тобто менш детально і не так швидко [12, с. 78].

Схематично дуалістичний характер виробництва у його природних та цінних виразах представлений на рисунку 2.2. Відповідно до фізичних характеристик виробничого процесу, елементи витрат витрат можуть бути досліджені та відображені в будь-яких деталях під час їх реалізації - для виробничого споживання.

«Собівартість товару - це синтетичний показник, який отримується» на виході з виробничого процесу, тобто в результаті оцінки виробленого продукту. Можливість деталізації індексу витрат є досить відносною, обмежена оцінка витрат - метод розрахунку.

Собівартість виготовлених запасів (готової продукції та незавершеного виробництва), що вироблені власними силами промислового підприємства, визначається за правилами п. 10-16 П(С)БО 16 «Витрати» [21]. Відповідно до п. 4 П(С)БО 9 «Запаси» та п. 6 МСБО 2 «Запаси» – активи, які:

- а) утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- б) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
- в) утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством» [22; 23].

Проте в контексті податкового законодавства вживається термін «товари» до п. 14.1.244 ст. 14 ПКУ: «товари – матеріальні та нематеріальні активи, у тому числі земельні ділянки, земельні частки (паї), а також цінні папери та деривативи, що використовуються у будь-яких операціях, крім операцій з їх випуску (емісії) та погашення» [20], який включає в себе всі види запасів, що зазначені у п. 6 П(С)БО 9 «Запаси» [22].

Такими запасами можуть бути: незавершене виробництво, брак у виробництві, напівфабрикати власного виробництва, готова продукція та продукція виробництва сільського господарства. Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу,

зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 (далі – Інструкції 291) [24] зазначені вище запаси обліковуються на рахунках 23 «Виробництво», 24 «Брак у виробництві», 25 «Напівфабрикати», 26 «Готова продукція», 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва». Оборот по дебету цих рахунків – виробнича собівартість виготовлених запасів. Згідно з п. 11 П(С)БО 16 «Витрати» до виробничої собівартості таких запасів включаються: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати [21].

Таблиця 2.2 - Склад статей собівартості виготовлених запасів (готової продукції та незавершеного виробництва) для цілей фінансової та податкової звітності

№ пор	Найменування статей витрат	Норми для складання звітності:	
		фінансової (П(С)БО 16 «Витрати»)	податкової (ПКУ)
1	Прямі матеріальні витрати	п. 12	пп. 138.8.1 п. 138.8 ст. 138
2	Прямі витрати на оплату праці	п. 13	пп. 138.8.2 п. 138.8 ст. 138
3	Амортизація виробничих основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг	п. 14	п. 138.8 ст. 138
4	Вартість придбаних послуг (а також робіт) прямо пов'язаних із виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг	п. 14	пп. 138.8 ст. 138
5	Загальновиробничі витрати:	п. 15	пп. 138.8.5 п. 138.8 ст. 138
5.1	витрати на управління виробництвом	п. 15.1	пп. 138.8.5 "а" п. 138.8 ст. 138

Продовження таблиці 2.2

5.2	амортизація основних засобів загальновиробничого призначення	п. 15.2	пп. 138.8.5 "б" п. 138.8 ст. 138
5.3	амортизація нематеріальних активів загальновиробничого призначення	п. 15.3	пп. 138.8.5 "в" п. 138.8 ст. 138
5.4	витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, оперативну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення	п. 15.4	пп. 138.8.5 "г" п. 138.8 ст. 138
5.5	витрати на вдосконалення технології та організації виробництва	п. 15.5	пп. 138.8.5 "г" п. 138.8 ст. 138
5.6	витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інші послуги з утримання виробничих приміщень	п. 15.6	пп. 138.8.5 "д" п. 138.8 ст. 138
5.7	витрати на обслуговування виробничого процесу	п. 15.7	пп. 138.8.5 "е" п. 138.8 ст. 138
5.8	витрати на охорону праці, техніку безпеки, понесені відповідно до законодавства	п. 15.8	пп. 138.8.5 "є" п. 138.8 ст. 138
5.9	суми витрат, пов'язаних з підтвердженням відповідності продукції тощо	п. 15.9	пп. 138.8.5 "ж" п. 138.8 ст. 138
5.10	суми витрат, пов'язаних з розвідкою / дорозвідкою та облаштуванням нафтових та газових родовищ	п. 15.9	пп. 138.8.5 "з" п. 138.8 ст. 138
5.11	інші загальновиробничі витрати	п. 15.9	пп. 138.8.5 "и" п. 138.8 ст. 138
6	Інші прямі витрати	п. 14, п. 15.8	п. 138.9 ст. 138

Крім того, для цілей складання податкової звітності відповідно до абз. 4 п. 138.8 ст. 138 ПКУ загальновиробничі витрати відносяться на собівартість виготовлених і реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку [20]. Тобто можна дійти висновку, що нерозподілені загальновиробничі витрати теж слід включати до собівартості реалізованої продукції в тому періоді, у якому вони були понесені. Унаслідок цього вони мають включатися до рядка 05 "Витрати

операційної діяльності, в тому числі: "податкової декларації, але при цьому не входять до значення рядка 05.1 "Собівартість придбаних (виготовлених) та реалізованих товарів (робіт, послуг)" цієї податкової декларації, адже в цьому рядку наводиться собівартість виготовленої раніше та реалізованої у поточному звітному періоді продукції. Отже, значення рядка 05 «Витрати операційної діяльності, в тому числі:» податкової декларації може відрізнятись від значення рядка 05.1 «Собівартість придбаних (виготовлених) та реалізованих товарів (робіт, послуг)» на суму нерозподілених загальновиробничих витрат, які були списані на витрати того періоду, в якому вони були понесені. Розподілені загальновиробничі витрати включаються до виробничих витрат, а відтак формують собівартість виробленої продукції та включаються до розрахунку оподатковуваного прибутку в тому періоді, в якому буде продано вироблену продукцію.

2.3 Методика та організація аналізу виготовлення продукції промисловими підприємствами

У національній теорії науково-методологічні розробки в аналізі витрат традиційно мали велике значення. Однак, враховуючи сучасні особливості управління ринком, необхідно скорегувати накопичений науковий та практичний потенціал, адаптувати його до сучасних стандартів бухгалтерського обліку та вимог ринку. Аналіз витрат компанії спрямований на надання інформації та всебічну оцінку досягнутих результатів, їх оптимізацію та обґрунтування управлінських рішень для подальшої раціоналізації [4].

Досягнення цієї мети досягається вирішенням аналітичних задач, згрупованих у три блоки досліджень: стратегічний, поточний (оперативний) та ретроспективний (остаточний) аналіз. Завдання стратегічного аналізу спрямовані на визначення головної мети підприємства, яка, як правило,

полягає в отриманні максимального прибутку за рахунок посилення його конкурентних переваг. Досягнення стратегічних цілей передбачає розробку тактичних заходів, які можуть тимчасово підвищити рівень витрачених грошей. Основним критерієм нашого дослідження є позначення таких видів діяльності, які не тільки зменшують витрати, але й дозволяють швидше збільшити дохід та підвищити конкурентоспроможність товару [7, с. 408-411].

Найважливішим напрямком остаточного (ретроспективного) аналізу є вивчення структури та динаміки витрат як на рівні всього підприємства, так і на рівні окремих центрів відповідальності. Аналіз динаміки проводиться з метою вивчення загальних тенденцій таких показників, як абсолютна сума витрат на звичайну діяльність, витрати на операційну діяльність; собівартість реалізованих товарів (виробничі витрати); адміністративні витрати, витрати на збут; Інші операційні витрати; собівартість певних видів продукції.

При дослідженні часових рядів цих показників необхідно нейтралізувати вплив кількісного фактора шляхом перетворення прямих виробничих витрат в обсяг реалізації (виробництва). Аналіз динаміки сукупних витрат та окремих її елементів слід порівнювати з тенденціями обсягу доходів, інфляції, динаміки масштабу підприємства. Структурний аналіз дає загальне уявлення про важливість окремих елементів витрат і статей, дозволяє визначити споживання ресурсів певною продукцією, сегменти особливої уваги менеджерів та нераціональні сфери споживання ресурсів.

Поєднання структурного та динамічного аналізу дозволяє здійснити комплексний підхід до вивчення витрат та пошуку сильних і слабких сторін компанії в галузі управління витратами. Аналіз структури та динаміки витрат слід проводити у двох напрямках: за елементами та статтями витрат. Крім того, структурний аналіз за елементом витрат може бути виконаний як для підприємства в цілому, так і для окремих центрів відповідальності, а також для окремих продуктів.

Таблиця 2.3 - Характеристика основних етапів аналізу витрат підприємства

Етапи аналізу		Характеристика	Заходи
Підготовчий етап	Підготовка плану економічного аналізу	Визначення мети, завдань, предмета і об'єкта аналізу; Розподіл роботи між виконавцями; Визначення джерел інформації, системи показників, методів і прийомів аналізу; Рекомендації з послідовності і періодичності дослідження	Складання плану аналізу і графіка його проведення; Розробка програми і всього інструментарію аналізу (макетів таблиць, алгоритмів розрахунків і т. д.)
	Забезпечення аналізу	Інформаційне забезпечення аналізу; Матеріально-технічне забезпечення.	Визначення інформаційної бази аналізу; Перевірка правильності даних; Проведення монографічних і соціологічних обстежень.
Основний етап	Оцінка інформаційних матеріалів	Систематизація інформації, оцінка її достовірності, достатності й адекватності програмі та визначеним методам аналізу.	Підбирання, перевірка повноти і якості використовуваної в аналізі інформації
	Аналіз показників	Оцінка стану та ефективності діяльності об'єкта аналізу; Визначення показників і групування чинників впливу на величину собівартості; Визначення резервів підвищення ефективності господарювання	Статистична обробка та узагальнення даних; Зіставлення показників; Складання аналітичних розрахунків; Факторний аналіз; Заповнення аналітичних таблиць.
Заключний етап	Остаточна оцінка результатів аналізу	Вивчення й узагальнення (групування, підрахунок) резервів виробництва; Визначення заходів з реалізації; Доведення до відома зацікавлених осіб про результати аналізу; Систематичний контроль за виконанням рішення	Складання висновків, доповідних записок по результатам аналізу; Коригування методики (за необхідністю) та організації аналізу; Апробація результатів; Розповсюдження передового досвіду

Важливим напрямком аналізу в системі управління витратами є обґрунтування системи показників для оцінки ефективності управління витратами. Традиційним узагальнюючим синтетичним показником ефективності раціоналізації операційних витрат є коефіцієнт ефективності (або рівень витрат на 1 грн. доходу).

Цей показник має три різновиди:

- собівартість виробництва за 1 грн вартості ринкової продукції;
- вартість реалізованих товарів за 1 грн доходу;
- загальні операційні витрати на 1 грн доходу.

Головною перевагою запропонованої системи відносних показників є їх систематизація та об'єднання в групи взаємодоповнюючих показників. Наприклад, сума значень ставок відшкодування собівартості реалізованих товарів, відшкодування адміністративних та маркетингових витрат, відшкодування інших операційних витрат дорівнює величині загального коефіцієнта загальних операційних витрат на один грн. операційний дохід.

Використання групи додаткових показників дозволяє проводити факторний аналіз змін узагальненого коефіцієнта одиничної вартості на 1 грн. доходу та визначити основні положення щодо його зменшення та адекватно контролювати витрати на кожному етапі їх формування.

Подібна група пов'язаних показників пропонується для оцінки рівня сукупних операційних витрат на 1 грн. сукупний дохід від звичайної діяльності. Таким чином, сума значень коефіцієнтів відшкодування операційних витрат, відшкодування фінансових витрат, відшкодування інших витрат дорівнює величині загальної норми рентабельності витрат від звичайної діяльності. Якщо значення коефіцієнта зазначених загальних операційних витрат перевищує значення коефіцієнта зазначених витрат звичайної діяльності, це означає позитивну віддачу фінансової та інвестиційної діяльності, якщо навпаки, витрати на цю діяльність не є покриті доходом і тому не приносять прибутку. Беручи до уваги принцип узгодження доходів і витрат, згідно з яким для визначення фінансового результату звітного

періоду доходи звітного періоду слід порівнювати з витратами, понесеними на їх отримання, система кошторисів повинна запровадити для кожної групи доходів і витрат для відповідного співвідношення показників.

РОЗДІЛ III. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИГОТОВЛЕННЯ ПРОДУКЦІЇ ПРОМИСЛОВИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ

3.1. Напрямки оптимізації витрат на виготовлення продукції і підвищення ефективності виробництва

В ринкових умовах управління поточними витратами як спосіб досягнення високих економічних результатів виробничо-господарської діяльності підприємства орієнтоване не лише на їх зменшення, а й на збільшення прибутку та забезпечення конкурентоспроможності підприємства.

Теоретичною основою управління витратами повинен бути граничний підхід, при якому економічний та бухгалтерський підходи до грошової оцінки витрат і прибутку взаємопов'язані, а також критерії підвищення ефективності господарської діяльності та оптимізації використання виробничих факторів. Водночас особливістю витрат як об'єкта управління є динамічність, що створює певні проблеми при їх оцінці та аналізі. При стратегічному та постійному плануванні підприємства зменшення поточних майбутніх витрат та ефективності використання його ресурсів досягається шляхом створення всебічної методологічної підтримки, яка повинна включати: аналіз беззбитковості виробництва, аналіз граничних витрат та вигод, функціональні витрати, та техніко-економічний аналіз.

Поточні витрати плануються за допомогою нормативного методу шляхом розробки матеріального бюджету, загальновиробничого бюджету, бюджету прямих заробітних плат, бюджету витрат на продаж, бюджету витрат на виробництво та накладних бюджетів на основі бюджету збуту продукції. Створення відповідальних адміністративно-виробничих центрів, які безпосередньо впливають на вартість фізичних ресурсів, а також на їх тип, розмір, структуру, рівень та динаміку, відіграє велику роль в ефективному управлінні витратами. Для розумного управління витратами та всебічної реалізації їх оптимізації необхідно надати менеджерам відповідну інформацію та організувати зв'язок між ними, що вимагає створення ІТ-системи

управління витратами. В ринкових умовах функціональною підсистемою інформаційної системи управління витратами є управлінський облік, який виконує функції забезпечення управлінського персоналу спеціально підготовленою інформацією для прийняття рішень та її переміщення між рівнями управління.

Аналізуючи витрати компанії, слід враховувати обсяг і структуру виробництва, ефективність людських ресурсів та основних фондів, а також рівень виробничих витрат, що дозволить чітко визначити джерела покриття та ефективність ресурсів та визначити ключові заходи для їх оптимізації. Для визначення повної структури та обліку витрат їх поділяють на дві основні групи: перша група витрат включається до собівартості реалізованих товарів, а друга - обліковується окремо. До першої групи належать витрати на придбання сировини, витрати на оплату праці, внески на соціальне страхування, амортизаційні відрахування та інші операційні витрати. Друга покриває адміністративні, маркетингові та інші операційні витрати.

Процес оптимізації діяльності компанії - це шляхи пошуку найбільш ефективних методів управління, при яких компанія досягла б максимального ефекту при мінімальних витратах. Оптимізація витрат - це постійний процес планування, аналізу, обліку та контролю витрат, а також прийняття рішень щодо подальшої економічної стратегії та політики компанії із застосуванням інструментів мотивації працівників на всіх рівнях організаційної структури, де відбувається планування, визначення необхідного рівня витрат для ефективного функціонування компанії, а також підрахунок прибутку, який буде досягнутий на певному рівні та структурі витрат. Проводиться комплексний аналіз, щоб визначити ступінь раціональності витрат та оцінити вплив відповідних факторів на їх рівень. Організація та контроль призначені для виявлення центрів витрат та центрів відповідальності для виявлення причин відхилень та відповідальних осіб, а прийняття рішень щодо витрат приймається для обґрунтування доцільності виробництва певної продукції, підбір обладнання та технології, створення оптимальної товарної пропозиції

тощо. Для управління витратами та комплексної реалізації їх оптимізації необхідно надати менеджерам важливу інформацію та організувати зв'язок між ними, що вимагає створення ІТ-системи для управління витратами. В ринкових умовах функціональною підсистемою інформаційної системи управління витратами є управлінський облік. Він виконує функцію забезпечення керівництва спеціально підготовленою інформацією для прийняття рішень та переміщення між рівнями управління [2].

При аналізі витрат підприємства слід враховувати розмір і структуру виробництва, ефективність використання персоналу та основних фондів, а також рівень виробничих витрат, що дозволить чітко визначити джерела та ефективність використання ресурсів та визначити ключові заходи щодо їх оптимізації. З метою визначення структури та розрахунку витрат їх поділяють на дві основні групи: перша група витрат включається до собівартості реалізованих товарів, а друга - розраховується окремо. До першої групи належать витрати на оплату праці, витрати на придбання сировини, списання на соціальну діяльність, амортизаційні відрахування та інші операційні витрати. Другий охоплює маркетингові, адміністративні та інші операційні витрати.

Облік витрат - це відображення витрат, понесених підприємством за певний проміжок часу, пов'язаних із процесами закупівель, виробництва та реалізації, у розділах, що складають собівартість готової продукції. Це відображення забезпечує вичерпну інформацію, необхідну для управління витратами компанії, оцінки її діяльності шляхом визначення фінансових результатів, визначення оптимальної структури витрат та впровадження методів їх зменшення. Існує три загальних методи обліку витрат для досягнення конкретної мети та вирішення конкретної проблеми: регулятивний контроль, оперативний контроль та фактичні витрати. Сучасні методи оптимізації витрат повинні бути гнучкими, простими у використанні та забезпечувати необхідну інформацію для прийняття управлінських рішень. З нашої точки зору, основними напрямками оптимізації витрат на підприємстві є:

- створення на підприємстві системи управління витратами за рахунок скорочення апарату управління, підвищення ефективності його діяльності та організація детального обліку витрат;
- оптимізація витрат праці працівників;
- постійне навчання працівників компанії;
- оптимізація чисельності працівників підприємства;
- побудова ефективної системи мотивації персоналу компанії;
- впорядкування роботи відділів закупівель та збуту логістики;
- використання новітніх технологій;
- вивчення причин нестачі на підприємстві для своєчасного виявлення, усунення та запобігання з метою зменшення виробничих витрат за рахунок зменшення витрат [3].

Тільки комплекс цих заходів щодо скорочення витрат, а не окремі дії, дадуть компанії максимальний ефект.

3.2. Напрямки удосконалення обліку та аналізу виготовлення продукції промисловими підприємствами

Виробничий процес - це сукупність виробничих операцій і один з основних процесів господарської діяльності. У процесі виробництва використовуються природні ресурси, сировина, паливо, енергія, робоча сила, основні фонди та інші витрати. Відповідно, рахунки повинні своєчасно, повно і правдиво відображати інформацію про фактичні витрати виробництва, яка використовується для розрахунку (розрахунку) фактичних витрат окремих видів, а також для контролю за раціональним використанням трудових ресурсів, матеріалів та фінансових ресурсів [1].

Витратами за звітний період є зменшення активів або збільшення зобов'язань, що спричиняє до зменшення власного капіталу суб'єкта господарювання за умови, що витрати можна оцінити надійно. Витрати, які не

можуть бути безпосередньо пов'язані з доходом періоду, відображаються у витратах звітного періоду, в якому вони понесені.

Якщо актив забезпечує економічні вигоди протягом декількох звітних періодів, витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, амортизації) між відповідними звітними періодами. Наступні статті не визнаються витратами та не включаються до звіту про фінансові результати:

- виплати за мандатними контрактами, агентськими контрактами та іншими подібними контрактами комітенту, комітенту тощо;
- передоплата (передоплата) за постачання, роботи, послуги;
- повернення отриманих позик;
- витрати, що відображаються у зменшенні власного капіталу відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку; - балансова вартість валюти [2].

Придбані (отримані) або виготовлені запаси обліковуються на балансі підприємства за собівартістю. Первісна вартість запасів, придбаних до оплати, - це вартість запасів, яка включає такі фактичні витрати:

- суми, сплачені відповідно до договору постачальника (продавця) за вирахуванням непрямих податків;
- розмір ввізного мита;
- сума непрямих податків, пов'язаних із придбанням запасів, які не повертаються підприємству;
- витрати на транспорт і закупівлю;
- інші витрати, пов'язані з придбанням запасів та приведенням їх у стан, в якому вони придатні для використання за призначенням. До таких витрат належать, зокрема, прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства, пов'язані з поліпшенням та поліпшенням якості технічних властивостей запасів.

Основною метою розрахунку є створення інформації про витрати на одиницю їх перевізника, яка необхідна для організації та управління бізнесом,

контролю рівня витрат, виявлення прибуткових, вторинних та збиткових сегментів бізнесу.

Розрахунок - це спосіб отримати інформацію про:

- оцінка ефективності виробництва та визначення фінансового результату;
- обґрунтування виробничої стратегії;
- оцінка (у тому числі в нестандартних ситуаціях, у точці беззбитковості);
- оцінка ефективності роботи керівників центрів відповідальності.

Метою розрахунків є:

1. Оцінка готової та напівфабрикатної продукції власного виробництва за собівартістю продукції з метою їх резервування та підготовки у наступній фінансовій звітності.

2. Підготовка інформації для прогнозування, планування, контролю витрат, доходів, прибутку, зокрема щодо:

- планування витрат на наступний період;
- обґрунтування економічної ефективності від впровадження нового обладнання, підбору сучасних технологічних процесів;
- прийняття рішень про ремонтні роботи економно або за участю спеціалізованих будівельних компаній;
- ціноутворення відповідне, справедливе та конкурентоспроможне на основі витрат;
- контроль витрат у виробництві та на всіх стадіях життєвого циклу товару;
- визначення рентабельності окремих видів продукції;
- контроль витрат усіх процесів, що виконуються на підприємстві, визначення якого з них є найдорожчим;
- виявлення сегмента, що вимагає обмеження (розширення) виробництва;
- оцінка;

- ефективність роботи окремих відділів;
- якість управління;
- діяльність центрів відповідальності, персоналу;
- виявлення залежності «вартість - розмір – прибуток»;
- визначення трансфертної ціни, яка використовується в комерційних операціях між філіями одного підприємства, зокрема, якщо філія має право вийти на зовнішній ринок [5].

Щоб визначити можливість виготовлення певного виду продукції, компанія повинна знати фактичні витрати, пов'язані з цією продукцією. Процес розрахунку собівартості деяких товарів називається калькуляцією. Результатом цього процесу є калькуляція - економічний документ, з якого ви можете дізнатися собівартість одиниці (1 кг, 1 літр) даного виду продукції. Одиниця обліку - це засіб вимірювання об'єкта калькуляції (продукції, послуг) у конкретних лічильниках [6].

Важливим моментом в організації первинного обліку матеріальних витрат на виробництві є поняття "вихід зі складу на виробництво", тобто безпосередньо на виробничий процес або на виробництво - у звіті фінансово відповідальної особи магазину, крамар. В іншому випадку комора магазину виконує роль складу, а передача матеріалів зі складу в комору трактується як переміщення матеріалів всередині підприємства. Матеріально відповідальна особа з виробничого підрозділу або магазину в цьому випадку складає матеріальний звіт про витрату матеріалів за місяць відповідно до форми, розробленої підприємством.

Слід зазначити, що організація виплати заробітної плати має великий вплив на формування оригіналів бухгалтерських документів. Чим складніші системи та форми оплати праці, що використовуються на підприємстві, тим складніший і трудомісткіший облік.

При розробці та виборі форм первинних документів у промисловому виробництві слід враховувати широко використовувані на практиці системи бухгалтерського обліку:

1) індивідуальна операційна система, згідно з якою на кожну операцію обробки частини або виду роботи видається наказ на одиничну (або погодинну) заробітну плату та запит (лімітна картка) на випуск матеріалів;

2) система обліку маршрутів, головний документ вексель витрат, який є коносаментом. Маршрутний перелік створений як складний документ, призначений для врегулювання руху напівфабрикатів та деталей та виробництва винагороди. Залежно від технологічного процесу виробництва та виду продукції, на практиці підприємства використовують велику кількість форм дорожніх листів;

3) розрахунок кінцевої продукції, деталі, складання, напівфабрикату, готової продукції (роботи, послуги). У такій системі обліку виробництва та заробітної плати списання матеріалів проводиться на підставі кількості продукції, що поставляється на склад (на склад), замовників за рахунками-фактурами, картотеками та актами приймання виконаних робіт.

Існує три типи контролю за використанням сировини при виробництві продукції:

- первинна перевірка (обмеження випуску матеріалів зі складу в магазини на основі норм споживання);
- врегулювання використання сировини та матеріалів, виданих на виробництво (партії сировини та матеріалів);
- інвентар.

Основою всіх видів контролю є порівняння фактичного споживання матеріалів із їх споживанням відповідно до стандартів на однаковий фактичний обсяг виробництва, тобто виявлення відхилень від стандартів. Все це стосується витрат на оплату праці та визначає вибір форм основних документів [7].

Для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) призначено рахунок 23 «Виробництво». Зокрема, цей рахунок використовується для обліку на окремих субрахунках витрат:

- промислові підприємства з виробництва;

- підрядники, геологічні та проектні організації, що виконують будівельно-монтажні, розвідувальні, проектні та геодезичні роботи;
- транспортні та комунікаційні компанії з надання послуг;
- дослідні підприємства, що проводять науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи;
- підприємства громадського харчування з виробництва власної продукції;
- дорожні споруди для обслуговування та ремонту автомобільних доріг;
- компанії, які виробляють, транспортують, постачають тепло та забезпечують централізоване водопостачання та водовідведення та ведуть окремий облік витрат для кожного виду діяльності, що підлягає ліцензуванню;
- інші підприємства та організації; - допоміжні (допоміжні) виробництва [8].

Процес бухгалтерського обліку на підприємстві - це сукупність інформаційно-контрольних операцій. Інформаційні операції включають збір, реєстрацію, передачу, зберігання та обробку даних. Контрольно-організаційні операції пов'язані з контролем та використанням отриманих інформаційних операцій, які мають найбільшу частку в бухгалтерській діяльності і відображають предмет бухгалтерського обліку як функціональну управлінську роботу.

Організація процесу обліку виробничих витрат подається у вигляді системи замовлень, що відображає їх взаємодію під час виконання бухгалтерських функцій. Ця програма повинна охоплювати роботу працівників, чиї функціональні обов'язки якимось чином пов'язані з бухгалтерським обліком. Це повинні бути не лише ті, хто документує, систематизує та узагальнює інформацію, її використання при виконанні бухгалтерських функцій, а й технічний персонал, що забезпечує виконання документів, їх архівування, відображення тощо. Цільові функції обліку виробничих витрат, виявлення та усунення недоліків в організації виробництва та матеріально-технічного забезпечення спрямовані на

максимізацію економії матеріалів і трудових витрат, підвищення продуктивності праці.

Більшу увагу слід приділяти обліку та розподілу непрямих витрат. Варто було б вести облік витрат на утримання та експлуатацію машин та обладнання у підрозділах підприємства. Доцільно було б записати фактичне навантаження окремих пристроїв та обладнання у спеціальні журнали, щоб можна було оцінити рівень ефективності їх використання. Крім того, це дозволило б чіткіше і точніше визначити фактичну частку окремих видів пристроїв у виробництві конкретних видів продукції, а отже, більш точно розподілити витрати на обслуговування та експлуатацію машин і механізмів за видами продукції.

Виходячи з інформації про витрати на сировину для кожної зміни з точки зору видів продукції, як описано вище, і даних про виробництво для кожної зміни, ви можете і повинні аналізувати результати виробничого процесу для кожної зміни, порівнюючи фактичні дані з нормативами, виявляти відхилення, визначати причини відхилень, дозволяє тимчасово впливати на хід процесу, використовувати його в потрібному напрямку.

Створення виробничих фондів та запуск сировини для виробництва та виробництва напівфабрикатів та готової продукції для кожної зміни створили б умови для аудиту результатів виробництва не тільки фахівців з економічних та технологічних служб, але й безпосередніх виробників: майстрів, майстрів та навіть робітники. Для цього в первинних документах, які б фіксували дані про фактичні витрати на сировину: основні матеріали на кожну зміну та виробництво, необхідно надати деталі (стандарти, предмети) для відображення нормальних даних [9].

3.3. Автоматизація обробки інформації при здійсненні обліку та аналізі виготовлення продукції

Сьогодні в умовах розвитку ринкових відносин, коли переважна більшість підприємств, у тому числі великих, набули реального власника, існує зацікавленість у постійному збільшенні можливостей їх (підприємств) діяльності. Звичайно, збільшення товарообігу повинно інтенсивно стимулюватися підвищенням продуктивності праці, економією матеріальних ресурсів тощо. Інакше конкуренція не витримає. З цієї причини такі підприємства стали і стали першими споживачами персональних комп'ютерів та автоматизованих (комп'ютеризованих) систем та технологій, зокрема систем автоматизації бухгалтерського обліку (програм) [12, с. 9]. Наукові основи раціонального або ефективного управління системою, включаючи автоматизоване, є системним підходом.

Системний підхід - це сукупність методологічних принципів і положення, що дозволяють всебічно розглянути систему в цілому із скоординованим функціонуванням усіх її елементів.

Системний підхід до створення інформаційної системи - це всебічне вивчення предмета управління в цілому з розумінням його частин як цілеспрямованих підсистем та вивчення цих підсистем та взаємозв'язку між ними. При цьому об'єкт управління трактується як сукупність взаємопов'язаних елементів одного компонента динамічної системи, що перебуває у стані постійних змін під впливом багатьох внутрішніх та зовнішніх факторів (змін), пов'язаних з перетворенням вхідних ресурсів на інші вихідні ресурси.

Системні компоненти, такі як об'єкт управління, іноді називають підсистемами. У деяких випадках ці підсистеми виконують роль незалежних систем нижчого рівня [12, с. 91]. Цей підхід включає:

- тестування кожного елемента підсистеми у його взаємозв'язку та взаємодії з іншими елементами підсистеми;
- дозволяє спостерігати за змінами, що відбуваються в системі в результаті змін її основних елементів - підсистем;

- визначити конкретні властивості системи, зробити обґрунтовані припущення щодо закономірностей розвитку системи та визначити оптимальний режим роботи.

Інформаційна підтримка повинна бути організована таким чином, щоб приносити результати [10, с. 52]:

- об'єктивне відображення ходу економічних процесів у суб'єкта управління; забезпечення надійності бухгалтерської інформації, експертиза та аналіз існуючих інформаційних потоків та процесів обробки бухгалтерської інформації;

- врахування всього комплексу завдань, що вирішуються;
- розповсюдження використання бухгалтерської інформації серед усіх рівнів управління;
- забезпечення інформаційної сумісності АСБО з іншими типами автоматизованих ІТ-систем на об'єкті.

Основними вимогами до інформаційної підтримки [50] є:

- інформаційне забезпечення має бути достатнім для виконання всіх функцій інформаційної системи, які є автоматичними;
- для кодування інформації, що використовується як на об'єкті управління, так і на найвищому рівні, необхідно використовувати узгоджені класифікатори, що містяться в них;
- інформаційна підтримка цієї інформаційної системи бути пов'язаним з інформаційним забезпеченням інших систем, з якими взаємодіє;
- форми документів та відеокадри, що вводяться системою, повинні відповідати вимогам стандартів, технічним параметрам терміналів, а також домовленостям з клієнтом;
- колекція інформаційних дощок організована у вигляді бази даних про машинні носії;
- інформаційна підтримка повинна відповідати чинним нормативним рамкам;

- інформаційна підтримка повинна узгоджуватися з рішеннями щодо обсягу, розміщення та форм існування інформації в АСБО;
- інші вимоги.

Основними принципами створення інформаційної підтримки ASBO є [10, с. 52]:

- цілісність;
- ймовірність;
- контроль;
- захист від несанкціонованого доступу;
- єдність і гнучкість;
- стандартизація та уніфікація;
- адаптивність;
- мінімізація введення та виходу посвідчень тощо.

Під час своєї роботи бухгалтерська підсистема забезпечує інформаційні зв'язки з іншими підсистемами. Вхідні дані підсистеми бухгалтерського обліку забезпечуються основними бухгалтерськими даними - даними, зібраними та збереженими на носіях даних про економічні процеси та явища, що мали місце.

Результат роботи підсистеми бухгалтерського обліку широко використовується на щорічних робочих місцях в АІС та надходить до інших підсистем. Важливою особливістю бухгалтерської підсистеми є забезпечення управління зворотним зв'язком на кожному рівні. Функція зворотного зв'язку є головною перевагою бухгалтерської підсистеми, і вона має велике значення для управління.

Зворотній зв'язок забезпечується системою вихідної та непрямої інформації, яка записується на магнітний носій або виводиться безпосередньо на екран дисплея. Тому швидкість випуску такої інформації залежить від ефективності управлінських рішень. Професійні робочі станції є основним інструментом спілкування людини з ІТ-системами, що діють як автономні робочі станції, інтелектуальні термінали великих комп'ютерів, робочі станції

в локальних мережах. Робочі станції мають відкриту архітектуру і їх легко адаптувати. Робочі станції мають проблемно-професійну спрямованість у конкретній предметній області та є засобом зв'язку між спеціалістом та автоматизованими ІТ-системами. Якщо прийняти за критерій організаційну структуру управління, можна умовно розмежувати роботу менеджера, посаду менеджера середнього та оперативного керівника. Відповідно до принципів вибіркового розповсюдження інформації, ці люди потребують абсолютно різної інформаційної підтримки.

Створення робочої станції забезпечує:

- простота, зручність і простота використання;
- легко адаптуватися до конкретних функцій користувача;
- компактність розташування та низькі вимоги до умов праці;
- висока надійність і живучість;
- відносно проста організація обслуговування. Ефективним режимом роботи робочої станції є робота локальної мережі.

Створені робочі станції фахівців дозволяють користувачеві працювати в режимі діалогу, швидко вирішувати поточні проблеми, зручно вводити дані, керувати, обробляти інформацію, визначати точність отриманої інформації, відображати та передавати канали зв'язку. Інформаційна служба робочої станції фокусується на конкретному, відомому користувачеві, предметній області.

Організація базується на організації системи бухгалтерського обліку з використанням бухгалтерської посади:

- автоматизована обробка даних бухгалтерського обліку в реальному часі безпосередньо на бухгалтерських позиціях;
- взаємодія бухгалтера з ІР-адресою в режимі діалогу;
- організація основних документів на машиночитаних носіях;
- організація аналітичних та синтетичних записів бухгалтерського обліку в пам'яті комп'ютера, створення та видача інформації про результати у формі запитів та суми, необхідної для бухгалтера.

Введення бухгалтерської посади одночасно з організацією децентралізованої системи обробки даних бухгалтерського обліку призводить до інтеграції бухгалтерської інформації в одну базу даних системи управління підприємством.

Організація обліку в автоматизованому режимі реалізується мережею АРМБ, що створюються в місцях виникнення та використання інформації, охоплюючи не тільки власне бухгалтерську, а й виробничо-оперативну інформацію. Мережа АРМБ може організовуватися за одно-, дво- і багаторівневою структурою. За цим принципом їх класифікують на АРМ низового, загальногосподарського рівня та зведеного обліку.

Найважливішим для практичних цілей є групування задач за економічним змістом вихідних показників. Це групування — основа для виокремлення таких типів автоматизованих робочих місць бухгалтера (АРМБ): АРМБ з обліку основних засобів; АРМБ з обліку виробничих запасів; АРМБ з обліку праці й заробітної плати; АРМБ з обліку готової продукції, її відвантаження, реалізації та визначення фінансового результату; АРМБ з обліку фінансово-розрахункових операцій; АРМБ з обліку витрат на виробництво; АРМБ зведеного обліку та складання звітності; АРМБ з обліку капітальних та фінансових інвестицій. Кожному з перерахованих АРМБ (комплексів задач) відповідає певний перелік задач.

Технологія організації обліку в умовах АРМ бухгалтера включає три етапи: підготовка інформації та її обробка; систематизація й узагальнення облікової інформації на рахунках за видами ресурсів, контроль, аналіз і її аудит; формування інформації для подальшого використання в управлінні підприємством.

У процесі управління підприємством приймаються оперативні, тактичні та стратегічні управлінські рішення. Із цією метою виокремлюють три рівні управління.

На першому рівні здійснюється оперативне управління структурними підрозділами (цех, магазин, комора, відділ тощо). На цьому рівні формуються

первинні дані, здійснюються їх оброблення, розрахунок і відображення інформації для прийняття управлінських рішень на місці виникнення інформації (АРМБ I категорії). АРМБ I категорії потрібне для формування й підготовки первинної інформації безпосередньо на місці виникнення її (у цехах, на складах та в інших підрозділах), а також для розв'язання потрібних облікових і аудиторських задач. Первинні дані реєструються безпосередньо на робочому місці, де вони виникають, і передаються певним ланцюжком. У процесі вирішення задач на кожному робочому місці виявляють відхилення, а також причини та винних у них, відомості для оперативного управління процесом виробництва на рівні філії, дочірніх підприємств, ділянок, цехів, відділів та інших виробничих одиниць.

На другому рівні управління інформація систематизується й узагальнюється за комплексами завдань, ділянками обліку, виконуються контроль і внутрішній аудит. На цій стадії формується й відображається інформація для прийняття конкретних управлінських рішень за комплексом завдань (АРМБ II категорії). На АРМБ II категорії здійснюється контроль проходження первинної інформації та розв'язується ряд аналітичних і аудиторських задач, тут також виявляють відхилення від нормальних умов роботи по ділянках обліку (комплексах задач). Інформація, одержана на цьому етапі підлягає логічному контролю на коректність, а також здійснюється автоматичний аудит за даними аналітичного й синтетичного обліку. Крім того, на АРМБ II категорії здійснюється моделювання облікового процесу, проведення аудиту, а також прийняття управлінських рішень з окремого комплексу задач.

На третьому рівні здійснюються формування зведених даних, контроль, аналіз і аудит фінансово-господарської діяльності підприємства. На даному рівні здійснюється управління підприємством у цілому, визначається зовнішня політика, розробляються перспективні плани та стратегія їх виконання (АРМБ III категорії). АРМБ III категорії призначене для аналізу роботи структурних підрозділів і підприємства в цілому, для узагальнення

зведених даних, пов'язаних із розв'язанням регламентних задач із складання оперативної та періодичної звітності.

ВИСНОВКИ

Таким чином, ми розглянули економічну сутність витрат, їх визнання в бухгалтерському обліку у відповідності до П(С)БО 16. Класифікація витрат, яка наведена з точки зору фінансового та управлінського обліку, дає можливість формувати собівартість та управляти витратами.

Витрати в бухгалтерському розумінні відрізняються від витрат в економічному тлумаченні. Витрати – це загальноекономічна категорія, яка характеризує використання різних речовин і сил природи в процесі господарювання. Під економічними витратами розуміють затрати втрачених можливостей, тобто суму грошей, яку можна отримати при найбільш вигідному з усіх можливих альтернативних варіантів використання ресурсів. Таким чином, економічні витрати будь-якого ресурсу, обраного для виробництва продукції, дорівнюють його вартості за найкращого з усіх можливих варіантів використання. Поняття економічних витрат обумовлене обмеженістю ресурсів порівняно з кількістю варіантів їх використання. З бухгалтерської точки зору, витрати – це тільки конкретні витрати ресурсів/

Отже, роль витрат у господарській діяльності підприємств незаперечна. Але лише чітко налагоджена система управління витратами дасть відчутні результати в фінансово-господарській діяльності підприємства. Уважне ставлення до вибору класифікації витрат визначить, наскільки правильно організована система управління витратами. В кінцевому підсумку пряма залежність прибутку підприємства від рівня витрат за умов пошуку резервів їх зниження дасть можливість швидшими темпами розвиватися компанії. В кінцевому підсумку розвиток суб'єктів господарювання і це стане конкурентною перевагою на ринку.

У дипломній роботі проаналізовано теоретичні та методологічні особливості обліку виробничих витрат, визначено основні аспекти обліку виробничих витрат, а також питання, що стосуються вдосконалення обліку

виробничих витрат. Основні висновки, що підтверджують результати дослідження, такі:

1. Вивчається економічна концепція витрат, розглядається класифікація витрат та концепція собівартості продукції.

2. Основна мета розрахунку, яка необхідна для організації та управління бізнесом, контролю рівня витрат, виявлення прибуткових, другорядних та збиткових сегментів бізнесу.

3. Для проектування та вибору форм основних документів для промислового виробництва ми пропонуємо білінгові системи та типи контролю використання сировини для виробництва продукції, які широко використовуються на практиці.

4. Пропонується вести облік витрат на обслуговування та експлуатацію машин і приладів у підрозділах підприємства та фіксування фактичного навантаження окремих приладів і приладів у спеціальні журнали з метою оцінки ступеня ефективності їх використання.

5. Пропонується рішення з питань впорядкування рахунку первинних витрат виробництва, адже найближчим часом виробничий рахунок буде відокремлений від фінансового рахунку, оскільки на виробництві необхідно врегулювати операції виробничого процесу та провести аудит результатів.

АРМ бухгалтера — це професійно-орієнтований комплекс технічних, інформаційних і програмних засобів, призначених для автоматизації функцій спеціаліста, що виконуються на його робочому місці, використовуючи який, можна організувати системну обробку економічної інформації як об'єкта управління в цілому, так і його структурних підрозділів.

СПИСОК ДЖЕРЕЛ ІНФОРМАЦІЇ:

1. Брігхем Е. Ф. Основи фінансового менеджменту : пер. з англ. / Е. Ф. Брігхем; ДНУ ім.Т.Г.Шевченка. – К.: ВАЗАКО: Молодь, 2009. – 1000 с.
 2. Бланк И. А. Финансовый менеджмент : учебный курс / И. А. Бланк. – Изд. 2-е перераб. и доп.. – К. : Ника-Центр: Эльга, 2011. – 656 с.
 3. Котляров М. Д. Концептуальні основи управління витратами суб'єктів господарювання в умовах удосконалення ринкових відносин / М. Д. Котляров, Г. Б. Тітаренко // Актуальні проблеми економіки. – 2015. – № 9. – С.43-47.
 4. Когут У. І. Критерії класифікації витрат підприємства / У. І. Когут [Електронний ресурс]. Режим доступу : http://vlp.com.ua/files/08_27.pdf.
 5. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства : навчальний посібник / Ю. С. Цал-Цалко. – К. : ЦУЛ, 2012. – 656 с.
- Бондаренко Н. М. Сучасні підходи до сутності доходів і видатків бюджетних установ // *Економіка та суспільство: електр. фах. вид.* 2017. №8. URL: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/8_ukr/119.pdfС. (дата звернення 18.09.2017)
2. Бурцев В.В. Организация внутреннего аудита / В.В. Бурцев // *Финансовый менеджмент*. 2018. № 6. С. 88-99.
 3. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків, звітність: посібник для студентів вузів. / Ф.Ф. Бутинець, Н.М. Малюга. Ж.: Рута, 2014. 53 с.
 4. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник. / Ф.Ф.Бутинець. Житомир: ПП «Рута», 2014. 726
 5. Бюджетний кодекс України № 467-ХІ від 16.01.2020 р. [Електронний ресурс]. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (дата звернення 19.04.2021)
 6. Ворона Ю. В. Удосконалення обліку, аналізу і аудиту необоротних активів у бюджетних установах / Ю. В. Ворона // *Фінансові ринки і цінні папери*. – 2012. – № 23 – С.36–40.

7. Волошин Д. Методологические основы внутреннего аудита эффективности системы управленческого учета на предприятии / Д.Волошин // *Проблемы теории и практики управления*. 2012 г. № 1. С.49-58.

8. Гандзюк М.П. Основи охорони праці: Підручник. / М.П. Гандзюк, Є.П.Желібо, М. О.Халімовський. К.: Каравела, 2008 р. 548 с.

9. Дейкало Л. Є. Роль розпорядників бюджетних коштів в бюджетному процесі // *Ефективна економіка: електр. наук. фах. вид.* 2015. №3. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3889>. (дата звернення 10.03.2015)

10. Дерій В.А. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2010 р. Вип. 2. С. 77-83.

11. Джиджора П.І. Економічна сутність, склад та класифікація доходів від обмінних операцій у державному секторі економіки. // *IV Міжнародна науково-практична Інтернет-конференція «Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія»*. 2018 р. с. 83-85

12. Дікань Л. В. Організація внутрішнього контролю в бюджетній установі: прикладний аспект питання // *Бізнес Інформ: міжнар. наук. економ. журн.* 2013. №10. URL: http://www.business-inform.net/pdf/2013/10_0/296_301.pdf. (дата звернення 19.04.2021)

13. Ілащук С. А. Методологія контролю видатків на оплату праці вищих навчальних закладів // *Ефективна економіка: електр. наук. фах. вид.* 2015. №2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3820>. (дата звернення 19.04.2021)

14. Карпенко Н. Г. Завдання та порядок відображення в обліку видатків бюджетних установ // *Молодий вчений: наук. журн.* 2017. №5 (45). URL: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/6.3/154.pdf>. (дата звернення 19.04.2021)

15. Кірейцев Г.Г. Регулювання розвитку бухгалтерського обліку в сільському господарстві України: *наукова доповідь на Міжнар. наук-практ.*

конф. Подільського держ. аграрно-техніч. унту 24-25 вересня 2009 р / Г.Г. Кірейцев. Кам'янець-Подільський, 2013 р.32 с.

16. Кондратюк І.О. Зміст плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі та його значення для обліково-аналітичної роботи розпорядників бюджетних коштів // *Український журнал прикладної економіки*. 2016 р. Том 1. № 4. С. 27-45.

17. Крупко М. П. Державний фінансовий контроль доходів і витрат суб'єкта державного сектора на прикладі Сварицевицької сільської ради // *Молодий вчений: наук. журн.* 2017. №5 (45). URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2017/5/143.pdf>. (дата звернення 19.04.2021)

18. Левицька С. О. Фінансові результати господарської діяльності як об'єкти бухгалтерського обліку та менеджменту // *Бухгалтерський облік і аудит: наук.-практ. журн.* 2015. № 12. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=boau_2015_12_2. (дата звернення 19.04.2021)

19. Левицька С. О. Фінансові результати господарської діяльності як об'єкти бухгалтерського обліку та менеджменту // *Бухгалтерський облік і аудит: наук.-практ. журн.* 2015. № 12. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=boau_2015_12_2. (дата звернення 19.04.2021)

20. Левицька С.О. Звітність підприємств.: навч.посібник. / С.О. Левицька. м. Рівне: НУВГП.2015 р.213 с.

21. Лень В.С. Організація бухгалтерського обліку: навчальний посібник / В.С.Лень. К.: ЦНЛ, 2008. 696 с.

22. Ловінська Л. Г. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі за економічним змістом у контексті запровадження нового плану рахунків. *Фінанси України*, 2016, 1: 99-115.

23. Лондаренко О. О. Економічна природа видатків та її вплив на обліково-аналітичні аспекти бюджетних установ // *Економіка. Фінанси. Право*. 2018. № 9. С. 15–19.

24. Лучко М.Р. Організація обліку в установах державного сектору економіки: реалії сьогодення / М. Р. Лучко, Л. Т. Штимер // *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка*. 2015 р. – Вип. 1(2). С. 39-42. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuuес_2015_1\(2\)__10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuuес_2015_1(2)__10). (дата звернення 19.04.2021)

25. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансових звітів» документ 929_013 від 1.01.2014 р. [Електронний ресурс]. URL: <http://www.minfin.gov.ua/control/> (дата звернення 19.01.2014)

26. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 23.01.2015 №11 [Електронний ресурс] // Міністерство фінансів України: [сайт]. – URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/metodychni-rekomendatsii-po-zastosuvanniunatsionalnykh-polozhen-standartiv-bukhhalterskoho-obliku-v-derzhavnomu-sektori>. (дата звернення 19.04.2021)

27. МСБОДС 9 «Дохід від операцій обміну» // Журнал «*Бухгалтер 911*». URL: https://bukhalter911.com/public/uploads/normativka/Standart_gossektor/МСБОДС/МСБОДС_9.pdf.

28. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.07.2017 № 571 URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11>

29. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи» документ z0089-11, чинний, поточна редакція. Редакція від 28.07.2017, підстава – z0838-17 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11>

30. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України №

568 від 28.07.2017 р. [Електронний ресурс]. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12>

31. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2015 № 1629 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11>.

32. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» від 28.12.2016 № 1541 [Електронний ресурс] // URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10>.

33. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11>.

34. Петренко Н.І. Правова основа організації внутрішнього аудиту в Україні / Н.І. Петренко, О.В. Філозоф // *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Вип. 1 (16) /* Відпов. ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. Житомир: ЖДТУ, 2010 р. С. 219-228

35. Писарчук О. В. Проблемні аспекти формування облікової політики суб'єкта державного сектору / О. В. Писарчук, О. М. Кудіна, В. В. Тютлікова // *Технологический аудит и резервы производства*. 2015 р. № 1(5). С. 46-50. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Tatrv_2015_1\(5\)_8](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Tatrv_2015_1(5)_8). (дата звернення 19.04.2021)

36. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства фінансів України № 514 від 21.01.2020 р. [Електронний ресурс]. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>. (дата звернення 19.04.2021)

37. Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»: Закон України від 27.02.2020 р. № 2545-VIII [Електронний ресурс]. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>

38. Свірко С. В. Облікова політика бюджетних установ як дієвий інструмент оптимізації їх бухгалтерського обліку / С. В. Свірко // *Фінанси, облік і аудит*. 2015 р. Вип. 1.

39. Свірко С. В. Модернізація бюджетного обліку як інструмент успішної інтеграції національної економіки до світового господарства / С. В. Свірко // *Актуальні проблеми економіки*. – 2014. - № 5. – С. 478-484. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/apr_2014_5_60. (дата звернення 19.04.2021)

40. Свірко С. В. Організація управлінського обліку в бюджетних установах: етап постановки та його складові // *Фінанси, облік і аудит: зб. наук.* пр. 2014. Вип. 2. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Foa_2014_2_20.

41. «Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року», затверджена розпорядженням Кабінету міністрів України від 20.06.2018 р. № 437-р [Електронний ресурс]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80>.

42. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 №1219 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0086-16>. (дата звернення 19.04.2021)

43. Тополенко Н. М. Актуальні проблеми обліку видатків фінансово-господарської діяльності митних органів // *Ефективна економіка: електр. наук. фах.* вид. 2016. №8. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=268>. (дата звернення 19.04.2021)

44. Хорунжак Н. М. Модернізація обліку і контролю в бюджетних установах в умовах системної трансформації управління // *Електронний репозитарій ТНЕУ: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня док. екон. наук*. 2014. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/797/1/dis%282%29.pdf>.

45. Цвятковська О. Особливості обліку доходів і витрат суб'єктами державного сектору відповідно до НП(С)БОДС. *Міжнародний науковий журнал. Випуск 3-4. 2017 р. с.72-79.*

46. Шапаренко А. В. Зміни в оцінці доходів і витрат бюджетних установ // *Напрямки розвитку обліку, контролю та економічного аналізу в умовах глобалізації: матеріали III Міжнародної студентської науково-практичної інтернет-конференції.* Одеса: ОНЕУ, 2017. Ч.1. ст. 278-280.