

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

на здобуття освітнього рівня бакалавр

на тему:

“Організація обліку та контролю витрат на промислових підприємствах”

Виконала: студентка 4 курсу, групи ОО – 42

Спеціальності 071 “Облік і оподаткування”

Мочарська Мар’яна Йосипівна

Керівник: к.е.н., доц. Шкроміда Н. Я.

Рецензент: д.е.н., доц. Шеленко Д. І.

Івано-Франківськ – 2021 р.

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Інститут, факультет Економічний факультет
Кафедра Обліку і оподаткування
Освітній рівень Бакалавр
Спеціальність 071 Облік і оподаткування

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____

(підпис)

Баланюк І. Ф.

(прізвище, ініціали)

“ 12 ” ЖОВТНЯ 2020 р.

ЗАВДАННЯ НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

Мочарській Мар'яні Йосипівній

1. Тема роботи “Організація обліку та контролю витрат на промислових підприємствах”, керівник роботи к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування Шкроміда Н. Я.

2. Строк подання студентом роботи 20.05.2021 р.

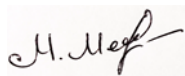
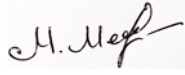
3. Вихідні дані до роботи. Фінансова звітність ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат” (ф. №1 Баланс, ф. № 2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), ф. № 3 Звіт про рух грошових коштів, ф. № 4 Звіт про власний капітал), Наказ про облікову політику підприємства, нормативно-правові акти, літературні джерела.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки: економічний зміст витрат та їх значення в діяльності підприємства; класифікація витрат діяльності підприємства як об'єкта обліку та контролю; нормативно-правове регулювання обліку та контролю витрат діяльності підприємства; особливості організації обліку витрат промислового підприємства; синтетичний та аналітичний облік виробничих витрат діяльності підприємства; методика обліку витрат періоду виробничого підприємства; організація і методика контролю витрат діяльності підприємства; аналіз рівня, динаміки і структури витрат промислового

підприємства; маржинальний аналіз діяльності підприємства харчової промисловості.

5. Перелік графічного матеріалу: розрахункові та текстові таблиці, рисунки.

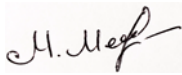
6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	завдання видав	завдання прийняв
Розділ 1	к.е.н., доц. Шкромиди Н. Я.		
Розділ 2	к.е.н., доц. Шкромиди Н. Я.		
Розділ 3	к.е.н., доц. Шкромиди Н. Я.		

7. Дата видачі завдання 13.10.2020 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Теоретичні основи обліку та контролю витрат діяльності підприємства	19.02.2021	Виконано
2	Організаційно-методичні аспекти обліку витрат діяльності ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат”	16.03.2021	Виконано
3	Контроль та аналіз витрат діяльності ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат”	16.04.2021	Виконано

Студент 
(підпис)

Мочарська М. Й.
(прізвище та ініціали)

Керівник роботи 
(підпис)

Шкромиди Н. Я.
(прізвище та ініціали)

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

ВІДГУК

наукового керівника, доцента, кандидата економічних наук

Шкромиди Надії Ярославівни

на дипломну роботу студентки 4-го курсу групи ОО-42

Мочарської Мар'яни Йосипівни

на тему:

“Організація обліку та контролю витрат на промислових підприємствах”

Актуальність теми. Основною метою діяльності будь-якого підприємства є одержання прибутку, що безпосередньо залежить від величини отриманих доходів і понесених витрат. На теперішній час витрати діяльності посідають одне з головних питань теоретичного і практичного, адже витрати визначають розмір прибутку підприємств, а відповідно і їх фінансовий та майновий стан, платоспроможність, рентабельність та конкурентоспроможність.

Досліджувана економічна категорія є однією з найскладніших і суперечливих в економічній науці, що обумовлює необхідність її узагальнення і уточнення. Від правильної організації обліку витрат діяльності, їх класифікації, визнання та оцінки залежить ефективність управління виробництвом, що в підсумку вплине на фінансовий результат господарської діяльності.

Дипломна робота виконана відповідно до мети та завдань, на основі використання матеріалів діяльності ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат” за 2018-2020 рр.

Метою роботи є дослідження, узагальнення та висвітлення теоретичних, методичних і практичних засад формування системи обліку та контролю витрат на промисловому підприємстві, а також розробка заходів щодо її удосконалення.

У першому розділі дипломної роботи розкрито економічну сутність витрат діяльності підприємства та їх значення, розглянуто трактування

категорії “витрати” за різними нормативно-правовими актами, вітчизняними та зарубіжними авторами, досліджено класифікацію витрат діяльності за різними ознаками та висвітлено нормативно – правове регулювання витрат діяльності.

У другому розділі дипломної роботи досліджено особливості обліку витрат на промисловому підприємстві, висвітлено організацію синтетичного та аналітичного обліку виробничих витрат на промислових підприємствах та методику обліку витрат періоду на прикладі ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат”.

У третьому розділі дипломної роботи розкрито організацію та методику контролю витрат діяльності підприємства, проведено аналіз рівня, динаміки та структури витрат підприємства “Івано-Франківський хлібокомбінат”, а також проведено маржинальний аналіз діяльності вищенаведеного підприємства.

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

Загальний висновок. Дипломна робота Мочарської Мар’яни Йосипівни на тему “Організація обліку та контролю витрат на промислових підприємствах” є завершеним, самостійно проведеним науковим дослідженням, за змістом та оформленням відповідає вимогам МОН України, а її автор заслуговує на присудження першого (бакалаврського) рівня вищої освіти зі спеціальності 071 “Облік і оподаткування”.

Рекомендується до захисту з оцінкою «відмінно».

Науковий керівник

кандидат економічних наук

доцент кафедри обліку і оподаткування  Н. Я. Шкроміда

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

РЕЦЕНЗІЯ НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ

студентки 4-го курсу групи ОО-42

Мочарської Мар'яни Йосипівни

на тему:

“Організація обліку та контролю витрат на промислових підприємствах”

Актуальність теми. У ринкових умовах господарювання головною умовою ефективного управління виробничим підприємством є повнота, достовірність та оперативність інформації про витрати діяльності, які формують собівартість виготовленої продукції. Таку інформацію надає облік витрат діяльності, що є центральною підсистемою в інформаційній системі бухгалтерського обліку.

Будь-яке виробництво завжди пов'язане з витратами, оскільки це - процес використання факторів виробництва, які втілюються у створеному продукті (товарі, послугі).

Якість проведеного аналізу проблеми полягає у обґрунтуванні особливостей організації та методики обліку та контролю витрат і розробці на цій основі практичних рекомендацій.

Результати дослідження викладені у логічній послідовності, поставлені мета і завдання у роботі є розглянутими та завершеними конкретними висновками та рекомендаціями, які мають практичну цінність та можуть бути реалізовані у діяльності підприємства.

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

Отже, дипломна робота Мочарської Мар'яни Йосипівни на тему “Організація обліку та контролю витрат на промислових підприємствах” відповідає вимогам, що ставляться до дипломних робіт, проведені дослідження носять закінчений характер і можуть бути представлені до захисту з позитивною оцінкою, а її автор заслуговує на присудження першого (бакалаврського) рівня вищої освіти зі спеціальності 071 “Облік і оподаткування”.

Рецензент

доктор економічних наук, доцент
професор кафедри теоретичної

і прикладної економіки



(підпис)

Шеленко Д. І.
(ініціали, прізвище)

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	
1.1. Економічний зміст витрат та їх значення в діяльності підприємства	6
1.2. Класифікація витрат діяльності підприємства як об'єкта обліку та контролю	13
1.3. Нормативно-правове регулювання обліку та контролю витрат діяльності підприємства	23
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТДВ “ІВАНО-ФРАНКІВСЬКИЙ ХЛІБОКОМБІНАТ”	
2.1. Особливості організації обліку витрат промислового підприємства	32
2.2. Синтетичний та аналітичний облік виробничих витрат діяльності підприємства	42
2.3. Методика обліку витрат періоду виробничого підприємства	50
РОЗДІЛ 3 КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТДВ “ІВАНО-ФРАНКІВСЬКИЙ ХЛІБОКОМБІНАТ”	
3.1. Організація і методика контролю витрат діяльності підприємства	61
3.2. Аналіз рівня, динаміки і структури витрат промислового підприємства	67
3.3. Маржинальний аналіз діяльності підприємства харчової промисловості	81
ВИСНОВКИ	87
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	90
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність теми. Питання організації обліку та контролю за витратами діяльності є ключовим моментом в господарській діяльності будь-якого суб'єкта підприємництва, в незалежності від виду діяльності, потужностей виробництва, організаційно-правової форми тощо. Ця тема стосується абсолютно кожного. Адже визначальною метою діяльності як промислового підприємства так і будь-якого іншого господарюючого суб'єкта є одержання максимального прибутку, саме тому для досягнення цієї мети необхідно правильно організовувати процес обліку за витратами діяльності, оскільки від правильної класифікації, визнання та оцінки залежить фінансовий результат в цілому.

Саме вибір ефективної системи обліку витрат діяльності, та належне управління та контроль за ними є ключовим моментом вдалої діяльності підприємства, а також його рівня конкурентоспроможності, платоспроможності та рентабельності.

Дослідження проблематики організації обліку і контролю витрат діяльності присвячено ряд наукових праць, зокрема таких вчених як: Скрипник М. О., Дерій В. І., Бутинець Ф. Ф., Складенко В., Завгородній В. П., Крушельницька О. В., Бойко Ж., Осовська Г. В., Юшкевич О. О., Завадський Й.С. та інші.

Мета і завдання дослідження. Метою дипломної роботи є вивчення теоретичних та практичних аспектів формування витрат діяльності, дослідження особливостей організації і методики обліку та контролю витрат, а також проведення аналізу витрат діяльності ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат”.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити наступні *завдання*:

- розкрити економічний зміст витрат діяльності та їх значення в діяльності підприємства;
- визначити особливості класифікації витрат діяльності підприємства;
- розглянути нормативно-правове регулювання обліку та контролю витрат діяльності підприємства;
- дослідити особливості організації обліку витрат промислового підприємства;

- розкрити особливості синтетичного та аналітичного обліку виробничих витрат діяльності підприємства;
- розкрити методику обліку витрат періоду виробничого підприємства;
- розглянути організацію та методику контролю витрат діяльності підприємства;
- провести аналіз рівня, динаміки і структури витрат ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат”;
- провести маржинальний аналіз діяльності підприємства харчової промисловості.

Об’єктом дослідження є фінансово-господарська діяльність ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат” в частині обліку, контролю і аналізу витрат діяльності.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційно-методичних та практичних особливостей обліку, контролю та аналізу витрат діяльності.

Методи дослідження. У процесі дослідження використано загальнонаукові та специфічні методи, зокрема: діалектичний, системний та історичний підходи для вивчення теоретичних та організаційно-методичних аспектів витрат діяльності; метод аналітичного групування та порівняння для проведення аналізу рівня, динаміки та структури витрат, а також маржинального аналізу.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в дослідженні категорії “витрати”, їх облік та контроль в розрізі промислового підприємства, та проведення економічного аналізу для всебічної оцінки досягнутих результатів.

Обсяг і структура роботи. Дипломна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаної літератури та додатків. Дана робота викладена на 93 сторінках, ілюстрована 22 таблицями, 13 рисунками та 4 додатками. Список використаної літератури містить 50 найменувань.

У першому розділі дипломної роботи розкрито економічну сутність витрат діяльності, їх значення в діяльності підприємства, розглянуто трактування категорії “витрати” за різними нормативно-правовими актами, вітчизняними та зарубіжними авторами, досліджено класифікацію витрат діяльності за різними

ознаками, та висвітлено нормативно – правове регулювання обліку витрат діяльності.

У другому розділі дипломної роботи досліджено особливості обліку витрат на промисловому підприємстві, висвітлено організацію синтетичного та аналітичного обліку виробничих витрат на промислових підприємствах та методику обліку витрат періоду на прикладі ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат”.

У третьому розділі дипломної роботи розкрито організацію та методику контролю витрат діяльності підприємства, проведено аналіз рівня, динаміки та структури витрат діяльності “Івано-Франківський хлібокомбінат”, а також проведено маржинальний аналіз діяльності вищенаведеного підприємства.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічний зміст витрат та їх значення в діяльності підприємства

В умовах ринкової економіки, якій характерні невизначеність середовища, конкуренція та непередбачуваність господарських процесів дедалі більшої актуальності набуває економічна категорія “витрати”, що виступають передумовою успішного функціонування кожного підприємства. В господарській діяльності підприємства вони посідають одне з центральних питань теоретичного та практичного характеру. Витрати установлюють розмір прибутку підприємств, а відповідно і їх фінансовий та майновий стан, також платоспроможність, рентабельність та конкурентоспроможність.

Отже, посилення уваги до витрат діяльності має вагоме значення, оскільки від правильної класифікації, визнання та оцінки їх залежить ефективність управління виробництвом, що в підсумку вплине на фінансовий результат господарської діяльності. У зв'язку із цим, необхідно детально вивчити сутнісне наповнення поняття “витрати” та їх значення в діяльності підприємства.

Виготовлення продукції в будь-якому випадку супроводжується таким явищем, як виникнення витрат, які пов'язані з безперервною роботою підприємства, в цьому контексті, основною задачею підприємства є перевищення прибутків над витратами. Саме співвідношення рентабельної частини та статей витрат визначає фінансовий результат підприємства – прибуток чи збиток за певний період часу.

З метою повнішого розуміння економічної сутності поняття “витрати” потрібно дослідити визначення вітчизняних та зарубіжних науковців, а також звернутись до законодавства, яке розтлумачує дану категорію.

Визначення економічної категорії “витрати” чітко відображено у нормативно-правових документах, основними з яких є Закон України “Про

бухгалтерський облік та фінансову звітність”, НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, П(С)БО 16 “Витрати”, МСБО 1 “Подання фінансової звітності”, Податковий кодекс України та ін. Визначення категорії “витрати” за літературними джерелами подано у табл. 1.1.

Основним нормативно-правовим документом, який регулює облік в Україні, а зокрема і облік витрат діяльності, є Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, відповідно до нього, витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [1].

В той час, згідно з П(С)БО 16 “Витрати”, витратами є зменшення активів як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов’язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [2].

На відміну від наведених вище визначень, Податковий кодекс України детальніше висвітлює це поняття: витрати – сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов’язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником) [3].

Відповідно до норм НП(С)БО 1: “витрати - зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)” [4].

Також варто додати, що наше вітчизняне законодавство є наближеним до Міжнародних стандарти фінансової звітності (МСФЗ), а отже інтерпретує поняття так: “витрати – зменшення економічних вигід протягом звітного періоду, що відбувається у формі відтоку або зменшення активів або збільшення зобов’язань,

які ведуть до зменшення капіталу, не пов'язаних з його розподілом між учасниками акціонерного капіталу” [5,с.230].

Також в Концептуальній основі подання та складання фінансових звітів категорія “витрати” розглядається як зменшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів або у вигляді виникнення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу, за винятком зменшення, пов'язаного з виплатами учасникам [6].

Як можна побачити, в межах діючого законодавства існує безліч підходів щодо інтерпретування поняття “витрати”. Проблема організації обліку та контролю витрат діяльності, їх інформаційне забезпечення в системі управління підприємством завше бентежила та була об'єктом пильної уваги вітчизняних та зарубіжних дослідників.

Серед українських вчених існують такі трактування цієї категорії.

Заслуговує уваги формулювання поняття витрат підприємства з точки зору Дерія В.: “витрати, як економічна категорія це – повністю або частково використані у ході господарсько-фінансової діяльності підприємства запаси, необоротні активи, трудові й інтелектуальні ресурси, а також скорочення (погашення) зобов'язань підприємства перед бюджетом, кредиторами й іншими юридичними та фізичними особами” [7, с.154-160].

За переконанням Скрипника М., витрати являють собою грошові та матеріальні ресурси, які використані протягом певного періоду в господарському процесі підприємства, а також показник ефективності діяльності господарюючого суб'єкта [8, с.164].

Досліджуючи відмінність між економічними і бухгалтерськими витратами Бутинець Ф. Ф. вважає, що під економічними витратами розуміють “затрати втрачених можливостей”, тобто суму коштів, яку можна одержати при найбільш вигідному з всіх можливих альтернативних варіантів використання ресурсів [9, с.622].

Натомість у працях Скляренка В. визначено, що витрати як ті, що відносяться до певного періоду часу, документально підтверджені, економічно

виправдані (обґрунтовані), такі, що повністю перенесли свою вартість на реалізовану за цей період готову продукцію [10].

Крушельницька О. В. вважає, що витрати – це грошова оцінка матеріальних і трудових ресурсів, що пов'язані з виробництвом та реалізацією продукції, надання послуг [11, с.16].

Варто виділити, досить вдало подали своє визначення терміну А. М. Турило, Ю. Б. Кравчук, що витрати – “це вартісне вираження абсолютної величини застосовано-споживаних ресурсів, потрібних для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства та досягнення ним поставленої цілі” [12, с 9-10].

Г. В. Нашкерська розглядає термін “витрати” з точки зору процесу “споживання або використання матеріалів, товарів, робіт, послуг у процесі отримання доходу” [13, с.390].

В той час Бойко Ж. вважає, що - це використання або споживання матеріалів, товарів і послуг у процесі одержання доходу [14, с.238].

Такі науковці як Осовська Г. В., Юшкевич О. О., Завадський Й. С стверджують, що витрати підприємства – виникають в процесі використання ресурсів при здійсненні певної його діяльності. Вони мають цільову спрямованість. Витрати діяльності підприємства визначаються як сума зменшення вартості активів або зменшення власного капіталу (збиток) [15, с.43].

Як можна помітити, вчені дають різне визначення категорії “витрати”, тому розглянемо трактування поняття витрат з точки зору зарубіжних дослідників.

Так, німецький вчений Г. Фандель у праці “Теорія виробництва і витрат” визначає, що витрати – це “затрати факторів виробництва у вартісному вимірі” [16, с. 460].

Також витрати виробництва досліджували такі вчені як Адам Сміт і Давид Рікардо. Так, А. Сміт увів поняття абсолютних витрат, а Д. Рікардо є автором вчення порівняльних витрат. Під витратами вони розуміли середні суспільні витрати на одиницю, тобто те у що обходиться виробництво окремої одиниці

продукції на середньому підприємстві або чому рівняються середні витрати на всіх підприємствах окремої галузі [17,18].

Австрійський теоретик Ф. Візер розробив суб'єктивну доктрину витрат альтернативних можливостей, відповідно до якої дійсні витрати виробництва певного товару дорівнюють максимальній корисності тих благ, які суспільство могло б одержати, якби по-іншому використовувало витрачені виробничі ресурси [19, с.76].

Відповідно до поглядів Шмалена Г., витрати – сукупність виражених в грошовій формі витрат підприємства на протязі одного року, які зумовлюють до зменшення частки чистого майна [20,с.399].

Дане питання розкриває німецький філософ Зайдель Х., який говорить, що витрати – це виражене в грошах споживання товарів та послуг для виготовлення виробничої продукції за певний період [21,с.179].

Отже, визначення категорії “витрати” за різними літературними джерелами подано у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Визначення категорії “витрати” за основними літературними джерелами

Джерело	Визначення поняття “витрати”
П(С)БО 16 “Витрати”	Витратами є зменшення активів як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)
Податковий кодекс України	Витрати – сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником)
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Витрати - зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)
Дерій В. А.	Витрати – це повністю або частково використані у ході господарсько-фінансової діяльності підприємства запаси, необоротні активи, трудові й інтелектуальні ресурси, а також зменшення (погашення) зобов'язань підприємства перед бюджетом, кредиторами й іншими юридичними та фізичними особами

Скрипник М. О.	Витрати являють собою грошові та матеріальні ресурси, які використані протягом певного періоду в господарському процесі підприємства, а також показник ефективності діяльності господарюючого суб'єкта
Бутинець Ф. Ф.	Під економічними витратами розуміють “затрати втрачених можливостей”, тобто суму грошей, яку можна одержати при найбільш вигідному з всіх можливих альтернативних варіантів використання ресурсів
Скляренко В. Г.	Витрати як ті, що співвідносяться до певного періоду часу, документально підтверджені, економічно виправдані (обґрунтовані), такі, що абсолютно перенесли свою вартість на реалізовану за цей період продукцію
Крушельницька О. В.	Витрати – це грошова оцінка матеріальних і трудових ресурсів, що пов'язані з виробництвом та реалізацією продукції, надання послуг
Турило А. М. Кравчук Ю. Б. Турило А. А.	Витрати – “це вартісне вираження абсолютної величини застосовано-споживаних ресурсів, необхідних для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства і досягнення ним поставленої мети”
Нашкерська Г. В.	Розглядає термін “витрати” з точки зору процесу “споживання або використання матеріалів, товарів, робіт, послуг в процесі одержання доходу”
Бойко Ж.	Витрати – це використання або споживання матеріалів, товарів і послуг у процесі отримання доходу
Осовська Г. В. Юшкевич О. О. Завадський Й. С.	Витрати підприємства – формуються в процесі використання ресурсів при здійсненні певної його діяльності. Вони мають цільову спрямованість. Витрати підприємства визначаються як сума зменшення вартості активів або зменшення власного капіталу (збиток)
Фандель Г.	Витрати – це “затрати факторів виробництва у вартісному вимірі”
Візер Ф.	Дійсні витрати виробництва певного товару дорівнюють найвищій корисності тих благ, які суспільство могло б отримати, якби інакше використовувало витрачені виробничі ресурси
Шмален Г.	Витрати – сукупність виражених в грошовій формі витрат підприємства на протязі одного року, які призводять до зменшення частки чистого майна
Зайдель Х.	Витрати – це виражене в грошах споживання товарів і послуг для виготовлення виробничої продукції за певний період

Таким чином, дослідивши сутність поняття “витрати” за вітчизняними та зарубіжними авторами, можна зробити висновок про те, що витрати як економічна категорія є досить складною та багатогранною. А саме, грошова оцінка вартості матеріальних, трудових, фінансових, природних, інформаційних та інших видів ресурсів у процесі одержання прибутку протягом певного періоду часу, яка зумовлює до зменшення частки власного майна, тобто зменшення активів чи збільшенням зобов'язань.

Витрати діяльності є якісним показником діяльності підприємства, тому що їх величина та рівень формуються під впливом чинників як зовнішнього, так і

внутрішнього середовища підприємства. Результати господарської діяльності підприємства немало в чому залежить від рівня витрат діяльності, що в свою чергу прямопропорційно впливають на зростання доходу та рентабельності підприємства. Отже, детальну класифікацію факторів впливу на рівень витрат діяльності підприємства подано у табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Фактори впливу на витрати діяльності підприємства

Внутрішні	Зовнішні
Обсяг виробництва	Система державного регулювання
Обсяг реалізації	Кон'юнктура споживчого ринку
Структура виробництва	Темпи інфляції в країні
Розмір підприємства	Привабливість ринку
Спеціалізація підприємства	Становище галузі
Частка постійних витрат	Стан ринку факторів виробництва
Частка змінних витрат	Рівень конкуренції
Швидкість обігу товарів	Політичні норми
Ефективність використання основних фондів	Соціальні норми
Ефективність використання трудових ресурсів	Ціни на ресурси
Ефективність використання капіталу	Рівень мінімальної заробітної плати
Технологічний рівень виробництва	Тарифи на паливо, енергію та зв'язок
Особливості продукції	Система оподаткування та відрахувань
Стадія життєвого циклу підприємства	Територіальне розміщення
Розвиток та введення нових виробництв	Погодні умови
Управління виробництвом	Норми амортизаційних відрахувань

Таким чином, вплив кожного окремого фактора на витрати підприємства різний, у залежності від багатьох чинників, а саме: стану галузі діяльності, конкуренції в ній, життєвого циклу бізнесу, внутрішніх параметрів господарської діяльності та ін. Саме тому, дослідження факторів, що впливають на рівень витрат підприємства дає здатність визначити резерви їх зниження, що є ключовим складовим елементом системи управління витратами діяльності.

Управління витратами діяльності підприємства реалізує свою головну мету та основні завдання шляхом виконання визначених функцій. Саме через свої функції система управління витратами виступає тим визначальним інформаційним інструментом, який допомагає прийняттю ефективних управлінських рішень.

Прогнозування та планування витрат втілюють з метою економічного обґрунтування запропонованих господарських рішень. Акцентують увагу на перспективному (довгостроковому) та поточному (короткостроковому) плануванні, яке конкретизує напрями реалізації довгострокових цілей підприємства.

Організація як одна із функцій управління витратами діяльності встановлює, хто управляє витратами, в які терміни, якими способами тощо, тобто йдеться про формування на підприємстві внутрішніх структурних підрозділів, які втілюють розробку та реалізацію управлінських рішень – центрів відповідальності. Відзначаються місця виникнення витрат діяльності, центри витрат і центри відповідальності за їх дотриманням.

Окрім перерахованих функцій при управлінні витратами мають вагу також функції контролю та аналізу витрат підприємства та створення системи належного інформаційного забезпечення, що в наслідку дозволить оцінити ефективність використання спожитих ресурсів, виявити резерви зниження витрат та прийняти раціональні управлінські рішення.

1.2. Класифікація витрат діяльності підприємства як об'єкта обліку та контролю

У процесі управління кожним підприємством важливе місце належить обґрунтованій класифікації витрат діяльності. Безумовно будь-який вид економічної діяльності, особливо виробництво продукції характеризується певними витратами, саме тому, з метою повнішого розуміння їхнього змісту необхідно їх класифікувати за певними ознаками. Класифікація витрат на виробництві передбачає групування витрат по напрямках обліку, за принципами узагальнення і з метою управління собівартістю.

Так, класифікація витрат діяльності здійснюється за різними ознаками у залежності від цілі, для досягнення якої необхідна інформація про них. Також

варто додати, що класифікація витрат потрібна для визначення достовірної вартості продукції, що є не менш важливим, а також класифікувати витрати варто для того, аби мати достовірну інформацію стосовно ціноутворення, нормування, планування, контролю та аналізу безпосередньо витрат. Обрані класифікаційні ознаки мають забезпечувати комплексне дослідження. Тому, виходячи з цього виникає закономірність побудови системи обліку витрат, таким чином, щоб вона забезпечувала узагальнення облікових даних за окремими групами, для чого власне й використовується класифікація витрат діяльності.

В результаті дослідження, встановлено, що витрати підприємства класифікують за наступними ознаками: за економічним змістом (елементами витрат), за статтями калькуляції, за видами продукції, за способом перенесення вартості на продукцію, за місцем виникнення витрат, ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат, за відношенням витрат до процесу виробництва, за єдністю складу, за функціями управління, за методом обчислення, за можливістю здійснення контролю за витратами, а також за впливом на прийняття рішень та періодичністю виникнення.

Виняткове місце в управлінні витратами посідає класифікація витрат за економічними елементами. Групування витрат за даною класифікацією дає змогу встановити структуру витрат, розкриває їх відношення до створеної вартості, та застосується при складанні кошторису витрат на виробництво.

Витрати діяльності за економічними елементами класифікують таким чином:

- матеріальні витрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші операційні витрати.

Згідно з п. 22 П(С)БО 16 “Витрати” до складу елемента “Матеріальні затрати” включається вартість витрачених у виробництві (крім продукту власного виробництва): сировини та основних матеріалів; купівельних напівфабрикатів та

комплектуючих виробів палива й енергії; будівельних матеріалів; запасних частин; тари й тарних матеріалів; допоміжних та інших матеріалів.

До складу елементу “Відрахування на соціальні заходи” включаються: відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, відрахування на індивідуальне страхування колективу підприємства, відрахування на інші соціальні заходи.

До складу елементу “Амортизація” включається сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів.

До складу елемента “Інші операційні витрати” включаються витрати операційної діяльності, які не увійшли до складу елементів, наведених вище цього Положення (стандарту), зокрема витрати на відрядження, на послуги зв'язку, плата за розрахунково-касове обслуговування тощо [2].

Отож, групування витрат за економічними елементами дає можливість отримати інформацію про вартість ресурсів та їх затрати. Проте, можна стверджувати, що таке групування не дозволяє провести контроль та проаналізувати витрати за їх цільовим покликанням.

Тому, не менш важливим в обліку витрат діяльності є класифікація витрат за статтями калькуляції (рис.1.1).

В цьому контексті калькуляційною статтею називають певний вид витрат, що складає собівартість як часткових видів продукції, так й усієї продукції в цілому. На базі класифікації витрат за статтями калькуляції розраховується собівартість готових виробів, напівфабрикатів тощо.

Також завдяки наведеній класифікації розраховуються витрати безпосередньо за місцем їх виникнення (цехами, дільницями тощо). Варто додати, що кожне підприємство в залежності від своєї галузі, технологічного процесу й інших факторів самотужки затверджує список та склад статей калькулювання виробничої собівартості.



Рис. 1.1 Класифікація витрат діяльності за статтями калькуляції

Варто звернути увагу на те, що на рис. 1.1 представлені ймовірні статті калькуляції. Як уже було сказано вище, все залежить від особливостей техніки, технології та організації виробництва, саме тому одиничні підприємства можуть об'єднувати деякі з вище наведених статей калькуляції в одну, або виділяти із одної типової статті кілька статей калькуляції.

Для того, щоб ефективно зорганізувати облік та правильно обчислити собівартість виробництва продукції (робіт, послуг), варто використовувати класифікацію витрат за видами продукції.

Вони поділяються за такими критеріями:

- витрати на вироби (витрати, пов'язані з виробництвом або придбанням товарів для реалізації);
- витрати на групи виробів;
- витрати на замовлення.

На підґрунті цієї класифікації всі витрати, що включаються до собівартості продукції, групуються за типами виробів чи за частковими виробничими замовленнями. З її допомогою формулюють економічну доцільність виробництва окремих видів продукції (робіт, послуг) [22].

За способом віднесення до певних об'єктів обліку виділяють:

– прямі витрати – це витрати котрі можуть бути включені безпосередньо до певного об'єкта витрат економічно можливим шляхом, наприклад, прямі витрати на оплату праці, прямі матеріальні витрати, інші прямі витрати тощо;

– непрямі витрати – це витрати, які не можуть бути віднесені до певного об'єкта витрат економічно імовірним шляхом, наприклад витрати, які пов'язані з виробництвом декількох видів продукції.

Наступною класифікацією витрат діяльності на різного роду підприємствах виступає класифікація за центрами відповідальності (місцем виникнення витрат). В залежності від організаційної структури підприємства можуть виділяти різні центри відповідальності (місця виникнення витрат). Це можуть бути до прикладу цехи, дільниці, служби та інші структурні підрозділи підприємства [25, с. 3]. Така класифікація використовується з метою виконання контролю за відповідальними особами за місцем виникнення витрат.

Залежно від характеру й призначення виконуваних процесів виробництво поділяється на основне, допоміжне, другорядне та обслуговуючі виробництва й господарства.

До основного виробництва належать цехи, дільниці, бригади, які безпосередньо беруть участь у виробництві продукції чи виконанні робіт.

Допоміжні виробництва потрібні для обслуговування підрозділів основного виробництва, таких як: здійснення робіт по ремонту основних засобів, забезпечення інструментом, запасними частинами для ремонту обладнання тощо. До них відносяться ремонтні цехи, дослідницькі, транспортні та інші підрозділи. Другорядні виробництва необхідні для того, щоб підсобляти основне виробництво всілякими матеріальними ресурсами та послугами. Поділ витрат за видами виробництв дозволяє визначити собівартість послуг допоміжних

виробництв та включити їх до собівартості відповідних видів продукції основного виробництва.

Для економіки підприємства вирішальною ознакою класифікації є взаємозв'язок витрат до обсягу виробництва. За даною класифікацією вирізняють два види витрат: змінні та постійні.

Змінними вважаються витрати, абсолютна величина яких змінюється (збільшується або зменшується) у залежності від зміни обсягу виробництва. Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з застосуванням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) виходячи з реальної потужності звітного періоду. Типовими представниками таких витрат є витрати сировини й матеріалів. Так, при збільшенні обсягів виробництва підприємству треба збільшувати кількість сировини та матеріалів, що використовуються у цьому виробництві. А отже, зростають і витрати на них. І навпаки - при скороченні обсягів виробництва скорочується і використання сировини і матеріалів [2].

Постійні загальновиробничі витрати – це такі витрати, котрі лишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу виробництва. Базою для розподілу є показник звичайної потужності підприємства при нормальній потужності [26,с.68].

Яскравим прикладом постійних витрат є витрати на утримання апарату управління цехами, амортизаційні відрахування (за винятком випадку, коли амортизація розраховується виробничим методом), витрати на опалення та освітлення приміщень тощо.

Перелік та склад змінних й постійних загальновиробничих витрат встановлюються підприємством самостійно і зазначається в наказі про облікову політику [27], тому що в нинішній нормативній базі немає регламентованого перерахування змінних і постійних загальновиробничих витрат, та й власне витрати неможливо однозначно віднести до постійних або змінних.

Відповідно до наступної класифікації витрат діяльності, по відношенню до технологічного процесу витрати поділяють на основні та накладні.

Що стосується основних витрат, то – це витрати, безпосередньо пов'язані з технологічним процесом виробництва продукції, тобто вони є неминучими за будь-яких умов та характеру виробництва [28]. Вони поділяються на три групи: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати.

До складу прямих матеріальних витрат включаються витрати на сировину та матеріали, купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, інші матеріальні витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. До складу прямих витрат на оплату праці включають заробітну плату працівникам зайнятим на виробництві продукції, які можуть бути безпосередньо віднесені до визначеного об'єкта витрат.

До складу інших прямих витрат відносять всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, утримання за оренду земельних і майнових паїв, амортизація тощо.

Щодо накладних витрат – це витрати, не пов'язані безпосередньо з технологічним процесом виготовлення продукції, а формуються під впливом певних умов роботи з організації, управління та обслуговування виробництва (допоміжні матеріали, непряма зарплата, витрати на утримання і ремонт будівель, приміщень, обладнання, амортизація і страхування основних засобів, орендна плата, оплата комунальних послуг тощо) [24, с.123]. Виробничі накладні витрати розподіляються між виробами пропорційно вибраній базі.

З метою більш доцільної організації планування та обліку за видами витрат вживають класифікацію за єдністю складу, тобто однорідністю витрат. За даним поділом існує дві групи – це одноелементні та комплексні витрати.

Одноелементні витрати є однорідними за економічним змістом, себто складаються із одного елемента витрат. До них відносять наприклад, витрати сировини та матеріалів, заробітну плату, витрати палива, енергії тощо. У свою чергу, комплексні витрати складаються з різних за економічним змістом елементів.

Як показує теорія та практика відрізняють господарські та виробничі комплексні витрати. Господарські комплексні витрати включають витрати на освітлення, опалення, а також загальноуправлінські витрати.

Виробничі комплексні витрати – вид виробничих витрат, які складаються з неоднорідних елементів і відносяться до собівартості продукції однією статтею. Такими, приміром, є витрати на ремонт основних засобів.

Про значення комплексних витрат пише не один десяток науковців, так відповідно з їхніми твердженнями, комплексні витрати супроводжують всі етапи технологічного і виробничого процесів. Також доцільно додати, що комплексні виступають вагомою категорією управлінського обліку, адже для сьогоденного управління підприємством слід мати бачення не тільки про величину витрат, а і треба знати їх склад. Не менш визначною дана категорія є для бухгалтерського обліку, позаяк те, що до складу комплексних витрат входять декілька елементів, зумовлює перспективу створення єдиної методики обліку для них.

В залежності від економічної ваги витрат у системі управління та виробництва вони поділяються на виробничі та невиробничі витрати. Виробничі витрати – це витрати, котрі безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції (робіт, послуг). Дані витрати формують виробничу собівартість продукції і включають в себе: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати і загальновиробничі витрати.

Невиробничі витрати - це витрати, котрі опосередковано належать до процесу виробництва, а також пов'язані з управлінням виробничим процесом та реалізацією продукції. Невиробничі витрати та їх місце в системі всіх витрат підприємства розкрито П(С)БО 16 “Витрати”.

Для визначення собівартості одиниці продукції розрізняють середні та маржинальні витрати. При цьому, маржинальні витрати – це витрати на виробництво додаткової одиниці продукції. Середні витрати – це загальні витрати на виробництво додаткової групи продукції, поділені на валову кількість одиниць продукції [9,с.382].

Найчастіше маржинальні витрати прямо залежать від змінних витрат, оскільки вони міняються під впливом збільшення або зменшення обсягу виробництва. Втім, ці поняття не є ідентичними, адже за певних обставин до маржинальної собівартості можуть включатись також і постійні витрати.

Для прийняття управлінських рішень витрати поділяють на релевантні й нерелевантні. Релевантними вважають витрати, які можуть бути зміненими внаслідок прийняття управлінського рішення, в той час, нерелевантні – це витрати, що від нього не залежать [29, с. 69]. Такий розподіл зумовлюється обмеженістю ресурсів, що наявні у використанні під час управління діяльністю підприємства.

З ціллю контролю виконання витрати поділяються на контрольовані і неконтрольовані. Контрольовані витрати – це витрати, що піддаються прямому контролю та регулюванню особою управління, до ділянки відповідальності якого вони належать.

Групування витрат діяльності за різними класифікаційними ознаками подано у табл. 1.3

Таблиця 1.3

Групування витрат діяльності за різними класифікаційними ознаками

Ознака класифікації	Групування витрат
За економічним змістом (елементами витрат)	Матеріальні витрати Витрати на оплату праці Відрахування на соціальні заходи Амортизація Інші операційні витрати
За статтями калькуляції	Прямі витрати Загальновиробничі витрати Інші витрати
За видами продукції (робіт, послуг)	Витрати на вироби Витрати на групи виробів Витрати на замовлення
За способом перенесення вартості на продукцію	Прямі витрати Непрямі витрати
За центрами відповідальності (місцем виникнення витрат)	Витрати виробництва Витрати цеху Витрати дільниці
За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	Змінні Постійні

За відношенням витрат до процесу виробництва	Основні Накладні
За єдністю складу (однорідністю витрат)	Однoeлементні Комплексні
За функціями управління	Виробничі Невиробничі
За методом обчислення	Маржинальні Середні
За впливом на прийняття рішень	Релевантні Нерелевантні
За можливістю здійснення контролю за витратами	Контрольовані Неконтрольовані
За періодичністю виникнення	Поточні Одноразові

Відповідно, неконтрольовані витрати – це витрати, які не можуть контролюватись суб'єктом управління, позаяк вони не належать до сфери його відповідальності, або не залежать від його діяльності [23].

Отже, поділ витрат на контрольовані та неконтрольовані залежить від ділянки повноважень керівників підприємства багатоманітних рівнів управління.

Прикладами витрат, контрольованих начальством цеху є основні матеріали, витрати на паливо та енергію, заробітна платня робітників цеху, а неконтрольованих - амортизація основних засобів підприємства, витрати на охорону тощо.

За періодичністю виникнення витрати можуть бути поточні та одноразові.

До поточних витрат варто відносити всі непрямі витрати, які підприємство несе щоденно та має спроможність їх планувати (витрати на амортизацію, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, обов'язкові платежі, паливно-мастильні матеріали, податки, збори та ін.) [24,с.145].

До одноразових відносяться витрати, які з'являються неперіодично та мають разовий характер. До прикладу до таких витрат відносять витрати на відрядження, разові виплати щодо сертифікації виробництва, втрати від браку тощо.

Отже, детально вивчивши класифікацію витрат діяльності, можна зробити висновок, про те, що класифікація витрат за кожною окремою ознакою має різну ціль застосовування, і необхідно використовувати одночасно різні класифікації

витрат діяльності залежно від ситуації і цілей підприємства. Також витрати необхідно класифікувати для того, щоб вірно відобразити їх в бухгалтерському обліку, що в свою чергу збільшує роль обліку як засобу отримання достовірної інформації для прийняття різного роду управлінських рішень.

1.3. Нормативно-правове регулювання обліку та контролю витрат діяльності підприємства

Система бухгалтерського обліку та економічного контролю за витратами на сьогоденних підприємствах не може повноцінно існувати без належного їхнього нормативно-правового забезпечення та регулювання. Безпосередньо процес ведення обліку витрат діяльності регламентується досить великою кількістю нормативно-правових документів. Тому, необхідно детально вивчати та систематизувати їх, оскільки витрати діяльності поєднують різні за функціональними напрямми складові, та відіграють вкрай важливу роль у формуванні витрат основної діяльності.

На основі нормативно-правових документів власники та керівники підприємств встановлюють визначені правила ведення бухгалтерського обліку та проведення внутрішнього контролю за витратами діяльності. Виходячи з цього, для забезпечення належної організації обліку витрат діяльності для кожного підприємства визначне місце повинно надаватись відповідній систематизації нормативно-правових документів, які регулюють бухгалтерський облік на даній ділянці.

Нормативне регулювання бухгалтерського обліку в Україні здійснюється органами, що мають на це відповідні повноваження, зокрема: Верховною Радою України – шляхом прийняття законів і розпоряджень, Президентом України – у формі указів, Кабінетом Міністрів України – прийняттям постанов та уповноваженими органами держави.

На теперішній час в Україні існує багаторівнева система регулювання обліку, серед головних нормативно-правових актів, котрі регулюють облік та контроль витрат діяльності є Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, П(С)БО 16 “Витрати”, Господарський кодекс, Податковий кодекс, Укази Президента України, постанови і рішення Кабінету Міністрів України, П(С)БО 17 “Податок на прибуток”, 7 “Основні засоби”, 9 “Запаси”, 26 “Виплати працівникам”, Методичні рекомендації з формування собівартості продукції, що розробляються і затверджуються з врахуванням особливостей та потреб певних видів діяльності, Наказ про облікову політику підприємства, графіки документообігу тощо.

Головним нормативно-правовим документом, який регулює облік в Україні, а зокрема й облік витрат, є Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [1]. Даним законом керуються усі суб’єкти підприємницької діяльності, котрі зобов’язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність, адже він регламентує організацію й ведення обліку на підприємстві, встановлює первинні облікові документи і реєстри бухгалтерського обліку та затверджує загальні вимоги до фінансової звітності, також він розкриває принципи ведення обліку і складання фінансової звітності, використання яких дає можливість достовірного відображення в обліку та звітності інформації про доходи, витрати та фінансові результати.

Цим Законом встановлено створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов’язковими для всіх підприємств та гарантують й захищають інтереси користувачів [1].

Наведений закон в галузі обліку витрат діяльності регулює основні принципи ведення бухгалтерського обліку витрат діяльності, розкриває порядок організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, а також ним встановлено головний принцип формування облікової інформації щодо витрат – нарахування та відповідність доходів з витратами.

Регулювання питань методів бухгалтерського обліку і фінансової звітності виконується Міністерством фінансів України, воно затверджує НП(С)БО, інші нормативно-правові акти про ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Систему розкриття та відображення інформації про витрати діяльності у фінансовій звітності регулює НП(С)БО № 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” [12].

У наведеному Положенні визначається мета, склад, форми та принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання й розкриття її елементів. Конкретно щодо обліку витрат діяльності НП(С)БО № 1 визначає зміст і форму Звіту про фінансові результати, а зокрема вимоги до розкриття у фінансовій звітності статей щодо витрат.

Серед визначних нормативних документів, у яких регламентується порядок формування витрат діяльності, необхідно виділити Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”. Дане положення регламентує методологічні засади формування в обліку інформації про витрати діяльності підприємства та її розкриття у фінансовій звітності, зокрема, у П(С)БО 16 наводяться умови визнання, оцінки та класифікації витрат діяльності, а також воно розкриває порядок розподілу загальновиробничих витрат. Дана інформація надає можливість користувачам фінансової звітності зіставляти, оцінювати та прогнозувати витрати підприємства, досліджувати його прибутковість, платоспроможність, а також здійснювати аналіз фінансових результатів в динаміці та виявляти причини відхилень [30].

Важливим елементом регулювання та управління витратами є податкове законодавство, котре визначає склад витрат звітного періоду в процесі визначення суми податку на прибуток.

Податковий кодекс України регулює відносини, які пов'язані з встановленням та сплатою податків та зборів в Україні, встановлює вичерпний перелік податків і зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, а також права та обов'язки платників податків, компетенцію

контролюючих органів і повноваження їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю та інших адміністративних функцій, а ще відповідальність за порушення податкового законодавства [3].

Відповідно до цього, даний кодекс регламентує порядок визнання доходів і витрат в цілях оподаткування; перспективу надання та отримання пільг при здійсненні діяльності у сфері виробництва; склад витрат операційної діяльності (собівартість) та інших витрат (загальновиробничі, адміністративні, на збут тощо).

Згідно з Конституцією України правові основи господарської діяльності, яка ґрунтується на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності встановлює Господарський кодекс України. Цей Кодекс визначає основні засади господарювання в Україні і регулює господарські відносини, що виникають у процесі організації та здійснення господарської діяльності між суб'єктами господарювання, а також між цими суб'єктами та іншими учасниками відносин у сфері господарювання [31].

Призначення й порядок ведення рахунків для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та фактів фінансово-господарської діяльності підприємства регламентує Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

Інструкція про застосування плану рахунків встановлює призначення, а також порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для обліку витрат діяльності, також використовується у обліковому процесі для визначення кореспонденції рахунків.

Останніми роками ключовим кроком в організації системи бухгалтерського обліку безпосередньо на кожному підприємстві та знаряддям впливу на окремі параметри обліку є Наказ про облікову політику підприємства. Безсумнівно цей наказ є основним документом який формулює способи ведення бухгалтерського обліку, які використовуються при відображенні господарських операцій

(первинне спостереження, вартісне вимірювання, поточне групування й підсумкове узагальнення фактів господарської діяльності).

Наказ про облікову політику служить часткою системи нормативного регулювання бухгалтерського обліку й формується відповідно до чинних нормативних документів в області бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Обліковою політикою визначаються не тільки організація й методологія бухгалтерського обліку, а й затверджуються заходи щодо оптимізації господарської діяльності.

Розпорядчий документ – Наказ про облікову політику має розкривати наступне: перелік та склад змінних й постійних загальновиробничих витрат, а також бази їх розподілу, перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції, разом з тим базу розподілу витрат за операціями з знаряддями власного капіталу, періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів, система обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат, ведення окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат, використання класу 8 або 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій тощо.

Отже, основні нормативно-правові акти, які регулюють облік витрат діяльності подано у табл.1.4

Таблиця 1.4

Нормативно-правові акти, які регулюють облік витрат діяльності підприємства

Назва документа	Характеристика застосування
Господарський кодекс України	Визначає основні засади господарювання в Україні і регулює господарські відносини, що виникають в процесі організації та здійснення господарської діяльності між суб'єктами господарювання
Цивільний кодекс України	Передбачає регулювання особистих немайнових та майнових відносин, засновані на юридичній рівності, вільне волевиявлення, майновій самостійності їх учасників
Податковий кодекс України	Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податку на прибуток, порядок його адміністрування, ставку податку, платників податку, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових

	осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства
ЗУ “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”	Визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Норми положення застосовуються до фінансової звітності і консолідованої фінансової звітності юридичних осіб усіх форм власності, які зобов’язані подавати фінансову звітність згідно із законодавством. Зокрема, регламентує порядок підготовки та подання балансу (звіту про фінансовий стан), звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал і приміток до фінансової звітності
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності. Для регулювання обліку фінансових результатів застосовується в частині списання запасів на витрати виробництва
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 “Податок на прибуток”	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов’язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 “Виплати працівникам”	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності, тобто регулює облік витрат на оплату праці
Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 “Подання фінансової звітності”	Визначає основи подання фінансової звітності загального призначення для забезпечення їхньої зіставності з фінансовою звітністю суб’єкта господарювання за попередні періоди, а також з фінансовою звітністю інших суб’єктів господарювання
Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 “Запаси”	Надає рекомендації щодо визначення собівартості запасів та подальшого визнання витрат, включаючи будь-яке часткове списання до чистої вартості реалізації
Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 “Основні засоби”	Регулює порядок визнання активів, визначення їхньої балансової вартості та амортизаційних відрахувань, а також збитків від зменшення корисності, які слід визнавати у зв’язку з ними, що впливає на підсумковий фінансовий результат
Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 “Виплати працівникам”	Визначає порядок розкриття інформації про виплати працівникам
Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 23 “Виплати на позики”	Регулює облік витрат на позики

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Застосовується підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, а також виділених на окремий баланс філій, відділень та інших відособлених підрозділів юридичних осіб
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та юридичних осіб

Аналіз існуючої нормативно-правової бази дозволив прийти до висновку про те, що нормативно-правове забезпечення обліку витрат діяльності представляє собою багаторівневу систему, яка може бути розділена на декілька рівнів. Розглянемо структуру законодавчих актів на рис. 1.2

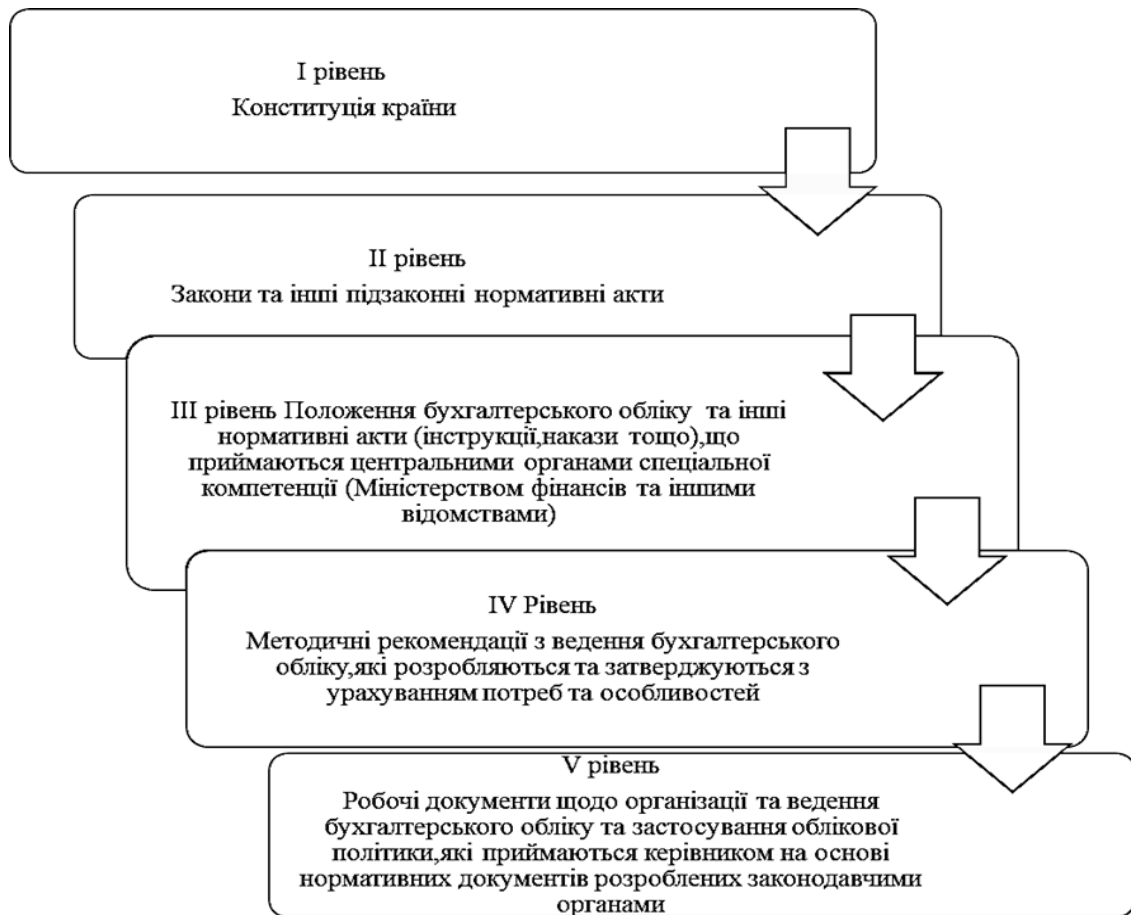


Рис.1.2 Рівні законодавства у сфері регулювання бухгалтерського обліку витрат діяльності підприємства

Як можна побачити, на рис. 1.2 структуровано нормативно-правове регулювання обліку витрат діяльності починаючи від Конституції України на

першому рівні та закінчуючи робочими документами підприємства на п'ятому. Тому, якщо виникають питання, коли норми одного законодавчого акту заперечують другому, в пріоритеті буде той, що належить вищому рівню наведеної структури.

На даний момент в Україні склалася багатоступенева система регулювання обліку та звітності. Нормативно-правова база включає в себе закони, кодекси, положення, стандарти, вимоги та керівні принципи, які акумулюють сукупність вимог, яким зобов'язані слідувати усі учасники господарської діяльності, для надання правдивої, достовірної інформації у фінансових звітах.

Як зазначалось вище, що основним документом, яким визначаються засади складання фінансової звітності є Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”. Однак, через немалу кількість підприємств різних організаційно-правових форм врегулювати усе одним нормативно-правовим актом не вдається, тому на законодавчому щаблі поряд із Законом “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність” є Цивільний, Податковий, Бюджетний та Господарський кодекси, закони України “Про господарські товариства”, “Про акціонерні товариства”, “Про банки і банківську діяльність”, “Про страхування” та ін., які закріплюють як загальні положення, так й специфіку кожного окремого виду підприємства.

З цієї причини, вагомими складниками нормативного регулювання залишаються Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(С)БО), плани рахунків бухгалтерського обліку, Положення “Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку”, які регулюють організаційно-методичні засади бухгалтерського обліку, складання фінансової звітності відповідно до вимог міжнародних стандартів.

Також окрім даних кодексів, законів та П(С)БО, фігурує низка інших нормативних актів, які регулюють бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні - це укази Президента, постанови Кабінету Міністрів, документи (методичні рекомендації, постанови, інструкції, рекомендації, накази), що розробляються Міністерством фінансів, Національним банком, Державною

казначейською службою, Державною службою статистики та іншими відомствами, яким надано право регулювання бухгалтерського обліку.

При цьому не менш важливу роль виконують робочі документи, що формують облікову політику підприємства. Вони формулюють правила організації обліку з використанням прогресивних форм і методів ведення обліку, а ще відображають специфіку діяльності підприємства. Сюди можна віднести робочі документи з бухгалтерського обліку, реєстри синтетичного й аналітичного обліку, графіки документообігу тощо.

Таким чином, на базі наведеного вище матеріалу, можна дізнатися, що нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат представлене значною кількістю законів, постанов, положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Зокрема, облік витрат діяльності суворо регламентований рядом правових документів, котрі розкривають визнання та оцінку витрат, а також їх склад в ході визначення собівартості та повних витрат на виробництві. Будь-яке відхилення від нормативних положень призведе до виникнення різного роду порушень, котрі суперечитимуть досягненню мети діяльності. Позаяк від правильної організації бухгалтерського обліку витрат діяльності залежить забезпечення об'єктивного відображення на бухгалтерських рахунках зазначених витрат. Від результатів обліку витрат залежить достовірність визначення фінансового результату діяльності в обліку та правильність визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток, у чому, насамперед, зацікавлені власники та керівництво підприємства.

Саме тому підприємствам необхідно дотримуватися норм і законів, оскільки вони забезпечують створення єдиних правил фінансової звітності, котрі є неухильними для всіх підприємств, гарантують та захищають інтереси користувачів, а надто використовуються з метою вдосконалення обліку та фінансової звітності.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТДВ “ІВАНО-ФРАНКІВСЬКИЙ ХЛІБОКОМБІНАТ”

2.1. Особливості організації обліку витрат промислового підприємства

Облік витрат діяльності посідає головне місце в обліковому процесі підприємства, адже на них ґрунтуються економічні показники виробництва продукції. Рівень конкурентоспроможності підприємства і загальні результати господарської діяльності немало в чому залежать від рівня витрат діяльності. Облік витрат діяльності відіграє ключову роль в бухгалтерському обліку суб'єкта господарювання, оскільки він має вагоме значення в управлінні підприємством.

Саме тому, для прийняття оперативних, стратегічних рішень щодо управління витратами підприємства необхідна своєчасна, достовірна інформація, яка може бути забезпечена лише бухгалтерським обліком та безпосередньо залежить від його якості.

Від правильної організації обліку витрат на виробництво продукції залежить увесь обліковий процес калькулювання собівартості, що відповідно суттєво впливає на кінцевий фінансовий результат діяльності в цілому. Найбільш комплексну інформацію стосовно ситуації на підприємстві можна одержати за допомогою детального аналізу витрат, і вирішальна роль в інформаційно-аналітичному забезпеченні належать бухгалтерському обліку.

Виходячи з цього, пріоритетними завданнями покращання системи управління витратами діяльності є якість організації їх обліку, бо регулювання рівня витрат вимагає належної інформаційної підтримки, забезпечення об'єктивними даними суб'єктів господарювання потребує нового обсягу даних та їх структуризації, які необхідні для управління економічними процесами.

Дослідження особливостей організації обліку та контролю витрат діяльності промислового підприємства проведено на прикладі фінансово-господарської діяльності ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат”.

Товариство було засноване 28 листопада 1997 року. Згідно виписки з єдиного державного реєстру підприємств та організацій України, ідентифікаційний код суб'єкта підприємницької діяльності в єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України 05495259.

Організація бухгалтерського обліку та звітності на досліджуваному підприємстві ведеться у відповідності з Законом України від 16.07.99р №996- XIV “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”, національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та розробленого в товаристві наказу про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку.

Дане підприємство є недержавної форми власності. За організаційно-правовою формою “Івано-Франківський хлібокомбінат” є товариством з додатковою відповідальністю, тобто, його статутний капітал поділений на частки визначених установчими документами розмірів, учасники котрого несуть відповідальність за зобов'язаннями товариства у величині своїх вкладів до статутного капіталу, а в разі недостатчі – також своїм майном у визначеному статутом товариства в однаково кратному розмірі до внеску кожного з них.

Підприємство “Івано-Франківський хлібокомбінат” займається таким видом діяльності:

- виробництвом хліба та хлібобулочних виробів; виробництвом борошняних кондитерських виробів, тортів та тістечок недовготермінового зберігання;
- виробництвом сухарів й сухого печива; виробництвом борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок довготривалого зберігання;
- роздрібною торгівлею хлібобулочних виробів, борошняними та цукровими кондитерськими виробами у спеціалізованих магазинах;

Досліджуване підприємство є платником податків на загальній системі оподаткування і відповідно до норм Податкового законодавства сплачує такі податки:

- податок на прибуток підприємства за ставкою 18 %;
- податок на додану вартість за ставкою 20 %;
- єдиний соціальний внесок за ставкою 22 %;

- військовий збір 1,5 %;
- податок на землю;

Особливості структури, порядок заповнення та перевірки облікових реєстрів передусім визначаються формою ведення бухгалтерського обліку та рівнем технічного обладнання. ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат” веде Журнально-ордерну форму бухгалтерського обліку, яка базується на принципах нагромадження відомостей первинних документів безпосередньо в реєстрах аналітичного та синтетичного обліку. З цієї причини у даній формі обліку підприємство використовує Журнали-ордери, реєстри та допоміжні відомості.

Журнали-ордери й допоміжні відомості побудовані за кредитовою ознакою реєстрації господарських операцій на синтетичних рахунках. Синтетичні дані реєструють виключно за кредитом відповідних рахунків у кореспонденції із рахунками що дебетуються. До перенесення підсумків до Журналу-ордера дані первинних документів групують в нагромаджувальних реєстрах. Наприкінці місяця підсумки Журналів-ордерів переносять до Головної книги, на засаді якої, з застосуванням показників облікових реєстрів, складають сальдовий Баланс та інші форми звітності.

На ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат” ведеться автоматизована форма ведення бухгалтерського обліку з використанням програми “1С: Бухгалтерія 8” та “М.Е.Дос”, де вхідною інформацією виступає операція, що відображає істинну господарську операцію на підприємстві. Операції створюються автоматично на базі документів, які вводяться у систему. Разом із операцією документ генерує бухгалтерські проведення.

Окрім того підприємство самостійно:

- встановлює згідно з погодженням власників відповідно до установчих документів облікову політику підприємства;
- вибирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку та способу реєстрації й узагальнення інформації в них;
- розробляє систему та форми внутрішньогосподарського обліку, звітності та контролю господарських операцій;

– затверджує правила документообігу, а також технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків й реєстрів аналітичного обліку;

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та своєчасність складання й подання звітності ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат” несуть керівник та головний бухгалтер підприємства.

На основі проведеного дослідження стосовно організації бухгалтерського обліку на підприємстві “Івано-Франківський хлібокомбінат”, наведемо визначення організації бухгалтерського обліку – це система домовленостей та елементів побудови облікового процесу з метою одержання достовірної та своєчасної інформації про господарську діяльність підприємства, реалізації контролю за раціональним використанням виробничих ресурсів та готової продукції. Її призначення – удосконалення та раціоналізація обробки інформації, розподіл робіт поміж персоналом бухгалтерії, наукова організація праці [32,с. 40].

Система організації та ведення обліку, а зокрема й обліку витрат діяльності в Україні регламентується Законом України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” та Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Здебільшого організація бухгалтерського обліку на промислових підприємствах складається з трьох взаємопов’язаних етапів: методичного, технічного та організаційного, детальна характеристика котрих подана у табл.2.1

Ключовою ціллю організації обліку витрат діяльності на підприємствах є своєчасне надання повної інформації про діяльність підприємства, необхідної для оперативного управління, контролю та аналізу витрат діяльності, а також контролю за показниками собівартості за різними видами продукції, що виготовляється виробничим підприємством із метою управління витратами та досягнення їх оптимального рівня при високій якості продукції.

Таблиця 2.1

Етапи організації бухгалтерського обліку на підприємстві “Івано-Франківський хлібокомбінат”

Назва	Характеристика
Методичний етап	Полягає у виборі системи певних способів та прийомів, на котрих базуються документування, інвентаризація, використання синтетичних та аналітичних рахунків, застосування методу подвійного запису, оцінка майна та зобов'язань, калькулювання, бухгалтерський баланс та узагальнення даних бухгалтерського обліку на звітну дату [32,с.43].
Технічний етап	Відбувається вибір форми обліку, що максимально відповідає економіко-організаційній характеристиці підприємства. Він полягає у виборі способу обробки облікових даних, та розробці їх переліку; встановленні порядку здійснення записів в регістрах і перенесення даних у форми звітності [32,с.44].
Організаційний етап	Полягає в організації роботи облікового апарату, або іншими словами - налагодження системи адміністративного управління в бухгалтерії [32,с.45].

Ефективність бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання значною мірою залежить від оптимально вибраної форми і побудови апарату бухгалтерії. На досліджуваному підприємстві ведеться децентралізований облік, тобто на окремих структурних підрозділах підприємства оформляються первинні документи, ведеться синтетичний та аналітичний облік, а також складається звітність. Відтак підрозділи подають звітність в головну бухгалтерію, де її зводять в цілому по підприємстві.

У структуру бухгалтерії підприємства “Івано-Франківський хлібокомбінат” входять такі відділи:

- розрахунковий відділ, де працівники на основі первинних документів виконують усі розрахунки по заробітній платі та утримань з неї, ведуть облік розрахунків по відрахуваннях на соціальне страхування та забезпечення;
- матеріальний відділ, тут здійснюють облік надходжень матеріальних цінностей, розрахунків з постачальниками, надходженням й витрачанням матеріалів за місцями їх зберігання та використання, а ще облік основних засобів та готової продукції;

- виробничо-калькуляційний відділ, де працівники ведуть облік витрат на виробництво, калькуюють фактичну собівартість продукції яка випускається, визначають структуру витрат на незавершене виробництво;
- загальний відділ здійснює облік решти операцій, в тому числі веде Головну книгу, складає фінансову та інші форми звітності;

Основні завдання організації обліку витрат діяльності підприємства подані на рис.2.1

Безперервне та належне документування витрат діяльності;
Відокремлення витрат за економічними елементами та за видами;
Відповідність витрат технологічним стандартам, інструкціям, нормам, тощо;
Групування за центрами витрат;
Групування витрат за об'єктами обліку та калькуляційними статтями;
Розподіл непрямих витрат за об'єктами калькулювання;
Групування витрат за рахунками бухгалтерського обліку;
Формування інформаційної бази для здійснення аналізу, контролю та управління.

Рис. 2.1 Завдання організації обліку витрат діяльності

Одним із вирішальних внутрішніх нормативних документів підприємства, котрий визначає порядок організації бухгалтерському обліку витрат є Наказ про облікову політику, який затверджується наказом керівника підприємства та включає розділ про основні принципи й організацію обліку витрат діяльності. Процес формування облікової політики є чітко регламентований чинними нормативно-правовими актами. Її результативність буде залежати від якості облікової інформації, на базі котрої вона буде сформована та функціонуватиме. Облікова політика на досліджуваному підприємстві застосовується таким чином, щоби фінансові звіти абсолютно відповідали усім вимогам Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” та Національним положенням (стандартами) бухгалтерського обліку.

Наказ про облікову політику на підприємстві “Івано-Франківський хлібокомбінат” включає принципи, методи, а також процедури, котрі застосовує

дане підприємство для ведення обліку, складання і подання фінансової звітності, а також попередні оцінки, які використовуються підприємством із метою розподілу витрат поміж відповідними звітними періодами. Ключовим завданням облікової політики є високий рівень її ефективності з ціллю прийняття управлінських рішень підприємством.

Методи, принципи й процедури обліку витрат діяльності на досліджуваному підприємстві встановлені згідно П(С)БО 16 “Витрати”, обчислення витрат з податку на прибуток регламентований П(С)БО 17 “Податок на прибуток”, особливості обліку фінансових витрат регламентуються П(С)БО 31 “Фінансові витрати”.

Визнання витрат на підприємстві “Івано-Франківський хлібокомбінат” відбувається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”, згідно якого витрати відображаються в бухгалтерському обліку водночас із зменшенням активів чи збільшенням зобов’язань.

На даному підприємстві для обліку витрат на виробництво продукції використовують рахунок 23 “Виробництво”. Він призначений для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції, а також для обліку на окремих субрахунках витрат. За дебетом даного рахунку відображаються прямі матеріальні, трудові й інші прямі витрати, а також виробничі накладні витрати, витрати від браку продукції, за кредитом відображається сума фактичної виробничої собівартості завершеної виробництвом продукції.

При розробці облікової політики в частині витрат діяльності одним з найважливіших питань є групування витрат – розподіл витрат на витрати, які формують вартість запасів, тобто відносяться на собівартість та витрати періоду. Закономірність такого групування зумовлена принципом відповідності та неможливістю ототожнювати витрати на збут, адміністративні та інші операційні витрати з продукцією, що вироблена [33,с.102].

Як показує практика, організація обліку виробничих витрат і порядок визначення фактичної собівартості продукції ґрунтуються на групуванні витрат з виготовлення продукції за видами виробів, місцями виникнення витрат, за

об'єктами обліку, а також об'єктами калькулювання собівартості у розрізі аналітичних статей витрат, що передбачає взаємозалежність обліку витрат і калькулювання собівартості продукції та їх взаємозумовленість [33,с.114].

Визначними елементами облікової політики підприємства виступають методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції, позаяк їх правильний вибір та застосовування сприяють швидкій оцінці стосовно доцільності здійснення витрат.

На рис. 2.2 зображено основні методи обліку та калькулювання собівартості продукції як в національній так і закордонній практиці.

Вітчизняна практика	Зарубіжна практика
• Попроцесний (облік ведуть за окремими замовленнями) • Попередільний • Позамовний (використовують при масовому виробництві однорідної продукції) • Нормативний (облік витрат за нормами, відхиленнями від норми та змінами норм) • Директ-костинг (використовують на невеликій кількості підприємств)	• Директ-костинг (неповних витрат) • Стандарт-костинг (нормативний метод) • Метод ABC (калькулювання за видами діяльності) • Кайзер-костинг (постійне зниження витрат) • Директ-костинг (використовують на великій кількості підприємств) • Кост-кілінг (калькуляція максимального зниження витрат) • LCC аналіз (розрахунок витрат за етапами життєвого циклу)

Рис. 2.2. Основні методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції

Отже, підприємство “Івано-Франківський хлібокомбінат” для цілей фінансового обліку використовує модифікований метод обліку витрат директ-кост, у відповідності з яким до виробничої собівартості відносяться загальновиробничі витрати у залежності від застосування виробничих потужностей. Тому, вибір бази розподілу загальновиробничих витрат, а також його методики є визначним елементом облікової політики підприємства.

При веденні бухгалтерського обліку витрат діяльності обробка та оформлення первинних документів має вагоме значення для ведення прозорого, а

головне безпомилкового обліку. Суцільне та неперервне спостереження за всіма господарськими операціями на підприємстві здійснюється за допомогою документування. Порядок документального оформлення господарських операцій та вимоги стосовно складання документів регламентуються статтею 9 “Первинні облікові документи та реєстри бухгалтерського обліку” Закону України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність України”.

Обов’язковими реквізитами всіх документів, що включають інформацію про господарську діяльність підприємства є: назва документа; дата та місце складання; назва підприємства, у котрому складений документ; зміст, обсяг і одиниці виміру господарської операції; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції та правильність її оформлення; особистий підпис особи, яка брала участь у здійсненні господарської операції. Відсутність принаймні одного із наведених обов’язкових реквізитів робить первинний документ юридично недійсним, а здійснену господарську операцію за ним – незаконною [34].

Контроль за правильністю ведення первинного обліку витрат виробництва на ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат” покладається на керівників центрів відповідальності, де безпосередньо виникають витрати та ведуться документи. Коли надходить документація до бухгалтерії працівники обліково-аналітичної служби повинні провести повторний контроль за достовірністю та якістю заповнених первинних документів. Для ефективної організації облікової роботи первинний облік ведеться автоматизовано, що в свою чергу забезпечує скорочення трудомісткості обробки інформації і збільшує оперативність бухгалтерського обліку в цілому.

Отже, витрати діяльності є одним з вирішальних показників від якого залежить прибуток підприємства. Ввесь процес організації облікових робіт спрямовується на забезпечення процесу калькулювання, а також контролю, аналізу та управління.

Перелік основних первинних документів, на підставі яких відображаються витрати діяльності підприємства “Івано-Франківський хлібокомбінат” наведено у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Відображення витрат підприємства в первинних документах

Вид витрат	Первинні документи
Матеріальні витрати	Лімітно-забірна картка (М-8, М-9), Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (форма М-10), Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (форма М-11), Акт (придбаних послуг), Податкова накладна, Акт на брак, Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей, Картки складського обліку матеріалів (типова форма № М-12)
Витрати на оплату праці	Рапорт на виробіток (Т-22), Маршрутний лист (картка), Наряд на відрядну роботу, Відомість нарахування на фонд оплати праці, Табелі обліку використання робочого часу, а також складена на його підставі розрахунково-платіжна відомість
Відрахування на соціальні заходи	Розрахунково-платіжні відомості
Амортизація	Відомість нарахування амортизації основних засобів та необоротних активів
Інші витрати	Інвентаризаційний опис основних засобів, Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів, Видатковий касовий ордер, Виписка банку, Акт інвентаризації наявності грошових засобів, Авансові звіти про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, бухгалтерські довідки про списання та нарахування інших витрат

Тим часом від правильності й швидкості обробки первинних документів, котрими оформляються здійснені витрати, залежить своєчасність та достовірність формування фінансового результату діяльності підприємства. Саме тому варто проводити детальний аналіз витрат діяльності, що забезпечить збільшення прибутку підприємства.

2.2. Синтетичний та аналітичний облік виробничих витрат діяльності підприємства

В нинішніх умовах розвитку ринкових відносин підвищення результативності роботи суб'єкта господарювання значною мірою залежить від ефективності управління виробничими витратами. Результативність діяльності, в свою чергу залежить від забезпечення правдивою та оперативною інформацією про виробничі витрати. З цієї причини колосальну роль у забезпеченні прибутковості виробництва має саме організація обліково-аналітичної роботи, оскільки саме завдяки їй можна досягнути зниження собівартості продукції яка виробляється.

Ціллю бухгалтерського обліку виробничих витрат є насамперед надання якісної та правдивої інформації відносно фактичних виробничих витрат за звітний період. Ключовим завданням є визначення достовірності фактичних виробничих витрат, а також надання управлінському персоналу якісної, повної, оперативної інформації про виробничі витрати. У зв'язку з цим, кожному суб'єкту господарювання необхідно створити ефективну систему бухгалтерського обліку виробничих витрат.

На ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат” понесені витрати діяльності класифікують на:

- витрати виробничого характеру;
- витрати періоду (адміністративні витрати, витрати на збут й інші операційні витрати).

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

Облік витрат підприємства організований та здійснюється згідно Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”. Тобто витрати на підприємстві визнаються витратами певного періоду водночас з визнанням

доходу, для одержання котрого вони здійснені. Якщо витрати неможливо прямо пов'язати з доходами певного періоду, то вони відображаються в складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

Так, витрати у бухгалтерії підприємства “Івано-Франківський хлібокомбінат” визнаються за наступних умов:

- витрати відображаються в бухгалтерському обліку водночас зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань;
- витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що зумовлює до зменшення власного капіталу підприємства (виняток – зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені;
- витрати визнаються витратами певного періоду водночас із визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені;
- якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами [2].

Для кожного виду витрат у бухгалтерії ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат” призначені відповідні рахунки бухгалтерського обліку, перелік та порядок застосування котрих чітко визначено в Наказі про облікову політику на підприємстві. Витяг з робочого плану рахунків бухгалтерського обліку щодо переліку рахунків для обліку витрат наведено у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Витяг з робочого плану рахунків бухгалтерського обліку щодо переліку рахунків для обліку витрат

Назва рахунку	Характеристика
231.1 “Витрати на виробництво хліба пшеничного”	На даному рахунку узагальнюється інформація про витрати на виробництво хліба пшеничного; за дебетом рахунку 231.1 відображають прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати у кореспонденції з кредитом рахунків обліку виробничих запасів, розрахунків з оплати праці та інш.

231.2 “Витрати на виробництво хліба житнього”	На даному рахунку узагальнюється інформація про витрати на виробництво хліба житнього; дебетовий залишок по рахунку 231.2 на кінець звітної періоду характеризує величину незавершеного виробництва
231.3 “Витрати на виробництво хлібобулочних виробів”	На даному рахунку узагальнюється інформація про витрати на виробництво хлібобулочних виробів
231.4 “Витрати на виробництво кондитерських виробів”	На даному рахунку узагальнюється інформація про витрати на виробництво кондитерських виробів
901.1 “Собівартість реалізації хліба пшеничного”	На даному рахунку узагальнюється інформація про собівартість реалізованого хліба пшеничного
901.2 “Собівартість реалізації хліба житнього”	На даному рахунку узагальнюється інформація про собівартість реалізованого хліба житнього
901.3 “Собівартість реалізації хліба висівкового”	На даному рахунку узагальнюється інформація про собівартість реалізованого хліба висівкового
901.3 “Собівартість реалізації кондитерських виробів”	На даному рахунку узагальнюється інформація про собівартість реалізованих кондитерських виробів
911 “Змінні загальновиробничі витрати”	На даному рахунку ведеться облік виробничих витрат на організацію виробництва та управління цехами, дільницями, що змінюються прямо пропорційно до зміни обсягу діяльності
912 “Постійні загальновиробничі витрати”	На даному рахунку ведеться облік витрат на обслуговування та управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Постійні загальновиробничі витрати відносять до складу виробничої собівартості продукції у частині, яка відповідає нормальній потужності
92 “Адміністративні витрати”	На даному рахунку обліковуються витрати, пов’язані із обслуговуванням та управлінням персоналу. По Д-ту - відображається сума визнаних адміністративних витрат, по К-ту - їх списання на рахунок 79 “Фінансові результати”
93 “Витрати на збут”	Даний рахунок призначений для обліку витрат пов’язаних зі збутом (реалізацією, продажем) продукції. По Д-ту – відображається сума визнаних витрат на збут, по К-ту – списання на рахунок 79
94 “Інші витрати операційної діяльності”	Даний рахунок призначений для ведення обліку витрат операційної діяльності . По Д-т – відображається сума визнаних витрат, по К-т – списання на рахунок 79

Проведені дослідження облікових записів та бухгалтерських документів підприємства свідчать, що синтетичний облік витрат виробництва відображаються складанням типових кореспонденцій рахунків, які відображено в табл. 2.4

Таблиця 2.4

**Типові кореспонденції на підприємстві “Івано-Франківський хлібокомбінат”
по відображенні виробничих витрат**

№	Зміст господарської операції	Д-т	К-т
1	Списано матеріали та інші запаси для виготовлення продукції		
	Хліба пшеничного	231.1	201.1
	Хліба житнього	231.2	201.2
	Хлібобулочних виробів	231.3	201.3
	Кондитерських виробів	231.4	201.4
2	Списано і віднесено вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів на витрати		
	Хліба пшеничного	231.1	22
	Хліба житнього	231.2	
	Хлібобулочних виробів	231.3	
	Кондитерських виробів	231.4	
3	Нарахована заробітна плата виробничому персоналу продукції :		
	Хліба пшеничного	231.1	661
	Хліба житнього	231.2	
	Хлібобулочних виробів	231.3	
	Кондитерських виробів	231.4	
4	Здійснено нарахування єдиного соціального внеску на заробітну плату вищенаведених посадових осіб		
	Хліба пшеничного	231.1	651
	Хліба житнього	231.2	
	Хлібобулочних виробів	231.3	
	Кондитерських виробів	231.4	
5	Здійснено обов’язкові утримання із заробітної плати вищенаведеним категоріям працівників	661	641
			642
6	Нараховано суму забезпечення на оплату майбутніх відпусток зайнятим у:		
	Виробництві хліба пшеничного	231.1	471
	Виробництві хліба житнього	231.2	
	Виробництві хлібобулочних виробів	231.3	
	Виробництві кондитерських виробів	231.4	
7	Нараховано амортизацію обладнання		
	Для виробництва хліба пшеничного	231.1	131
	Для виробництва хліба житнього	231.2	
	Для виробництва хлібобулочних виробів	231.3	

	Для виробництва кондитерських виробів	231.4	
8	Списано загальновиробничі витрати у повному обсязі на собівартість виготовленої продукції	231.1	91
		231.2	
		231.3	
		231.4	
9	Випущена з виробництва і оприбуткована на склад готова продукція		
	Хліб пшеничний	26.1	231.1
	Хліб житній	26.2	231.2
	Хлібобулочні вироби	26.3	231.3
	Кондитерські вироби	26.4	231.4

До того ж підприємство “Івано-Франківський хлібокомбінат” окрім наведених вище витрат, здійснює облік загальновиробничих витрат, котрі неможливо прямо віднести до складу собівартості продукції. Тому, облік загальновиробничих витрат в системі бухгалтерського обліку на даному підприємстві – це складний процес, який відіграє визначну роль у організації обліку та управлінні підприємством.

Насамперед загальновиробничі витрати – це витрати на управління, обслуговування та підтримку процесу виробництва в нормальному режимі. Під час планування та обліку загальновиробничих витрат їх поділяють на постійні і змінні. Підприємство “Івано-Франківський хлібокомбінат” самостійно встановлює список і склад постійних та змінних загальновиробничих витрат. Відтак, постійними вважаються загальновиробничі витрати, котрі лишаються незмінними чи майже незмінними при зміні обсягів виробництва. У такий же спосіб, змінними є такі загальновиробничі витрати, котрі змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягів діяльності підприємства [35,с.47].

Розподіл загальновиробничих витрат на досліджуваному підприємстві здійснюється згідно з методологією бухгалтерського обліку, тобто вони розподіляються серед виробничою собівартістю і собівартістю реалізованої продукції. Отаким чином, частина цих витрат - змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати включаються до собівартості визначеного виду продукції, тобто списуються на рахунок 23 “Виробництво”. А нерозподілені

постійні загальновиробничі витрати збільшують собівартість реалізованої продукції того періоду, у котрому ці витрати виникли, і списуються вони на рахунок 90 “Собівартість реалізації”.

Підсумовуючи вищесказане, загальновиробничі витрати на досліджуваному підприємстві відображаються так: по дебету 91 рахунку відображається сума визнаних витрат, а по кредиту – щомісячне за відповідним розподілом, списання на рахунок 23 “Виробництво” та рахунок 90 “Собівартість реалізації”. Схема розподілу загальновиробничих витрат зображена на рис.2.3

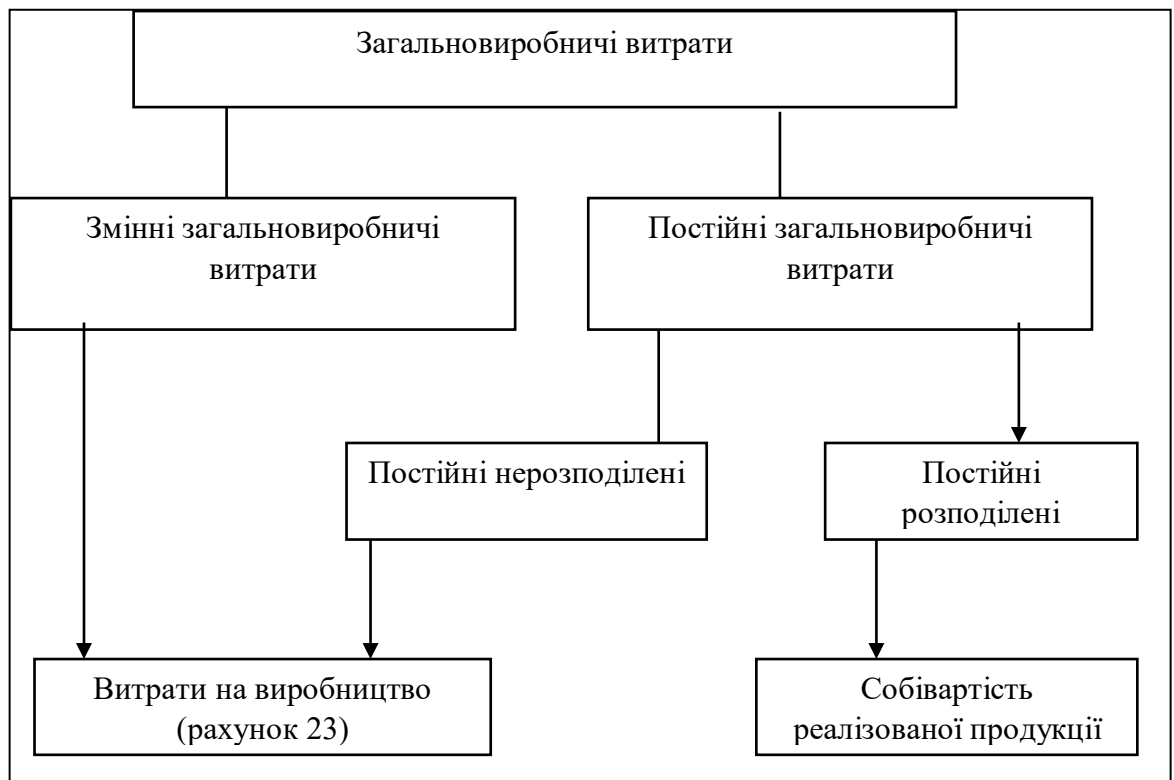


Рис. 2.3 **Схема розподілу загальновиробничих витрат**

Базою розподілу загальновиробничих витрат на підприємстві “Івано-Франківський хлібокомбінат” є обсяг діяльності, а саме: кількість готової продукції у штуках.

Типові кореспонденції з обліку загальновиробничих витрат на досліджуваному підприємстві “Івано-Франківський хлібокомбінат” наведено у табл. 2.5

Таблиця 2.5

**Типові кореспонденції рахунків з обліку загальновиробничих витрат ТДВ
“Івано-Франківський хлібокомбінат”**

№	Зміст господарської операції	Д-т	К-т
1	Нараховано знос необоротних активів загальновиробничого призначення	91	131
2	Нараховано знос нематеріальних активів	91	131
3	Передано сировину та матеріали для використання в загальновиробничих цілях	91	201
4	Передано купівельні напівфабрикати і комплектуючі вироби для загальновиробничих цілей	91	202
5	Передано паливо і енергію для загальновиробничих цілей	91	203
6	Передано тару і тарні матеріали для загальновиробничих цілей	91	204
7	Списано МШП на загальновиробничі потреби	91	22
8	Передано напівфабрикати власного виробництва для використання в загальновиробничих цілях	91	25
9	Списано суму транспортно-заготівельних витрат, що припадає на відпущені для загальновиробничих цілей сировину і матеріали	91	289/ТЗВ
10	Списано витрати на службові відрядження апарату управління цеху	91	372
11	Нараховано заробітню плату працівникам цеху	91	661
12	Нараховано ЄСВ	91	651
13	Списано змінні та розподілені постійні загальновиробничі витрати на витрати виробництва	91	23
14	Включено нерозподілені постійні загальновиробничі витрати до складу собівартості реалізованої продукції	90	91

Для того, аби отримати різні за ступенем деталізації показники на підприємстві “Івано-Франківський хлібокомбінат” у бухгалтерському обліку застосовують два типи рахунків: синтетичний та аналітичний. Аналітичний облік виконує важливу роль в організації бухгалтерського обліку. І для того, щоб одержати точні відомості щодо господарських процесів, котрі виникають на підприємстві запроваджують аналітичні рахунки із кожного виду матеріалів, розрахунків із заробітної плати, розрахунків з постачальниками, покупцями тощо. Кількість аналітичних рахунків до відповідного синтетичного рахунку залежить від різновиду діяльності кожного окремого підприємства, та особливостей

об'єктів обліку. Показники аналітичного обліку на досліджуваному підприємстві застосовують при складанні калькуляції виготовленої готової продукції. І в результаті, це допомагає у виконанні контролю за господарською діяльністю на підприємстві.

Між показниками синтетичного та аналітичного обліку існує нерозривний зв'язок. Він заключається у тому, що первинні та кінцеві залишки синтетичного рахунку повинні бути рівними та ідентичними за значенням загальним сумам належних залишків аналітичних рахунків. Це впливає з того, що аналітичні рахунки деталізують дані синтетичного рахунку, показують складові частини тих об'єктів, котрі узагальнено відображені на відповідному синтетичному рахунку. Для узагальнення показників аналітичного обліку на кожному синтетичному рахунку застосовують таблиці спеціальної форми, які називаються обіговими відомостями. Підсумки даної відомості збігаються з відповідними показниками синтетичного рахунку. Нетотожність підсумків обігової відомості на аналітичних рахунках з показниками синтетичного рахунку говорить про присутність помилок в обліку, котрі потрібно виправити [36].

Наприкінці, можна підкреслити, що взаємна перевірка даних синтетичного та аналітичного обліку з допомогою складання обігових відомостей надає перспективу контролювати записи на рахунках бухгалтерського обліку. Позаяк, оборотні відомості за рахунками аналітичного обліку застосовують при складанні різного роду звітності, а також в аналізі та в оперативному керівництві господарською діяльністю підприємства.

Таким чином, для прийняття вірних управлінських рішень необхідно знати величину витрат діяльності, і в першу чергу чітко розуміти інформацію про стан виробничих витрат. Облік витрат виробництва здійснюється насамперед із метою складання різних видів звітності. Облік витрат та калькулювання собівартості як вагомий процес бухгалтерського обліку, складається із двох взаємопов'язаних етапів, це – організація аналітичного обліку витрат і розподілу витрат на виробництво продукції між об'єктами обліку та калькулювання собівартості, що включає операції з визначення собівартості виробів та одиниць продукції. На базі

методів обліку витрат кожне підприємство вибирає метод калькулювання собівартості, та зазначає в Наказі про облікову політику.

2.3. Методика обліку витрат періоду виробничого підприємства

Як зазначалось попередньо, питання обліку витрат, їх аналіз та контроль не втрачає своєї актуальності, а навпаки з кожним роком зростає. Адже кожне підприємство бажає знизити рівень витрат, особливо тих, які є невиробничими та невідкладними. Тому, поряд із витратами, котрі включаються до собівартості продукції, не менш важливим є облік витрат періоду. Дані витрати характеризуються тим, що вони не включаються до собівартості продукції, їх неможливо пов'язати з виробництвом, і вони розглядаються як витрати того періоду, у котрому були здійснені. Проте, на даний час переважна більшість підприємств не приділяють значної уваги такому виду витрат. Тому виникає необхідність у розкритті сутності та складу витрат періоду як економічної категорії та об'єкта обліку.

Облік витрат періоду на “Івано-Франківський хлібокомбінат” ведеться на рахунках класу 9 “Витрати діяльності” у розрізі:

- 1) собівартість реалізованої готової продукції (субрахунок 901);
- 2) адміністративні витрати (рахунок 92);
- 3) витрати на збут (рахунок 93);
- 4) інші витрати операційної діяльності (рахунок 94).

Собівартість реалізованої готової продукції є одним з вагомих показників ефективності роботи виробничого підприємства, позаяк вона комплексно характеризує використання усіх ресурсів: матеріальних, трудових і фінансових. Оскільки, всі використані у процесі виробництва ресурси власне і формують поняття “витрати”, а грошовий вираз суми витрат діяльності на виробництво кожного визначеного продукту встановлює поняття “собівартість”.

Основною метою обліку собівартості продукції є вчасне, комплексне та достовірне визначення фактичних витрат, які пов'язані з виробництвом продукції, обчисленням фактичної собівартості окремих видів продукції, а також контроль за використанням ресурсів [37].

На підприємстві “Івано-Франківський хлібокомбінат” субрахунок 901 “Собівартість реалізованої готової продукції ” призначений для ведення обліку собівартості реалізованої готової продукції за звітний період. На даному підприємстві собівартість реалізованої готової продукції складається із: виробничої собівартості продукції реалізованої протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат. Тобто в собівартість продукції включають усі витрати підприємства на виробництво та збут продукції в розрізі калькуляційних статей витрат.

Витрати, які включаються до собівартості продукції поділяються на прямі та непрямі. До прямих витрат на підприємстві “Івано – Франківський хлібокомбінат” відносяться витрати, котрі безпосередньо пов'язані з виготовленням продукції – до прикладу це вартість основних матеріалів, палива та енергії на технологічні потреби, заробітна плата робітників тощо. До непрямих відносять ті, котрі неможливо чи недоцільно відносити на собівартість визначеної продукції – це витрати цехові, загальнозаводські та інші.

Розрахунок собівартості окремих видів продукції визначається шляхом складання калькуляцій, у яких вказують величину витрат на виробництво та реалізацію одиниці продукції. Відрізняють три види калькуляції: планова, нормативна та звітна. У плановій калькуляції собівартість визначається шляхом розрахунку витрат по окремих статтях, а у нормативній – по існуючих на підприємстві нормам. Звітна калькуляція складається на базі даних бухгалтерського обліку та відображає фактичну собівартість виробу й завдяки цьому стає можливим перевірка здійснення плану по собівартості, та також виявлення відхилень від плану на окремих ділянках виробництва.

Правильне обчислення собівартості продукції є важливим аспектом на кожному підприємстві, оскільки чим кращими є методи калькулювання, тим простіше виявити за допомогою аналізу резерви зменшення собівартості. Визначальним призначенням калькуляції є одержання інформації про собівартість для організації та управління процесом виробництва й контролю за рівнем витрат.

Як показує практика на промислових підприємствах застосовують три основні методи калькулювання собівартості: нормативний, позамовний, попередільний. На підприємстві “Івано-Франківський хлібокомбінат” застосовують нормативний метод калькулювання, він дає змогу виявляти відхилення від чинних норм на виробництво з метою запобігання надлишкових витрат коштів на виробництво. При даному методі калькулювання складають нормативну калькуляцію на базі норм та нормативів витрат при наявному рівні технології та виробничих потужностей даного підприємства. Калькуляція складається за статтями витрат.

Кожне підприємство самостійно формулює перелік калькуляційних статей в залежності від галузі виробництва, технологічного процесу, методу організації виробництва та продукції, що випускається.

Виробнича собівартість на підприємстві “Івано-Франківський хлібокомбінат” включає до свого складу статті, які наведені в табл. 2.6

Таблиця 2.6

Основні статті калькуляції, які включаються в собівартість продукції

№	Назва статті
1	Вартість сировини і матеріалів
2	Вартість напівфабрикатів власного виробництва
3	Вартість купованих комплектуючих
4	Витрати на паливо та енергію для технологічних цілей
5	Основна заробітна плата
6	Додаткова заробітна плата
7	Відрахування на соціальні потреби
8	Витрати на утримання і експлуатацію устаткування
9	Витрати на розробку та освоєння нової продукції
10	Інші цехові витрати
11	Загальновиробничі витрати
12	Втрати від браку
13	Інші виробничі витрати

Наприкінці кожного звітної періоду сальдо рахунка 90 “Собівартість реалізації” списується на дебет рахунка 79 “Фінансовий результат”.

Бухгалтерські проводки по обліку собівартості реалізації на підприємстві “Івано-Франківський хлібокомбінат” наведені у табл. 2.7

Таблиця 2.7

Основні кореспонденції з обліку готової продукції та собівартості реалізації ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат”

№	Зміст господарської операції	Д-т	К-т
1	Списано на виробництво хліба пшеничного прямі витрати	231.1	201
			203
			204
			22
			377
			661
			651
2	Списано на виробництво хліба житнього прямі витрати	231.2	201
			203
			204
			22
			377
			661
			651
3	Нараховано знос обладнання для виробництва хліба пшеничного	231.1	131
4	Нараховано знос обладнання для виробництва хліба житнього	231.2	131
5	Списано на виробництво хліба пшеничного змінні загальновиробничі витрати	231.1	911
6	Списано на виробництво хліба житнього постійні загальновиробничі витрати	231.2	912
7	Оприбутковано на склад хліб пшеничний за фактичною собівартістю	261	231.1
8	Оприбутковано на склад хліб житній за фактичною собівартістю	262	231.2
9	Відображено собівартість хліба пшеничного	901.1	26.1
10	Відображено собівартість хліба житнього	901.2	26.2
11	Списано собівартість реалізації на фінансовий результат	79	901

Для обліку адміністративних витрат підприємство використовує рахунок 92 “Адміністративні витрати”, для якого характерними є загальногосподарські

витрати, котрі цілеспрямовані на управління та обслуговування діяльності в масштабі всього підприємства. Вони характеризуються як витрати звітного періоду, які безпосередньо не пов'язані з виробництвом продукції. Хоч і адміністративні витрати, не беруть участі у створенні продукції, але вони необхідні для нормального функціонування виробництва, адже без їх здійснення діяльність буде неможливою. Дані витрати, вимагають повного, своєчасного та об'єктивного відображення в бухгалтерському обліку, а також раціонального розподілу.

На законодавчому щаблі склад адміністративних витрат регламентується П(С)БО 16 “Витрати”. Відповідно до даного положення до адміністративних витрат відносяться загальногосподарські витрати, які спрямовані на обслуговування та управління підприємством [2].

На підприємстві “Івано-Франківський хлібокомбінат” до адміністративних витрат відповідно з П(С)БО 16 “Витрати” відносять:

- валові корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);
- витрати на службові відрядження та утримання апарату управління та іншого загальногосподарського персоналу;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);
- витрати на зв'язок (поштові, телефонні та інші);
- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;
- витрати на врегулювання суперечок в судових органах;
- податки, збори й інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (окрім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);
- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків, а також витрати, пов'язані із купівлею-продажем валюти [2].

Адміністративні витрати для даного підприємства є операційними, непрямими, невиробничими витратами періоду. Їх не поділяють на постійні та змінні за обсягом діяльності, адже вони однозначно будуть постійними, позаяк їх не можна визнати змінними до певного етапу операційного циклу.

Підґрунтям для визначення адміністративних витрат на підприємстві “Івано-Франківський хлібокомбінат” виступають такі бухгалтерські документи:

- для амортизації - Розрахунок амортизації основних засобів;
- для малоцінних та швидкозношуваних предметів - Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів;
- грошових коштів - Видатковий касовий ордер , виписки банків;
- витрати на відрядження відображаються у Звіті про використання коштів, наданих на відрядження чи під звіт;
- розрахунок заробітної плати здійснюється у таблиці обліку використання робочого часу, та на його підставі складають розрахунково-платіжну відомість.

Щомісячне списання адміністративних витрат оформляється за допомогою довідки, яку назбирує працівник бухгалтерії. Узагальнення обліку адміністративних витрат здійснюють у журналі-ордері № 5.

Сума понесених адміністративних витрат відображається за дебетом рахунка 92 “Адміністративні витрати”, а за кредитом відбувається їх списання на фінансовий результат звітного періоду.

Типові кореспонденції рахунків по обліку адміністративних витрат наведено у табл. 2.8

Таблиця 2.8

**Кореспонденції рахунків з обліку адміністративних витрат
підприємства**

№	Зміст господарської операції	Д-т	К-т
1	Нарахована амортизація по основних засобах та нематеріальних активах адміністративного призначення	92	131
2	Списано малоцінні та швидкозношувані предмети адміністративного призначення	92	22

3	Сплачено адміністративні витрати з каси підприємства	92	301
4	Сплачено адміністративні витрати з розрахункового рахунку підприємства	92	311
5	Сплачено послуги за проведений аудит	92	311
6	Відображено витрати на зв'язок бухгалтерії підприємства	92	631.1
7	Нараховано заробітну плату адміністративному персоналу	92	661
8	Нараховано ЄСВ	92	651
9	Проведено нарахування на заробітну плату до фонду забезпечення виплати відпусток	92	471
10	Списано витрати на службові відрядження адміністративного персоналу	92	372
11	Відображено послуги з охорони адміністративних приміщень	92	631.2
12	Нараховано витрати на сплату податку за землю	92	641
13	Відображено оплату за рохрахунково-касове обслуговування банком	92	311
14	Списано адміністративні витрати на фінансовий результат	79	92

Процес збуту готової продукції займає визначальне місце в діяльності кожного суб'єкта господарювання, бо, насамперед, від того як здійснюється цей процес залежить його фінансовий результат. Процес збуту є невід'ємною та заключною частиною кожного виробничого підприємства. Очевидно, що без ефективного збуту продукції у підприємства немає подальшої перспективи для закупівлі потрібних матеріалів, та продовження ведення діяльності в цілому.

У загальному розумінні витрати на збут – це сукупність всіх витрат підприємства, котрі не пов'язані з виробництвом, а безросередньо пов'язані зі збутом продукції підприємства. Так само як і всі господарські операції витрати на збут необхідно повно та об'єктивно відображати в обліку. Витрати на збут продукції кожне підприємство повинне вчасно облікувати, постійно планувати, та проводити їх аналіз, адже може виникнути проблема коли велика їхня частина буде непродуктивною та негативно впливатиме на фінансовий результат в підсумку.

На підприємстві “Івано-Франківський хлібокомбінат”, витрати на збут охоплюють:

- витрати матеріалів для упакування готової продукції на складах;
- оплату праці продавцям, торговим агентам, а також працівникам підрозділів, які забезпечують збутову діяльність;
- витрати на рекламу та маркетинг;
- витрати на відрядження працівників, зайнятих у збутовій діяльності;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, які пов’язані зі збутом продукції;
- витрати на транспортування і страхування готової продукції, транспортно-експедиційні та інші послуги, пов’язані з транспортуванням продукції відповідно до умов договору поставки;
- витрати на страхування призначеної для подальшої реалізації готової продукції, що зберігається на складі підприємства;
- інші витрати, котрі пов’язані зі збутом продукції.

Основні кореспонденції з обліку витрат на збут підприємства представлені у табл.2.9

Таблиця 2.9

Кореспонденції рахунків з обліку витрат на збут підприємства

№	Зміст господарської операції	Д-т	К-т
1	Списані матеріали на пакування готової продукції	93	20
2	Нарахована амортизація основних засобів торговельного призначення	93	131
3	Передано в експлуатацію малоцінні та швидкозношувані предмети торговельного призначення	93	22
4	Відображено витрати на відрядження працівника збуту	93	372
5	Віднесено частину витрат майбутніх періодів до витрат на збут (оренда торговельного приміщення)	93	39

6	Нараховано заробітну плату працівникам збуту	93	661
7	Нараховано ЄСВ	93	651
8	Проведено нарахування на заробітну плату працівників збуту до фонду забезпечення виплат відпусток	93	471
9	Отримано послуги з реклами	93	685.1
10	Списано витрати на збут на фінансовий результат	79	93

Ще одним елементом витрат періоду на підприємстві “Івано-Франківський хлібокомбінат” виступають інші операційні витрати, як і наведені вище, дані витрати не формують собівартості виробленої та реалізованої продукції, а покриваються за рахунок отриманого прибутку, чи збільшують збиток. Під організацією бухгалтерського обліку інших витрат операційної діяльності доцільно розуміти сукупність безперервних дій, пов’язаних з використанням облікових методів, котрі надають можливість забезпечити вчасне отримання достовірної інформації про інші витрати операційної діяльності зацікавленим зовнішнім та внутрішнім користувачам, а також здійснювати контроль за величиною їх впливу на фінансовий результат підприємства [38,с.312-313].

До суб’єктів організації обліку витрат іншої операційної діяльності на підприємстві “Івано-Франківський хлібокомбінат” належать власники, головний бухгалтер та фахівці планово-економічного відділу. Об’єктами обліку витрат іншої операційної діяльності виступають їх статті.

Головним завданням організації обліку інших витрат операційної діяльності які ставить перед собою досліджуване підприємство є:

- правдиве, повне та безперервне визнання витрат від здійснення іншої операційної діяльності;
- забезпечення правильного та повного документування понесених витрат від іншої операційної діяльності, а також їх належне відображення в обліку;
- важливим завданням є вчасно відображати інформацію про витрати іншої операційної діяльності в облікових регістрах та фінансовій звітності;

- встановлення відповідальності серед працівників облікового персоналу за вчасне, повне та правдиве відображення витрат іншої операційної діяльності.

На підприємстві “Івано-Франківський хлібокомбінат” до складу інших операційних витрат включають:

- собівартість реалізованих виробничих запасів, яка складається з їхньої облікової вартості та витрат, пов’язаних з їх реалізацією;
- суму безнадійної дебіторської заборгованості й відрахування до резерву сумнівних боргів;
- втрати від операційної курсової різниці;
- втрати від знецінення запасів;
- нестачі й втрати від псування цінностей;
- визнані штрафи, пені, неустойки;
- інші витрати операційної діяльності.

Сума понесених інших витрат операційної діяльності відображається за дебетом рахунка 94 “Інші витрати операційної діяльності”, а за кредитом відбувається їх списання на фінансовий результат звітного періоду.

Типові кореспонденції рахунків по обліку інших витрат операційної діяльності наведено у табл. 2.10

Таблиця 2.10

**Кореспонденції рахунків з обліку інших витрат операційної діяльності ТДВ
“Івано-Франківський хлібокомбінат”**

№	Зміст господарської операції	Д-т	К-т
1	Списано недостачу основних засобів за залишковою вартістю	947	10
2	Нараховано знос основних засобів та нематеріальних активів на дослідження та розробки	941	131
3	Відображено витрати підприємства на дослідження та розробки	941	22 26 28 63
4	Списано суму, на яку первісна вартість запасів перевищує чисту вартість їх реалізації	946	20 22 25

5	Відображено вартість реалізованої іноземної валюти на дату її реалізації	942	33
6	Списано собівартість реалізованих виробничих запасів та МШП	943	20 22
7	Відпущено зі складу малоцінні та швидкозношувані предмети для виконання досліджень та розробок	941	22
8	Списано суму уцінки товарів до чистої вартості їх реалізації	946	28
9	Списано недостачу готової продукції	947	26
10	Створено резерв сумнівних боргів по розрахунках із дебіторами	944	36
11	Нараховано матеріальну допомогу працівнику підприємства	949	66
12	Нараховано суму штрафу за повернення кредитних коштів пізніше встановленого терміну	948	685
13	Списано інші витрати операційної діяльності на фінансовий результат	79	94

В підсумку можна сказати про те, що в умовах функціонування ринкової економіки для кожного підприємства пріоритетним завданням із забезпечення ефективності його функціонування є управління витратами, у тому числі і витратами періоду. Від розміру витрат періоду безпосередньо залежить результат фінансово – господарської діяльності кожного підприємства, а отже питання організації обліку таких витрат завжди були, є та будуть актуальними.

Для отримання достовірної, комплексної та неупередженої інформації про стан витрат періоду на підприємстві має бути досить добре налагоджена потужна інформаційна система з розгалуженими інформаційними відділами із обліку даних витрат, а також забезпечення їх автоматизованими системами управління. Не варто забувати також і про те, що суб'єктам господарювання слід регулярно проводити аналіз витрат періоду, оскільки це допомагатиме визначити резерви можливого їхнього зменшення, та в наслідок чого збільшиться виробничий потенціал підприємства.

РОЗДІЛ 3

КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТДВ “ІВАНО-ФРАНКІВСЬКИЙ ХЛІБОКОМБІНАТ”

3.1. Організація і методика контролю витрат діяльності підприємства

Процес управління та прийняття відповідних рішень потребує посилення контролю за різноманітними фінансово-господарськими процесами. Зважаючи на нестабільність економічної ситуації, перспектива розвитку кожного конкретного підприємства залежить від поведінки витрат діяльності, та продуктивного управління ними. Лише комплексний характер спостереження за всіма блокам господарської та фінансової діяльності може забезпечити інформацію про стан підприємства і тенденції, що допомагають зміцненню або послабленню позиції підприємства на відповідному ринку.

Контроль витрат діяльності можна сформулювати як систему перевірки того, наскільки успішно підприємство прямує до своєї мети. У випадку відхилень від мети приймаються коригуючі дії.

Керівництво кожного суб'єкта господарювання зацікавлене в отриманні комплексної та достовірної інформації про фінансовий стан підприємства, а також його платоспроможність та резерви. Дану інформацію можна отримати у процесі та за результатами внутрішнього контролю, оскільки успішна діяльність підприємства залежить насамперед від того, яким чином організована на ньому система внутрішнього контролю. Саме тому, для запровадження ефективної системи внутрішнього контролю витрат діяльності необхідно насамперед розробляти внутрішні стандарти контролю, втілювати їхню автоматизацію та покращити нормативно-правову базу стосовно внутрішнього контролю витрат діяльності.

Організація внутрішньогосподарського контролю відповідно до чинного законодавства покладена на керівника підприємства. На засаді затвердженого

плану працівники, зайняті управлінням, здійснюють безперервний поточний контроль за витратами діяльності.

За результатами контрольних перевірок керівництво підприємства приймає рішення про усунення причин, котрі негативно впливають на розмір витрат підприємства [39].

Ключовою ціллю внутрішньогосподарського контролю витрат на підприємстві ТДВ “Івано – Франківський хлібокомбінат” є перевірка первинних документів, бухгалтерських даних та звітності підприємства в частині витрат діяльності, а також контроль за виконанням планових завдань з виробництва, відвантаження й реалізації продукції при доцільному використанні матеріальних ресурсів.

Саме тому, система внутрішньогосподарського контролю на підприємстві повинна бути побудована таким чином, аби керівництво підприємства своєчасно одержувало інформацію про необхідність проведення певних коригуючих та попереджальних заходів у частині витрат діяльності.

Внутрішньогосподарський контроль за витратами діяльності на досліджуваному підприємстві передбачає контроль за процесами та факторами, що впливають на витрати виробництва та їхній рівень, а також на формування собівартості виготовленої та реалізованої продукції. Перш за все відбувається контроль системи документування та обліку, перевіряється правомірність та доцільність складених господарських операцій на основі первинних документів та перевірка достовірності відображення записів у облікових регістрах.

Виходячи з цього, на підприємстві “Івано-Франківський хлібокомбінат” виділяють такі основні завдання внутрішньогосподарського контролю витрат діяльності:

- доведення достовірності оформлення та відображення в обліку прямих та непрямих витрат;
- оцінка якості інвентаризації незавершеного виробництва;
- арифметичний контроль показників собівартості за даними обліку витрат на виробництво;

- зниження застосовування основних і допоміжних матеріалів на продукцію;
- зменшення матеріаломісткості та енергомісткості продукції, яка виготовляється;
- застереження незаконних дій та непродуктивних виробничих витрат;
- зниження рівня загальновиробничих витрат;
- недопущення браку та погіршення якості продукції;
- узагальнення інформації внутрішнього контролю витрат діяльності з ціллю формування варіативної інформаційно-аналітичної бази прогностичних показників [40].

Внутрішньогосподарський контроль на підприємстві “Івано-Франківський хлібокомбінат” проводиться в чотири етапи, які представлено на рис. 3.1

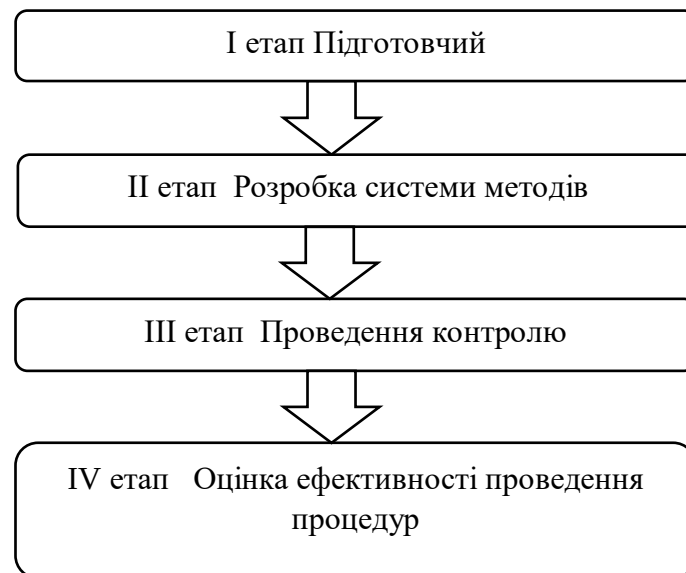


Рис. 3.1 Основні етапи системи внутрішнього контролю на ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат”

На першому підготовчому етапі здійснюється визначення об'єктів та обсягів проблемних ділянок, на котрих варто провести детальний аналіз та дослідити варіанти контролю. На даному етапі відбувається аналіз операційних витрат діяльності, а також відстежується динаміка змін та виявлення факторів, які впливають на них.

На другому етапі ведеться опрацювання аналітичної системи методів проведення аналізу і процедур контролю, із визначенням основних цілей та завдань, в тому числі проміжних й основних.

На третьому етапі проводиться безпосередньо контроль, головна мета якого забезпечити проведення контрольно - перевіркового аналізу, із залученням кваліфікованого службовця, або скористатися послугами сторонніх організацій, у сферу діяльності котрих входять послуги з проведення таких заходів.

На четвертому етапі проводиться оцінка ефективності проведених процедур, і головною метою даного етапу є оцінка ефективності проведеного контролю та можливості застосування його результатів у подальшій діяльності підприємства.

Успішне здійснення поставлених задач повинно будуватись на принципах, наведених в табл. 3.1, які мають фундаментальне й методологічне значення для побудови ефективної системи внутрішнього контролю на промисловому підприємстві. Дотримання наведених нижче принципів дає можливість дієво побудувати систему внутрішнього контролю незалежно від організаційно-правової форми, масштабів та видів діяльності суб'єкта господарювання.

Таблиця 3.1

Характеристика принципів внутрішньогосподарського контролю витрат діяльності на ТДВ “Івано – Франківський хлібокомбінат”

№	Принцип	Характеристика
1	Постійності	Полягає у тому, що внутрішньогосподарський контроль має проводитись постійно та активно
2	Близькість до об'єкта витрат	Максимальне наближення контролю до об'єкта витрат на основі делегування відповідних повноважень посадовим особам
3	Автоматизації	Внутрішньогосподарський контроль повинен здійснюватися автоматично з мінімальними втручаннями керівника
4	Взаємодії з іншими функціями управління витратами	Передбачає обмін в продуктивному режимі інформацією з системами планування, обліку, аналізу та регулювання
5	Економічності	Переваги системи внутрішньогосподарського контролю мають перевищувати витрати на її функціонування
6	Простоти	Забезпечення щонайкращого розуміння цілей та інструментів контролю, сприяння існуючої системи контролю персоналом організації
7	Спрямованості на вирішення проблеми	Крім виявлення чи констатації проблеми, контроль повинен запропонувати заходи щодо її усунення
8	Стандартизованості	Критерії ефективності роботи повинні бути виражені в показниках, які піддаються кількісній та якісній оцінці, що давало б чітку уяву про результативність діяльності

9	Гнучкості	Вибір оптимального варіанту контролю в певних умовах, а також вчасне включення в процес контролю нових факторів і пристосування до змін, що відбуваються
---	-----------	--

Головною ознакою внутрішньогосподарського контролю на ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат” є те, що він проводиться безперервно, і це в результаті дає змогу своєчасно виявляти певні систематичні недоліки в роботі, та запобігти їх у майбутньому. Проте, в залежності від певних чинників, частота контролю за витратами діяльності може бути різною. У зв’язку із цим, виділяють такі види контролю: поточний, періодичний та разовий контроль.

Поточний контроль здійснюють повсякденно та із безперервним відстежуванням за рухом матеріальних цінностей, незавершеного виробництва та продукції, а його основним прийомом є оперативний облік. Даний вид контролю дає можливість своєчасно реагувати на небажані відхилення під час виробництва та здійснювати їх корегування. Періодичний контроль здійснюється з певною регулярністю, який встановлений підприємством, а ключовий інструмент для нього – узагальнення даних бухгалтерського і оперативного обліку контрольованих показників у звітності. Разовий контроль не містить попередньо визначеної послідовності чи мети, здебільшого він має форму ревізії діяльності та інвентаризації активів [41].

Під час формування плану внутрішнього контролю витрат виробництва необхідно сформулювати методи контролю витрат діяльності.

До основних методів контролю, котрі застосовує підприємство “Івано-Франківський хлібокомбінат” відносять:

- метод документування відхилень – даний метод полягає у тому, що контроль витрат відбувається за тими елементами, які документуються, адже коли є відхилення від норм випуску, то це оформляється певним документом;
- метод контролю процесів – цей метод передбачає, що кожен працівник повинен мати знання в ділянці обліку витрат у межах виробничого процесу.

- інвентарний метод – передбачений для порівняння фактичних та нормативних витрат на фактичний випуск, й таким чином визначаються відхилення від норм;
- метод контрольних точок витрат – цей метод побудований на засаді “життєвого циклу” товару підприємства. Тобто, тут аналізується використання ресурсів підприємства на кожних технологічних процесах виробництва продукту, і в наслідок чого можна оперативно реагувати на відхилення та швидко застосовувати заходи для вирішення проблеми [42].

Разом з тим, невід'ємним елементом системи контролю є контрольні дії, представлені процедурами, з допомогою котрих відбувається порівняння показників згідно нормам.

Процес контролювання за витратами діяльності на підприємстві “Івано-Франківський хлібокомбінат” включає в себе перелік наступних процедур:

- перевірка правильності визначення лишку незавершеного виробництва на початок періоду;
- перевірка правильності оформлення первинних документів з витрат діяльності;
- перевірка правильності віднесення вартості матеріалів до витрат на виробництво;
- перевірка правильності віднесення суми нарахованої заробітної плати до витрат на виробництво;
- перевірка правильності віднесення нарахованого ЄСВ до витрат на виробництво;
- перевірка правильності віднесення нарахованої амортизації до витрат на виробництво.

Отже, виходячи з цього можна зробити висновок про те, що внутрішній контроль перш за все має забезпечувати правильність формування собівартості продукції. Тому, дуже важливим є впровадження системи контролю витрат діяльності на підприємствах, це необхідно для того, щоб вчасно помічати відхилення та оперативно знаходити рішення їх усунення.

Результативним методом контролю є перевірка правильності і достовірності списання витрат на виробництво за елементами та калькуляційними статтями. Для організації внутрішнього контролю на підприємстві слід дотримуватись ряду вимог, приміром: розробляти систему планових показників, а також систему стандартів відповідно до напрямів діяльності, за кожним окремим об'єктом управління конкретизувати стадії контрольного процесу, а також для усіх об'єктів контролю попередньо поставити масштаб допустимих відхилень. І тому, для цього потрібна служба, котра буде безперервно проводити ретельний та детальний контроль справ підприємства.

3.2. Аналіз рівня, динаміки і структури витрат промислового підприємства

На сьогоднішній день підприємство виступає незалежним господарюючим суб'єктом, котрий має статус юридичної особи та здійснює усі види діяльності (виробничу, науково-дослідну та комерційну) з метою одержання прибутку, а для цього діяльність підприємства вимагає економіко-правового аналізу виробничо-фінансового стану та його змін при відповідних змінах ринкової кон'юнктури. Аналіз витрат підприємства має величезне значення у системі загальної оцінки роботи суб'єкта господарювання. Це пов'язано із тим, що витрати мають прямий вплив на загальний фінансовий результат діяльності підприємства, який може мати як позитивний, так і негативний характер.

Зрештою, для досягнення та збереження відповідного рівня конкурентоспроможності в довготривалій перспективі підприємству потрібно виконувати ґрунтовний аналіз зовнішнього та внутрішнього середовища функціонування. Відомість цього аналізу використовується в прогнозуванні собівартості продукції, пошуку резервів зниження витрат, цін продукції тощо. До того ж, визначною рисою аналізу господарської діяльності виступає діагностика

та пошук резервів та перспектив їх мобілізації в поточному й перспективному періоді.

Оцінка витрат діяльності за складом і структурою відбувається у залежності від мети аналізу та прийнятої класифікації витрат на підприємстві.

Головною метою здійснення аналізу витрат діяльності на підприємстві “Івано-Франківський хлібокомбінат” є інформаційне забезпечення та всебічна оцінка досягнутих результатів, а також оптимізація і обґрунтування управлінських рішень відносно їх наступної раціоналізації.

В економічній літературі завдання економічного аналізу виробничих витрат діяльності є досить різноманітними, до прикладу такі науковці як Кіндрацька Г. І., Білик М. С., Загородній А. Г. виділяють такі завдання аналізу витрат діяльності: визначення валової вартості використаних матеріальних, трудових й інших виробничих ресурсів, організація контролю за рівнем витрат діяльності; аналіз виробничої собівартості одиниці продукції, виявлення можливостей зменшення собівартості продукції [43,с.68].

Савицька Г. В. акцентує увагу на таких завданнях, як дослідження матеріаломісткості, трудомісткості, енергомісткості та фондомісткості виробництва, визначення впливу технічного прогресу на структуру витрат діяльності [45,с.56].

Для підприємства “Івано-Франківський хлібокомбінат” основними завданнями аналізу витрат діяльності є:

- оцінка здійснення планових завдань за узагальнюючими ознаками у динаміці та за структурою;
- дослідження структури витрат діяльності;
- факторний аналіз зміни величини витрат діяльності;
- виявлення резервів та зниження витрат діяльності підприємства;
- розроблення заходів стосовно забезпечення ефективного управління витратами діяльності підприємства.

Тим часом, виходячи із поставлених завдань, завершальною метою аналізу є оптимізація структури витрат, розрахунків резервів зниження собівартості, а також розроблення заходів, спрямованих на освоєння виявлених резервів.

Джерелами інформації при проведенні аналізу витрат діяльності на ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат” слугують наступні дані, які наведені на рис.3.2

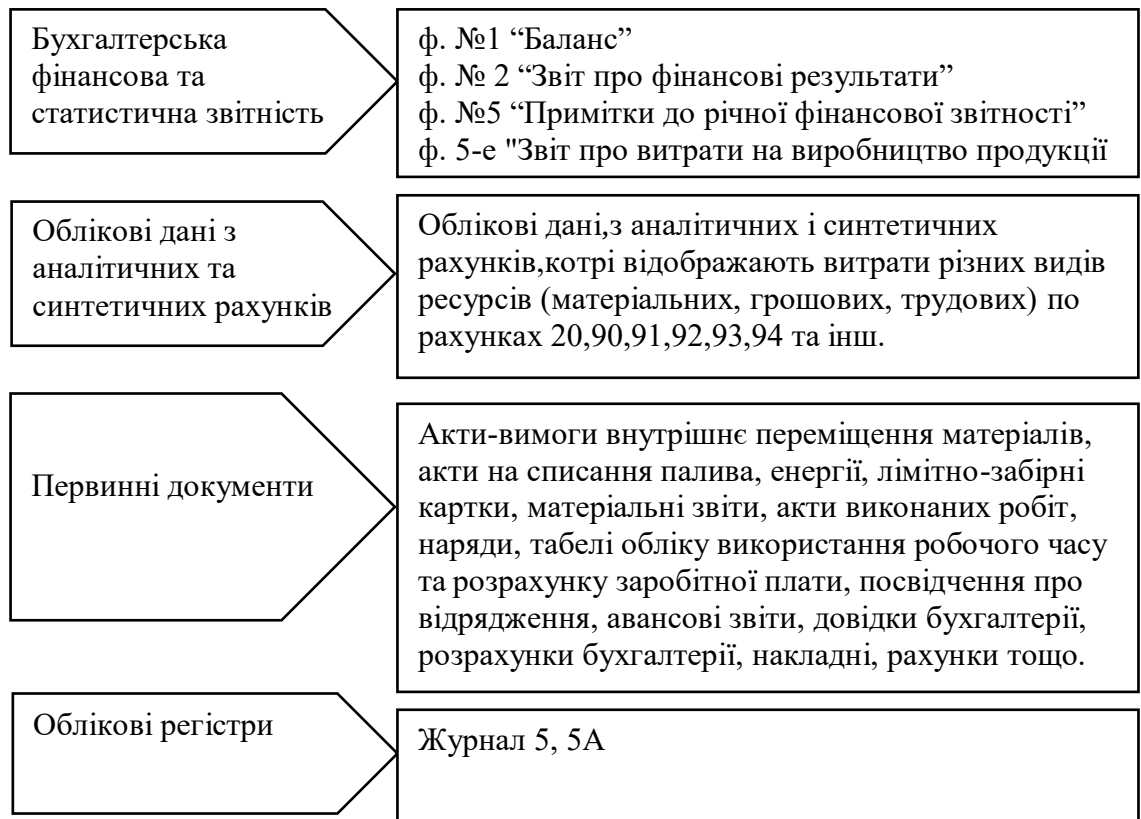


Рис.3.2 Інформаційна база для аналізу витрат на виробництво

Чітка організація аналітичної роботи на промисловому підприємстві дає перспективу проводити аналіз витрат діяльності в певній послідовності, а саме:

- розробку плану комплексного та системного аналізу;
- визначення кола інформаційних матеріалів та їх підготовка безпосередньо до аналізу;
- аналітичне опрацювання показників за допомогою технічних прийомів й обчислювальної техніки;
- вирішення в процесі аналітичної роботи головних завдань аналізу;
- оцінка результатів фінансово-господарської інформації;

- узагальнення результатів аналізу та їх оформлення, складання аналітичної інформації;
- передача аналітичної інформації, висновків та пропозицій керівникам підприємства для прийняття відповідних управлінських рішень [46, с.35-37].

Для виробничого підприємства раціональним є проведення аналізу витрат діяльності за такими основними етапами:

- підготовчий етап, який характеризується складанням плану та забезпеченням проведення економічного аналізу, зокрема визначається мета, завдання та об'єкти аналізу, визначаються джерела інформації, здійснюється розподіл роботи поміж виконавцями;
- основний етап - залучає в себе оцінку інформаційних матеріалів та аналіз їхніх показників. Даний етап визначає систематизацію інформації, оцінку її достовірності, достатності й адекватності програмі та визначеним методам аналізу, а також оцінку становища та ефективності діяльності об'єкта аналізу; визначення показників та групування факторів впливу на величину собівартості; визначення можливостей підвищення ефективності господарювання;
- заключний етап, де проводиться вирішальна оцінка результатів аналізу, а саме опрацювання й узагальнення резервів виробництва та складання висновків.

Першим етапом аналізу витрат діяльності на підприємстві “Івано-Франківський хлібокомбінат” є оцінка рівня і динаміки змін витрат у часі з метою встановлення тенденцій їх поведінки (табл.3.2).

Аналіз витрат за економічними елементами уможливорює, у свою чергу, вивчення їхнього складу, питомої ваги кожного елемента, частку живої і уречевленої праці в загальних витратах.

Таблиця 3.2

**Аналіз рівня та динаміки витрат за елементами
ТДВ “Івано-франківський хлібокомбінат” за 2018-2020 рр.**

Показники	Величина, тис. грн.			Відхилення			
	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2019/2018р		2020/2019р	
				грн.	%	грн.	%
Матеріальні витрати	100980	117101	128473	16121	1,87%	11372	0,87%
Витрати на оплату праці	70435	75289	80631	4854	-1,04%	5342	-0,11%
Відрахування на соціальні заходи	13607	14607	15764	1000	-0,18%	1157	0,02%
Амортизація	12678	14970	16935	2292	0,33%	1965	0,28%
Інші операційні витрати	48790	51416	52188	2626	-0,99%	772	-1,06%
Разом	246490	273392	293991	26902	-	20599	-

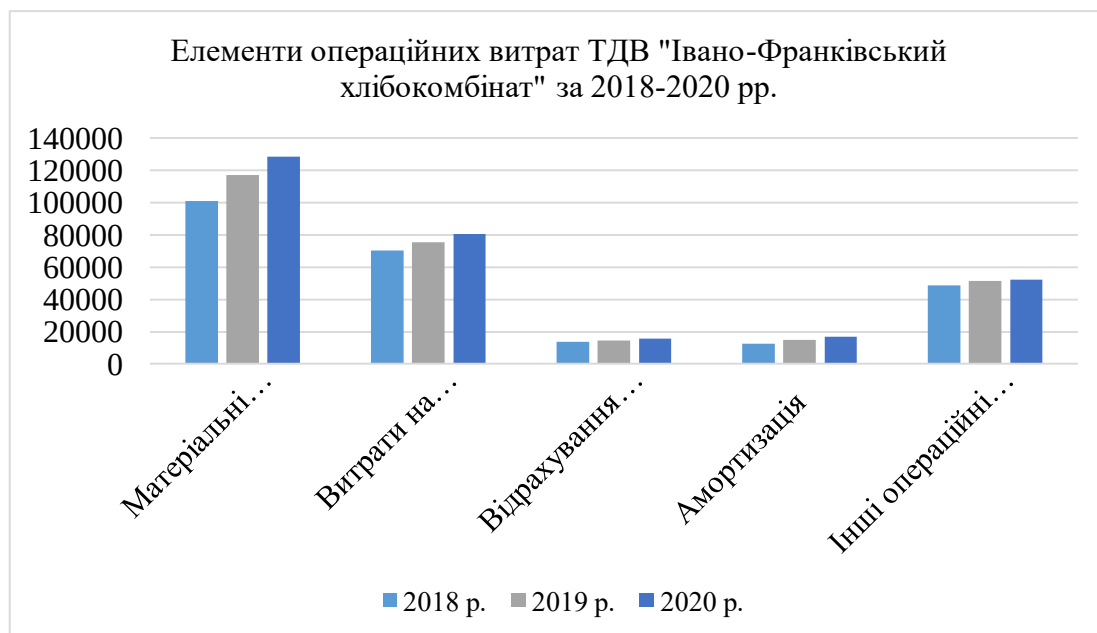


Рис.3.3. Елементи операційних витрат ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат” за 2018-2020 рр.

В результаті проведеного аналізу, можна спостерігати ситуацію, що найбільший відсоток у частині витрат операційної діяльності становлять матеріальні витрати, це цілком виправдано, адже основною діяльністю підприємства є виробництво хліба та хлібобулочних виробів, що потребує

значних витрат на сировину та матеріали. Виходячи з табл. можна стверджувати, що найбільше відхилення спостерігається в розрізі матеріальних витрат, у 2019 році на 1,87 % та 2020 на 0,87 %, що пов'язано з тим, що протягом 2018-2020 рр. відбулось зростання цін на матеріали та зростання інфляції, проте це питання потребує детального вивчення складових вказаного елемента та пошуку причин такого збільшення. Також можна побачити зниження частки витрат на оплату праці у 2019 р. на 1,04 %, у 2020 на 0,04 %, і відповідно знизився відсоток відрахувань на соціальні заходи. У структурі інших операційних витрат також відбулось зниження на 0,99 % та 1,06 % процентних пункти відповідно, що є позитивною тенденцією для підприємства.

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

Таблиця 3.3

**Аналіз структури витрат діяльності за економічними елементами
ТДВ “Івано-франківський хлібокомбінат” за 2018-2020 рр.**

Види витрат	Структура витрат, %			Відхилення, +/-	
	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2019/2018	2020/2019
Матеріальні витрати	40,97	42,83	43,70	1,87	0,8 7
Витрати на оплату праці	28,58	27,54	27,43	-1,04	-0,11
Відрахування на соціальні заходи	5,52	5,34	5,36	-0,18	0,02
Амортизація	5,14	5,48	5,76	0,33	0,28
Інші витрати	19,79	18,81	17,75	-0,99	-1,06
Разом	100	100	100	-	—

З проведеного аналізу динаміки операційних витрат підприємства “Івано-Франківський хлібокомбінат” в звітному періоді дає підстави стверджувати, що найбільшу питому вагу впродовж 2018-2020 рр. склали матеріальні витрати

(показник на рівні 40 % – 44 %), виходячи з цього, досліджуване виробництво є матеріаломістким.

Також можна стверджувати, що дане підприємство є досить трудомістким, адже значну частку операційних витрат становлять витрати на оплату праці: у 2018 – 28,58 %, у 2019 – 27,54 % та 2020 – 27,43 % відповідно.

Позитивним фактором є те, що частка інших витрат у звітному році у порівнянні з 2019 р. зменшилась. Щодо загального стану структури витрат можна сказати, що особливо значних змін не відбулось. Тому, наочне відображення рівня, динаміки і структури витрат подано на рис. 3.4. та 3.5.



Рис.3.4. Елементи витрат ТДВ "Івано-Франківський хлібокомбінат" за 2019 р.



Рис.3.5. Елементи витрат ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат” за 2020 р.

Також варто провести аналіз витрат періоду, який подано у табл.3.4

Таблиця 3.4

Аналіз рівня і динаміки змін операційних витрат ТДВ “ІВАНО-ФРАНКІВСЬКИЙ ХЛІБОКОМБІНАТ ” за 2018-2020 рр.

Показники	Величина, тис. грн.			Відхилення			
	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2019/2018р		2020/2019р	
				грн.	%	грн.	%
Собівартість реалізованої продукції	146545	153131	165867	6586	0,25%	12736	-0,78%
Адміністративні витрати	20567	22679	28824	2112	0,48%	6145	1,33%
Витрати на збут	83760	84900	85322	1140	-0,84%	422	-2,69%
Інші витрати	7200	7801	14883	601	0,12%	7082	2,14%
Всього витрати	258072	268511	294896	10439	-	26385	-
Прибуток до оподаткування	3250	3751	3789	501	0,14%	38	-0,11%

Виходячи з даних аналізу рівня та динаміки витрат наведених в табл., можна зробити висновок про те, що підприємство протязі 2018 – 2020 рр. збільшило свої витрати за структурою і ми бачимо, що збільшилась собівартість

продукції, у 2019 році на 6588 грн., або на 0,25 % та у 2020 на 12736 грн., проте у 2020 р. сама частка собівартості у структурі витрат знизилась на 0,78 % процентних пункти, це відбулось за рахунок впровадження нових технологій виробництва та зростання продуктивності праці робітників. Адміністративні витрати збільшились як у відносному, так і у абсолютному розмірі у 2019 р. їх частка зросла на 2112 грн., або 0,48 % та 2020 на 6145 грн. (1,33 %).

Витрати на збут зменшили свою питому вагу у 2019 у порівнянні із 2018 на 0,84 % та у 2020 у порівнянні із 2019 роком на 2,69 %, що є позитивною тенденцією для підприємства, дані зміни відбулись внаслідок оптимізації витрат на збут за рахунок зменшення витрат на перевезення продукції.

Також ми бачимо у 2020 р. в порівнянні із 2019 р. різке збільшення статті інших витрат на 2,14 %, що потребує детального вивчення причини зміни даних витрат. Виходячи із даних проведеного аналізу зобразимо на рис. 3.6 наочне відображення структури витрат за 2018-2020 рр.

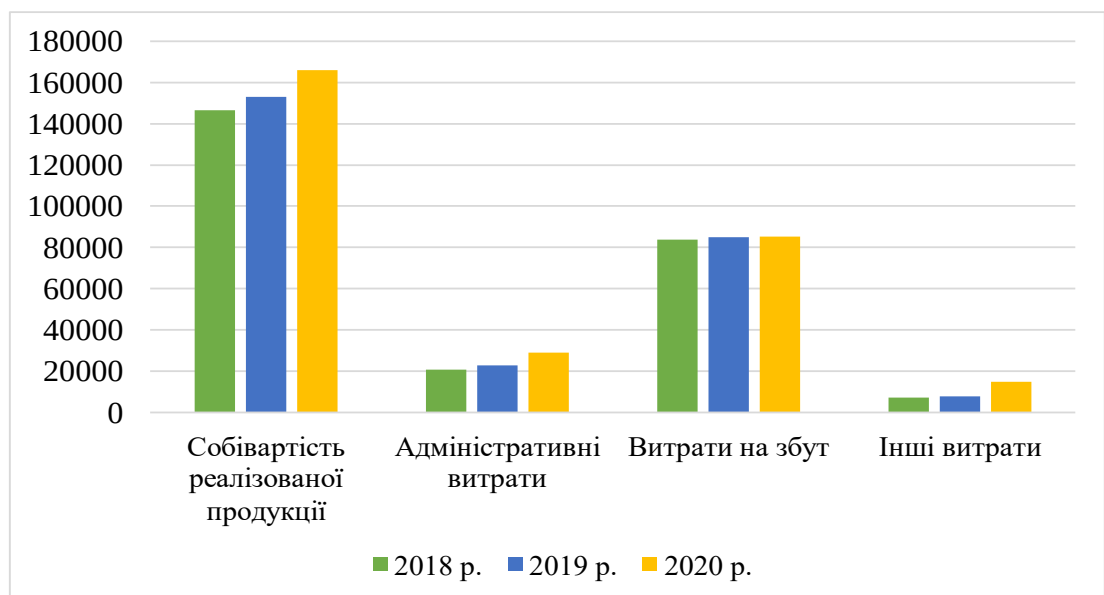


Рис. 3.6 Структура витрат ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат” за 2018-2020 рр.

Із даних табл. 3.4 можемо спостерігати картину, що прибуток за 2019 р. по відношенню до попереднього року збільшився на 0,14 %, що в свою чергу позитивно вплинуло на величину прибутку, який залишається в розпорядженні

підприємства. В динаміці фінансових результатів за 2020 р. можна відмітити негативні зміни, адже частка прибутку до оподаткування зменшилась на 0,11 процентних пункти, резервом виступили адміністративні та інші витрати.

Якщо підприємство прагне підвищити рівень прибутковості, йому, звісно, необхідно або скоротити витрати, або збільшити чистий дохід.

На Рис. 3.7. зображено графічне відображення динаміки зміни прибутку до оподаткування підприємства за 2018-2020 рр.

Проблема підвищення рівня прибутку є досить актуальною в нинішніх умовах господарювання для підприємств усіх галузей. Прибуток виступає узагальнюючим показником діяльності підприємства, втім він недостатньо точно відображає ефективність господарської діяльності. Найбільш комплексну оцінку функціонування підприємства надає показник рентабельності.



Рис.3.7. Графік відображення динаміки зміни прибутку до оподаткування підприємства за 2018-2020 рр.

Виходячи з цього, рентабельність – це відносний показник ефективності роботи підприємства, який у загальній формі обчислюється як відношення прибутку до витрат (ресурсів). Рентабельність виробництва є найефективнішим показником, котрий може розкрити економічну картину підприємства. Даний показник спроможний визначити як ефективність усього підприємства в цілому, так й ефективність його окремих напрямів виробництва [47,с.192].

Для одержання найвищого рівня прибутку та ефективної діяльності підприємства варто надавати значну увагу на виготовлення прибуткової продукції. Саме тому, суб'єкт господарювання повинен регулярно аналізувати рентабельність виробів та відповідно зменшувати випуск нерентабельної продукції.

Рентабельність підприємства прямопропорційно залежить від його прибутку. Тому, для того, щоб одержати максимальний прибуток підприємству слід застосовувати ресурси котрі знаходяться в його розпорядженні найбільш ефективно. До прикладу, збільшення випуску продукції знижує витрати на одиницю, тобто витрати на її виробництво в розрахунку на одиницю продукції знижуються, а отже, знижується і собівартість, що в вирішальному підсумку призводить до збільшення прибутку від реалізації продукції.

Показники рентабельності відображають співвідношення прибутку підприємства та факторів, котрі є передумовами його виникнення. Розрахунок показників рентабельності проводиться на основі бухгалтерської фінансової звітності, а саме: форми № 1 “Баланс підприємства” [Додаток А], форми № 2 “Звіт про фінансові результати” [Додаток Б], планової та звітної калькуляції, тому ці показники варто впорядкувати в аналітичні групи з метою систематизації і забезпечення оптимальності при здійсненні аналітичних процедур.

Загальна формула витратних показників рентабельності має наступний вигляд:

$$P_v = \Pi / B * 100\%,$$

де P_v – рентабельність;

Π – прибуток;

B – витрати.

Показник рентабельності діяльності узагальнює прибутковість таких видів діяльності як операційна, фінансова та інвестиційна, він показує скільки одержано прибутку від господарської діяльності з 1 грн. загальних витрат, і визначається він за формулою:

$$P_d = \Pi O / B D * 100\%,$$

де Рд – рентабельність діяльності;

ПО – прибуток до оподаткування;

ВД – сукупні витрати діяльності [48, с.40].

Рентабельність операційної діяльності розраховується як відношення фінансового результату від операційної діяльності до операційних витрат, й він показує наскільки підприємство отримало прибутку з 1 грн. операційних витрат, іншими словами вигідність для підприємства виробництва продукції, загальна формула має такий вигляд: $R_{од} = ПОД / ОД * 100\%$.

Рентабельність звичайної діяльності розраховується як відношення фінансового результату від звичайної діяльності до витрат від звичайної діяльності, та показує скільки одержано прибутку від звичайної діяльності з 1 грн. звичайних витрат, формула має наступний вигляд: $R_{зд} = Пзд / Взд * 100 \%$.

Для того, щоб визначити яка продукція є більш рентабельною для підприємства застосовують показник рентабельності продукції. Цей показник дає можливість визначити, яка продукція більш прибуткова, тобто вигідніша для виробництва. Розраховується цей показник як відношення валового прибутку від продажу до собівартості реалізованої продукції, і він показує скільки отримано валового прибутку з 1 грн. понесених витрат:

$$R_{п} = ВП / С_{реал.} * 100 \%$$

де Рп – рентабельність продукції; ВП –валовий прибуток від продажу продукції;

Среал – собівартість реалізації продукції [48, с.44].

Досить важливим показником, котрий співвідносить витрати з доходами є коефіцієнти окупності та покриття витрат. Даний коефіцієнт характеризує величину витрат, понесену підприємством для отримання однієї гривні доходу від продажу продукції. Коефіцієнт окупності та покриття витрат обчислюється як відношення витрат до суми чистого доходу:

$$K_{окуп} = В / ЧД * 100 \%$$

де К окуп – коефіцієнт окупності; В – витрати; ЧД – чистий дохід [48, с.45].

Розрахунок окремих показників рентабельності ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат” наведено у табл.3.5

Таблиця 3.5

**Динаміка окремих показників рентабельності
ТДВ “Івано-франківський хлібокомбінат” за 2018-2020 рр.**

№	Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відхилення, +/-	
					2019/2018	2020/2020
1	Чистий прибуток підприємства, тис. грн.	2870	3076	3107	206	31
2	Прибуток від операційної діяльності, тис. грн.	9245	9581	9638	336	57
3	Середньорічна вартість активів, тис. грн.	50670	53465	55478	2795	2013
4	Виручка від реалізації продукції, тис. грн.	257890	273925	293951	16035	20026
5	Витрати діяльності, тис. грн.	245850	268511	294896	22661	26385
6	Витрати від операційної діяльності, тис. грн.	25896	273392	293991	247496	20599
7	Рентабельність підприємства, %	5,66	5,75	5,60	0,09	-0,15
8	Рентабельність продажу, %	1,11	1,12	1,06	0,01	-0,07
9	Рентабельність витрат діяльності, %	1,17	1,15	1,05	-0,02	-0,09
10	Рентабельність операційних витрат, %	11,08	1,13	1,06	-9,96	-0,07

Як бачимо із табл., у 2019 р. в порівнянні із попереднім роком спостерігається збільшення показників: рентабельності підприємства на 0,09 %, рентабельності продажу на 0,01 %. За досліджуваний 2020 р. спостерігається низький рівень рентабельності, від’ємні значення усіх показників рентабельності.

Не зважаючи на те, що прибуток зріс в звітному періоді, рентабельність зменшилася. Зниження показника рентабельності підприємства на 0,15 %, пояснюється зростанням середньорічної вартості активів більшим темпом, ніж зростання величини чистого прибутку, рентабельність продажу в динаміці знизилась на 0,07 %, тому необхідно виконувати розрахунок по кожній групі товарів, це дозволить виявити причину відхилень, рентабельність витрат діяльності за 2020 рік становить -0,09 %, причиною стало збільшення витрат діяльності в більшому обсязі, ніж чистий прибуток підприємства, а це означає, що підприємство отримує збиток на кожну гривню понесених витрат, рентабельність

операційних витрат знизилась на 0,07 %. Вплив факторів на показник рентабельності витрат діяльності наведено у табл. 3.6

Таблиця 3.6

**Вплив факторів на показник рентабельності витрат діяльності ТДВ
“Івано-Франківський хлібокомбінат”**

Показник	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відхилення	
				2019/2018	2020/2019
Чистий прибуток, грн	2870	2976	3107	106	131
Витрати діяльності, грн	245850	268511	293991	22661	25480
Рентабельність витрат діяльності, %	1,17%	1,11%	1,06%	-0,06%	-0,05%

Рентабельність умовна (2019 р.) = $2976 / 245850 \cdot 100 \% = 1,21 \%$;

Рентабельність умовна (2020 р.) = $3107 / 268511 \cdot 100 \% = 1,16 \%$;

Вплив зміни прибутку на витрати діяльності (2019 р.) = $1,21 \% - 1,17 \% = 0,04 \%$;

Вплив зміни прибутку на витрати діяльності (2020 р.) = $1,16 \% - 1,11 \% = 0,05 \%$;

Вплив зміни витрат діяльності (2019 р.) = $1,21 \% - 1,11 \% = 0,10 \%$;

Вплив зміни витрат діяльності (2020 р.) = $1,16 \% - 1,06 \% = 0,10 \%$.

Рентабельність витрат діяльності у 2019 р. в порівнянні із попереднім знизилась на 0,06 %, на це вплинуло: зміна прибутку на 0,04 %, та зміна витрат діяльності на 0,10 %. Рентабельність витрат у 2020 р. знизилась на 0,05 %, резервом виступили: зміна прибутку на 0,05 % та витрат діяльності на 0,10 %.

Отже, у підсумку можна сказати про те, що рентабельність оцінює, наскільки ефективно працює підприємство, та чи варто вкладати кошти в його розвиток. Рентабельність виробництва або продажу показує, скільки віддачі приносить кожна вкладена гривня. Розрахунок показників рентабельності дає розуміння, на якому етапі розвитку компанія вийде на беззбитковий рівень та скільки часу потрібно для цього. На підставі отриманих розрахунків показників рентабельності керівник приймає рішення про розвиток підприємства. До прикладу, це може бути розширення випуску товару, впровадження нових

позицій, концентрації на якості, ймовірний пошук додаткових джерел фінансування, купівля нового обладнання тощо, адже будь-який з вище наведених способів спрямований на підвищення рентабельності.

3.3. Маржинальний аналіз діяльності підприємства харчової промисловості

Визначну роль в обґрунтуванні управлінських рішень виконує маржинальний аналіз, оскільки він є одним з найбільш результативних способів здійснення вимірювання і вивчення динаміки витрат діяльності.

Маржинальний аналіз витрат діяльності як економічна категорія – це елемент управління витратами підприємства, котрий аналізує вплив структури витрат та виручки на рентабельність продукції. Застосовуючи елементи маржинального аналізу як одної із складових управлінського обліку, підприємства харчової промисловості мають спроможність найбільш точно аналізувати вплив структури виробничих витрат та доходу на рентабельність виготовленої продукції. Використання даного методу аналізу дозволяє шляхом моделювання відшукати найбільш вигідне співвідношення між змінними та постійними витратами, ціною продукції й обсягом виробництва, що в свою чергу дозволить розкрити стан обсягу реалізації і забезпечити користувачів інформації про беззбитковість підприємства.

Актуальність теми маржинального аналізу діяльності підприємства харчової промисловості спричинена тим, що величина усіх видів ресурсів, котрі безпосередньо використовуються у виробництві продукції, великою мірою впливають на ефективність роботи виробництва, а також величину прибутку та рентабельності. Саме тому, суб'єкту господарювання, який використовує різноманітні види ресурсів, в тому числі: матеріальні, трудові, технічні, та інші, необхідно вміти грамотно ними управляти, для того, аби знати, як вони взаємопов'язані один з одним, які дії приймати для підвищення віддачі від

вживаних ресурсів, оскільки ступінь їх використання безпосередньо впливає на величину витрат діяльності.

Сутність маржинального аналізу полягає у дослідженні співвідношення обсягу виробництва та прибутку завдяки прогнозуванню рівня цих величин за заданих обмежень. На основі цього витрати поділяють на змінні та постійні, це має велике значення в аналізі, плануванні й прогнозуванні собівартості продукції. Знайдені значення питомих маржинальних доходів для кожного конкретного виду продукції є вагомими для керівництва. Якщо показник негативний, це говорить про те, що виручка від реалізації продукту не покриває навіть змінних витрат. Кожна майбутня вироблена одиниця певного виду продукції буде нарощувати загальний збиток підприємства [49, с.124-130].

На практиці виокремлюють наступні методи маржинального аналізу:

- аналіз беззбитковості продажів;
- аналіз співвідношення “витрати-обсяг продажів-прибуток”;
- аналіз на основі поділу витрат на релевантні та нерелевантні [49,с.131].

Проведення розрахунків за методикою маржинального аналізу передбачає дотримання таких умов як поділ витрат на дві частини – постійні та змінні; змінні витрати змінюються пропорційно обсягу виробництва продукції; постійні витрати не змінюються в межах релевантного обсягу виробництва продукції.

Найголовнішим моментом маржинального аналізу є визначення “точки беззбитковості”, іншими словами, визначення такого обсягу продажів, при котрому виручка від реалізації продукції рівняється сумі змінних витрат. Тому, перевищення цього обсягу забезпечує збільшення отриманого прибутку, а зменшення – збитку.

Методика маржинального аналізу із застосуванням “точки беззбитковості” припускає на її підставі визначати цілу низку показників, які дають перспективу вибору найбільш оптимальних управлінських рішень стосовно: зони безпеки підприємства, тобто наскільки можливо скоротити обсяг продажів, при цьому не отримати збиток, який необхідний обсяг продажів, для того, щоб досягти максимальної величини прибутку після оподаткування, даний показник дає

комплексну картину стосовно точки готівкової рівноваги, яка демонструє обсяг продажів необхідної для покриття негрошових витрат у періоді, та дає оцінку варіантів управлінських рішень, орієнтованих на досягнення необхідної, або можливої величини прибутку.

Маржинальний аналіз включає наступну послідовність дій:

- перший етап передбачає збір, підготовку та оброблення вихідної інформації потрібної безпосередньо для здійснення аналізу;
- другий етап складається із визначення змінних та постійних витрат на виробництво та реалізацію продукції;
- на третьому етапі здійснюють розрахунки величини досліджуваних показників;
- четвертий етап передбачає порівняльний аналіз рівня досліджуваних показників;
- на п'ятому етапі проводиться факторний аналіз зміни рівня досліджуваних показників;
- заключний етап характеризується прогнозування їх величини в змінному середовищі.

Отже, проведений маржинальний аналіз діяльності ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат” подано у табл.3.7

Таблиця 3.7

**Вихідні дані для проведення маржинального аналізу діяльності
ТДВ “Івано-франківський хлібокомбінат”**

№	Показники	Тис. грн.
1	Дохід підприємства	304541
2	Змінні витрати	128473
3	Маржинальний дохід	176068
4	Постійні витрати	165518
5	Прибуток звітного періоду	10550

Для визначення точки беззбитковості діяльності підприємства було використано формулу:

$$Tб = ПВ / КВ$$

де Тб – точка беззбитковості;

ПВ – постійні витрати;

КВ – коефіцієнт виручки.

В свою чергу, коефіцієнт виручки (КВ) визначається:

$$КВ = МД / ДП$$

де МД – маржинальний дохід;

ДП – доходи підприємства.

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

$$ЗФМ = (ФД - ТБ) / ФД * 100$$

де ЗФМ – запас фінансової міцності;

ФД – фактичні доходи.

Отримані результати проведеного маржинального аналізу (табл. 3.8).

Таблиця 3.8

**Результати проведеного маржинального аналізу діяльності
ТДВ “Івано-франківський хлібокомбінат”**

№	Показники	2020 р.
1	Коефіцієнт виручки	0,598970577
2	Точка беззбитковості, тис. грн.	276337,447
3	Запас фінансової міцності, %	9,26%

Графічне відображення точки беззбитковості наведено на рис. 3.8

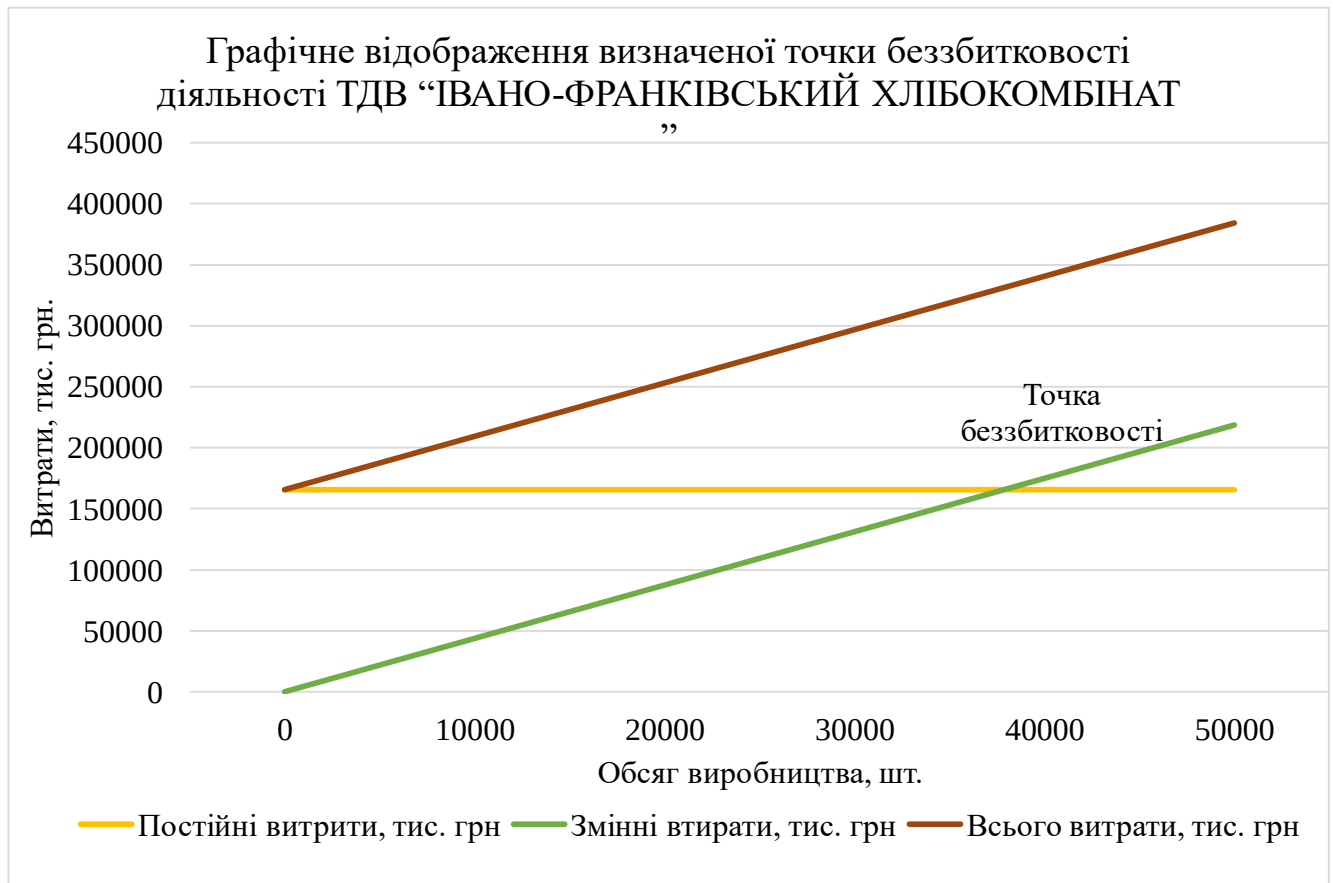


Рис.3.8 Графічне відображення точки беззбитковості ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат”

Виходячи із вищенаведених даних, отримане значення точки беззбитковості дає підстави стверджувати, що підприємству “Івано-Франківський хлібокомбінат” для того, щоб вийти на рівень беззбитковості, тобто нульовий прибуток необхідно досягти виручки на 276337,44 грн., і підприємство за рахунок отриманих доходів покриє свої витрати на виготовлення продукції, і якщо підприємство реалізовуватиме продукцію понад дане значення, то відповідно, буде збільшувати прибуток.

Отримане значення маржинального запасу міцності складає 28203,55 грн., або 9,26 % від фактичного виторгу, і це показує нам, що за умови зниження обсягу реалізації продукції понад 9,26 %, то підприємство понесе збитки від реалізації.

Отже, на теперішній час кваліфіковані бухгалтери, економісти та інші економічні фахівці повинні добре володіти новітніми методами економічного аналізу. За допомогою знання технології маржинального аналізу вони зможуть

легко адаптуватися до мінливих змін ринкового середовища, та знаходити правильні рішення для вирішення проблемних місць на підприємствах.

Завдяки маржинальному аналізу керівництво може виявляти резерви підвищення результативності виробництва, оцінити ефективність діяльності підприємства, та на основі показників маржинального аналізу розробляти стратегію економічного розвитку підприємства.

ВИСНОВКИ

Витрати діяльності займають центральне місце в системі управління кожного підприємства, адже будь-яка діяльність супроводжується виникненням витрат, які не є однорідними за своїм складом та призначенням.

В результаті проведеного дослідження встановлено, що єдиного підходу до трактування поняття “витрати” немає. Цьому питанню присвятили свої наукові праці як зарубіжні так і вітчизняні вчені, а також багато визначень поняття “витрати” наводиться в нормативно-правових актах, зокрема згідно Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність”, витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу.

Також встановлено, що важливим моментом в організації обліку витрат є класифікація витрат діяльності, яка необхідна для визначення достовірної вартості продукції, а також класифікувати витрати необхідно для того, щоб мати достовірну інформацію щодо ціноутворення, нормування, планування, контролю й аналізу безпосередньо витрат. Зокрема, досліджено, що витрати класифікують за такими ознаками: за економічними елементами; за статтями калькуляції; за видами продукції; за центрами відповідальності; за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат; за відношенням витрат до процесу виробництва; за єдністю складу (однорідністю витрат); за методом обчислення; за впливом на прийняття рішень; за можливістю здійснення контролю за витратами; за періодичністю виникнення.

Встановлено, що процес ведення обліку витрат діяльності регламентується великою кількістю нормативно-правових документів, зокрема: Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, П(С)БО 16 “Витрати”, Господарським кодексом, Податковим кодексом, Указами Президента України, постановами і рішеннями Кабінету Міністрів України, Методичними рекомендаціями з формування собівартості продукції.

В роботі наведено основні аспекти організації обліку витрат на підприємстві “Івано-Франківський хлібокомбінат”, а саме: організація бухгалтерського обліку і звітності на підприємстві здійснюється у відповідності з Законом України від 16.07.99 р. № 996- XIV “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”, національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та розробленого в товаристві наказу про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку. Підприємство веде Журнально-ордерну форму бухгалтерського обліку, визнання витрат відбувається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”, де витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов’язань. На даному підприємстві для обліку витрат на виробництво продукції використовують рахунок 23 “Виробництво”, для цілей фінансового обліку використовується модифікований метод обліку витрат директ-кост. При веденні бухгалтерського обліку витрат діяльності обробка та оформлення первинних документів має вагоме значення для ведення прозорого, а головне безпомилкового обліку.

Також виявлено, що на ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат” понесені витрати діяльності класифікують на: витрати виробничого характеру; витрати періоду (адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати), ці витрати не включаються до собівартості продукції, їх неможливо пов’язати з виробництвом, і вони розглядаються як витрати того періоду, у якому були здійснені.

Для кожного виду витрат у бухгалтерії підприємства призначені відповідні рахунки синтетичного та аналітичного обліку. Для того, щоб отримати конкретні відомості про господарські процеси, які відбуваються на підприємстві ведуть аналітичні рахунки з кожного виду матеріалів, розрахунків з заробітної плати, розрахунків з постачальниками, покупцями тощо.

В результаті проведеного дослідження встановлено, що основною метою внутрішньогосподарського контролю витрат діяльності на підприємстві “Івано – Франківський хлібокомбінат” є перевірка первинних документів, бухгалтерських

даних та звітності підприємства в частині витрат діяльності, а також контроль за виконанням планових завдань з виробництва, відвантаження та реалізації продукції при раціональному використанні матеріальних ресурсів.

Також встановлено, що для досягнення і збереження відповідного рівня конкурентоспроможності в довгостроковій перспективі підприємству необхідно здійснювати ґрунтовний аналіз зовнішнього та внутрішнього середовища функціонування, тому проведено аналіз рівня та динаміки витрат операційної діяльності ТДВ “Івано – Франківський хлібокомбінат” .

Встановлено, що одним з важливих аспектів в аналізі витрат діяльності є показник рентабельності, який дає повну та найбільш точну оцінку функціонування підприємства. Рентабельність виробництва є найефективнішим показником, який може визначити економічну картину підприємства, тому на основі цього проведено аналіз динаміки окремих показників рентабельності ТДВ “Івано – Франківський хлібокомбінат”, а саме: рентабельності підприємства, рентабельності продажу, рентабельності витрат діяльності та операційних витрат. На основі цього розраховано фактори впливу на витрати діяльності, що дає змогу оцінити наскільки ефективно працює підприємство.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 14.11.2020 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”: Наказ Міністерства фінансів України, від 03.11.202 р. № z0027-00. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>.
3. Податковий кодекс України: Закон України від 15.05.2021 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
4. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
5. Голов С. Ф., Костюченко В. Н. Бухгалтерський облік і фінансова звітність по міжнародних стандартах: навч. посіб. Харків: Фактор, 2013. 1058 с.
6. Концептуальна основа фінансової звітності: видана РМСБО від 01.09.2010 р. № 929_009. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_009.
7. Дерій В. А. Термін “витрати” та його трактування для потреб обліку і контролю. *Галицький економічний вісник*. 2010. № 1(26). С. 154 – 160.
8. Скрипник М. І. Сутність витрат як економічної категорії. *Вісник ЖДТУ*. 2009. № 4(50). С.159-165.
9. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: навч. посіб. для студ. 8-е вид., доп. Житомир: ПП “Рута”, 2009. 912 с.
10. Складенко В. К. В чем разница между затратами, расходами и издержками. URL: <https://institutiones.com/download/books/674-economica-predpriyatiya.html>.
11. Крушельницька О. В. Управління витратами: навч. посіб. Житомир: ЖДТУ, 2005. 196 с.
12. Турило А. М., Кравчук Ю. Б, Турило А. А. Управління витратами підприємства: навч. посіб. Київ: Центр навчальної літератури, 2006. 120 с.
13. Нашкерська Г. В. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Київ: Центр навчальної літератури, 2004. 464 с.

14. Бойко Ж. С. Деякі аспекти організації бухгалтерського обліку на виробничих підприємствах. *Науковий вісник КНТЕУ*. 2002. № 1. С. 238.
15. Осовська Г. В., Юшкевич О. О., Завадський Й. С. Економічний словник. Київ: Кондор, 2007. 358 с.
16. Фандель Г. Теорія виробництва і витрат / пер. з нім. М. Г. Грещака. Київ : Таксон, 2000. 520 с.
17. Рикардо Д. Статьи и речи о денежном обращении и банках / пер. с англ. М.: Госполитиздат, 1955. 392 с.
18. Смит А. Исследование о природе и причине богатства народов / пер. с англ. под. ред. В. Афанасьева. М.: Эксмо Пресс, 2007. 960 с.
19. Економіка підприємства: навч. посіб. 2 вид. [Бойчук І. М., Харів П. С., Хопчан М. І., Піча Ю. В. та ін.]. Львів, 2001. 298 с.
20. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства: навч. посіб. Житомир: ЖІТІ, 2002. 600 с.
21. Зайдель Х. Основы учения об экономике / пер. с нем. М.: Дело ЛТД, 1994. 400 с.
22. Собівартість продукції в промисловості. *Вісник офіційно про податки*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100003964-chastina-1-sobivartist-produktsiyi-v-promislovosti->
23. Катречко М. О., Черевань К. Ю. Багатокритеріальна класифікація витрат за принципом “різні витрати для різних цілей”. URL: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Fkd/2009_2/index.html.
24. Нападовська Л. В. Управлінський облік: монографія. Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. 450 с.
25. Бабіч В. В., Сагова С. В. Фінансовий облік (облік активів) : навч. посіб. Київ: КНЕУ, 2006. 282 с.
26. Лахтіонова Л. А. Поняття категорії “витрати” відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. *Фінанси України*. 2006. № 8. С.68-74.
27. Волощук Р. В. Проблеми обліку та розподілу загальновиробничих витрат. URL: http://www.rusnauka.com/15_APSN_2011/Economics/7_88329.doc.htm.

28. Попович П. Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання: підручник. Тернопіль: Економічна думка, 2004. 416 с.
29. Голов С. Ф. Управлінський облік : підручник. Київ: Лібра, 2004. 704 с.
30. Скрипник М. Є. Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку фінансових результатів. URL: [file:///C:/Users/%D0%AF/Downloads/4921-9811-1-SM%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/%D0%AF/Downloads/4921-9811-1-SM%20(1).pdf).
31. Господарський кодекс України: Закон України від 15.05.2020 р. № 436-IV. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
32. Бутинець Ф. Ф. Організація бухгалтерського обліку. навч. посіб. для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. 3-тє вид. Житомир: ПФ «Рута», 2002. 592 с.
33. Давидов Г. М., Савченко В. М, Пальчук О. В. Облікова політика: навч. посіб. 2-ге вид. Кропивницький: ПП «Ексклюзив-Систем», 2017. 362с.
34. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: монографія. Київ: Центр учбової літератури, 2007. 522 с.
35. Войтенко Т., Ворона Н. Усе про облік витрат на виробничому підприємстві: наукове видання. Харків: Фактор, 2005. 266 с.
36. Аналітичний та синтетичний облік витрат. URL: https://otherreferats.allbest.ru/audit/00115174_0.html
37. Про затвердження методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості: наказ Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 р. №373. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0373581-07#Text>.
38. Юрченко О. А. Організація обліку витрат іншої операційної діяльності: зб. наук. праць. Київ, 2013. С. 310 – 320.
39. Планування і контроль витрат виробництва. URL: <https://msn.khnu.km.ua/mod>.
40. Столяр Л. Г. Організація внутрішнього контролю. URL: <http://intkonf.org/stolyar-lg-kontrol-vitrat-za-dopomogoyurozrobki-byudzhativ/>.
41. Внутрішньогосподарський контроль витрат виробничої діяльності. URL: file:///C:/Users/%D0%AF/Downloads/ape_2015_9_51.pdf

42. Євлах В. Є. Внутрішній контроль в управлінні витратами виробництва. Іноваційні погляди молодих науковців: зб. тез міжнр. Наук.-практ. Конф., (м. Київ, 19-26 квітня 2016 р.) Київ, 2016.- 13 с.
43. Кіндрацька Г. І. Економічний аналіз: теорія і практика : підручник / за ред. проф. А. Г. Загороднього. Львів : “Магнолія Плюс”, 2006. 428 с.
44. Мельничук Г. М. Аналіз господарської діяльності в промисловості: підручник. Київ: Вища школа, 1990. 318 с.
45. Савицька Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства : навч. посіб. Київ : Знання, 2004. 654 с.
46. Тарасенко Н. В. Економічний аналіз: навч. посіб. 4-те вид. Львів: “Новий світ - 2000”, 2006. 344 с.
47. Покропивний С. Ф. Економіка підприємства : підручник вид. 3-е, перероб. та доп. – Київ : КНЕУ, 2006. 528 с.
48. Економіка виробничого підприємництва: навч. посіб. / [Петрович Й. М., Будіщева І. О., Устінова І. Г. та ін.]. Київ, 2001. 405 с.
49. Михальська О. Л. Економічний аналіз : зб. наук. праць. Тернопіль: “Економічна думка”, 2014. №2. С.124-131.
50. Маржинальний аналіз в управлінні витратами підприємства. URL: <https://studfile.net/preview/4474542/page:6/>.

Додаток 1
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності"

Підприємство Товариство з додатковою відповідальністю "Івано-Франківський хлібокомбінат"
Територія Івано-Франківськ
Організаційно-правова форма господарювання Товариство з додатковою відповідальністю
Вид економічної діяльності Виробництво хліба та хлібобулочних виробів, виробництво борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок нетривалого зберігання
Середня кількість працівників 627
Адреса, телефон вулиця С.Петлюри, буд. 17, м. ІВАНО-ФРАНКІВСЬК, 76018
Одиниця виміру: тис. грн. без десятичного знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма №2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)
Складено (зробити позначку "v" у відповідній клітинці):
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку
за міжнародними стандартами фінансової звітності

Дата (рік, місяць, день)
за ЄДРПОУ
за КОАТУУ
за КОІФГ
за КВЕД

ДОКУМЕНТИЙНИЙ			
05495259	2610100000	250	10.71

784405

Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на 31 грудня 2020 р.

Форма №1 Код за ДКУД 1801001

А К Т И В	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи	1000	612	357
Нематеріальні активи	1001	1 860	1 906
первісна вартість	1002	1 248	1 549
накопичена амортизація	1005	162	284
Незаввершені капітальні інвестиції	1010	62 661	79 679
Основні засоби	1011	143 361	174 162
первісна вартість	1012	80 700	94 483
знос	1015	-	-
Інвестиційна нерухомість	1016	-	-
Первісна вартість інвестиційної нерухомості	1017	-	-
Знос інвестиційної нерухомості	1020	-	-
Довгострокові біологічні активи	1021	-	-
Первісна вартість довгострокових біологічних активів	1022	-	-
Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів			
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	-	-
інші фінансові інвестиції	1035	251	1 201
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	-	-
Відстрочені податкові активи	1045	-	-
Гудвіл	1050	-	-
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	-	-
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	63 686	81 521
II. Оборотні активи	1100	7 153	25 091
Запаси	1101	6 390	23 840
Виробничі запаси	1102	-	-
Незаввершене виробництво	1103	190	356
Готова продукція	1104	572	895
Товари	1110	-	-
Поточні біологічні активи	1115	-	-
Депозити перестрахування	1120	-	-
Векселі одержані	1125	6 703	12 303
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги			
Дебіторська заборгованість за розрахунками:	1130	-	225
за виданими авансами	1135	18	46
з бюджетом	1136	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1140	-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1145	6 189	29 236
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1155	6 749	3 162
Інша поточна дебіторська заборгованість	1160	-	-
Поточні фінансові інвестиції	1165	3 980	3 659
Гроші та їх еквіваленти	1166	113	790
Готівка	1167	79	1 286
Рахунки в банках	1170	-	4 340
Витрати майбутніх періодів	1180	-	-
Частка перестрахування у страхових резервах	1181	-	-
у тому числі в:			
резервах довгострокових зобов'язань	1182	-	-
резервах збитків або резервах належних виплат			

резервах незароблених премій	1183	-	-
інших страхових резервах	1184	-	-
інші оборотні активи	1190	457	1 643
Усього за розділом II	1195	31 249	79 707
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	94 935	161 228

Пасив	Код рядка	На початок звітної періоду	На кінець звітної періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	3 020	3 020
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	-	-
Капітал у дооцінках	1405	7 603	7 603
Додатковий капітал	1410	-	-
Емісійний дохід	1411	-	-
Накопичені курсові різниці	1412	-	-
Резервний капітал	1415	453	453
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	31 561	34 668
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Видучений капітал	1430	(-)	(-)
Інші резерви	1435	-	-
Усього за розділом I	1495	42 637	45 744
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	-	-
Пенсійні зобов'язання	1505	-	7 428
Довгострокові кредити банків	1510	7 575	25 141
Інші довгострокові зобов'язання	1515	4 332	-
Довгострокові забезпечення	1520	-	-
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	-	-
Цільове фінансування	1525	-	-
Благодійна допомога	1526	-	-
Страхові резерви	1530	-	-
у тому числі:	1531	-	-
резерв довгострокових зобов'язань	1532	-	-
резерв збитків або резерв належних виплат	1533	-	-
резерв незароблених премій	1534	-	-
інші страхові резерви	1535	-	-
Інвестиційні контракти	1540	-	-
Призовий фонд	1545	-	-
Резерв на виплату джек-поту	1549	11 907	32 569
Усього за розділом II	1595	18 447	13 443
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	18 447	-
Векселі видані	1605	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:	1610	-	-
довгостроковими зобов'язаннями	1615	12 966	20 367
товари, роботи, послуги	1620	2 344	4 913
розрахунками з бюджетом	1621	215	213
у тому числі з податку на прибуток	1625	675	712
розрахунками зі страхування	1630	3 469	3 643
розрахунками з оплати праці	1635	-	271
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1640	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1645	-	35 483
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1650	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю	1660	1 316	3 448
Поточні забезпечення	1665	-	-
Доходи майбутніх періодів	1670	-	-
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1690	1 174	635
Інші поточні зобов'язання	1695	40 391	82 915
Усього за розділом III	1700	-	-
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
У Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	-	-
Усього за розділом IV	1900	94 935	161 228



Е.Д. Іщенко-Галина
Богданівна

Е.І. Яворська
Ірина Олександрівна

Іщенко Галина Богданівна

Яворська Ірина Олександрівна

Головний бухгалтер

Відомості про фінансовий стан підприємства, складеному центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

Підприємство

Товариство з додатковою відповідальністю "Івано-Франківський хлібокомбінат"

(найменування)

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

за

Рік 2020

Дата (рік, місяць, число)

за ЄДРПОУ

КОДИ
2021 01 01

ДОКУМЕНТ ПРИЙНЯТО

Форма N2 Код за ДКУД 1801003

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	293 951	273 925
Чисті зароблені страхові премії	2010	-	-
премії підписані, валова сума	2011	-	-
премії, передані у перестрахування	2012	-	-
зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	-	-
зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	-	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(165 867)	(153 131)
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	-	-
Валовий:	2090	128 084	120 794
прибуток	2095	(-)	(-)
збиток	2105	-	-
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2110	-	-
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2111	-	-
зміна інших страхових резервів, валова сума	2112	-	-
зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2120	10 583	4 167
Інші операційні доходи	2121	-	-
у тому числі:			
дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2122	-	-
дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2123	-	-
дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2130	(28 824)	(22 679)
Адміністративні витрати	2150	(85 322)	(84 900)
Витрати на збут	2180	(14 883)	(7 801)
Інші операційні витрати	2181	-3	-
у тому числі:			
витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2182	-	-
витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції			
Фінансовий результат від операційної діяльності:	2190	9 638	9 581
прибуток	2195	(-)	(-)
збиток	2200	-	-
Доход від участі в капіталі	2220	1	2
Інші фінансові доходи	2240	6	6
Інші доходи	2241	-	-
у тому числі:			
дохід від благодійної допомоги	2250	(5 852)	(5 778)
Фінансові витрати	2255	(-)	(-)
Витрати від участі в капіталі	2270	(4)	(60)
Інші витрати	2275	-	-
Прибуток (збиток) враховуючи інфляції на монетарні статті			

Продовження додатка 2

Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	3 789	3 751
збиток	2295	(-)	(-)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(682)	(675)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	3 107	3 076
збиток	2355	(-)	(-)

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооценка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-
Дооценка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	-	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	-	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	3 107	3 076

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	128 473	117 101
Витрати на оплату праці	2505	80 631	75 298
Відрахування на соціальні заходи	2510	15 764	14 607
Амортизація	2515	16 935	14 970
Інші операційні витрати	2520	52 188	51 416
Разом	2550	293 991	273 392

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

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

Голова
БогданюкГолова
Яворська Ірина Олександрівна

Ішак Галина Богданівна

Яворська Ірина Олександрівна

Підприємство Товариство з додатковою відповідальністю "Івано-Франківський хлібокомбінат"
(найменування)

Дата (рік, місяць, число)

КОДИ
2021 01 01

за ДОКУМЕНТОПРИЯТІ

Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом)
за Рік 2020 р.

Форма №3 Код за ДКУД 1801004

Стаття	Код	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності			
Надходження від:			
Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3000	385 831	358 113
Повернення податків і зборів	3005	53	-
у тому числі податку на додану вартість	3006	-	-
Цільового фінансування	3010	-	645
Надходження від отримання субсидій, дотацій	3011	-	-
Надходження авансів від покупців і замовників	3015	-	-
Надходження від повернення авансів	3020	2 437	998
Надходження від відсотків за залишками коштів на поточних рахунках	3025	-	-
Надходження від боржників неустойки (штрафів, пені)	3035	-	-
Надходження від операційної оренди	3040	-	-
Надходження від отримання роялті, авторських винагород	3045	-	-
Надходження від страхових премій	3050	-	-
Надходження фінансових установ від повернення позик	3055	-	-
Інші надходження	3095	6 719	11 392
Витрачання на оплату:			
Товарів (робіт, послуг)	3100	(190 545)	(168 08 ⁹)
Праці	3105	(63 538)	(58 637)
Відрахувань на соціальні заходи	3110	(17 294)	(15 633)
Зобов'язань з податків і зборів	3115	(36 722)	(45 927)
Витрачання на оплату зобов'язань з податку на прибуток	3116	(684)	(646)
Витрачання на оплату зобов'язань з податку на додану вартість	3117	(18 780)	(27 199)
Витрачання на оплату зобов'язань з інших податків і зборів	3118	(17 258)	(18 082)
Витрачання на оплату авансів	3135	(225)	(-)
Витрачання на оплату повернення авансів	3140	(741)	(-)
Витрачання на оплату цільових внесків	3145	(-)	(-)
Витрачання на оплату зобов'язань за страховими контрактами	3150	(-)	(-)
Витрачання фінансових установ на надання позик	3155	(-)	(-)
Інші витрачання	3190	(777)	(1 183)
Інші витрачання	3195	85 198	81 680
Чистий рух коштів від операційної діяльності			
II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності			
Надходження від реалізації:			
фінансових інвестицій	3200	-	-
необоротних активів	3205	-	-
Надходження від отриманих:			
відсотків	3215	1	-
дивідендів	3220	-	-
Надходження від деривативів	3225	-	-
Надходження від погашення позик	3230	-	-
Надходження від вибуття дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці	3235	-	-
Інші надходження	3250	-	2

Витрачання на придбання фінансових інвестицій	3255	(950)	(-)
необоротних активів	3260	(-)	(-)
Виплати за деривативами	3270	(-)	(-)
Витрачання на надання позик	3275	(-)	(-)
Витрачання на придбання дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці	3280	(-)	(-)
Інші платежі	3290	(-)	(-)
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	3295	-949	2
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності			
Надходження від:			
Власного капіталу	3300	-	-
Отримання позик	3305	72 662	94 179
Надходження від продажу частки в дочірньому підприємстві	3310	-	-
Інші надходження	3340	-	-
Витрачання на:			
Викуп власних акцій	3345	(-)	(-)
Погашення позик	3350	77 812	104 608
Сплату дивідендів	3355	(-)	(-)
Витрачання на сплату відсотків	3360	(4 156)	(5 778)
Витрачання на сплату заборгованості з фінансової оренди	3365	(-)	(-)
Витрачання на придбання частки в дочірньому підприємстві	3370	(-)	(-)
Витрачання на виплати неконтрольованим часткам у дочірніх підприємствах	3375	(-)	(-)
Інші платежі	3390	(4 253)	(1 083)
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	3395	-13 559	-17 290
Чистий рух грошових коштів за звітний період	3400	70 690	64 392
Залишок коштів на початок року	3405	3 980	2 949
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410	4	(4)
Залишок коштів на кінець року	3415	74 674	67 337



Ішак Галина Богданівна

Яворська Ірина Олексіївна

Підприємство

Товариство з додатковою відповідальністю "Івано-Франківський
хлібокомбінат"

(найменування)

Дата (рік, місяць, число)

за ЄДРПОУ

КОДИ

2021

01

01

ДОКУМЕНТ ПРИНЯТО

Звіт про власний капітал
за Рік 2020 р.

Форма №4

Код за ДКУД

1801005

Стаття	Код ряд- ка	Зареє- строван- ний (пайовий) капітал	Капітал у дооцін- ках	Додат- ковий капітал	Резер- вний капітал	Нерозпо- ділений прибуток (непокри- тий збиток)	Нео- пла- чений капітал	Вилу- чений капітал	Всього
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Залишок на початок року	4000	3 020	7 603	-	453	31 561	-	-	42 637
Коригування:									
Зміна облікової політики	4005	-	-	-	-	-	-	-	-
Виправлення помилок	4010	-	-	-	-	-	-	-	-
Інші зміни	4090	-	-	-	-	-	-	-	-
Скоригований залишок на початок року	4095	3 020	7 603	-	453	31 561	-	-	42 637
Чистий прибуток (збиток) за звітний період	4100	-	-	-	-	3 107	-	-	3 107
Інший сукупний дохід за звітний період	4110	-	-	-	-	-	-	-	-
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	4111	-	-	-	-	-	-	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	4112	-	-	-	-	-	-	-	-
Накопичені курсові різниці	4113	-	-	-	-	-	-	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих і спільних підприємств	4114	-	-	-	-	-	-	-	-
Інший сукупний дохід	4116	-	-	-	-	-	-	-	-
Розподіл прибутку:									
Виплати власникам (дивіденди)	4200	-	-	-	-	-	-	-	-
Спрямування прибутку до зареєстрованого капіталу	4205	-	-	-	-	-	-	-	-
Відрахування до резервного капіталу	4210	-	-	-	-	-	-	-	-
Сума чистого прибутку, належна до бюджету відповідно до законодавства	4215	-	-	-	-	-	-	-	-
Сума чистого прибутку на створення спеціальних (цільових) фондів	4220	-	-	-	-	-	-	-	-

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Сума чистого прибутку на матеріальне заохочення	4225	-	-	-	-	-	-	-	-
Внески учасників: Внески до капіталу	4240	-	-	-	-	-	-	-	-
Погашення заборгованості з капіталу	4245	-	-	-	-	-	-	-	-
Вилучення капіталу: Викип акцій (часток)	4260	-	-	-	-	-	-	-	-
Перепродаж викуплених акцій (часток)	4265	-	-	-	-	-	-	-	-
Анулювання викуплених акцій (часток)	4270	-	-	-	-	-	-	-	-
Вилучення частки в капіталі	4275	-	-	-	-	-	-	-	-
Зменшення номінальної вартості акцій	4280	-	-	-	-	-	-	-	-
Інші зміни в капіталі	4290	-	-	-	-	-	-	-	-
Придбання (продаж) неконтрольованої частки в дочірньому підприємстві	4291	-	-	-	-	-	-	-	-
Разом змін у капіталі	4295	-	-	-	-	3 107	-	-	3 107
Залишок на кінець року	4300	3 020	7 603	-	453	34 668	-	-	45 744

Керівник

Головний бухгалтер



Ішак Галина Богданівна

Яворська Ірина Олексіївна

Ішак Галина Богданівна

Яворська Ірина Олексіївна