

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет  
Кафедра обліку і оподаткування

# **МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА**

на здобуття освітнього рівня «Магістр»

на тему

**ОБЛІК І АНАЛІЗ ВИРОБНИЧОЇ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ (РОБІТ,  
ПОСЛУГ)**

Виконав: студент 2 курсу, групи ОО-М2

Спеціальності: 071 облік і оподаткування

Барщевський Б.В.

Керівник: д.е.н., професор Баланюк І.Ф

Рецензент: д.е.н. професор Левандівський О.Т

Івано-Франківськ – 2022 р.

## ЗМІСТ

|                                                                                                        |     |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| ВСТУП.....                                                                                             | 3   |
| Розділ 1. ЕКОНОМІКО-ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧОЇ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ .....                   | 6   |
| 1.1 Економічна сутність виробничої собівартості продукції в бухгалтерському обліку.....                | 6   |
| 1.2 Особливості формування витрат, пов'язаних з виробничою собівартістю продукції (робіт, послуг)..... | 16  |
| 1.3 Закордонний досвід управління виробничими витратами.....                                           | 26  |
| Висновок до розділу 1.....                                                                             | 42  |
| Розділ 2. МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ.....               | 44  |
| 2.1 Облік прямих матеріальних витрат.....                                                              | 44  |
| 2.2 Облік прямих витрат на оплату праці .....                                                          | 52  |
| 2.3 Облік загальновиробничих та інших не прямих витрат виробництва .....                               | 58  |
| 2.4 Формування фактичної собівартості продукції.....                                                   | 71  |
| Висновок до розділу 2.....                                                                             | 75  |
| Розділ 3. АНАЛІЗ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ ПРАТ «БУДМАШ».....       | 77  |
| 3.1 Аналіз виробничих витрат за узагальнюючими показниками.....                                        | 77  |
| 3.2 Аналіз собівартості продукції.....                                                                 | 83  |
| Висновок до розділу 3.....                                                                             | 91  |
| ВИСНОВКИ.....                                                                                          | 93  |
| ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....                                                                      | 98  |
| ДОДАТКИ.....                                                                                           | 103 |

## ВСТУП

**Актуальність теми дослідження.** Витрати на реалізацію та виробництво товарів – значуща складова будь-якої господарської діяльності. Їхнє планування важливе для роботи будь-якої комерційної організації. Детальний аналіз та своєчасний контроль фактичних відхилень від запланованих величин дають можливість сформувати діючу методику управління виробничою та торговельною діяльністю.

До витрат на реалізацію та виробництво товарів відносять:

- витрати на сировину, додаткові та основні матеріали;
- витрати на енергію та паливо;
- витрати на виплату зарплати (включаючи на відрахування по соціальному страхуванню);
- амортизаційні відрахування;
- інші фінансові витрати (включаючи позавиробничі).

За допомогою виявлення та дослідження витрат у комерційній організації можна ідентифікувати резервні джерела та напрямки збільшення рівня ефективності продажу та виробництва. У цьому контексті перед аналізом та обліком витрат стоять такі завдання:

- коректне та оперативне відображення витрат (фактичних) комерційної організації щодо кожного об'єкту;
- розкриття даних для забезпечення контролю за рівнем продуктивності застосування ресурсної бази за джерелами витрат та центрами відповідальності;
- ідентифікація резервних джерел та напрямків для збільшення рівня ефективності застосування ресурсної бази та ін.

Актуальність розглянутої проблеми обумовлюється тим фактом, що обсяг основних різновидів ресурсів, які витрачаються на виготовлення товарів, істотно впливає на рівень ефективності виробничої діяльності, розмір фінансового доходу та, отже, показник рентабельності комерційної організації.

З цієї причини комерційна організація, яка застосовує різні типи ресурсів (технологічні, трудові, матеріальні та ін.) потрібно вибрати ефективні способи управління ними, щоб виявляти зв'язки, вибирати оптимальні рішення для збільшення віддачі від застосовуваної ресурсної бази.

Теоретичною базою при написанні випускної кваліфікаційної роботи послужили підручники та навчальні посібники з фінансового та економічного аналізу з управління витратами наступних авторів: Іванова І. Г., Діденко Ю. С., Говдя С. Т., Трубочкіна М. І., Низовікова Н. Г. та інших учених, а також матеріали періодичних видань.

Метою магістерської роботи було визначити теоретичні аспекти обліку виробничих витрат та аналізу собівартості продукції, розкрити методику обліку витрат виробництва і калькулювання собівартості продукції та здійснити аналіз витрат виробництва і собівартості продукції промислового підприємства

Для досягнення мети, яка була поставлена, вирішувалися такі завдання:

- з'ясувати сутність економічних понять «витрати», «собівартість», їх види та класифікація, «калькуляція»;
- розглянути принципи побудови системи обліку формування собівартості на підприємстві;
- вивчити та описати методику обліку виробничих витрат на підприємстві;
- розглянути методи калькулювання собівартості продукції;
- здійснити аналіз витрат та собівартості на ПрАТ «БУДМАШ» на основі даних фінансового обліку.

Об'єктом дослідження є процес виробництва на ПрАТ «БУДМАШ» (м. Калуш, Івано-Франківської області) та витрати, пов'язані з ним.

Предметом дослідження є методика побудови системи обліку витрат виробництва та формування собівартості продукції.

Методичною основою дослідження є діалектичний метод пізнання економічних явищ і процесів у безперервному їх розвитку та взаємозв'язку. У роботі було використано загальнонаукові методи дослідження: моделювання, аналіз, синтез, індукцію, дедукцію, порівняння, математичні методи.

Інформаційним забезпеченням для застосування зазначених вище методів дослідження слугували показники фінансово-господарської діяльності малих підприємств.

У процесі дослідження було вивчено й проаналізовано погляди вітчизняних і зарубіжних учених-економістів, законодавчі акти щодо питань обліку й аудиту готової продукції та результатів від її реалізації.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що основні положення магістреської роботи можуть бути використані як база для вдосконалення системи обліку собівартості продукції на підприємстві.

Структура роботи: вступ, 3 розділи, висновок, список використаної літератури.

# РОЗДІЛ 1

## ЕКОНОМІКО-ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧОЇ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

### 1.1 Економічна сутність виробничої собівартості продукції в бухгалтерському обліку

Собівартість є важливим показником, що характеризує роботу підприємства у сучасних економічних умовах. Від її рівня залежать фінансові результати діяльності підприємства, темпи розширеного відтворення, фінансове становище суб'єктів господарювання. За своєю сутністю собівартість відображає економічну ефективність виробництва. У ній відображені всі сторони господарської діяльності.

Собівартість продукції (робіт, послуг) підприємства складається з «витрат, пов'язаних з використанням у процесі виробництва природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, основних фондів, трудових ресурсів, а також інших витрат на виробництво та реалізацію продукції (робіт чи послуг)». Також собівартість продукції є якісним показником, у якому відображаються результати господарської діяльності підприємства, його досягнення та наявні резерви. Чим нижча собівартість продукції, тим більше економиться праця, краще використовуються основні фонди, матеріали, паливо, тим дешевше виробництво продукції обходиться як підприємству, і всьому суспільству.

Важливим інструментом в управлінні собівартості є її аналіз. Інформаційною базою для аналізу собівартості є дані синтетичного та аналітичного обліку витрат за основними та допоміжними виробництвам, дані статистичної звітності про витрати на продукцію та реалізацію продукції (робіт, послуг) підприємства, планові та звітні калькуляції собівартості тощо.

В українській мові слово «калькуляція» (лат. Calculatio - обчислення) з'явилося у другій половині XIX століття і означає літочислення собівартості

[9, с. 145]. Передумовою калькулювання є облік виробничих витрат (виробничий облік). Він первинний по відношенню до калькулювання.

Найважливішою умовою отримання достовірних даних про собівартість продукції є чітке визначення складу виробничих витрат. Витрати виготовлення продукції з наукового погляду групуються за декількома ознаками та напрямками [13, с. 260].

Із зазначених класифікацій виділяють два основні напрямки угруповання витрат: за економічними елементами та калькуляційними статтями видатків. Під економічним елементом витрат розуміється первинний однорідний вид витрат на виробництво продукції, робіт та послуг.

В даний час встановлена єдина для всіх підприємств та організацій незалежно від форм власності та організаційно-правових форм, номенклатура економічних елементів витрат, що утворюють собівартість продукції [13, с.261]. До них відносяться:

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

Підрозділ витрат за елементами дозволяє вказати вид витрат на підприємству загалом незалежно від місця їх виникнення та напрямки. Тому класифікація відносно економічних елементів лежить в основі визначення загальної суми витрат за виробництвом продукції підприємства, що дозволяє виявити якісні показники діяльності організації, організувати контроль за витратами відповідно до цільового призначення за продукції, що випускається.

У свою чергу, така інформація представляє у бухгалтерській звітності, для узагальнення її органами державної статистики загалом по країні у розрізі видів економічної діяльності. Для обчислення собівартості продукції

необхідно також отримувати дані про місце виникнення витрат та про їхнє виробниче призначення.

Для виконання цієї функції застосовується класифікація витрат за статтями калькуляції, які показують не тільки що витрачено, а й на які цілі. Оскільки статті витрат відображають специфічні особливості галузі, то перелік їх носить рекомендаційний характер та встановлюються організацією самостійно [9, с. 65].

Процес управління витратами виробництва представляє багатопрофільний процес, що охоплює всі аспекти господарської діяльності, починаючи з постачання та закінчуючи реалізацією готової продукції.

Метою аналізу управління собівартістю є організація системи управління поведінкою виробничих витрат, а також створення системи заходів для планомірного зниження витрат виробництва. Стосовно підприємства управління витратами виробництва спрямовано на економію живої та уречевленої праці, зниження витрат на утримання та експлуатацію обладнання, його ремонт, економію матеріальних ресурсів, зниження відходів та транспортно-заготівельних витрат, економію палива та енергії, зниження витрат з реалізації та зберігання, економію живої праці.

На підставі вище викладеної системи управління витратами на виробництво включає:

- нормування та планування витрат у цілому, за видами витрат та продукції, за центрами витрат та відповідальності;
- облік витрат на виробництво;
- контроль за відхиленнями у витратах;
- аналіз витрат за виробництво-оперативний, поточний (річний), перспективний;
- регулювання витрат та прийняття рішень.

Розглядаючи процес управління витратами на виробництві слід відзначити, що він являє собою багатоцільову систему, в якій мають брати

участь усі виробничі ланки та служби підприємства. Найбільш повна первинна інформація про витрати знаходиться на найнижчому рівні управління. У міру просування до вищого рівня керування вона зменшується. При цьому принципом просування інформації є те, що у витрати кожного рівня включаються лише ті, які відносяться до цього рівня, тобто ті витрати, на які керівник цього рівня може вплинути [18, с. 65].

Щоб управління витратами було ефективним, насамперед необхідний контроль, тобто потрібно вчасно виявляти відхилення, виявляти його причину та її винуватців. Повний своєчасний контроль за відхиленнями витрат сприяє оперативному ухваленню управлінських рішень.

Найбільш ефективно такий контроль може бути забезпечений лише при нормальному методі обліку витрат на виробництво, оскільки його механізм дозволяє своєчасно виявити відхилення у витратах, встановити їх винуватців і причин і на цій основі побудувати управління витратами на провадження у відхиленнях.

Таблиця 1.1 – Визначення поняття «собівартість» у різних авторів

| Автор           | Визначення                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|-----------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| В.І. Мацибора   | « Собівартість продукції – це частина вартості, що дорівнює вартості витрачених засобів виробництва частини вартості необхідного продукту і частини вартості додаткового продукту, що виступає в грошовій формі і представляє частину ціни продукту, за рахунок якої відшкодовуються витрати на освоєння, виробництво й реалізацію і виражає певні виробничі відносини»                                                            |
| Ю. С. Цал-Цалко | «Собівартість продукції (робіт, послуг) – це вартісне вираження витрат, пов'язаних з використанням у технологічному процесі виробничої продукції (виконання робіт, надання послуг) природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, основних виробничих фондів, нематеріальних активів, спеціалізованого оснащення, інструменту, інвентарю, трудових і фінансових ресурсів, а також витрат на виробництво і збут готової |

|                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                  | продукції, включаючи встановлені державою як обов'язкові відрахування, податки й платежі».                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| Н. Г. Міценко    | «Собівартість – це один з основних показників потреби в обігових коштах, планування прибутку, визначення економічної ефективності окремих організаційно-технічних заходів і виробництва загалом, для внутрішньо-заводського планування а також для формування ціни. Отже, собівартість є початковим показником діяльності підприємства, що відбиває витрати на виготовлення продукції, є базисом для формування ціни».                                                                                                       |
| Т. П. Карпова    | «..собівартість (затрати) – величина використовуваних у певних цілях ресурсів у грошовому виразі»                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| В. В. Сопко      | від собівартості продукції слід відрізняти затрати виробництва. При цьому автор зауважує, що змісти термінів «затрати» й «собівартість» можуть поєднуватися в «затратах виробництва»                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| А. Г. Яругова    | затратами на виробництво «...обґрунтовані умовами виробництва і направлені на створення корисних цінностей або надання послуг споживання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів»                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| Ф. Ф. Бутинець   | «Собівартість продукції (робіт, послуг) – це грошове вираження витрат підприємства, пов'язане з виробництвом та збутом продукції, виконанням робіт, наданням послуг»                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| В. М. Пархоменко | «Собівартість продукції (робіт, послуг) – це вартісне вираження витрат, пов'язаних з використанням у технологічному процесі виробничої продукції (виконання робіт, надання послуг) природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, основних виробничих фондів, нематеріальних активів, спеціалізованого оснащення, інструменту, інвентарю, трудових і фінансових ресурсів, а також витрат на виробництво і збут готової продукції, включаючи встановлені державою як обов'язкові відрахування, податки й платежі» |
| Сопко В. В.      | «Грошовий вираз суми затрат на виробництво конкретного продукту визначає поняття собівартість»                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |

На рис. 1.2 відобразимо основні елементи, за якими групуються витрати, що входять до виробничої собівартості.

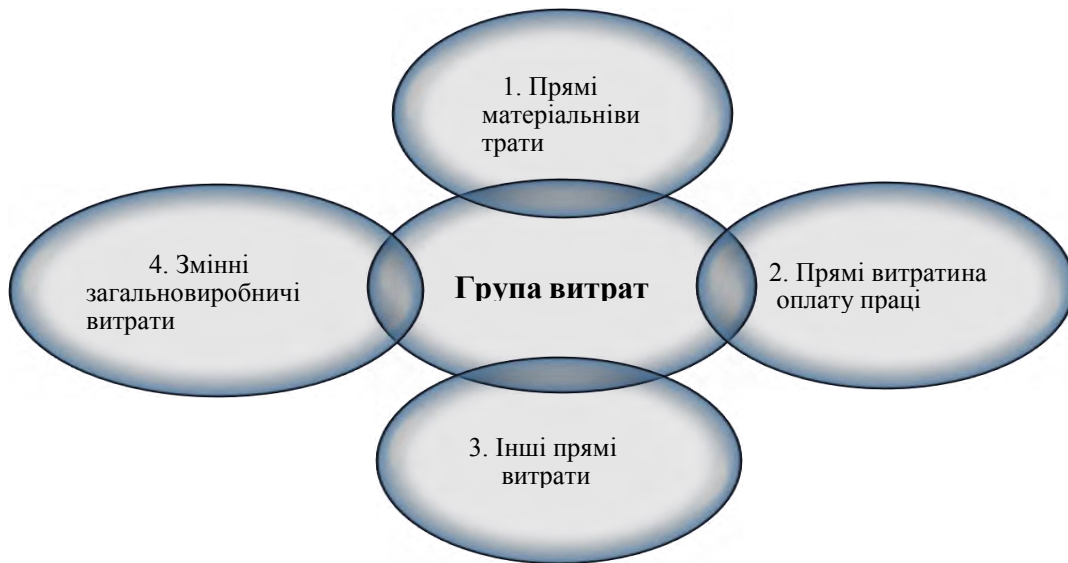


Рисунок 1.2 - Елементи виробничої собівартості

В залежності від часу формування, методики розрахунку та вихідних даних калькуляції поділяють на планові, нормативні, попередні та фактичні (рис.1. 3).

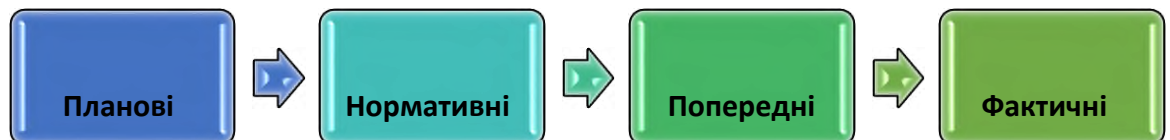


Рисунок 1.3 - Методики калькуляції залежно від часу

Сутність першого способу його полягає у підсумовуванні витрат калькуляційного об'єкта за частинами продукції або продукції загалом, за процесами, переділами. За методом позамовного калькулювання витрати послідовним чином накопичуються з початку виконання замовлення та до моменту його закінчення [17, с. 33].

Найпоширеніші способи калькулювання витрат підприємством зобразимо на рис.1.4.

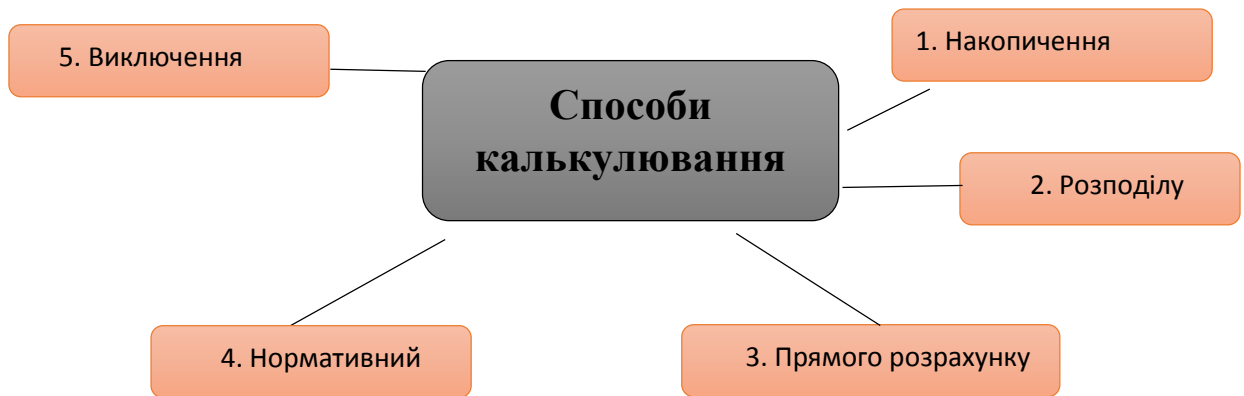


Рисунок 1.4 - Способи калькулювання витрат

У практиці діяльності промислових підприємств України залежно від повноти охоплення статей витрат традиційно виділяють три способи оцінки витрат: по цеховий, виробничий та по повній собівартості [13, с.273].

- цехова собівартість включає прямі витрати і загально-виробничі витрати; характеризує витрати цеху виготовлення продукції;
- виробнича – складається з цехової собівартості та загально-господарських витрат, що свідчить про витрати підприємства, пов'язані із випуском продукції;
- повна собівартість - виробнича собівартість збільшена у сумі комерційних і збутових витрат. Цей показник інтегрує загальні витрати підприємства, пов'язані як з виробництвом, так і з реалізацією продукції.

Такий підхід дещо суперечить Міжнародним стандартам фінансової звітності, відповідно до яких у виробничу собівартість повинні включатися лише виробничі витрати: прямі трудо-витрати, прямі матеріальні витрати та загально-виробничі витрати, а повна собівартість складається з виробничої собівартості збутових та адміністративних (загально-господарських) витрат.

Крім того, розрізняють індивідуальну та середньо-галузеву собівартість. Індивідуальна собівартість свідчить про витрати конкретного підприємства з випуску продукції; середньогалузева яка характеризує середні за галузями витрати виробництва даного виробу.

Вона розраховується за формулою середньо-зваженою з індивідуальної собівартості підприємств галузі [23, с. 65].

Нарешті, існують планова і фактична собівартість. У розрахунки планової собівартості включаються максимально доступні витрати підприємства на виготовлення продукції, передбачені планом майбутній період. Фактична собівартість характеризує розмір справді витрачених коштів на випущену продукцію. Витрати виробництва промислової продукції враховуються за економічними елементами та статтями витрат (статтями калькуляції). Угрупування з економічних елементів показує матеріальні та грошові витрати підприємства без розподілу їх на окремі види продукції

Таке угрупування показує, що витрачено на випуск продукції. Співвідношення окремих економічних елементів у загальних витратах визначає структуру витрат за виробництво. Зазвичай виділяють такі елементи витрат: матеріальні витрати, витрати на оплату праці з відрахування на соціальні потреби, амортизація, інші витрати.

Угрупування витрат за статтями витрат дозволяє визначити витрати за місцями їх виникнення та встановити, у що обходиться підприємству виробництво та реалізація окремих видів продукції. Облік за статтями калькуляції характеризує призначення витрат та їх роль у процесі виробництва, дозволяє виявити фактори, що впливають на рівень, що склався собівартості, та визначити резерви її зниження. У промисловості використовують такі номенклатуру статей витрат:

- сировина і матеріали;
- паливо та енергія на технологічні потреби;
- витрати на утримання та експлуатацію обладнання;
- цехові витрати;
- загально-заводські витрати; втрати від шлюбу;
- загально-господарські (управлінські) витрати;
- комерційні витрати.

Запланований розрахунок собівартості на підприємстві здійснюється за елементами витрат та калькуляції статтями витрат [17, с.343]. Угрупування витрат за призначенням, тобто за статтями калькуляції, вказує, куди на які цілі та в яких розмірах витрачені ресурси [17, с. 343]. Вона необхідна для обчислення загальної суми витрат (собівартості) окремих видів виробів у багато-нуменклатурному виробництві встановлення центрів зосередження витрат та пошуку резервів їх скорочення [17, с. 343].

Основні показники, що використовуються для характеристики витрат на виробництво такі:

- витрати на виробництво за кошторисом, що характеризують собівартість всього обсягу робіт;
- повна собівартість товарної продукції, робіт, послуг;
- виробнича собівартість товарної продукції;
- собівартість реалізованої продукції (повна та виробнича);
- собівартість одиниці виробленої продукції;
- витрати на 1 гривню продукції, робіт та послуг;
- собівартість за місцями виникнення витрат та центрами відповідальності загалом і за підрозділами та іншими центрами, підсумовування витрат та відповідальності.

Одним із найважливіших узагальнюючих показників собівартості продукції є показник, що характеризує витрати на одну гривню виробничої продукції, яка є універсальною, так може розраховуватись у будь-якій галузі виробництва, і водночас він наочно показує прямий зв'язок між собівартістю та прибутком.

Витрати однією гривню виробничої продукції розраховуються ставленням загальної суми витрат на виробництво та реалізацію продукції до вартості виробничої продукції діючих цінах.

Показник витрат може бути розрахований для будь-якого підприємства по формулі (1.1) [17, с.205]:

$$З_{т} = q * C / q * Z \quad (1.1)$$

де  $З_{т}$  - Витрати на 1 гривню товарної продукції;

$q$  – кількість, обсяг випуску у натуральному вираженні;

$C$  – собівартість;

$Z$  – ціна.

Цей показник використовується контролю за динамікою собівартості.

Використовуючи дані узагальнюючих показників, можна, провести міжгосподарські порівняння. Зміна собівартості товарної продукції призводить до прямо пропорційної зміни витрати на одну гривню виробничої продукції. Чим менша повна собівартість усієї товарної продукції, тим менший показник витрат на одну гривню виробничої продукції та навпаки. Для того, щоб визначити фактичну економію (перевитрату) на весь випуск необхідно економію (перевитрата) на одну виробничу гривню продукції помножити на фактичний випуск виробничої продукції.

Для того, щоб визначити вплив факторів на зміну суми прибутку, необхідні абсолютні прирости (зниження) витрат за один гривню виробничої продукції за рахунок кожного фактора помножити на фактичний обсяг реалізації, виражений у планових цінах.

Управління витратами може здійснюватися як на підприємстві загалом, і по центрах відповідальності. Центрами відповідальності називають відділи чи управління всередині підприємства, на чолі яких стоїть відповідальна особа, яка приймає управління рішення, несе відповідальність за результати роботи.

У західних фірмах також є нормативи витрати, але вони розраховуються в рамках кожної окремої фірми і є комерційною таємницею. В Україні на держпідприємствах нормативи носять галузевий характер і жодної комерційної таємниці не становлять. На жаль, у багатьох випадках нормативи не відіграють роль стимулу у зниженні витрат підприємств виробництва продукції. Практика дозволяє стверджувати, що вони найчастіше є середньо-

галузевими. Підприємства завжди мають можливість довести, що вони працюють в особливих умовах та галузеві нормативи їм неприйнятні.

Оскільки витрати - це «основний обмежувач прибутку та одночасно головний чинник, що впливає обсяг пропозиції, то прийняття рішень керівництвом фірми неможливо без аналізу наявних витрат виробництва та його величини з перспективи» .

Дослідження теоретичних аспектів проблем управління собівартістю продукції показали, що зниження собівартості загалом обумовлено необхідністю стабільного функціонування бізнесу з ринкової економіки. на величину витрат за виробництво продукції (робіт, послуг) впливають різні чинники, зокрема політична та економічна нестабільність у країні, нехтування науковими методологіями, основами розуміння управління витратами за умов конкурентного ринку [12, с. 76].

Якщо великий бізнес планування собівартості використовує як процес управління витратами її складовими, то в малому бізнесі ця практика втрачена. Досі не визнається важливим планування, як процес управління економікою загалом. Постійні економічні потрясіння в країні, податкові зміни, зростання цін на ресурси, відсутність навичок організації контролю над витратами та інші причини створюють серйозні перешкоди до прибуткової господарської діяльності.

Планова собівартість для будь-якого бізнесу становить межі витрат, переходити які для рентабельної діяльності не можна. Планова від фактичної собівартості, а також зміни її структури важлива інформація для ухвалення управлінських рішень.

## **1.2 Особливості формування витрат, пов'язаних з виробничою собівартістю продукції (робіт, послуг)**

Витрати - це ресурси, витрачені на конкретні цілі, вартісному вираженні. Розмір витрат визначається виходячи з величини використаних матеріальних,

трудових та фінансових ресурсів. Для забезпечення пропорційності різних ресурсів величина їх має бути представлена в грошах.

Поняття «витрати» стає значним лише щодо певної мети та завдання, на які витрати спрямовані, таких як виробництво продукції, виконання робіт, надання послуг, здійснення капітальних вкладень, робота структурного підрозділу підприємства та інше [42, с. 65].

Таблиця 1.1 Класифікація витрат в управлінському обліку

| Ознаки класифікації                                              | Групи витрат                                                          |
|------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------|
| По відношенню до виробничого процесу                             | основні витрати<br>накладні витрати                                   |
| По відношенню до обсягів виробництва                             | умовно-постійні витрати<br>умовно-змінні витрати                      |
| За єдністю складу                                                | одноеlementні витрати<br>комплексні витрати                           |
| За способом віднесення на собівартість окремих видів виробництва | прямі витрати<br>непрямі витрати                                      |
| За доцільністю                                                   | продуктивні витрати<br>непродуктивні витрати                          |
| За календарним періодом                                          | поточні витрати<br>одноразові витрати                                 |
| За видами витрат                                                 | витрати за економічними елементами<br>витрати за статтями калькуляції |

Витрати виробництва та реалізацію продукції класифікуються по способу віднесення на собівартість, зв'язку з обсягом виробництва, ступеня однорідності та за економічним змістом [72]. Залежно від способу віднесення на собівартість продукції вони поділяються на:

- прямі (пов'язані з виробництвом окремих видів продукції, які можуть бути прямо і безпосередньо включені до собівартості – це сировина, основні матеріали, заробітна плата виробничих робітників та ін.);
- не прямі (пов'язані з виробництвом різноманітних виробів, які не можна віднести на собівартість певного виду продукції – це витрати на утримання та експлуатацію обладнання, ремонт будівель, заробітну плату інженерно-технічних працівників та ін.).

Залежно від зв'язку витрат із обсягом виробництва виділяють:

- умовно-постійні витрати (витрати величина яких суттєво не змінюється при збільшенні або зменшенні обсягу випуску продукції, внаслідок чого змінюється їх відносна величина на одиницю продукції, тобто витрати на опалення, освітлення, заробітну плату управлінського персоналу, амортизаційні відрахування, витрати на адміністративно-господарські потреби та ін.);
- умовно-змінні витрати (величина яких залежить від обсягу виробництва, вони ростуть або зменшуються відповідно до зміни обсягу випуску продукції, тобто витрати на сировину, основні матеріали, паливо, основну заробітну плату виробничому персоналу та ін.).

За рівнем однорідності витрати поділяються на:

- елементарні;
- комплексні.

Елементарні витрати мають «єдиний економічний зміст незалежно від їхнього призначення. Мета угруповання за елементами – виявити витрати на виробництво продукції за їх видами (матеріальні витрати, амортизаційні відрахування та ін.)». Співвідношення між окремими елементами витрат є структуру витрат на виробництво продукції. Комплексні витрати включають кілька елементів, а отже, різnorідні за складом. Об'єднуються вони за певним економічним призначенням [87, с. 54].

Такими витратами є загальнозаводські витрати, втрати від браку, витрати на утримання та експлуатації обладнання та ін. Склад витрат (витрат) підприємства з метою бухгалтерського обліку в нині визначається ПБУ 10/99, а цілях оподаткування – Податковим кодексом України [22, с. 54].

Основним документом, яким необхідно керуватися при формуванні собівартості продукції на підприємстві, є «Основні положення щодо складу витрат, що включаються до собівартості продукції (робіт, послуг)». На практиці з метою аналізу, обліку та планування всього різноманіття витрат, що входять до собівартості продукції, застосовуються дві взаємодоповнюючі класифікації: поелементна та калькуляційна.

До складу «матеріальних витрат» входить вартість [11]:

- придбаних з боку всіх видів сировини та матеріалів, використовуваних у процесі виробництва та пакування продукції або витрачаються інші виробничі і господарські потреби;
- поворотних відходів (віднімається);
- покупних комплектуючих виробів та напівфабрикатів;
- робіт та послуг виробничого характеру, що виконуються сторонніми організаціями;
- природної сировини, що включає відрахування на відтворення мінерально-сировинної бази, витрати, пов'язані з рекультивацією земель, плату за деревину, що відпускається на корені та інші природні ресурси;
- всіх видів палива та енергії (у межах встановлених норм їх витрати);
- втрати матеріальних ресурсів у межах природних втрат;

До складу «витрат на оплату праці» включаються виплати:

- зарплати за фактично виконану роботу;
- вартості продукції, що видається у порядку натуральної оплати працівникам;
- характеру системних положень;

- компенсуючого характеру, пов'язані з режимом роботи та умовами праці;
- за черговими та додатковими відпустками.

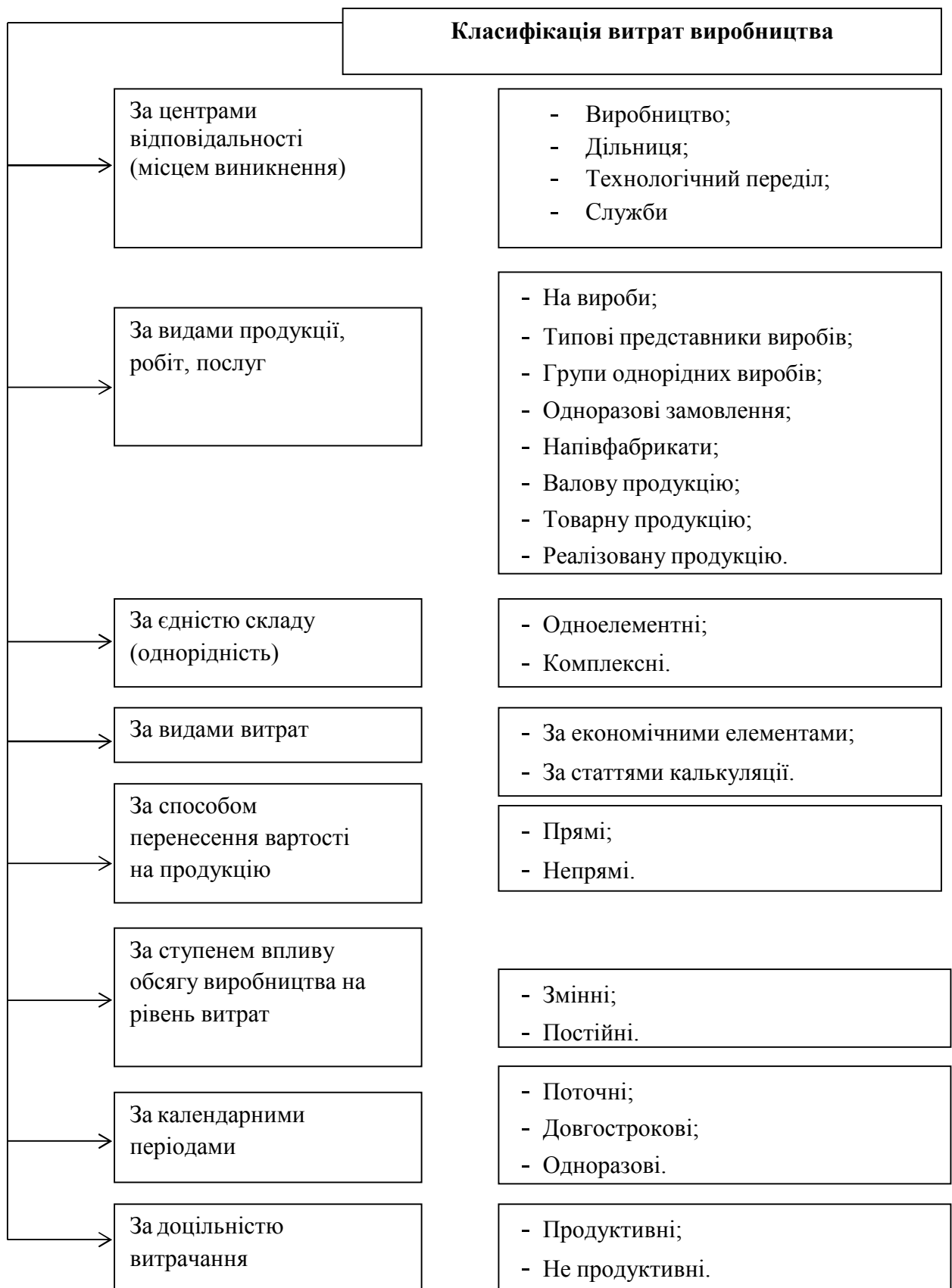


Рис. 1.6 Класифікація витрат виробництва

Під «Відрахуваннями на соціальні потреби» розуміються відрахування на пенсійний фонд, Фонд соціального захисту та державний фонд зайнятості. Розмір відрахувань встановлюється у законодавчому порядку.

«Амортизація основного капіталу» – це сума амортизаційних відрахувань на його повне відновлення, виходячи з балансової вартості та прийнятих методів нарахування амортизації [36].

До розділу «Інші витрати» належать:

- податки, збори, відрахування до бюджету та позабюджетних фондів;
- платежі з обов'язкового страхування майна, крім добровільного страхування;
- плата відсотків за короткостроковими кредитами банків, довгостроковими позичкам на поповнення оборотних коштів, векселям, короткостроковим позикам фізичних та юридичних осіб, відсотків за придбання матеріальних ресурсів у кредит (крім прострочених);
- оплата послуг інформаційних, рекламних, аудиторських, сертифікації продукції, за лізинговими та факторинговими операціями в межах норм;
- відрядження та представницькі витрати;
- відрахування до ремонтного фонду;
- інші види витрат, що входять до складу собівартості продукції, але не які стосуються раніше перелічених елементів.

За економічною роль витрати поділяються на основні та накладні.

Основні – це витрати, зумовлені безпосередньо процесом виробництва продукції. Накладні - це витрати на обслуговування виробничого процесу та створення умов для роботи підприємства загалом [52, с. 76].

Виходячи з такої кількості витрат, можна зробити висновок, що існують фактори, що впливають на ці витрати, а саме на собівартість виробленої продукції.

У спрощеному вигляді можна сказати, що витрати – це по суті повна собівартість реалізованої продукції. Поняття витрати більш вузьке, ніж

поняття витрати [7]. Собівартість - це виражені у грошовій формі витрати на виробництво та продаж продукції, робіт, послуг.

Вона складається з усіх витрат, пов'язаних із використанням у процесі виробництва продукції (виконання робіт, надання послуг) природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, основних фондів, трудових ресурсів, а також інших витрат на виробництво та продаж.

Завдання функціонування підприємства досягаються за рахунок загального управління, ведення фінансової діяльності, а також здійснення контролю та регулювання [20]. На кожному етапі актуальні різні показники витрат, характеризуючі проблеми та досягнення підприємства.

Оскільки завданням обліку витрат є виявлення вигідних шляхів розвитку та оцінка поточного стану, що виділяють кілька класифікаційних груп. Постійні витрати існують протягом роботи підприємства у довгостроковій перспективі і не залежать від обсягу продукції, що випускається. До таких витратам відносяться оплата електроенергії, опалення, оренди, амортизації (за винятком амортизації залежно від обсягу продукції, що випускається) і оплата праці адміністративного персоналу [14, с. 65].

Змінні витрати пов'язані безпосередньо з обсягом випуску продукції – це оплата праці робітників, сировини та витратних матеріалів. Змішані витрати включають постійну та змінну складові. Так, споживання електроенергії у виробничих приміщеннях відноситься до змішаних витрат. Частина оплати витрачається при освітленні, а частина – при експлуатації робочого устаткування.

Релевантні витрати залежать від того, яке рішення ухвалить керівництво, а нерелевантні не залежать. Як приклад можна навести вибір між використанням власного автомобіля для перевезення вантажу та найму стороннього перевізника. Витрати на утримання автомобіля для підприємства незмінні, а вартість найму відрізняється при виборі різних

перевізників. В результаті використання власного транспорту відноситься до нерелевантних витрат, а залучення іншої організації – до релевантних.

Альтернативні витрати являють собою втрати, які виникають при виборі одного рішення задачі та відмові від іншого, альтернативного рішення. Різниця між витратами для двох альтернативних шляхів характеризується значенням диференціальних витрат. Безповоротні втрати відносяться до минулого часу - на них не можна вплинути (втрати на створення підприємства, оплата початкової вартості устаткування).

Маржинальні витрати є витрати на кожну одиницю продукції партії. Використання маржинальних витрат показує, наскільки буде дорожчою або дешевшою кожна наступна одиниця товару [48, с. 76].

Адміністративні витрати відображають усі фінансові відтоки, пов'язані безпосередньо з випуском продукції – зміст управлінського апарату, оплата відряджень, судових витрат та інших.

Операційні витрати характеризують повсякденні втрати підприємства. Часто операційну діяльність включають також адміністративні витрати [4].

Контроль та регулювання – спосіб оцінити ефективність компанії. Витрати, які представляють загального аналізу діяльності підприємства, діляться на контрольовані та неконтрольовані. Контрольовані витрати можна змінити шляхом зміни політики організації або вплинути на них іншим методом (надати фінансову або правову допомогу). На неконтрольовані витрати не можна вплинути [21].

Класифікація для фінансового обліку та бухгалтерської діяльності. Ця класифікація є основою для складання калькуляції та ведення звітності. Види витрат характеризуються зовсім іншими, ніж у попередніх випадках.

Прямі витрати пов'язані з випуском продукції (оплата сировини, праці робітника, амортизація). Непрямі витрати безпосередньо з виробництвом не пов'язані, проте супроводжують йому весь час (оренда будинків, оплата

освітлення та опалення). Прямі та опосередковані витрати можуть містити однакові із управлінською класифікацією статті витрат [13]. Витрати продукції ставляться до виробництва товару. Витрати періоду наводяться за конкретний часовий проміжок і не пов'язані з випуском продукції.

Основні витрати мають безпосереднє відношення до технологічного процесу. Накладні витрати відносяться до обслуговування виробничої лінії та здійснення управлінської функції [10].

У складанні калькуляції використовуються всі витрати, прямо чи побічно пов'язані із виробництвом товару. Адміністративні, операційні витрати та витрати на реалізацію не використовуються при розрахунку собівартості і повинні компенсуватися прибутком, що закладається в продукцію.

Деякі групи класифікації схожі між собою за змістом. Необхідність існування таких груп полягає в протиставленні, які дозволяють порівнювати витрати за самими різними напрямом діяльності [12, с. 65].

Саме всебічний аналіз дозволяє приймати об'єктивні управлінські рішення та вести коректну бухгалтерську та економічну політику підприємства [19, с. 74]].

Система обліку виробничих витрат та калькулювання собівартості продукції організується кожному підприємстві по-різному в залежності від вибору об'єктів обліку витрат – ознак, згідно з якими проводять угруповання виробничих витрат з метою управління собівартістю. Для того, щоб ефективно керувати витратами, як правило, необхідно мати дані для контролю за напрямками витрат, місцях їх виникнення та за носіями витрат [15, с. 87]. При цьому під місцями виникнення витрат розуміються структурні підрозділи підприємства, у яких відбувається початкове споживання ресурсів (наприклад, цех, дільниця, бригада, стадія, процес тощо), а носіями витрат є види продукції (робіт, послуг), що випускається (виконуваних, що надаються) цією організацією.

### 1.3. Закордонний досвід управління

Аналіз походження поняття «управління витратами» необхідно розпочати з періоду появи концепції управлінського обліку. Коротко управлінський облік - це збирання, аналіз та підготовка інформації для керівної ланки щодо діяльності підприємства. Дані, що містяться в «управлінському обліку», надають важливу інформацію для прийняття рішення щодо подальшої діяльності та розвитку організації. Так, на думку І. В. Назарової, на початкових етапах розвитку теорії та практики з цього напрямку вважалося, що управлінський облік ведеться з метою управління організацією. Проте подальші погляди концепцію управлінського обліку значно розширилися. У результаті ряду перетворень виникло розширене тлумачення управлінського обліку, при якому його об'єктами стали внутрішні та зовнішні сегменти діяльності, інноваційні процеси, грошові потоки та ін. тільки у сфері собівартості, доходів та результатів, а й власності, грошових потоків, найрізноманітніших оцінок з метою збільшення добробуту власника [2, с. 76].

Г. Террі під управлінням витратами розуміє процес або форму роботи, що включає керівництво та управління групою у напрямку реалізації цілей та завдань організації [3, с. 87]. Т. Джонсон вважає, що управління - це процес роботи з людьми і серед них для досягнення цілей організації [4, с. 11].

І. Є. Давидович дає своє визначення: управління витратами - це динамічний процес, що включає управлінські дії, мета яких полягає у досягненні високого економічного результату діяльності підприємства [1. 3. 7]. Зміни, що відбуваються у зовнішньому та внутрішньому середовищі підприємств (зростання тарифів на послуги, цін на ресурси, на продукцію тощо), визначають вдосконалення методів управління витратами, а наявність ризиків, що впливають на діяльність підприємств, спонукає вище керівництво більше уваги приділяти управлінню ризиками як складової системи керування

витратами. Методологія управління ризиками надає методичні підходи обліку ризиків у діяльності підприємств з метою раціонального здійснення витрат і отримання максимального прибутку. В умовах переходу від адміністративно-командної до ринкової системи господарювання важливу роль відіграє планування, оскільки без необхідних розрахунків, обґрунтування та перспектив, передбачення різних змін важко вижити в умовах конкурентної боротьби [6. с. 150].

Управління витратами є процес ефективного планування та контролю витрат, пов'язаних з бізнесом. Він вважається одним з найбільш складних завдань у галузі управління бізнесом. Як правило, витрати або витрати у підприємницькій діяльності реєструються групою експертів з використанням документів обліку витрат. Процес включає різні заходи, такі як збір, аналіз, оцінка і звітність статистики витрат для бюджету. Шляхом впровадження ефективної системи управління витратами загалом бюджет підприємства можна поставити під контроль. У цьому контексті пропонуємо розширити поняття «витрати», тобто, витрати - це не лише витрати на придбання матеріалів, обладнання, оплата заробітної плати працівникам підприємства, виражені в грошовій одиниці, але ще й втрата часу, втрачена вигода через неправильний вибір стратегії, прийнятої керівництвом фірми внаслідок неточних даних з управління витратами.

Управління витратами використовується багатьма підприємствами як невід'ємну частину діяльності компанії. Управління витратами також вважається однією із форм управлінської звітності, яка допомагає визначити майбутні витрати у бізнесі для скорочення зайвих витрат. Коли управління витратами застосовується до конкретного проекту, очікувані витрати на бізнесі аналізуються у фазі початку періоду планування. Керівник проекту потім затверджує прогнозовані витрати на придбання матеріалів, необхідних реалізації проекту. Витрати та витрати відображаються у період виконання проекту, щоб гарантувати, що вартість відповідає фактичному плану.

Після завершення проекту фактичні витрати порівнюються з плановими, ці дані надалі допоможуть у прогнозуванні майбутніх витрат. Деякі з переваг управління витратами включають:

- здатність прогнозувати майбутні витрати та витрати за проектом;
- утримання централізованого обліку всіх прогнозованих витрат;
- здатність гарантувати, що витрати затверджені до здійснення покупки;
- здатність контролювати витрати на проект.

Через відсутність точного визначення поняття «управління витратами» є багато невирішених проблем, що з підходами до управління витратами підприємства, і його організацією для підприємства. З іншого боку, у низці публікацій управління витратами сприймається як метод управлінського обліку, а інших - як метод менеджменту [2]. Фінансовий менеджмент як один з основних способів поліпшення фінансових показників компанії став розвиватися у 80-ті роки. минулого сторіччя. Тоді акцент робився на зниженні витрат у будь-який спосіб, насамперед шляхом зниження споживання ресурсів. Згодом стало зрозуміло, що тотальне скорочення витрат ефективно лише короткостроковому періоді і може бути стратегією підприємства у довгостроковому періоді, оскільки зниження споживання ресурсів чи заміна їх у більш дешеві несприятливо впливає конкурентні переваги фірми.

Отже, політика економіки має бути стратегією компанії. Скорочення витрат шляхом економії має застосовуватися лише в кризових періодах, коли на ринку спостерігається спад попиту на товари та послуги та компанії потрібен час, щоб переорієнтуватися на нові економічні реалії. У 90-ті роки. у зв'язку зі світовою кризою найбільшими компаніями було сформульовано нову концепцію з аналізу та управління витратами. Стратегією компаній стали аналіз та перспективи їх розвитку на довгостроковий період. Частина з них можна розглядати як переважно обліковоуправлінські (концепції ABC та ABCM), частина - як маркетингові (стратегічний аналіз витрат та аналіз витрат з ланцюжка створення споживчої вартості товару, а також цільове

ціноутворення та управління витратами по всьому життєвому циклу продукту), деякі можна розглядати як ідеологію організації виробничого процесу (метод послідовних удосконалень) [12, с. 76].

Застосування традиційних методів управління витратами, як правило, має на меті їх скорочення. Базові інструменти при цьому формуються у межах конструкторського, маркетингового і бухгалтерського підходів [8, с. 87]. Конструкторський підхід являє собою систематичний пошук та усунення незначних властивостей товару/послуги, який проводиться протягом усього життєвого циклу товару/послуги, насамперед на стадії передпродажної підготовки (на стадії розробки або після першого ринкового тестування).

Конструкторський підхід націлений на пошук найефективніших способів використання праці, матеріалів і техніки і може застосовуватися не тільки прямими методами контролю витрат матеріальних та трудових ресурсів на виконання конкретних завдань, а й, наприклад, шляхом аналізу системи документообігу та форм інформаційного обміну в організації. Маркетинговий підхід до скорочення витрат передбачає реалізацію низки заходів, спрямованих на оптимізацію витрат на упаковку, дизайн, продаж та просування продукції, а також формування конкурентної позиції організації на її ринках.

Бухгалтерський підхід до зниження витрат виходить із необхідності та можливості економити кошти та здійснюється шляхом виявлення можливостей економії за різними статтями витрат, як прямих, так і непрямих, а також міжчасової оптимізації потоків ресурсів, у тому числі грошових та фінансових результатів. Кожен підприємець, здійснюючи свою діяльність, прагне, щоб його витрати живої та уречевленої праці та фінансових ресурсів були корисними та необхідними, пов'язаними з господарським процесом, та приносили йому дохід та прибуток. Некорисні та непотрібні витрати, витрати та витрати повинні бути по можливості виключені або доведені до мінімуму [8, с. 76].

На ефективність управління витратами впливає як матеріально-технічна база підприємства, а й кваліфікація працівників різних рівнів підприємства.

Адже саме від дій та кваліфікації фахівців, а також умов праці працівників залежить успішне досягнення цілей компанії із мінімальними витратами. Порівняльний аналіз витрат виробництва конкурентів, що застосовується на підприємствах зарубіжних країн, дає можливість порівняти структуру витрат власного виробництва зі структурою витрат конкурентів, визначити їх сильні та слабкі сторони, непотрібні витрати у конкурентів, а також на основі цієї оцінки вжити своєчасних заходів щодо оптимізації структури витрат виробництва, зменшення цих витрат [9, с. 76].

У підприємницькій діяльності, як й у суспільстві загалом, діють об'єктивні економічні закони та закономірності, зокрема і з витрачання коштів підприємств. До таких закономірностей ставляться:

1. У підприємницької діяльності потрібно прагнути немає зниження, а економії витрат. Зниження витрат, як правило, призводить до погіршення якості продукції, збільшення плинності кадрів, зниження стимулювання працівників у підвищенні продуктивності праці. Економія витрат досягається шляхом зниження частки постійних витрат у маржинальному прибутку, що призводить до збільшення прибутку підприємства, скорочення непродуктивних та марних витрат.

2. Будь-яка інновація та модернізація в кінцевому підсумку повинні призводити до економії витрат та підвищення ефективності витрат.

3. Темп зростання обсягу виробництва (послуг) має перевищувати темпи зростання витрат підприємства.

4. Темп зростання виробничих витрат повинен обганяти темпи зростання невиробничих витрат.

5. У структурі видатків мають переважати витрати, пов'язані з виробничою діяльністю.

6. Чим нижчі невиробничі та непродуктивні витрати, тим вища ефективність виробничої діяльності.

7. Темп зростання маржинального прибутку має перевищувати темпи зростання постійних витрат [8, с. 55].

Основним завданням процесу «управління витратами» є забезпечення працездатності всіх ланок підприємства та конкурентоспроможності своєї продукції. Конкуренція між підприємствами змушує виявляти керівництву компаній пильний інтерес до управління витратами, шукати шляхи їх удосконалення, їхнього обліку та аналізу. Ефективне управління витратами дозволяє компаніям знизити загальний рівень витрат, що позитивно позначиться на його конкурентоспроможності.

Одним із заходів щодо оптимізації управління витратами можна запропонувати покращення робочого простору працівників підприємства. Робочі місця мають бути максимально комфортними та інформативними. Щоб уникнути зайвих витрат часу на взаємодію різних відділів однієї компанії, як часто буває з не настільки значних питань, необхідно забезпечити її спеціальним обладнанням, щоб спростити та прискорити документообіг усередині підприємства. На багатьох великих підприємствах (компаніях) гостро стоїть питання із зайвими запасами, безумовно, запаси відображаються позитивним чином у балансі підприємства.

Але запаси, що фактично не використовуються, з часом втрачають свої корисні властивості і в момент використання і перепродажу підприємства призводять до збитків. Ще одним важливим аспектом ефективного управління витратами є вибір методу управління. В управлінні витратами підприємств можуть знайти застосування різні методи, що стосуються як стратегічного, так і оперативного управління. Їх вибір зумовлений, насамперед, цілями управління та наявністю умов застосування. Звичайно, кожен з методів має як недоліки, що обмежують їх застосування, так і практичні переваги. У вітчизняній практиці застосовується позамовний, попроцесний, попередільний та нормативний методи обліку витрат та калькуляції собівартості.

У нормативному методі обліку витрат фактична собівартість розраховується одним із способів: 1. Якщо об'єктом обліку є окремі види продукції, то відхилення від норм та їх зміни відносять на ці види продукції прямим шляхом. Фактичну собівартість визначають за формулою  $\text{Витрати фактичні} = \text{Витрати нормативні} + \text{Розмір відхилень від норм} + \text{Розмір змін норм}$ . 2. Якщо об'єкт обліку - групи однорідних видів продукції, то фактична собівартість кожного виду виходить шляхом розподілу відхилень від і змін норм пропорційно нормативам витрат за виробництво кожного виду продукції. У зв'язку з цим розглянемо можливості методів управління витратами та умови їх застосування. Так, на думку А. Бочкарьова, аналітика та кореспондента журналу «Експерт», необхідно групувати витрати в залежності від того, чи приносять вони ефект у короткостроковій, середньостроковій та довгостроковій перспективі.

Безумовно, всі перераховані вище заходи надмірно затратні до виконання у короткостроковому періоді. Але звести ці показники до середньої величини необхідно для управління витратами. Мотивація працівника та створення прийнятних умов праці так само важливі, як вибір методу управління витратами. Для управління витратами рекомендується структурувати витрати, це дозволить зрозуміти, які витрати приносять дохід, які збитки. Отже, це дозволить керівництву позбавитися неефективного виробництва.

Для деяких європейських країн є обов'язковим використання Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ чи IFRS), зокрема IAS18. Ці стандарти визначають витрати подібно до П(С)БУ – це зменшення економічних вигод підприємства у звітному періоді за рахунок зниження вартості активів (чи їх вибуття) та/чи збільшення зобов'язань. У загальному це призводить до зниження розміру капіталу не враховуючи його розподіл між учасниками [21, с. 57].

Витрати з рахунку 26 можуть списуватися безпосередньо на рахунок 90 «Продажі» в залежності від прийнятої облікової політики. При виборі

облікової політики в даному питанні підприємство визначає необхідність формування повної або неповної (обмеженої) собівартості продукції. При перевірці слід вивчити метод обліку витрат на виробництво і калькуляція фактичної собівартості. Залежно від виду продукції, її складності, типу і характеру організації виробництва в промисловості найбільш часто використовують:

- попередільний метод - на підприємствах з однорідною по вихідному матеріалу і характеру обробки масової продукцією, з безперервним технологічним процесом;

- позамовний метод - в індивідуальному і дрібносерійному виробництві, а також при виконанні досвідчених, експериментальних і інших робіт;

- норметод - на підприємствах користуються планової, нормативної і звітної калькуляцій.

Ці методи за своїм складом повинні бути ідентичні і відповідати типовій номенклатурі, яка повинна бути позначена в галузевій інструкції з планування та обліку собівартості. Бухгалтерський облік веде контроль за дотриманням правил при виробництві продукції згідно з прийнятою документацією по оформленню витрат, за нормами, за відхиленнями від них і по змінам норм. Вивчивши обраний метод обліку витрат, варто визначити для себе, чому організація вибрала даний метод і як він впливає на правильність розрахунку собівартості продукції. При використанні для обліку витрат на виробництво рахунок 40 «Випуск продукції (робіт, послуг)» готова продукція відображається на рахунку 43 «Готова продукція» за нормативною (плановою) собівартістю.

За дебетом рахунка 40 «Випуск продукції (робіт, послуг)» відображається фактична виробнича собівартість вийшла з процесу виробництва продукції в кореспонденції з рахунком 20 «Основне виробництво», 23 «Допоміжні виробництва», 29 «Обслуговуючі виробництва та господарства». За кредитом рахунку 40 «Випуск продукції (робіт, послуг)» відображається нормативна (планова собівартість виробленої продукції в

кореспонденції з рахунком 43 «Готова продукція». Зіставленням дебетового і кредитового оборотів по рахунку 40 «Випуск продукції (робіт, послуг)» на перше число місяця визначається відхилення фактичної виробничої собівартості вийшла з процесу виробництва продукції від нормативної (планової) собівартості. Економія буде в тому випадку, коли планова собівартість виявиться більше фактичної собівартості, отже вона сторнується за кредитом рахунку 40 «Випуск продукції (робіт, послуг)» і дебетом рахунка 90 «Продажі». у зворотному випадку трапиться перевитрата, тобто фактична собівартість буде більше планової собівартості, він списується з рахунку 40 «Випуск продукції (робіт, послуг)» в дебет рахунку 90 «Продажі» додатковою записом. Рахунок 40 закривається щомісяця і сальдо на звітну дату не має. Рахунок 43 «Готова продукція» призначений для про бобщення інформації про наявність та рух готової продукції і використовується організаціями, що здійснюють промислову, сільськогосподарську та іншу виробничу діяльність. Рахунок 43 «Готова продукція» - активний, сальдовий, балансовий.

У бухгалтерському балансі 43 рахунок відображений в активі, II розділ «Оборотні активи», стаття «Запаси». Самим останнім етапом перевірки собівартості є перевірка правомірності розподілу за видами продукції витрат. Інформація про витрати, які пов'язані з її реалізацією, узагальнюються на рахунку 44 «Витрати на продаж». В організаціях, в яких ведеться промисловий і інша виробнича діяльність, на рахунку 44 «Витрати на продаж» можуть відображатися такі витрати як: на упаковку виробів, комісійні збори (відрахування), на рекламу, на представницькі витрати й інші витрати. Підприємства, які ведуть торговельну діяльність, відображають на рахунку 44 «Витрати на продаж» такі витрати:

- на перевезення товарів;
- на оплату праці;
- на оренду;
- на утримання будівель, споруд, приміщень та інвентарю;
- по зберіганню і підробці товарів;

- на представницькі витрати;
- інші аналогічні за призначенням витрати.

За дебетом рахунка 44 «Витрати на продаж» збираються суми витрат організації, які пов'язані з продажем продукції. Після чого їх сума списується в дебет рахунку 90 «Продажі».

Якщо повна собівартість вище продажної вартості, то різниця становить збиток. Прибуток від реалізації продукції є основним фінансовим показником роботи підприємства, основним його власним джерелом коштів. Цілі бухгалтерського обліку процесу реалізації:

1) Визначення фактичного обсягу реалізації. Дані про реалізацію продукції наводяться як в грошовому вираженні, так і в кількісному вираженні.

2) Виявлення фінансових результатів від реалізації продукції (робіт, послуг). Отриманий показник - прибуток і збиток - означає фінансовий результат основної діяльності підприємства. З метою визначення фінансового результату виручка від реалізації продукції зіставляється з повною собівартістю разом з податком на додану вартість. Для обліку реалізації в системі рахунків бухгалтерського обліку використовується рахунок 90 «Продажі». Цей рахунок є активно-пасивним, операційно-результативним, бессальдовим, він призначений для узагальнення інформації про доходи та витрати, пов'язані звичайними видами діяльності організації, а також для формування накопичувальних даних до звіту про прибутки і збитки. У нормативних документах представлені умови визнання і докладний перелік доходів: Визнання доходів / ПБО 9.4; Доходи від звичайних видів діяльності / ПБО 9.2. За дебетом цього рахунку відображаються виробнича собівартість і комерційні витрати, тобто повна собівартість, а по кредиту - виручка від реалізації, яка показує обсяг цього процесу. Таким чином, на рахунку 90 «Продажі» зіставляються дві оцінки одного і того ж обсягу реалізованої продукції - фактична повна собівартість + податок на додану вартість і продажна вартість + податок на додану вартість.

Фінансовий результат списується з рахунку 90 «Продажі» на рахунок 99 «Прибутки та збитки». Прибуток списується проводкою: Д 90 «Продажі» До 99 «Прибуток», а збиток проводкою: Д 99 «Збитки» До 90 «Продажі». Рахунок 90 закривається, сальдо не має, в балансі не відображається. Після закінчення звітного року всі субрахунки, відкриті до рахунку 90 (крім субрахунка 90/9), закриваються внутрішніми записами на субрахунок 90/9 [12, с. 76].

На рахунку «Прибутки та збитки» визначається остаточний фінансовий результат (прибуток або збиток) шляхом зіставлення і подальшого сальдирования сум валових прибутків і збитків. У кредиті цього рахунку відображаються, крім прибутку від реалізації продукції, прибуток від реалізації основних засобів, інших матеріальних цінностей, цінних паперів, нематеріальних активів, інші доходи 26 підприємства. А в дебеті, крім збитків від реалізації продукції, входять збитки від реалізації основних засобів, інших матеріалів, цінних паперів, нематеріальних активів, інші витрати. Кредитовий залишок показує суму прибутку, а дебетовий суму збитку. Крім цих рахунків, для поточного обліку реалізації використовуються рахунки 62 «Розрахунки з покупцями і замовниками», 44 «Витрати на продаж», 68 «Розрахунки з податків і зборів». Рахунок 62 - активний, призначений для узагальнення інформації про розрахунки з покупцями і замовниками. Сальдо за рахунком 62 показує суму дебіторської заборгованості. За дебетом рахунка показується заборгованість покупців за продукцію в сумі, зазначеній в рахунку-фактурі, а по кредиту цього рахунку - погашення цієї заборгованості покупцями. На суму пред'явленого покупцеві за відвантажену продукцію, складається проводка: Д 62 К 90.

Момент переходу права власності на продукцію від поставника до покупця є моментом реалізації цієї продукції, згідно зі ст. 223 Цивільного кодексу України. Отже, за кредитом рахунку 90 відображається виручка від реалізації продукції (обсяг реалізованої продукції). На рахунку 44 збираються комерційні витрати, які включаються в повну собівартість реалізованої продукції проводкою: дебет рахунку 90 і кредит рахунку 44. Для обліку

розрахунків з податку на додану вартість використовується рахунок 68 «Розрахунки по податках і зборах». Рахунок - пасивний, за кредитом його показується сума податку, нарахованого до бюджету, а по дебету - сума сплаченого податку. Нарахування податку відображається проводкою: Д 90 К 68, а перерахування суми податку до бюджету: Д 68 К 51. Таким чином, ми розглянули особливості формування собівартості готової продукції і процес обліку реалізації продукції. А так же досліджували методи обліку витрат на виробництво і особливості синтетичного обліку реалізації готової продукції.

Діяльність будь-якого підприємства передбачає виникнення певних витрат, а конкурентоспроможність підприємства у сучасних умовах багато чому визначається її вмінням ефективно управляти своїми затратами. Метою управління витратами є їх оптимізація (пошук оптимально можливого співвідношення доходів та витрат). Оптимізація витрат може досягатися різними шляхами, але у разі це здійснюється через посилення управління.

Управління витратами з метою формування їх оптимальної структури, а також зниження їх величини (за умови збереження якості продукції) дозволяє знизити ціни на продукцію, що за інших рівних умов дає підприємству можливість зберегти або навіть зміцнити свої позиції на ринку. Організація ефективного управління витратами з метою їх оптимізації, підвищення конкурентоспроможності продукції та в кінцевому підсумку отримання прибутку та забезпечення сталого фінансового стану є пріоритетним напрямком у діяльності підприємств. Управління витратами – невід’ємна частина короткострокової політики підприємства, спрямованої забезпечення поточної діяльності необхідними ресурсами і безперебійності здійснення виробничо-господарську діяльність.

Аналіз літератури дозволив виділити такі основні методи управління витратами:

- Стандарт-кост.
- Директ-костинг.

- Метод управління виробництвом у системі JIT.
- Функціонально-вартісний аналіз (ФСА).
- Стратегічний аналіз витрат (SCA).
- Облік витрат на роботи (ABC).
- Концепція управління витратами життєвого циклу (LCC).

З наведених вище методів управління витратами розглянемо докладно стандарт-кост і директкостинг.

У світовій практиці серед традиційних методів, але також достатньо актуальних у використанні, виділяють директ-костинг та стандарт-костинг. Директ-костинг - це система калькулювання собівартості продукції, яка заснована тільки на змінних виробничих витратах, а всі постійні витрати списуються на фінансовий результат за звітний період.

Сутність методу полягає в тому, прямі та непрямі матеріальні витрати входять до групи умовно-змінних витрат, які безпосередньо залежать від обсягу виробленої продукції, тобто безпосередньо пов'язані з процесом виробництва. А витрати, що відносяться до витрат на управління та обслуговування даного виробництва, складають групу постійних витрат.

Основною перевагою даної методики є те, що вона дозволяє визначити точку беззбитковості, тобто такий обсяг виробництва, при якому підприємство не отримає ні прибутку ні збитку, а також можливо визначити нижню межу ціни виробленої продукції.

Недоліком даного методу є неточність і труднощі групування витрат на постійні та змінні, а також відсутність розрахунку повної собівартості.

Система стандарт-костинг базується на визначенні нормативної собівартості за нормами, які у організації. При цьому дані норми можна змінювати як перед початком звітного періоду, а й протягом. При використанні даного методу можна виявити вплив окремих статей витрат за фінансовий результат, і навіть їх відхилення від нормативів.

Недоліками цього є відсутність рекомендацій підрахунку та встановлення норм витрат, а також залежність від змін зовнішніх середовища та інфляції, від якої залежать ціни на ресурси. А також сюди можна віднести складність розрахунків [12, с. 76].

Дані два методи зарубіжної практики мають українські аналоги як попроцесний та нормативний методи обліку витрат відповідно. Зазначимо, що в нашій країні на підприємствах найчастіше використовуються лише деякі елементи цих систем.

У рамках концепції сталого розвитку підприємства, одним із принципів є оптимізація. Таким чином, необхідно виділити ті методи обліку витрат та калькулювання собівартості, які відповідають цим принципам [5, с. 54]. Серед новітніх калькуляційних систем, які підтримують безперервні зусилля щодо оптимізації витрат, можна віднести ABC метод (облік витрат за функціями), таргет-костинг, кайзен-костинг, бенчмаркінг.

Суть ABC-методу полягає у поділі господарської діяльності на різні функції, для здійснення яких потрібні ресурси, характеризуються набором понесених ними витрат. К. Друрі ABC-метод характеризує як функціональну систему розподілу витрат. При використанні даного методу функція (операція) є об'єктом обліку витрат, а вид продукції – об'єктом калькулювання.

Метод дозволяє отримувати показник собівартості операції, що впливає на визначення точного показника планової та фактичної калькуляції. Ця система спрямована на детальний, етапний розподіл непрямих витрат підприємства, оскільки визначає всі операції з видам продукції. Це допомагає керівництву визначити собівартість товарної продукції в ті моменти, коли непрямі витрати стають більшими за прямі

Таким чином, можна оптимально розподілити ресурси в результаті акцентування уваги найбільш значущих елементах витрат. ABC-метод

ефективний для суб'єктів господарювання, у діяльності яких частка накладних видатків велика.

До недоліків даного методу відноситься трудомісткість, а також складність підтримки системи обліку в актуальному стані в умовах постійної зміни економічного середовища: зміна законодавства, тарифів на ресурси, курс валют. Також застосування цього методу вимагає від організацій великих вкладень коштів та кваліфікованого персоналу.

У 20 столітті Японії з'явилася система обліку витрат таргет-костинг. Даний метод в даний час набув широкого поширення у всьому світі в організаціях, що належать до сфери послуг та інновацій. Сутність системи - калькулювання за заданими параметрами. В основу цього методу закладено поняття цільової собівартості, розрахованої як різниця між ринковою вартістю товару та бажаною величиною прибутку. Простими словами собівартість сприймається як величина, до якої має прагнути підприємство, щоб запропонувати ринку конкурентоспроможний продукт. Але використання цього методу на підприємствах, у яких не ведеться планування, досить складно, оскільки досить проблематично визначити необхідну собівартість у умовах.

Кайзен-костинг - ще одна японська система. У перекладі з японської слово «кайзен» означає «поліпшення». Системи таргет-костинг та кайзен-костинг найчастіше застосовуються в сукупності. Ці системи мають спільну мету – досягнення цільової собівартості, тільки таргет-костинг на етапі планування нового виробу чи продукції, а кайзен-костинг – на етапі виробництва.

Деякі автори виділяють такий метод як бенчмаркінг. Сутність цієї системи полягає в порівнянні показників компанії з найкращими показниками конкурентів, визначаються позиції, за якими підприємство відстає від конкурентів та усуваються причини цього відставання. Основу бенчмаркінгу складає використання даних конкурентів, що в умовах

конкурентної боротьби не завжди можливо. Як об'єкти аналізу можуть виступати виробничі процеси, система мотивації праці тощо.

До складу показників, що характеризують діяльність підприємства та її конкурентів входять витрати, собівартість, ціна, прибуток та інше. Варто відзначити, що бенчмаркінг більше доповнює будь-який інший метод обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, ніж постає як самостійна система [9, с. 54].

Ще однією сучасною системою калькуляції виступає концепція керування витратами життєвого циклу (Life-cycle). Вона була розроблена Міністерством оборони США у рамках державних проектів у галузі оборони.

При цьому методі необхідним елементом класифікації витрат є їх угруповання за стадіями життєвого циклу. Кожна стадія життєвого циклу має індивідуальний набір основних процесів та їх послідовність. Особливістю кожної стадії життєвого циклу є кінцева мета ланцюжка цінності. Так, для ланцюжка цінності до виробничої стадії життєвого циклу кінцева мета представляється, як виведення нового продукту на ринок та його подальше просування та позиціонування, для виробничої стадії - це вихід на позитивні показники результативності та ефективності діяльності господарюючого суб'єкта, на поствиробничій стадії акцентується увагу на мінімізацію втрат, пов'язаних із закриттям або значним скороченням обсягів виробництва [3].

Як правило, дана система зустрічається в сукупності згорі представленими методами обліку витрат. Але варто зазначити, що в Україні трапляється вкрай мало.

Кожне підприємство має самостійно обрати собі метод обліку, який більш точно відповідатиме поставленим цілям і призведе до збільшення прибутковості та рентабельності виробництва та підприємства в загалом.

З вище викладеного для галузей промисловості, у Україні знайдуть своє застосування такі методи, як директ-костинг, стандарт-костинг, кайзен-костинг, для галузі сільського господарства можна використовувати ABC-метод, директ-костинг, у сфері послуг та інновацій – таргет-костинг, у сфері торгівлі - ABC-метод.

Таким чином, у сучасній економіці існує багато різних методів обліку витрат, які дозволяють отримати найбільш точні та достовірні дані про собівартість продукції та визначити ті ділянки обліку, де необхідно добиватися оптимізації витрат, які сприяють забезпеченню керівників чіткою інформацією, має такі важливі якості, як гнучкість і мобільність.

### **Висновок до розділу 1**

Для визначення собівартості виробленого продукту слід враховувати витрати на його виробництво. Тобто виробнича собівартість являє собою виражені в грошовій формі витрати виробництва певного підприємства, відшкодування яких є необхідною умовою простого відтворення. Саме зазначені вище теоретичні передумови можуть бути умовою простого відтворення та основою для обґрунтування сутності собівартості.

Собівартість є важливими показниками, що характеризує роботу підприємств у сучасних економічних умовах. Від її рівня залежать фінансові результати діяльності підприємства, темпи розширеного відтворення, фінансовий стан суб'єктів господарювання.

За своєю сутністю собівартість відображає економічну ефективність виробництва. У ній відображені всі сторони господарської діяльності. Собівартість продукції (робіт, послуг) підприємства складається з витрат, пов'язаних з використанням у процесі виробництва природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, основних фондів, трудових ресурсів, а також інших витрат на виробництво та реалізацію продукції (робіт чи послуг).

Одним із найважливіших узагальнюючих показників собівартості продукції є показник, що характеризує витрати на одну гривню виробничої продукції, який є універсальним, оскільки може розраховуватися у будь-якій галузі виробництва, і водночас він наочно показує прямий зв'язок між собівартістю та прибутком. Під час аналізу необхідно перевіряти витрати сировини, матеріалів, палива, та електроенергії, витрати на заробітну плату, цехові, загально-заводські та інші витрати.

## РОЗДІЛ 2.

### МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

#### 2.1 Облік прямих матеріальних витрат

Організація обліку витрат може здійснюватися різними методиками, залежно від характеру виробництва, методів оцінки витрат та повноти відображення витрат у структурі собівартості товарів. «Залежно від способу оцінки витрат виділяють такі методи їх обліку:

- за способом оцінки витрат;
- по відношенню витрат до технологічного процесу виробництва;
- за повнотою включення до собівартості продукції.» [34]

1. За способом оцінки затрат. Метод урахування витрат за фактичною собівартістю дозволяє визначити фактичну собівартість продукції. Визначається за формулою 1.1:

$$Зф = Кв * Цф, (1.1)$$

де, Зф - величина фактичних витрат;

Кв-кількість використовуваних ресурсів;

Цф - фактична вартість використовуваних ресурсів.

Перевагою даного методу є простота розрахунків. До недоліків можна віднести наступне:

- відсутність нормативів для контролю кількості використаних ресурсів та цін на них;
- немає можливості визначення та аналізу місць, винуватців та причин відхилень;
- проведення витрат можливе лише наприкінці звітного періоду та інші.

Нормативний метод дозволяє оцінити не тільки якими були витрати, але й якими вони мають бути. «Нормативні – поточні (чинні) норми витрат із

поправками на зміна технології тощо. У практичній діяльності використовують різні нормативи: за кількістю, за цінами, за кількістю та за цінами одночасно» [34, с. 65].

При використанні нормативу за кількістю застосовують формулу 1.2:

$$ЗФ = Цф \times (КН \pm Ок), (1.2)$$

где, КН — нормативна кількість використаних ресурсів;

Ок — відхилення фактичних витрат від нормативу, спричинене зміною кількості використаних ресурсів.

При використанні нормативів лише за ціною використаних ресурсів застосовується формула 1.3:

$$З = (Цн \pm Оц) \times Кф, (1.3)$$

де, Цн - нормативна ціна використаних ресурсів;

Оц— відхилення фактичних витрат від нормативу, спричинене зміною цін.

Використання нормативів за кількістю та за ціною одночасно передбачає використання наступної формули 1.4:

$$Зф = (Цн \pm Оц) \times (Кн \pm Ок),$$

Якщо для обліку витрат застосовується нормативна методика, необхідно заздалегідь сформулювати калькуляції за всіма окремо взятим товарам. Ці калькуляції визначаються на підставі фактичних норм витрат початку аналізованого періоду.

При цьому нормативи та норми калькуляції оновлюються в міру того, як у виробництво інтегруються науково-технічні та організаційні події. У разі використання цієї методики облік витрат здійснюється за відхиленням від норм або у межах цих норм. Відомості про фактичні відхилення вкрай важливі для своєчасного надання впливу на формування собівартості товарів.

Фактична собівартість визначається за такою формулою 1.5: [34, с. 76]

$$Сф = Сн \pm Он, (1.5)$$

де, Сф - фактична собівартість;

Сн-нормативна собівартість;

Он - частка відхилення від норм.

Для застосування цього методу необхідно:

- суворе нормування витрати всіх видів ресурсів;
- попереднє складання калькуляцій;
- розробка первинної документації, що дозволяє фіксувати витрати як у межах норм, так і за відхиленнями у розрізі місць, причин та винуватців їх виникнення;
- підбиття підсумків та прийняття оперативних управлінських рішень щодо результатів контролю за кожним виробничим підрозділом та підприємству загалом.

При порівнянні з методами обліку витрат за фактичною собівартістю та нормативного методу, для ефективного управління витратами використовують нормативний. Перевагами методу відзначають:

- можливість контролю за витратами шляхом складання калькуляцій;
- можливість контролювати витрати шляхом зіставлення їх фактичних значень із нормативними;
- виявлення та аналізу місць, причин та винуватців відхилень;
- вживання оперативних заходів у процесі виробництва, а не лише наприкінці звітного періоду та ін.[34].

З недоліків аналізованої методики слід виділити підвищення рівня трудомісткості обчислювально-облікових робіт, а також потреба в здійсненні обліку як щодо відхилень від норм витрат, так і в рамках норм видатків.

При використанні методики обліку витрат за плановою собівартістю як основа виступають допустимі витрати на виготовлення всіх товарів та кожної одиниці. При цьому враховуються прогресивні нормативи витрат електроенергії, матеріалів та ін. витрат, а також існуючі резервні джерела.

Специфікою даної методики виступає той факт, що витрати планового типу базуються на перспективному прогнозі, а не на актуальному рівні. У

рамках цієї методики застосовується інформація про ціни та технологічні документи.

На практиці як планові норми витрат використовують ідеальні та досяжні стандарти. Під ідеальними витратами мають на увазі те, якими мають бути витрати підприємства у оптимальних умовах. Ідеальні стандарти показують, якими мають бути витрати підприємства у оптимальні умови. Досяжні витрати встановлюють з урахуванням реальних умов роботи підприємства. Такі стандарти дозволяють більш реально оцінити майбутні витрати підприємства.

Формула розрахунку витрат за плановою собівартістю ідентична формулі, що використовується в обліку за нормативною собівартістю (див. формулу 1.6).

$$Зф = (Цп \pm Оц) \times (Кп \pm Ок), (1.6)$$

де, п - індекс планового значення відповідних величин.

Ця методика має такі ж переваги, що і нормативна, проте при цьому має одну значну гідність: поглиблена обґрунтованість прогнозних значень підвищує рівень ефективності контролю та точності прогнозів [34, с. 76].

Для обліку витрат можуть застосовуватися позамовний та попередній методи. Вибір однієї з них визначається характером виробництва. Попередня методика використовується на виробництвах, в яких готові товари формуються за допомогою послідовної обробки на конкретних перервних етапах [34, с. 76]

Суть цієї методики полягає в обліку витрат за окремими процесами, за видами товарів та калькуляційними статтями всередині цих процесів. Облік витрат прямого типу проводиться у разі кожного окремого переділу. Облік непрямих витрат ведеться по всій комерційній організації, виробництву та цеху, з подальшим розподілом переділів, залежно від прийнятих розподільчих баз.

Методика позамовного типу використовується на ремонтних роботах, дрібносерійних та індивідуальних виробництвах. [34] Витрати враховуються на замовлення на виробництво одиниці товару або незначної партії продукції.

Облік витрат прямого типу ведеться у розрізі замовлень та цехів на базі первинної документації. Витрати непрямі інтегруються у структуру собівартості замовлень у вигляді розподілу (пропорційного). У рамках поопераційної методики пріоритетним об'єктом обліку витрат виступають операції. Витрати на всі окремі операції послідовно розподіляються по кожній одиниці товарів, що пройшли цю операцію, пропорційно до середнього розміру доданих витрат. [34]

Методика поопераційного типу дає змогу розрахувати фактичний рівень рентабельності та собівартість виготовлених товарів, тому що повною мірою позбавляє проблеми недоцільного віднесення витрат на об'єкти, з урахуванням ознак, що не виступають факторами формування накладних витрат. При врахуванні повноти інтеграції витрат у структуру собівартості товарів, витрати враховуються у розрізі скороченої чи повної собівартості.

У разі використання методики обліку витрат на повну собівартості, до структури собівартості інтегрується весь комплекс виробничих витрат, незалежно від своїх диференціації на непрямі та безпосередні, змінні та постійні.

Витрати, які не належать до товарів, відносять на витрати цехів, в яких вони з'явилися, після чого відображають у структурі собівартості товарів суворо пропорційно підібраної бази. У більшості випадків за розподільчу базу береться зарплата персоналу виробництва, собівартість виробництва та ін. Ця методика дає можливість сформулювати загальне уявлення про виробничі витрати комерційної організації, які вона несе внаслідок реалізації та виготовлення товарів.

В даний час все частіше використовується методика обліку виробничих витрат за зменшеною собівартістю (маржинальна облікова методика), згідно з якою на товари розподіляють не весь комплекс виробничих витрат, а лише

деяку частину – витрати змінного типу (цехова вартість виробничого плану). Під маржинальною прибутком доцільно розуміти різницю між змінними витратами та фінансовим доходом від товарів.

Облікова методика, пов'язана із зменшеною собівартістю, не передбачає урахування постійних витрат у структурі собівартості товарів. Витрати відносять на скорочення фінансового доходу періоду протягом якого було понесено дані витрати. Чим більший розмір має різниця між обсягом змінних витрат та продажною вартістю товарів, тим значнішим стає рівень рентабельності та маржинальний фінансовий прибуток.

Крім цього, поділ виробничих витрат на змінні та постійні має велику значимість для аналізу та управління функціонуванням комерційної організації, у тому числі для ухвалення управлінські рішення, пов'язані з асортиментною політикою, а також рішень, що стосуються оголошення про банкрутство та закриття у ситуації, коли діяльність є збитковою. [34]

Одним із елементів управління витратами є їх аналіз витрат на виробництво та реалізацію продукції на підприємстві. Аналіз виробничих витрат має на меті виявити їх дійсний обсяг за певний період часу, встановити відхилення від планових величин та виділити динаміку кореляції, визначити резерви економії витрат та скорочення собівартості кожної одиниці товару, сформулювати заходи та рекомендації щодо застосування даних резервів у функціонування комерційної організації.

Завданнями дослідження аналізу витрат за виробництво є:

- оцінка динаміки найважливіших показників собівартості та виконання плану з них;
- оцінка обґрунтованості та напруженості плану по собівартості продукції;
- визначення факторів, що вплинули на динаміку показників собівартості та виконання плану за ними, величини та причин відхилень фактичних витрат від планових;

- оцінка динаміки та виконання плану по собівартості в розрізі елементів та за статтями витрат окремих видів виробів;
  - виявлення втрачених можливостей зниження собівартості продукції.
- [16, с. 55].

Необхідно детальніше проаналізувати методи аналізу виробничих витрат та собівартості, що виготовляються комерційною організацією товарів. У ході аналізу витрат досліджуються загальні витрати на всі продані та виготовлені товари, їх середній розмір на кожен гривню товарів, їх кореляція в частці та в порівнянні з базисними значеннями.

У процесі аналізу застосовуються методики вертикального та горизонтального порівняння. Остання порівняльна методика дозволяє порівняти дані щодо факту за сукупною сумою витрат. Крім того, при її використанні у розрізі окремих компонентів фактичні дані порівнюються з інформацією попередніх періодів або з плановими величинами. При використанні вертикальної методики встановлюється частка кожного елемента в сукупності витрат, а також відзначаються зміни структурного характеру

У комерційній організації здійснюється детальний аналіз усієї структури виробничих витрат. Спочатку встановлюють частку кожної статті витрат за той чи інший період визначають динаміку приросту та зростання з метою ідентифікації витрат, що у перспективі можуть набути істотного характеру.

Значними статтями витрат у комерційній організації виступають послуги, роботи, зарплата, сировина, матеріали, витрати на суспільні потреби. Крім того, активно зростають витрати на електричну енергію.

Особлива увага у комерційній організації приділяється аналізу беззбитковості. У процесі такого аналізу комерційна організація отримує об'єктивні та точні відомості про те, як на фінансовий дохід здатне впливати на зменшення вартості реалізації, який саме обсяг реалізації потрібний для повного покриття допоміжних витрат у зв'язку з розширенням комерційної організації та ін.

Пріоритетна мета цього аналізу полягає у встановленні того, як зміниться результат фінансової діяльності за зміни показників продуктивності, чи виробничого обсягу. Цей показник визначається щодо сукупної суми витрат на реалізацію та виготовлення товарів у фактичних цінах. Аналіз витрат за кожен гривню товарів здійснюється у вигляді порівняння існуючих (фактичних) величин із плановими, що дає можливість оцінити рівень виконання програми зі скорочення витрат на кожен гривню товарів.

Такий порівняння дає можливість виділити динаміку та ефективність заходів, спрямованих на скорочення собівартості, які були вжиті у попередні звітні періоди. Представлений показник може змінюватися під впливом як зовнішніх, і внутрішніх чинників, серед яких можна виділити зміну вартості товарів та сировини, зміна номенклатури та якості товарів та ін.

З використанням так званого коефіцієнта реагування витрат з'являється можливість простежити, яким саме чином виробничі витрати впливають на кореляцію виробничого обсягу. За допомогою коефіцієнта реагування витрат можна проводити аналіз поведінки змінних витрат при зміні обсягу виробництва, так як постійних витрат.

Дигресивні - це витрати, за яких зміни будуть нижчими за темпи підвищення ділової активності підприємства. При цьому спостерігається диспропорційна залежність між витратами та обсягом виробництва. Так за зміни технології виробництва відбувається зміна ціни одиниці продукції.

За пропорційних витрат відбувається зростання обсягу виробництва, тобто підвищення ділової активності підприємства. Коефіцієнт реагування у разі дорівнює одиниці. Для цього виду витрат характерна сталість норм, виключається зміна цін на сировину та матеріали, відрядні ставки для розрахунку заробітної плати так само залишаються незмінними. Ресурси на види виробів, що виробляються, повинні відповідати запланованим. «Коефіцієнт реагування дорівнюватиме одиниці при незмінних нормах

трудових і матеріальних витрат, а також цінах і тарифах, розцінок на одиницю виробленої продукції [37].

Зниження собівартості та підвищення прибутку підприємства може бути досягнуто, якщо темпи зниження повільно зростаючих витрат будуть перевищувати темпи зростання прогресивних та пропорційних витрат. Зменшення обсягу виробничих реалізаційних витрат викликає підвищення швидкості оборотності поточних активів у комерційній організації, скорочення виробничих витрат і, відповідно, формує оптимальне середовище для скорочення вартості продукції широкого вжитку.

Таким чином, перераховані вище методи обліку витрат допомагають вести найбільш точний облік витрат, а також визначити фактичну собівартість випущеної продукції.

Аналіз витрат на сировину та матеріали є важливим моментом, оскільки вони мають значну питому вагу у собівартості продукції. Аналіз так ж проводиться способом порівняння та оцінки дотримання затверджених норм Економія матеріальних ресурсів веде до зниження собівартості та збільшення прибутку підприємства.

При автоматизованій формі обліку на ПрАТ «БУДМАШ» накопичення даних як про витрати матеріалів у розрізі статей калькуляції, так і статей калькуляції інших елементів витрат у розрізі виробництв і структурних підрозділів підприємства протягом року здійснюється в електронному вигляді.

## **2.2 Облік прямих витрат на оплату праці**

Оскільки, як показав проведений аналіз, у структурі витрат ПрАТ «БУДМАШ» велика частка витрат на оплату праці, що розглядається підприємства доцільні розробка та впровадження економічного механізму керування витратами на персонал, який може виглядати наступним чином.

Для забезпечення оперативного отримання інформації про необхідність коригування стратегії та тактики управління компанією, підвищення ступеня

керованості та адаптованості підприємства до змін в умовах ринкової економіки необхідно створення надійної та гнучкої системи управління ресурсами, спрямованої на вирішення питань бюджетної політики.

Для організації системи аналізу та планування витрат на персонал у підприємства з урахуванням вимог ринку необхідне створення сучасної системи управління грошовими ресурсами, заснованої на розробці та контролі виконання системи функціональних бюджетів по відповідним статтям витрат.

Економічний механізм управління витратами на персонал передбачає встановлення порядку розрахунку витрат за персонал загалом і диференційовано по елементах і включає п'ять основних етапів:

- обґрунтування планової частки витрат на персонал у загальних доходах підприємства;
- визначення допустимих витрат на робочу силу;
- розрахунок величини додаткового фонду;
- визначення величини резервного фонду підприємства;
- розрахунок величини додаткового фонду, що підлягає розподілу між працівниками.

Створюваний економічний механізм управління витратами на персонал підприємства включає такі етапи:

1 етап. Обґрунтування планової частки витрат на персонал від загальних доходів підприємства. Цей етап включає:

- обґрунтування планової частки прямих витрат на персонал від загальних доходів підприємства;
- обґрунтування планової частки непрямих витрат на персонал від загальних доходів підприємства;
- визначення доходів підприємства в базисному періоді;
- обґрунтування планових витрат на персонал;
- розрахунок планових прямих витрат на персонал;
- розрахунок планової величини оплати праці;

- розрахунок планової величини доплат та надбавок працівникам підприємства;
- розрахунок планових витрат підприємства з оплати додаткових робіт;
- розрахунок планових витрат на оплату відпусток;
- розрахунок планових преміальних виплат працівникам підприємства;
- розрахунок планових непрямих витрат на персонал;
- розрахунок планових витрат із забезпечення виробничого процесу;
- розрахунок планових витрат на організований набір робочої сили, підготовку, перепідготовку кадрів та підвищення кваліфікації;
- розрахунок планових витрат на охорону праці;
- розрахунок планових витрат на відрядження та переміщення;
- розрахунок планових витрат за внутрішніми соціальними програмами підприємства;
- визначення величини податків, зборів та інших обов'язкових відрахувань із персоналу підприємства.

2 етап. Визначення величини допустимих витрат на персонал включає:

- розрахунок допустимих прямих планових витрат на персонал;
- розрахунок допустимих непрямих планових витрат на персонал.

3 етап. Розрахунок додаткового фонду працівникам підприємства.

- визначення додаткового фонду прямих планових витрат;
- визначення додаткового фонду непрямих планових витрат.

4 етап. Розрахунок величини резервного фонду

- розрахунок величини резервного фонду прямих витрат на персонал;
- розрахунок величини резервного фонду непрямих витрат на персонал.

5 етап. Розрахунок величини додаткового фонду, що підлягає розподілу між працівниками підприємства;

- визначення величини додаткового фонду, що підлягає розподілу між працівниками щодо прямих витрат на персонал;

- визначення величини додаткового фонду, що підлягає розподілу між працівниками щодо непрямих витрат на персонал.

На першому етапі методики планування витрат на утримання персоналу підприємства проводиться розрахунок планової частки витрат на персонал у загальних доходах підприємства у базисному періоді. Ця величина може встановлюватись декількома способами - на підставі звітних даних за попередні періоди або на підставі планових показників.

Аналогічним чином можна розрахувати планову частку прямих та непрямих витрат у загальних доходах підприємства. Планові витрати на персонал розраховуються із застосуванням нормативного методу формування витрат. Планова величина основної заробітної плати працівників підприємства визначається шляхом розробки рівневої системи оплати праці. Кількість рівнів оплати праці встановлюється з урахуванням особливостей виробництва підприємстві [18, с. 76].

Для підприємства доцільне використання п'яти рівнів:

- 1-й рівень – робітники, рядовий склад;
- 2-й рівень – службовці;
- 3-й рівень – фахівці;
- 4-й рівень – керівники підрозділів;
- 5-й рівень – вищі керівники підприємства.

Далі для кожного рівня складається перелік критеріїв, що характеризують виконання роботи з посад. При цьому необхідно враховувати специфічні умови виробничої діяльності підприємства. Наступним кроком у розробці рівневої системи оплати праці є виконання експертної оцінки посад за обраними критеріями.

Доцільно використання п'яти-або десятибальної оцінки. Кожна посада на відповідному рівні характеризується певною кількістю балів за встановленими критеріями. Як критерій узгодженості думок експертів застосовуються коефіцієнти рангової кореляції Спірмена та Кендала, дисперсійний коефіцієнт

конкордації Кендала, ентропійний коефіцієнт конкордації, а також інструментарій теорії розпізнавання образів.

На наступному етапі встановлюється інтервал заробітних плат для кожного рівня виходячи з фінансових можливостей підприємства та обмежень, накладених середнім рівнем фактичної оплати праці для кожної посади. На підставі проведеної оцінки розраховуються мінімальні зарплати з кожної посади.

Далі експертним шляхом здійснюється індивідуальна оцінка праці кожного працівника. Експертна думка про конкретного працівника полягає в оцінці його трудового потенціалу. Як ознаки трудового потенціалу можуть бути стаж роботи, кваліфікація, рівень професійно-кваліфікаційного розвитку тощо.

Наступною дією є розрахунок запланованих заробітних плат для кожного працівника, при цьому їх коригування повинне проводитися з урахуванням індексу зростання споживчих цін. Сума розрахованих заробітних плат буде складати планову величину оплати за відпрацьований час. Величина доплат та надбавок визначатиметься виходячи із суми відсотків встановлених доплат та надбавок та величини встановлених посадових заробітних плат.

Планові витрати підприємства щодо оплати додаткових робіт, не працівників, що входять до обов'язків (наприклад, вантажно-розвантажувальні роботи, підготовка виробничих приміщень та ін.) та виконуваних понад нормальної тривалості робочого часу, оплачуються окремо розробленим розцінкам чи у відсотках від заробітної плати.

Планові витрати на оплату відпусток включають витрати підприємства на оплату чергових щорічних та додаткових відпусток, навчальних відпусток та оплату підсумованих днів відпочинку (відгулів). Витрати підприємства на оплату відпусток формуються на основі відрахувань підприємства у резерв відпусток. Граничний відсоток відрахувань до резерву визначається на підставі даних про передбачувану річну суму витрат на оплату відпусток. Працівникам підприємства оплата підсумованих днів відпочинку (відгулів)

проводиться з розрахунку посадового заробітної плати, встановленого на день надання відгулу.

Розрахунок планових преміальних виплат працівникам за результатами діяльності підприємства за звітний період включає визначення відсотка винагороди за вислугу років та інших преміальних виплат.

Планові непрямі витрати на персонал включають планові витрати щодо забезпечення виробничого процесу та щодо внутрішніх соціальних програм. Планові витрати щодо забезпечення виробничого процесу включають витрати на організований набір робочої сили, підготовку, перепідготовку кадрів та підвищення кваліфікації, витрати на охорону праці, витрати на відрядження та переміщення. Планові витрати з внутрішніх соціальних програм підприємства включають витрати на додаткове пенсійне забезпечення та соціального страхування, планові витрати на здобуття освіти, з нагоди весілля, ювілею, народження дитини, витрати на утримання дітей у дошкільних та шкільних закладах, витрати на санаторно-курортне лікування, планові витрати на виплату матеріальної допомоги працівникам підприємства.

На другому етапі методика планування витрат на утримання персоналу підприємства визначає величину допустимих витрат на персонал залежно від планової частки витрат на персонал та очікуваних доходів підприємства.

На третьому етапі розраховується додатковий фонд працівникам підприємства як різницю між допустимими та очікуваними витратами на персонал.

На четвертому етапі визначається величина резервного фонду підприємства залежно від частки резервних відрахувань та величини додаткового фонду.

На заключному, п'ятому етапі здійснюється розрахунок величини додаткового фонду, що підлягає розподілу між працівниками підприємства з урахуванням величини резервного фонду.

Очікувана частка витрат на персонал підприємства у запланованому періоді вибирається у допустимого значення нижче рівня попереднього 2020 року.

Таким чином, за результатами третього розділу роботи було отримано такі висновки. Для ПрАТ «БУДМАШ» ефективне управління витратами то, можливо пов'язані з застосуванням методом обліку витрат.

Стратегічний управлінський облік витрат є одним з прогресивних інформаційних джерел, яке має забезпечити менеджмент ПрАТ «БУДМАШ» інструментарієм для ухвалення управлінських рішень, координування господарських функцій з метою досягнення ефективних результатів

Пропонований для використання метод ABC передбачає виділення функцій, виконання яких пов'язані з виникненням витрат. Це є основною відмінністю методу від традиційних систем обліку, в яких накладні витрати розподіляються пропорційно до однієї обраної бази (прямі трудовитрати, матеріальні витрати).

В цілому, використання методу ABC у системі стратегічного управлінського обліку у АТ ПрАТ «БУДМАШ» дозволить організувати ефективне управління витратами та забезпечить основу зростання прибутковості діяльності у рамках єдиної стратегії. Також для підприємства можна запропонувати розробку та впровадження економічного механізму управління витратами на персонал.

### **2.3 Облік загальновиробничих та інших не прямих витрат виробництва**

Підприємництво у будь-якій організаційно-правовій формі чи галузі народного господарства складається з трьох взаємопов'язаних видів діяльності: інвестиційної, операційної та фінансової.

Визначення кожного з названих видів діяльності дано в П(С)БО 4:

- інвестиційна діяльність - придбання та реалізація необоротних активів, і навіть фінансових інвестицій, які є складовою еквівалентів коштів;
- операційна діяльність – основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю;
- фінансова діяльність - діяльність, що призводить до змін розміру та складу власного та позикового капіталу підприємства.

П(С)БО 3 до складу операційної діяльності включає: виробництво, збут, управління та іншу операційну діяльність (зміна розміру виробничих запасів, сумнівні борги, курсові різниці та інші).

Процес виробництва є, з одного боку, процес виробничого споживання коштів, предметів праці та праці (живого), з другого боку - джерело отримання нової продукції (робіт чи послуг).

Таким чином, виробництво продукції (робіт, послуг) пов'язане з певними витратами та витратами. В процесі виробництва продукції витрачається праця, використовуються виробничі запаси (сировина та матеріали) та основні засоби, а також інші необоротні активи.

Витрати підприємства на виробництво та реалізацію продукції, виражені в грошах, утворюють виробничу собівартість продукції (робіт, послуг). Собівартість – це найважливіший показник ефективного використання виробничих ресурсів.

Обчислення цього показника необхідне:

- оцінки виконання плану за цим показником та його динаміки;
- визначення рентабельності виробництва та окремих видів продукції;
- Виявлення резервів зниження собівартості продукції;
- Визначення цін на продукцію;
- обґрунтування рішень про виробництво нових видів продукції та зняття з виробництва застарілих.

Собівартість продукції (робіт, послуг) за умов ринкової економіки одна із основних показників виробничо-господарську діяльність підприємств.

Управління собівартістю продукції підприємств – планомірний процес формування витрат на виробництво всієї продукції та собівартості окремих виробів, контроль за виконанням завдань зі зниження собівартості продукції, виявлення резервів цього зниження. Основними елементами системи управління собівартістю є: прогнозування та планування, нормування витрат, облік та калькулювання, аналіз та контроль за собівартістю. Усі вони функціонують у тісному взаємозв'язку.

Основні завдання бухгалтерського обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції - це насамперед:

- визначення складу та розмежування виробничих витрат за їх економічним змістом, центрами відповідальності (місцями) застосування), елементам, статтям обліку, суміжним періодам та іншим ознакам, передбаченим відповідними стандартами фінансового та управлінського обліку;
- облік обсягу, асортименту та якості виробленої продукції, виконаних робіт та наданих послуг;
- Контроль за виконанням плану за цими показниками;
- Облік фактичних витрат на виробництво продукції та контроль за використанням сировини, матеріальних, трудових та інших ресурсів, за дотриманням встановлених кошторисів витрат з обслуговування виробництва та управління;
- калькулювання собівартості продукції та контроль за виконанням плану по собівартості;
- визначення фактичного рівня собівартості одиниці продукції (робіт, послуг) відповідно до затверджених положень та порівняння його з нормативним, розрахунковим (прогнозним, кошторисним) та рівнем ринкових цін;
- формування відповідної інформації про обсяги витрат та виготовленої продукції (робіт, послуг) у передбаченій системі документів, облікових реєстрів та звітності;

- Виявлення резервів зниження собівартості продукції.

Щоб виконати ці завдання, обліковцям необхідно чітко знати П(С)БО та загальноприйняту класифікацію витрат.

Адже облік витрат за виробництво і калькулювання собівартості продукції є складовою загальної єдиної системи бухгалтерського обліку. На умовах ринкової економіки процес формування собівартості продукції (робіт, послуг) важко переоцінити.

Основною метою будь-якого промислового комерційного підприємства є отримання максимального прибутку, тобто різниці між отриманими коштами за відвантажену продукцію та витратами на їх виробництво та продаж.

Отже, витрати підприємства безпосередньо впливають формування обсягу прибутку. Природно, що менше собівартість виробленої продукції (робіт, послуг), тим більше конкурентоспроможне підприємство, доступніша продукція для споживача і тим відчутніший економічний ефект від її продажу.

В даний час на комерційних підприємствах особлива увага приділяється зниженню та оптимізації витрат на виробництво та продаж. Цьому сприяє повноцінний контроль витрат підприємства, інформацію з яких управляючі ланки отримують, зокрема, й у системі бухгалтерського обліку. Це можуть бути дані щодо списання матеріалів у виробництво, нарахованої заробітної плати, шлюбу у виробництві і т.д.

Крім цього, підприємствам надано право самостійно формувати певні моменти їхньої діяльності у бухгалтерському обліку підприємства на основі облікової політики.

Наприклад, можна передбачити різні методи оцінки матеріалів, нарахування амортизації за основними засобами та нематеріальними активами, розподілу непрямих витрат тощо, які безпосередньо впливають на облік витрат і формування собівартості готової продукції (робіт, послуг).

Фахівці з обліку витрат несуть велику відповідальність за виконання цього завдання. Саме вони забезпечують таку систему обліку витрат, за якої

на виході залишаються точні облікові дані, необхідні для управлінських цілей та прийняття стратегічних рішень (з ціноутворення, складу продукції (робіт, послуг), технологічних процесів, розробки виробів).

Саме фахівці з обліку витрат повинні мати чітке уявлення про різницю між аналізом витрат, управлінням вартістю та такими спорідненими сферами, як:

- Внутрішньогосподарський (управлінський) облік;
- бухгалтерський облік.

Зміст звітів може змінюватись в залежності від їх цільового призначення та посади адміністратора, для якого вони призначені, наприклад: аналіз собівартості виробу – з метою визначення собівартості продукції; кошторису – для планування майбутніх операцій; поточні оперативні звіти центру відповідальності (виробничої дільниці) – для оцінки результатів його роботи; звіти про понесені витрати - для ухвалення короткострокових рішень; аналіз кошторису капітальних вкладень - з метою довгострокового планування тощо.

Менеджери потребують інформації, яка допоможе їм у прийнятті рішень, контролі та регулюванні управлінської діяльності. До такої інформації можна віднести, наприклад, продажні ціни, витрати на виробництво, попит, конкурентоспроможність, рентабельність товарів, що їх випускає підприємство [20, с. 65].

Таким чином, внутрішньогосподарський (управлінський) облік – «система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством (ст. 1 Закону про бухоблік)».

На відміну від аналізу витрат у внутрішньогосподарському (управлінському) обліку, використовуються додаткова документація, наприклад, фінансові звіти (у тому числі звіти про рух грошових коштів тощо).

Бухгалтерський облік - процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність

підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень (ст. 1 Закону про бухоблік).

Отже, прерогативою бухгалтерського обліку є складання зовнішніх звітів (фінансової звітності). При цьому зовнішніми користувачами бухгалтерської інформації можуть бути власники акцій та кредитори (справжні та потенційні), інвестори, постачальники, покупці, представники податкових служб та позабюджетних фондів, працівники підприємства тощо.

Інформаційне забезпечення обліку витрат на підприємстві

Облік та управління витратами на підприємстві, як і весь бухгалтерський облік, базується на системі економічної інформації, яка є основою оптимальних управлінських рішень.

Основа бухгалтерського обліку – відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку. За ступенем деталізації обліку рахунки поділяються на синтетичні та аналітичні [18, с. 65].

Аналітичний облік - це відображення руху коштів підприємства та їх джерел з детальним поданням відомостей (конкретне найменування, одиниця виміру, кількість, ціна, сума тощо) на аналітичних рахунках (відомості, журнали, картки обліку, довідки тощо). ).

Аналітичний облік витрат за виробництво кожне підприємство організує відповідно до характером виробничого процесу, і навіть особливостями своєї продукції, виконуваних робіт чи послуг. Ґрунтуючись на загальних правилах ведення бухгалтерського обліку, бухгалтерія підприємства забезпечує весь управлінський персонал інформацією, необхідною для контролю, аналізу, управління та планування господарської діяльності.

Підприємства часом дуже істотно відрізняються одне від одного за технологічним процесом, організаційною структурою, взаємозв'язком і взаємозалежністю між окремими структурними підрозділами.

Відмінні риси підприємства в першу чергу проявляються в організації виробництва, яка обумовлена технологією виготовлення продукції (виконання робіт або надання послуг). Тому зміст, обсяг, вид та форму подання

інформації, необхідної для управління процесом виробництва, кожне підприємство формує самостійно.

При атом особливо важливе значення має правильна організація та своєчасність обліку витрат за видами продукції (робіт, послуг) та підрозділами, тобто правильна організація аналітичного обліку.

Дані аналітичного обліку використовують при складанні внутрішньої звітності, яка будується на інформації про види, кількість, цехи-виробники, статті витрат продукції, що випускається.

Для забезпечення обліку всіх витрат, розподілу їх між господарськими процесами, виробництвами, видами продукції створено систему синтетичних рахунків (субрахунків) бухгалтерського обліку, які закріплені у Плані рахунків. Кожне підприємство, виходячи зі специфіки своєї господарської діяльності, вибирає ту чи іншу сукупність рахунків обліку витрат за виробництво.

Економічний зміст виробничих витрат та їх класифікація. Оскільки виробничі витрати є породженням відповідних чинників виробництва, їхній економічний зміст можна визначити як спожиту частину виробничих ресурсів.

Витрати - це використані процесі виробництва різні речовини і сили природи виготовлення нового продукту праці. У разі товарного виробництва грошове вираження суми витрат за виготовлення конкретного товару називають собівартістю. Зміст термінів витрати та собівартість поєднується в поняття витрати виробництва [33, с. 76].

Визнаються витратами згідно з П(С)БО 16:

1. «Витрати відображаються у бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань».

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

3. «Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно із визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо безпосередньо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені».

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

Не визнаються витратами та не включаються до звіту про фінансові результати:

1. Платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо.

2. Попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг.

3. Погашення отриманих позик.

4. Інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам, наведеним у пункті 6 цього Положення (стандарту).

5. Витрати, що відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Випуск готової продукції (виконання робіт або надання послуг), призначеної для реалізації, та отримання прибутку – це головна мета виробничої діяльності підприємства.

Для того, щоб знати, у що обходиться виготовлення продукту, підприємство має проводити його вартісну оцінку за речовим та кількісним складом (засоби та предмети праці), а також за складом та кількістю витрат праці, необхідних для його виготовлення.

Відповідно до п. 11 П(С)БО 16 у виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) включаються:

- «Прямі матеріальні витрати;
- Прямі витрати на оплату праці;

- Інші прямі витрати;
- Змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати».

До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу виробленої продукції, покупних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

Таким чином, до складу виробничої собівартості продукції (товарів, робіт) включається вартість: «сировини та матеріалів, що входять до складу виробленої продукції (робіт, послуг), що створюють її основу або є необхідним компонентом для її виготовлення; допоміжних матеріалів, що використовуються у процесі виробництва продукції (робіт, послуг) для забезпечення нормального технологічного процесу та пакування продукції».

Сировина та матеріали безпосередньо включаються до собівартості продукції та замовлень. А ось витрати на допоміжні матеріали, що використовуються в процесі виробництва продукції (робіт, послуг) для забезпечення нормального технологічного процесу та пакування продукції, віднесення яких безпосередньо до собівартості окремих видів продукції ускладнене, включаються до собівартості продукції в наступному порядку:

- Встановлюються норми витрат цих матеріалів на кожен вид продукції;
- відповідно до встановлених норм витрат і цін матеріалів встановлюються кошторисні ставки на одиницю продукції, які періодично переглядаються відповідно до змін норм витрат матеріалів або цін;
- фактичні витрати на зазначені матеріали включаються до собівартості окремих видів продукції та незавершеного виробництва пропорційно кошторисним ставкам.

Допускається не встановлювати кошторисні ставки допоміжних матеріалів на одиницю продукції, а відносити на собівартість їх фактичні витрати пропорційно до витрат за нормою.

«Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, які оцінюються у порядку, викладеному у п. 11 П(С)БО16».

Поворотні відходи виробництва - це залишки сировини, матеріалів, напівфабрикатів та інших видів матеріальних цінностей, що утворилися в процесі виробництва продукції (робіт, послуг), втратили повністю або частково споживчі властивості первісного матеріалу (хімічні та фізичні) та через це використовуються з підвищеними витратами (зниженням виходу продукції) або зовсім не використовуються за прямим призначенням. Прикладами відходів виробництва може бути стружка, обрубки металу, обрізки тканини тощо. (П. 2.13 Методичних рекомендацій N 2).

Відходи, реалізація та/або використання яких у виробничому процесі не передбачається, активом не визнаються. Витрати на утилізацію цих відходів включаються до інших операційних витрат.

Транспортно-заготівельні витрати (ТЗР) можуть включатися до собівартості придбаних запасів або загальною сумою відображатись на окремому субрахунку відповідного рахунку обліку запасів. «Сума ТЗР, що узагальнюється на окремому субрахунку, щомісяця розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця та сумою вибулих (списаних у виробництво, реалізованих на сторону, безоплатно переданих тощо) за звітний місяць запасів».

Транспортно-заготівельні витрати, що відносяться до відповідних запасів, відпущених у виробництво, на потреби управління та на інші цілі, підлягають щомісячному списанню на рахунки бухгалтерського обліку, на яких відображено витрати таких запасів (на субрахунки обліку виробництва, обслуговуючих виробництв та господарств, витрат та ін.) .).

Прямі витрати на оплату праці. До складу прямих витрат на оплату праці включаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат (п. 13 П(С)БО16).

До прямих витрат на оплату праці відносяться витрати на виплату основної заробітної плати, обчисленої відповідно до прийнятої на підприємстві системи оплати праці у вигляді тарифних ставок (окладів) та відрядних розцінок для працівників, зайнятих виробництвом продукції, виконанням робіт або наданням послуг.

Іншими словами, до прямих витрат на оплату праці, зокрема, належать:

- основна заробітна плата основного виробничого персоналу підприємства, нарахована робітникам та службовцям за тарифними ставками, відрядними розцінками, посадовими окладами, включаючи індексацію зарплати та внутрішнє сумісництво;
- Витрати на оплату праці позаштатних працівників, які виконують роботи, пов'язані з виробництвом продукції;
- оплата при переведенні працівника на нижчеоплачувану роботу у випадках та розмірах, передбачених чинним законодавством, а також при невиконанні норм виробітку та виготовлення продукції, яка виявилася шлюбом, не з вини працівника;
- вартість продукції, що видається у вигляді натуральної оплати працівникам, зайнятим у виробництві;
- надбавки та доплати до тарифних ставок та окладів, у тому числі за роботу в нічний час, за суміщення професій, розширення зон обслуговування;
- премії та винагороди, у тому числі за вислугу років, що мають систематичний характер, незалежно від джерел фінансування;
- вартість харчування, продуктів, які відповідно до чинного законодавства безкоштовно надаються працівникам підприємств окремих галузей;
- оплата щорічних відпусток та інша додаткова оплата;
- оплата праці позаштатних працівників за виконання робіт згідно з договорами цивільно-правового характеру, включаючи договір підряду, за умови, що розрахунки із працівником за виконану роботу проводить безпосередньо підприємство.

Заробітна плата працівників, зайнятих з виробництва відповідної продукції (робіт, послуг), безпосередньо входить у собівартість відповідних видів продукції (груп однорідних видів продукції).

Частина основної заробітної плати працівників, зайнятих у виробництві відповідної продукції (робіт, послуг), віднесення якої безпосередньо до собівартості окремих видів продукції ускладнене, включається до собівартості на підставі розрахунку (виходячи з обсягу виробництва, переліку робочих місць та норм обслуговування) кошторисної ставки цих витрат на одиницю продукції (виріб, замовлення, машинно-комплект та інше).

Фактична вести цих працівників входить у собівартість окремих видів продукції, незавершеного виробництва пропорційно кошторисним ставкам. Ці ставки періодично переглядаються у разі зміни обсягу виробництва, технології, тарифних ставок та ін.

Додаткова вести належить на собівартість продукції (робіт, послуг) пропорційно основний.

Інші прямі витрати. До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних та майнових паїв, амортизація, втрати від шлюбу, що складаються з вартості остаточно забракованої за технологічними причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливую вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого шлюбу (п. 14 П(С)БО16).

Відрахування на соціальні заходи відносяться на собівартість продукції у відсотках до основної та додаткової заробітної плати. Здійснюються відрахування на соціальні заходи згідно з порядком, визначеним законодавством України.

Підсумовуючи класифікації виробничих витрат, можна констатувати, що виробнича собівартість складається з прямих витрат і непрямих витрат

(загальновиробничих витрат) без частки загальногосподарських (адміністративних) та комерційних витрат.

Прямі виробничі витрати враховуються безпосередньо на рахунку 23 «Виробництво».

Непрямі витрати враховуються на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». Наприкінці звітної періоду рахунок 91 закривається шляхом списання розподілених між видами продукції загальновиробничих витрат до дебету рахунку 23 «Виробництво».

Отже, підприємство враховує у бухгалтерському обліку вироблену продукцію (виконані роботи або надані послуги) за скороченою (неповною) собівартістю.

Порядок обліку готової продукції за скороченою (без частки загальновиробничих та комерційних витрат) собівартості та віднесення умовно-постійних (адміністративних) витрат прямо на рахунок 79 «Фінансові результати», відомий у країнах з розвиненою економікою, як облік за методом «Дірект-Костінгу».

Згідно з цією методикою в тих випадках, коли необхідно визначити собівартість конкретного виду продукції, до розрахунку включають і частку загальногосподарських і комерційних витрат, виходячи з ставок їх розподілу, що діють на підприємстві, тобто до повної фактичної собівартості.

Шляхом порівняння виручки від реалізованої продукції з її скороченою собівартістю визначають маржинальний дохід, величина якого має покрити суму адміністративних витрат та витрат на збут та дати певний прибуток підприємству. В умовах застосування «Дірект-Костінгу» більш виразно проявляється різна рентабельність готової продукції, оскільки різниця між продажними цінами і скороченою собівартістю не вуалюється внаслідок списання умовно-постійних витрат на собівартість конкретної готової продукції.

Вважається, що умовно-постійні витрати слабо пов'язані із собівартістю окремих видів продукції. Крім того, такий зв'язок у більшості випадків взагалі

неможливо встановити, тому що розподіл цих витрат пропорційно до умовних баз призводить до суттєвих спотворень собівартості окремих видів продукції та визначення їх істинної рентабельності.

#### **2.4. Формування фактичної собівартості продукції**

У ПрАТ «БУДМАШ» ефективне управління витратами безпосередньо залежить від ефективності методу обліку витрат, що застосовується. Зростання накладних витрат обумовлений впливом сучасних економічних умов на роботу підприємства, коли на перший план виходить процес управління з пов'язаними з нею витратами. У цьому управлінні має здійснюватися у рамках корпоративної стратегії.

Стратегічний управлінський облік витрат є одним з прогресивних інформаційних джерел, яке має забезпечити менеджмент ПрАТ «БУДМАШ» інструментарієм для прийняття управлінських рішень, координування господарських функцій з метою досягнення ефективних результатів.

Прийняття стратегічних управлінських рішень базуються на даних, що формуються системою обліку. Тому правильні рішення є запорукою точної інформації про об'єкти обліку, зокрема і собівартості. В даний час використання підприємством традиційної системи обліку витрат призводить до спотворення собівартості продукції, робіт, послуг.

Причина корениться у використанні традиційної бази розподілу накладних витрат, найчастіше прямих трудових витрат, частка яких у структурі виробничої собівартості неухильно прагне зменшення всупереч зростаючій динаміці накладних витрат. В протизагагу недоліків традиційних систем обліку витрат у рамках стратегічного управлінського обліку діють сучасні методи, такі як JIT (just-in- time - метод «точно в термін»), target-

costing, kaizen-costing, а також метод ABC (діяльність заснована на вартості).

Мета методу ABC – точне калькулювання собівартості продукції. Суть методу ABC у тому, що це підприємство розглядається як сукупність функцій (видів діяльності, операцій), здійсненню яких супроводжує споживання ресурсів. Кожною функцією підбирається пов'язаний з нею носій витрат, після чого визначається його вартість, і в результаті розраховується собівартість продукції, робіт, послуг. Така методика дозволяє підготувати більш точну інформацію про вироблені витрати за функціями та з успіхом застосовується у стратегічному управлінському обліку. Доцільність застосування методу ABC для АТ ПрАТ «БУДМАШ» залежить від особливостей роботи підприємства [12, с. 65].

На етапі визначення величини прямих витрат визначається їх склад, який включає наступні статті:

- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні потреби;
- паливо та енергія;
- матеріали;
- амортизація основних фондів;
- витрати на ремонт;
- оренда обладнання та механізмів;
- платежі за комплексне та господарське обслуговування обладнання та послуги сторонніх підприємств;
- інші витрати.

На етапі розподілу величини накладних витрат використовуються механізми методу ABC. Метод ABC передбачає виділення функцій, виконання яких пов'язане із виникненням витрат. Це є основною відмінністю методу від традиційних систем обліку, в яких накладні витрати

розподіляються пропорційно до однієї обраної бази (прямі трудовитрати, матеріальні витрати).

Так, непрямі витрати на підприємстві повинні бути поділені на функціональної ознаки на виробничі накладні витрати (витрати щодо утримання та експлуатації обладнання та загально-цехові витрати) та невиробничі накладні витрати (загально-господарські витрати) центрам фінансової відповідальності.

Такий поділ зумовлений такими причинами. По перше, розглядаючи виробничі накладні витрати підприємства через призму функціонального підходу, можна виділити ідентичні для структурних підрозділів функції (обслуговування, налагодження, поточний ремонт обладнання, управління підрозділом) та розрахувати витрати у розрізі цих функцій.

По-друге, розподіл невиробничих накладних витрат за функцій недоцільно у зв'язку з їх різноманіттям. Подібний поділ призводить до завантаженості, надмірної трудомісткості обліку витрат та не ефективність методу ABC. У зв'язку з цим поділ загально-господарських витрат за центрами фінансової відповідальності, згідно з організаційною структурі підприємства, є раціональнішим [16, с. 76].

Згруповані витрати за функціями або центрами фінансової відповідальності можуть зіставлятися з їх носіями, які найбільше повно відбивають вироблені накладні витрати.

На підприємстві місцями виникнення загальновиробничих витрат, що формуються на рахунку «Загально-виробничі витрати», є корпусно-зварювальні, механозбірні, транспортно-господарські цехи, ремонтно-будівельні ділянки тощо. Відповідно до методу ABC виробничі накладні витрати розподіляються за видами діяльності із виділенням носіїв витрат.

Адміністративно-управлінські та загально-експлуатаційні витрати формуються підприємством на рахунку «Загально-господарські витрати». У відповідності до організаційної структури підприємства невиробничі

накладні витрати доцільно розподіляти за місцями їх виникнення у рамках центрів фінансової відповідальності.

Подібний поділ загальногосподарських накладних витрат дозволяє запобігти перевантаженню системи обліку витрат під час використання методу ABC. Ключовим аспектом у побудові системи розподілу накладних витратами є правильне виділення носіїв витрат. Носій витрат повинен відповідати таким вимогам:

- повинний бути пов'язаний з величиною витрат;
- повинен бути причиною цих витрат;
- має бути точним у кількісному чи вартісному вираженні;
- має бути простим у вимірі.

При застосуванні запропонованої системи загально-господарські витрати згруповані за центрами фінансової відповідальності, будуть ставитись до витрат, виробленим лише на рівні підприємства. Після визначення носіїв витрат та розрахунку їх значень слід розподіл суми накладних витрат за функціями та центрами фінансової відповідальності відповідно до носіїв витрат у розрізі об'єктів калькулювання. На останньому етапі калькулювання визначається фактична собівартість робіт, послуг.

Загалом, незважаючи на збільшення трудомісткості калькулювання собівартості методом ABC для ПрАТ «БУДМАШ» порівняно з традиційними методами обліку, використання методу ABC має такі переваги [12, с. 76]:

- визначення першочергових та другорядних функцій, створення можливості обчислення витрат за функціями та управління ними;
- виявлення затратноємних функцій, виконання яких доцільно передати спеціалізованим компаніям за договором;
- виключення завоювання витрат за функціями;

- формування більш точної собівартості об'єктів калькулювання за допомогою розподілу накладних витрат за функціями;
- формування точної інформаційної бази в рамках стратегічного управлінського обліку;
- підвищення ефективності прийнятих стратегічних рішень.

Таким чином, використання методу ABC у системі стратегічного управлінського обліку в ПрАТ «БУДМАШ» дозволить організувати ефективне управління витратами та забезпечить основу зростання прибутковості діяльності у рамках єдиної стратегії.

## **Висновки до розділу 2**

На сучасному етапі розвитку конкурентних відносин, коли підприємства застосовують сучасні технології, більш економічне та продуктивне обладнання, що вдосконалюють організацію управління підприємствами, отримання прибутку у вигляді збільшення цін стає проблематичним. На перший план виходять нецінові чинники завоювання ринку, зокрема за допомогою покращення якості виробленої продукції, розвитку гарантійного та післягарантійного обслуговування, надання додаткових послуг.

Управління витратами з метою формування їх оптимальної структури, а також зниження їхньої величини (за умови збереження якості продукції) дозволяє знизити ціни на продукцію, що за інших рівних умов дає підприємству можливість зберегти чи навіть зміцнити свої позиції на ринку.

Організація ефективного управління витратами з метою їх оптимізації, підвищення конкурентоспроможності продукції та в кінцевому підсумку рахунку отримання прибутку та забезпечення сталого фінансового стану є пріоритетним напрямом у діяльності підприємств.

Управління витратами – невід'ємна частина короткострокової політики підприємства, спрямованої на забезпечення поточної діяльності необхідними ресурсами та безперебійності здійснення виробничо-господарської діяльності.

### РОЗДІЛ 3.

## АНАЛІЗ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА І СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ ПРАТ «БУДМАШ»

### 3.1 Аналіз виробничих витрат за узагальнюючими показниками

Аналіз витрат виробництва і собівартості продукції є особливо важливим тому що він є вирішальним для підприємства при обранні виробничого напрямку, доцільності виробництва того чи іншого виду продукції та плануванні прибутків підприємства.

При проведенні аналізу собівартості передусім звертають увагу на ті статті витрат, які займають найбільшу питому вагу у структурі собівартості, - це матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні засоби, амортизація та інші витрати.

Аналіз витрат починають з вивчення узагальнюючих показників [53, с. 87]:

- 1) витрати на 1 грн. товарної продукції;
- 2) собівартість одиниці найважливіших видів продукції;
- 3) собівартість порівняльної товарної продукції;
- 4) собівартість за калькуляційними статтями та елементами витрат.

1) Витрати на гривню товарної продукції – це універсальний узагальнюючий показник собівартості продукції. Його можна розраховувати в будь-якій галузі виробництва. Він наочно показує прямий зв'язок між собівартістю і прибутком.

$$w = \frac{W}{S} = \frac{\sum qp_i}{\sum qz_i} \quad (3.1)$$

де  $w$  – рівень витрат на 1 грн. товарної продукції, грн..;

$W$  – загальна сума витрат, грн.;

$S$  – загальна вартість випущеної з виробництва продукції, грн.;

$q$  – кількість продукції в натуральних показниках, один.;

$p$  – собівартість одиниці продукції, грн.;

$z$  – ціна одиниці продукції, грн.;

$i$  – вид продукції.

Витрати на гривню товарної продукції безпосередньо залежать від зміни загальної суми витрат на виробництво і реалізацію продукцію і від зміни вартості виробленої продукції. На загальну суму витрат впливають обсяг виробництва продукції, її структура, величина змінних і постійних витрат, що, у свою чергу, можуть збільшитися чи зменшитися за рахунок рівня матеріаломісткості продукції і цін на спожиті ресурси. Вартість товарної продукції залежить від обсягу випуску, його структури і цін на продукцію (рис. 3.1).

При аналізі витрат на 1 грн. товарної продукції фактичні витрати звітного року порівнюють з плановими (нормативними), виявляють відхилення і розраховують вплив на них змін таких факторів [40, 216]:

- а) структури товарної продукції;
- б) цін на сировину, матеріали та продукцію підприємства;
- в) собівартість одиниці продукції.

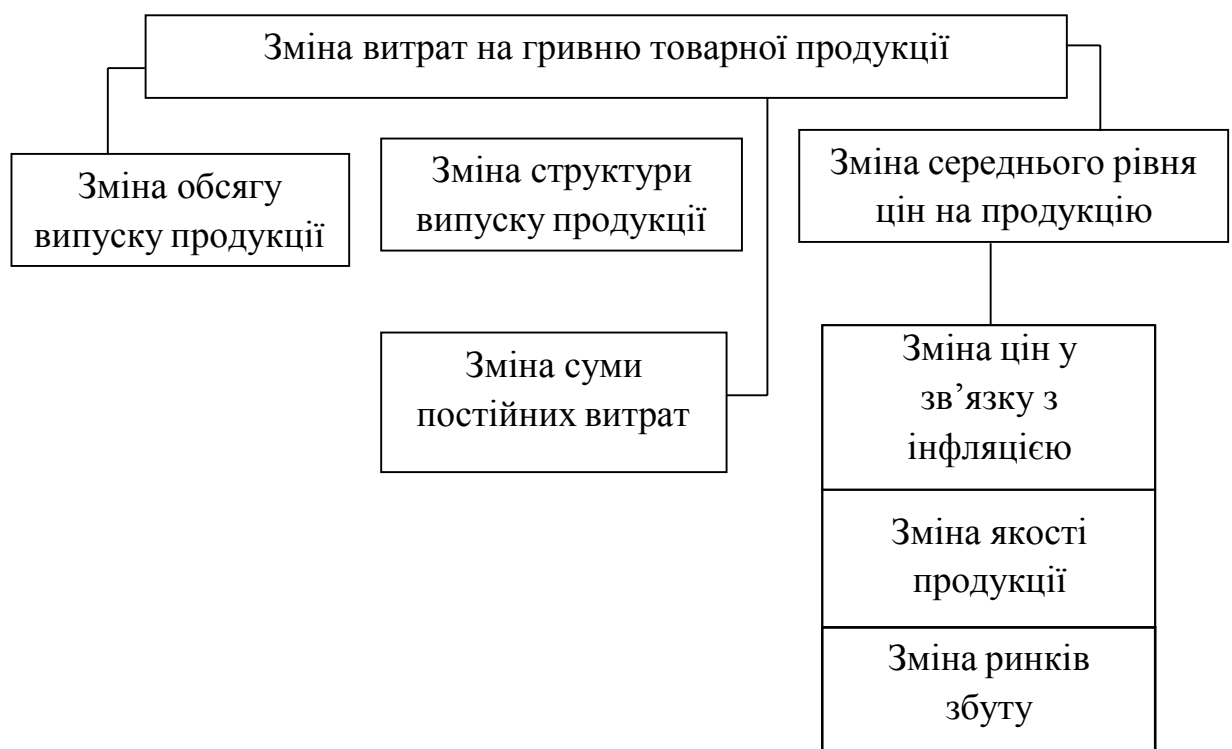




Рис. 3.1. Взаємозв'язок факторів, які впливають на рівень витрат на 1 грн. товарної продукції.

Вивчення структури витрат на виробництво і її зміни за звітний період за окремими елементами витрат, а також аналіз статей витрат фактично випущеної продукції є наступним етапом аналізу собівартості і з тією же метою – пошуку шляхів і джерел зниження витрат і збільшення прибутки.

Користуючись методом аналізу витрат за елементами в таблиці 3.1. я отримала значення загальної суми витрат за 2019, 2020 роки. За цим показником можна визначити в якому році було більше витрачено ресурсів на виготовлення всієї продукції підприємства.

Таблиця 3.1. Елементи витрат на виробництво ПрАТ «БУДМАШ» у 2019–2020 р.

| Елементи витрат                  | 2019 рік      |                    | 2020 рік      |                    | Відхилення<br>(+,-) |
|----------------------------------|---------------|--------------------|---------------|--------------------|---------------------|
|                                  | сума,<br>грн. | питома<br>вага, %, | сума,<br>грн. | питома<br>вага, %, |                     |
| Матеріальні витрати              | 31 631        | 39,56              | 33 742        | 40,47              | +2 111              |
| Витрати на оплату праці          | 23 576        | 29,48              | 25 578        | 30,68              | +2 002              |
| Відрахування на соціальні заходи | 11 464        | 14,34              | 13 231        | 15,87              | +1 767              |

|              |        |      |        |      |         |
|--------------|--------|------|--------|------|---------|
| Амортизація  | 5 546  | 6,94 | 4 567  | 5,48 | -979    |
| Інші витрати | 7 836  | 9,80 | 6 256  | 7,50 | -1580   |
| Разом:       | 79 964 | 100  | 83 374 | 100  | +16 080 |

Вивчення структури витрат за елементами і змін, які відбулися за звітний період на ПрАТ «БУДМАШ», дозволяє зробити висновок, у структурі витрат підприємства найбільшу питому вагу займають матеріальні витрати (рис. 3.2.).

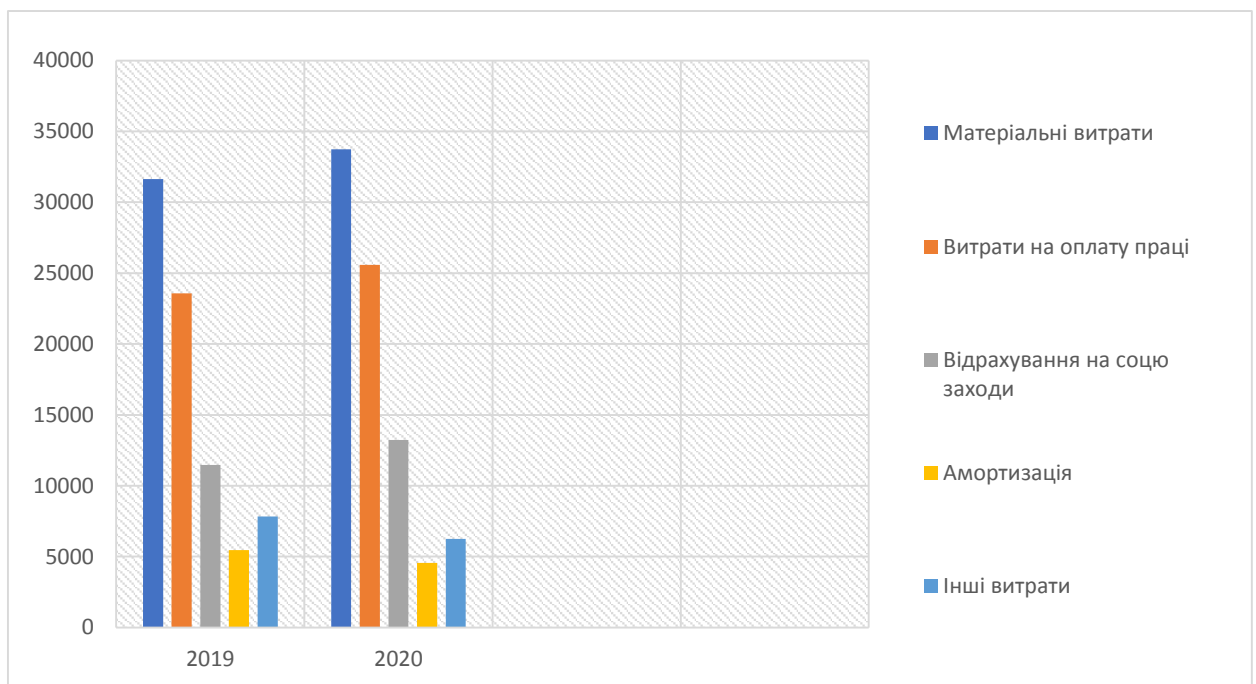


Рис. 3.2. Структура і динаміка елементів витрат ПрАТ «БУДМАШ»

У 2020 році відбулося збільшення матеріальних витрат на 2 111 грн. Це свідчить про збільшення матеріаломісткості виробництва. Збільшення матеріаломісткості продукції є не виправданою і її необхідно знижувати. Цей елемент необхідно додатково вивчати для пошуку шляхів економії витрат.

Витрати на оплату праці зросли на 2002 грн. Зростання витрат на оплату праці можна оцінити позитивно, тому що це підвищує продуктивність праці.

Також до собівартості підприємства включаються загальновиробничі витрати.

Головним напрямком аналізу загальновиробничих витрат є зіставлення фактичної кошторису з плановою, або з минулим роком. А також розрахунок наступних показників: питомої ваги загальновиробничих витрат у виробничій і повної собівартості, загальновиробничі витрати припадають на одну гривнюобсягу продукції, частка загальновиробничих витрат у витратах на одну гривнюпродукції.

Таблиця 3.2 Структура та динаміка загальновиробничих витрат ПрАТ «БУДМАШ» (тис. грн.)

| Статті витрат                                 | 2020   |       | 2019   |       | Відхилення |       |
|-----------------------------------------------|--------|-------|--------|-------|------------|-------|
|                                               | Сума   | %     | Сума   | %     | +, -       | %     |
| 1                                             | 2      | 3     | 4      | 5     | 6          | 7     |
| Утримання апарату управління цехом            | 22,14  | 8,84  | 28,98  | 7,84  | -6,84      | 1     |
| Утримання іншого цехового персоналу           | 1,06   | 0,43  | 0,00   | 0,00  | +1,06      | 100   |
| Амортизація будівель, споруд і інвентарю      | 14,53  | 5,79  | 23,95  | 6,48  | -9,42      | -0,69 |
| Утримання будівель, споруд і інвентарю        | 50,30  | 20,08 | 57,83  | 15,64 | -7,53      | 4,44  |
| Ремонт будівель, споруд і інвентарю           | 22,19  | 8,86  | 34,82  | 9,42  | -12,63     | -0,56 |
| Амортизація обладнання і транспортних засобів | 89,53  | 35,73 | 121,76 | 32,92 | -32,23     | 2,81  |
| Експлуатація обладнання крім витрат на ремонт | 36,14  | 14,43 | 83,44  | 22,56 | -47,3      | -8,13 |
| Ремонт обладнання і транспортних засобів      | 3,97   | 1,58  | 6,12   | 1,65  | -2,15      | -0,07 |
| Охорона праці                                 | 5,06   | 2,02  | 6,78   | 1,83  | -1,72      | 0,19  |
| Відрядження                                   | 5,11   | 2,03  | 4,98   | 1,35  | 0,13       | 0,68  |
| Втрати від псування матеріальних цінностей    | 0,53   | 0,21  | 1,17   | 0,32  | -0,64      | -0,11 |
| Разом:                                        | 250,56 | 100   | 369,83 | 100   | - 119,27   | 99,56 |

Позитивним в роботі підприємства стало зниження адміністративних витрат (на 1 % або 6,84 тис. грн.). Це в основному відбулося за рахунок зниження обсягу заробітної плати адміністративного та пов'язаних з нею нарахунків.

Витрати на утримування іншого цехового персоналу у 2020 році становили 1,06 тис. грн., що становить 100% відносно 2019 року, так як у 2019 році таких витрат не було.

Витрати на амортизацію обладнання і транспортних засобів фактично зменшились на 32,23 тис. грн., але у відсотковому відношенні до загальної суми витрат збільшились на 2,81%.

В загальному загальновиробничі витрати зменшились на 119,27 тис. грн., у той же час за порушення кошторису ці витрати підвищилися. Це призведе до зменшення собівартості продукції.

В ході аналізу були виявлені такі недоліки:

- а) виробничі потужності використовувалися не повністю;
- б) застаріле обладнання потребує заміни і як наслідок цього йде збільшення частки ручної праці;
- в) відсутність реклами на продукцію не дозволяє збільшити обсяг випуску продукції з-за обмеженості кола покупців.

Виходячи з вищесказаного, можна навести наступні пропозиції щодо усунення виявлених недоліків і подальшого ефективного розвитку підприємства:

- 1) максимально можливе використання виробничих потужностей підприємства;
- 2) раціональна організація ремонту та обслуговування обладнання та інших основних фондів;
- 3) підвищення відсотка завантаження обладнання;
- 4) реалізація застарілого обладнання, інвентарю та інструментів;

5) подальший матеріальне заохочення працівників за якість продукції, своєчасне забезпечення об'єктів матеріалами, за високі трудові показники і за виконання індивідуальних виробничих завдань;

6) поліпшення організації праці.

### **3.2 Аналіз собівартості продукції**

Важлива роль у забезпеченні оптимального рівня собівартості належить аналізу, основна мета якого – виявлення можливості раціональнішого використання виробничих ресурсів, зменшення витрат на виробництво, реалізацію і забезпечення зростання прибутку. Аналіз собівартості є важливим інструментом управління витратами.

Для досягнення мети аналізу собівартості необхідна його організація на всіх етапах життєвого циклу виробів (робіт, послуг), чого досягають шляхом проведення попереднього, подальшого (ретроспективного, історичного) і перспективного (прогнозного) аналізу. У ринковій економіці центр ваги зміщується на попередній і прогнозний аналіз.

Зниження собівартості продукції, при інших рівних умовах, сприяє збільшенню прибутку, а отже, підвищенню ефективності виробництва. Це досягається шляхом економії затрат праці, матеріалів, сировини, енергетичних ресурсів, кращого використання обладнання і потужності, зростання обсягу виробництва, скорочення різних витрат, ліквідації непродуктивних витрат.

Основна мета аналізу собівартості продукції — знаходження шляхів і джерел зниження собівартості продукції та збільшення прибутку. Для цього необхідно аналізувати всі витрати підприємства.

При аналізі витрат на 1 грн. товарної продукції фактичні витрати звітного року порівнюють з плановими (нормативними), виявляють відхилення і розраховують вплив на них змін таких факторів [23, 237]:

1) структури товарної продукції;

2) цін на сировину, матеріали та продукцію підприємства;

3) собівартості одиниці продукції.

Вплив структури фактично випущеної продукції на рівень витрат зумовлюється різницею в рентабельності окремих видів продукції. Для виявлення цього впливу спочатку розраховують планові (нормативні) витрати на фактичний випуск та асортимент продукції діленням собівартості всієї фактично випущеної продукції, виходячи з планового (нормативного) рівня витрат на 1 грн. товарної продукції на фактичний обсяг товарної продукції у цінах, прийнятих у плані (згідно норм), а потім від розрахованого показника віднімають планові (нормативні) витрати на 1 грн. товарної продукції (3.2).

Вплив змін цін розраховують відніманням від фактичних витрат на 1 грн. товарної продукції (у фактично діючих цінах) фактичних витрат на 1 грн. товарної продукції у цінах, визначених у плані (нормативі), які розраховують шляхом ділення фактичної собівартості за цінами, прийнятими у плані, на фактичний обсяг товарної продукції у фактично діючих цінах (3.3).

Вплив зміни собівартості одиниці продукції розраховують відніманням від затрат на 1 грн. товарної продукції у фактичних цінах, визначених у плані, планових витрат на 1 грн. товарної продукції на фактичний випуск та асортимент продукції (3.4).

$$w = \frac{\sum q_{if} p_{i0}}{\sum q_{if} z_{i0}} - \frac{\sum q_{i0} p_{i0}}{\sum q_{i0} z_{i0}} \quad (3.2)$$

$$w = \frac{\sum q_{if} p_{if} - \sum q_{if} p_{i0}}{\sum q_{if} z_{if} - \sum q_{if} z_{i0}} \quad (3.3)$$

$$w = \frac{\sum q_{if} p_{if} - \sum q_{if} p_{i0}}{\sum q_{if} z_{if} - \sum q_{if} z_{i0}} \quad (3.4)$$

де  $w$  – рівень витрат на 1 грн. товарної продукції, грн.;

де:  $q_{if}$  – фактична кількість виробленої продукції  $i$ -о виду;

$q_{i0}$  – планова (нормативна) кількість виробленої продукції  $i$ -о виду;

$p_{i0}$  – планова собівартість продукції  $i$ -о виду;

$z_{i0}$  – планова ціна продукції  $i$ -о виду;

$i$  – вид продукції.

Таблиця 3.3 Структура випуску продукції та її собівартості на ПрАТ «БУДМАШ» у 2020 році

| Найменування продукції | Кількість продукції |               |          |               | Собівартість 1 шт., грн. |        | Собівартість всієї продукції, грн. |                  |                                                                                                                | Відхилення від нормативної собівартості продукції (гр.8– гр.7) |
|------------------------|---------------------|---------------|----------|---------------|--------------------------|--------|------------------------------------|------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------|
|                        | За нормою           |               | Фактично |               | За нормою                | Факт   | За нормою гр. 1 х гр.5             | Факт гр.3 х гр.6 | При нормативній собівартості одиниці продукції, фактичній кількості, фактичній структурі продукції гр.3 х гр.5 |                                                                |
|                        | Штук                | Питома вага % | Штук     | Питома вага % |                          |        |                                    |                  |                                                                                                                |                                                                |
| А                      | 1                   | 2             | 3        | 4             | 5                        | 6      | 7                                  | 8                | 9                                                                                                              | 10                                                             |
| Рампи                  | 40                  | 9,46          | 38       | 9,6           | 1500                     | 1610   | 60000                              | 61180            | 57000                                                                                                          | 1180                                                           |
| Прицепи                | 23                  | 5,43          | 29       | 7,3           | 2600                     | 2456,8 | 59800                              | 71247,2          | 75400                                                                                                          | 11447,2                                                        |
| Модульна опалубка      | 360                 | 85,11         | 329      | 83,1          | 260                      | 253,45 | 93600                              | 83385,05         | 85540                                                                                                          | -10214,95                                                      |
| Разом                  | 423                 | 100           | 396      | 100           | -                        | -      | 213400                             | 215812,25        | 217940                                                                                                         | 2412,25                                                        |

Продовження таблиці 3.3

| Найменування продукції | Ціна 1 шт.,грн |          | Вартість всієї продукції, грн.. |          |                                                                                                            | Відхилення від нормативної вартості продукції (гр.14– гр.13) |
|------------------------|----------------|----------|---------------------------------|----------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------|
|                        | За нормою      | Фактично | За нормою                       | Фактично | При нормативній ціні одиниці продукції, фактичній кількості, фактичній структурі продукції (гр. 3х гр. 11) |                                                              |
| А                      | 11             | 12       | 13                              | 14       | 15                                                                                                         | 16                                                           |
| Рами                   | 1700           | 1700     | 72300                           | 70330    | 64600                                                                                                      | -1970                                                        |
| Прицепи                | 2730           | 2750,5   | 65900                           | 93050    | 79170                                                                                                      | 27150                                                        |
| Модульна опалубка      | 324            | 345      | 100000                          | 96500    | 106596                                                                                                     | -3500                                                        |
| Разом                  | -              | -        | 238200                          | 259880   | 250366                                                                                                     | 21680                                                        |

Наведені дані свідчать про те, що у цілому фактичні витрати на 1 грн. товарної продукції були нижчими від нормативних. Таке відхилення склалося за рахунок зміни структури продукції. Позитивно на аналізований показник вплинула зміна собівартості і одиниці окремих видів продукції.

Для поглиблення аналізу встановлюють причини зміни названих факторів. Для цього використовують матеріали аналізу випуску продукції за асортиментом, витрат на матеріали та собівартості найважливіших видів продукції.

Аналіз собівартості найважливіших видів продукції здійснюють за даними нормативних та фактичних калькуляцій шляхом порівняння планових та фактичних витрат на одиницю продукції (табл. 3.4).

Таблиця 3.4 Собівартість найважливіших видів продукції ПрАТ «БУДМАШ»

| Вид продукції     | Обсяг продукції, шт. |      |     | Собівартість одиниці продукції, грн. |        |        | Відхилення у витратах на фактичний випуск продукції (гр.6хгр.2) |
|-------------------|----------------------|------|-----|--------------------------------------|--------|--------|-----------------------------------------------------------------|
|                   | норма                | факт | +/- | норма                                | факт   | +/-    |                                                                 |
| А                 | 1                    | 2    | 3   | 4                                    | 5      | 6      | 7                                                               |
| Рампи             | 40                   | 38   | -2  | 1500                                 | 1610   | 110    | 4180                                                            |
| Прицепи           | 23                   | 29   | +6  | 2600                                 | 2456,8 | -143,2 | -4152,8                                                         |
| Модульна опалубка | 360                  | 329  | -31 | 260                                  | 253,45 | -6,55  | -2154,95                                                        |
| Разом             | 423                  | 396  | -27 | -                                    | -      | -      | -2126,95                                                        |

Із таблиці 3.4 видно, що собівартість одиниці продукції знизилась, в порівнянні з нормою, за рахунок прицепів на 4152,8 грн. та модульної опалубки – на 2154,95 грн. Проте по рампам перевитрати склали 4180 грн., але це не призвело до перевитрат на весь фактичний випуск продукції

Таблиця 3.5 Порівняння собівартості трамвайного вагону 2017 та 2021 року випуску

| №  | Елемент витрат                               | 2017       | 2021       | 2021/2017  | Відносно<br>повної<br>собівартості<br>2017, % | Відносно<br>повної<br>собівартості<br>2021, % | % +/-  |
|----|----------------------------------------------|------------|------------|------------|-----------------------------------------------|-----------------------------------------------|--------|
| 1  | Сировина і матеріали                         | 144 926,04 | 181 708,00 | 36 781,96  |                                               |                                               |        |
| 2  | <b>Виробнича собівартість:</b>               | 398 822,81 | 534 598,00 | 135 775,19 |                                               |                                               |        |
| 3  | всього прямих матеріальних витрат            | 144 926,04 | 181 708,00 | 36 781,96  | 31,48                                         | 30,18                                         | - 1,30 |
| 4  | основа заробітна плата виробничих робочих    | 68 340,00  | 75 000,00  | 6 660,00   | 14,85                                         | 12,46                                         | - 2,39 |
| 5  | додаткова заробітна плата виробничих робочих | 10 934,40  | 12 000,00  | 1 065,60   | 2,38                                          | 1,99                                          | - 0,38 |
| 6  | відчислення на соціальне страхування         | 17 440,37  | 19 140,00  | 1 699,63   | 3,79                                          | 3,18                                          | - 0,61 |
| 7  | загальновиробничі витрати                    | 157 182,00 | 246 750,00 | 89 568,00  | 34,15                                         | 40,98                                         | 6,84   |
| 8  | <b>Адміністративні витрати</b>               | 51 255,00  | 56 250,00  | 4 995,00   | 11,13                                         | 9,34                                          | - 1,79 |
| 9  | <b>Витрати на збут</b>                       | 6 834,00   | 7 500,00   | 666,00     | 1,48                                          | 1,25                                          | - 0,24 |
| 10 | <b>Інші витрати</b>                          | 3 417,00   | 3 750,00   | 333,00     | 0,74                                          | 0,62                                          | - 0,12 |
| 11 | <b>Повна собівартість</b>                    | 460 328,81 | 602 098,00 | 141 769,19 | 100,00                                        | 100,00                                        |        |
|    |                                              |            |            |            |                                               |                                               |        |
| 12 | <b>Прибуток</b>                              | 23 016,44  | 30 402,00  | 7 385,56   | 3,97                                          | 4,01                                          | 0,04   |
| 13 | <b>Оптова ціна</b>                           | 483 345,25 | 632 500,00 | 149 154,75 | 83,33                                         | 83,33                                         | -      |
| 14 | <b>Податок на додану вартість</b>            | 96 669,05  | 126 500,00 | 29 830,95  | 16,67                                         | 16,67                                         | -      |
| 15 | <b>Відпускна ціна</b>                        | 580 014,30 | 759 000,00 | 178 985,70 | 100,00                                        | 100,00                                        |        |

У таблиці 3.4 подано калькуляцію витрат пов'язаних із індивідуальним замовленням випуску трамвайних вагонів на замовлення «Політехносервіс» (Додаток В та Додаток Г). Для порівняння ми обрали вагон випуску 2017 року та 2021 року.

Проаналізувавши дані із таблиці ми спостерігаємо, що повна собівартість трамвайного вагону збільшилась на 141 769,19 грн протягом 5 років.

Протягом цього періоду прямі матеріальні витрати збільшились фактично на 36 781,96 грн. Вони складають 30,18% від повної собівартості трамваю, що у порівнянні із 2017 зменшились на 1,3%.

Основна та додаткова заробітна плата у 2021 році зросла і відповідно зросли відрахування на соціальне страхування

Загальновиробничі витрати збільшились на 89 568,0 грн що становить 6,84%, що є ключовим негативним фактором на ПрАТ «БУДМАШ». Надалі підприємству є потреба працювати над зниженням загальновиробничих витрат.

Загалом підприємство протягом даного періоду оптимізувало свої витрати, що дозволило збільшити прибуток на 0,04%.

### **Висновок до розділу 3**

Без даних про собівартість продукції неможливо прийняти обґрунтоване рішення щодо припинення, нарощування, зниження обсягів реалізації освоєної продукції і випуску нової, а також визначити ціну товару на ринку .

Вивчення структури витрат за елементами і змін, які відбулися за звітний період на ПрАТ «БУДМАШ», дозволяє зробити висновок, у структурі витрат підприємства найбільшу питому вагу займають матеріальні витрати.

У 2020 році відбулося збільшення матеріальних витрат на 10 078 грн. Це свідчить про збільшення матеріаломісткості виробництва. Збільшення матеріаломісткості продукції є не виправданою і її необхідно знижувати. Цей елемент необхідно додатково вивчати для пошуку шляхів економії витрат.

Витрати на оплату праці зросли на 4188 грн. Зростання витрат на оплату праці можна оцінити позитивно, тому що це підвищує продуктивність праці.

Основна мета аналізу собівартості продукції - знаходження шляхів і джерел зниження собівартості продукції та збільшення прибутку. Для цього необхідно аналізувати всі витрати підприємства.

Вплив структури фактично випущеної продукції на рівень витрат зумовлюється різницею в рентабельності окремих видів продукції. Для виявлення цього впливу спочатку розраховують планові (нормативні) витрати на фактичний випуск та асортимент продукції діленням собівартості всієї фактично випущеної продукції, виходячи з планового (нормативного) рівня витрат на 1 грн. товарної продукції на фактичний обсяг товарної продукції у цінах, прийнятих у плані (згідно норм), а потім від розрахованого показника віднімають планові (нормативні) витрати на 1 грн. товарної продукції.

Дані досліджуваного підприємства свідчать про те, що у цілому фактичні витрати на 1 грн. товарної продукції були нижчими від нормативних. Таке відхилення склалося за рахунок зміни структури продукції. Позитивно на аналізований показник вплинула зміна собівартості і одиниці окремих видів продукції.

Для поглиблення аналізу встановлюють причини зміни названих факторів. Для цього використовують матеріали аналізу випуску продукції за асортиментом, витрат на матеріали та собівартості найважливіших видів продукції.

На ПрАТ “БУДМАШ” собівартість одиниці продукції у звітному періоді знизилась, в порівнянні з нормою, за рахунок прищепів на 4152,8 грн. та запірних арматур – на 2154,95 грн. Проте по обертових апаратах перевитрати склали 4180 грн., але це не призвело до перевитрат на весь фактичний випуск продукції.

## ВИСНОВКИ

У магістерській роботі досліджена методика обліку і аналізу виробничих витрат та собівартості продукції. На основі проведеного дослідження можна зробити такі висновки.

Витрати – спожиті ресурси чи гроші, які потрібно заплатити за товари чи послуги. В економічній практиці термін «витрати» нерідко застосовується для характеристики всіх витрат підприємства за певний період. Витрати це лише та частина витрат, яка була понесена у зв'язку з отриманням доходу, причому відповідно до Міжнародних стандартів бухгалтерської звітності витрати включають збитки та витрати, які виникають у ході основної діяльності підприємства у зв'язку з отриманням доходу, тобто у бухгалтерському обліку доходи повинні співвідноситися з витратами їх отримання, які у разі називатимуться витратами.

Основні принципи управління витратами вироблені практикою та зводяться до наступного:

- системність підходу до управління витратами;
- єдність методів, що практикуються на різних рівнях управління витратами;
- управління затратами на всіх стадіях життєвого циклу продукту (від створення до утилізації);
- органічне поєднання зниження витрат із високою якістю продукції (робіт, послуг);
- недопущення зайвих витрат;
- широке впровадження ефективних методів зниження витрат;
- удосконалення інформаційного забезпечення рівня витрат;
- підвищення зацікавленості у виробничих підрозділах підприємства у зниженні витрат.

При цьому недостатня увага до однієї функції управління витратами може звести на нуль усю роботу. Методична єдність управління витратами на різних стадіях передбачає єдині вимоги до інформаційного забезпечення, планування, обліку, аналізу витрат на підприємстві. Дотримання вище згаданих принципів управління витратами створює базу для економічної конкурентоспроможності підприємства та завоювання їм передових позицій на ринках.

У роботі було розглянуто діяльність та проведено аналіз динаміки, структури та системи управління витратами підприємства на прикладі ПрАТ «БУДМАШ»

Загалом за результатами проведеного аналізу діяльності ПрАТ «БУДМАШ» та витрат підприємства можна зробити такі висновки:

- за аналізований період відбулося збільшення валюти балансу, а також показників виручки та чистого прибутку;
- більшу частину активів підприємства становлять поточні активи. При цьому всі поточні активи, а також частина довгострокових активів підприємства сформовані за рахунок позикових коштів, переважно короткострокових;
- баланс підприємства є абсолютно ліквідним, проте показники ліквідності та фінансової стійкості підприємства не відповідають встановленим нормативам, при цьому помітна тенденція покращення їх значень порівняно з початком періоду;
- показники рентабельності активів мають невисокі показники, а показники рентабельності діяльності – високі; показники ділової активності підприємства перебувають у дуже низькому рівні.
- у структурі витрат є витрати як виробничого, так і невиробничого призначення;

- найбільшу питому вагу у структурі витрат займають витрати на оплату праці та матеріальні витрати. Частка інших статей витрат коливається від 6 до 12 %;
- у структурі витрат за оплату праці найбільші ваги займають витрати на оплату праці виробничого персоналу та керівників; в структурі матеріальних витрат найбільші частки займають допоміжні матеріали, а також на паливо та ПММ;
- на початок розглянутого періоду витрати підприємства значно перевищують суми виручки та чистого прибутку; до кінця аналізованого періоду помітна позитивна тенденція, тобто, зниження частки витрат у сумі виручки та чистого прибутку до 85,89 та 6,89 % відповідно, що, звичайно, позитивно характеризує діяльність підприємства, але вимагає і подальшої роботи з поліпшення наявних на кінець аналізованого періоду показників.

В цілому, за результатами розгляду діяльності підприємства та аналізу його витрат можна сказати, що для ПрАТ «БУДМАШ» ефективно управління витратами може бути пов'язане із застосуванням методом обліку витрат. Стратегічний управлінський облік витрат є одним з прогресивних інформаційних джерел, яке має забезпечити менеджмент ПрАТ «БУДМАШ» інструментарієм для прийняття управлінських рішень, координування господарських функцій з метою досягнення ефективних результатів

Пропонований для використання метод ABC передбачає виділення функцій, виконання яких пов'язані з виникненням витрат. Це є основною відмінністю методу від традиційних систем обліку, в яких накладні витрати розподіляються пропорційно до однієї обраної бази (прямі трудовитрати, матеріальні витрати).

Використання методу ABC у системі стратегічного управлінського обліку в ПрАТ «БУДМАШ» дозволить організувати ефективне управління витратами та забезпечить основу зростання прибутковості діяльності в рамках єдиної стратегії. Також для підприємства можна запропонувати розробку та впровадження економічного механізму управління витратами на персонал.

Вивчення структури витрат за елементами і змін, які відбулися за звітний період на ПрАТ «БУДМАШ», дозволяє зробити висновок, у структурі витрат підприємства найбільшу питому вагу займають матеріальні витрати.

Дані досліджуваного підприємства свідчать про те, що у цілому фактичні витрати на 1 грн. товарної продукції були нижчими від нормативних. Таке відхилення склалося за рахунок зміни структури продукції. Позитивно на аналізований показник вплинула зміна собівартості і одиниці окремих видів продукції.

На ПрАТ «БУДМАШ» собівартість одиниці продукції у звітному періоді знизилась, в порівнянні з нормою, за рахунок прищепів на 4152,8 грн. та запірних арматур – на 2154,95 грн. Проте по обертових апаратах перевитрати склали 4180 грн., але це не призвело до перевитрат на весь фактичний випуск продукції.

На основі проведеного аналізу ми можемо дати такі рекомендації щодо оптимізації витрат підприємства:

- впровадження безвідходної технології виробництва, застосування ресурсозберігаючих технологій. Це забезпечить економію матеріалів та енергії;
- використання інноваційного обладнання, що забезпечить виготовлення продукції в короткі строки;
- зниження витрат на оплату праці шляхом компенсації частини заробітної плати наданням працівникам соціальних пільг (безкоштовного харчування, розширеного медичного страхування).

- використання інноваційного обладнання, що забезпечить виготовлення продукції в короткі строки;

- зниження витрат на оплату праці шляхом компенсації частини заробітної плати наданням працівникам соціальних пільг (безкоштовного харчування, розширеного медичного страхування).

## ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрейчук Л. М., Баланюк І. Ф. та колективу авторів. Фінансовий Облік. Івано-Франківськ : ДВНЗ «Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника», 2019. 650 с.
2. Андрищенко Н. С. Суть і значення витрат: історичний аспект Н. С. Андрищенко Актуальні проблеми економіки. 2007. – С. 320.
3. Андрищенко Н.С. Формування інформації про адміністративні витрати в управлінському обліку. Н.С. Андрищенко. Режим доступу. URL: <http://www.nbuv.gov.ua>
4. Бородкін О.С. Про формування і облік собівартості продукції за ринкових умов О.С. Бородкін Бухгалтерський облік і аудит: 2012. С.410.
5. Бухгалтерський облік в Україні: навч. посібник, За ред. Р.Л. Хамяна, В.І. Лемішовського, Львів: Нац. університет «Львівська політехніка» (Інформаційно-видавничий центр «Інтелект +» Інституту післядипломної освіти), «Інтелект-Захід», 2011. 1072 с.
6. Бухгалтерський облік за національними стандартами : Укладачі Я.Д. Крупка, З.В. Задорожний, Р.О. Мельник. Тернопіль: Економічна думка, 2013. 236 с.
7. Бухгалтерський словник. За ред. Проф. Ф.Ф.Бутинця. Житомир: ПП „Рута”, 2001. 224 с. 97
8. Бухгалтерський фінансовий облік : За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. Житомир: ЖІТІ, 2008. 672 с.
9. Внутрішній економічний механізм підприємства : В. М. Гончаров, Н. В. Касьянова, Н. В. Вещепура, Д.В. Солоха та ін.. Донецьк : СПД Купріянов В.С., 2007. 284 с.
10. Говорушко Т. А. Аналіз фінансових результатів підприємств / Т. А. Говорушко, Г. І. Лановська, 2011. С.145.
11. Голов С. Ф. Управлінський облік : С. Ф. Голов. К. : Лібра, 2003. 704с.

12. Грачова Р.Є. Енциклопедія бухгалтерського обліку. К.: Галицькі Контракти, 2004. 832 с.
13. Грещак М. Г. Управління витратами : М. Г. Грещак, О. С. Коцюба. К. : КНЕУ, 2002. 131с.
14. Должанський М. І, Должанський А. М. Бухгалтерський облік в Україні з використанням Положень бухгалтерського обліку: Навчальний посібник. Л: Львівський банківський інститут НБУ, 2003. – 494 с.
15. Дон. Р. Хенсен, Управлінський облік./ Дон. Р. Хенсен, Меріен М.Моувен, Небіл С.Еліас, Девід У.Сєнков. – К. : Видавництво „Міленіум”, 2001. 955 с.
16. Економіка підприємства : За заг. ред. С. Ф. Покропивного. – К. : КНЕУ, 2001. 528 с.
17. Економічна енциклопедія: Редкол.: С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін. К.: Видавничий центр “Академія”, 2000. – 864 с
18. Інструкція „Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій” : URL: <http://dtkt.com.ua/show/2cid06881.html>
19. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів капіталу, зобов’язань та господарських операцій підприємств та організацій, затверджена наказом Мінфіну України від 30.11.1999 р. №291.
20. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджено наказом Міністерства Фінансів України від 30.11.1999р. №291. URL: <http://www.nbuv.gov.ua>
21. Клепар Г. І. Витрати підприємства в податковому кодексі України та національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку: узгодженість та суперечності Г. І. Клепар, Науковий вісник ужгородського університету, 2011 С.96-100.
22. Козин Е. Б. Бухгалтерский управленческий учет на пищевых предприятиях, Е.Б. Козин, Т.А. Козина. М. : „Колос”, 2000. 224 с.

23. Ластовецький В. Облік і контроль технологічної та виробничої собівартості, В. Ластовецький, Бухгалтерський облік і аудит. 2004. С.234.
24. Ластовецький В. Який вид обліку не є управлінським? В. Ластовецький, Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. С.454.
25. Ластовецький В.О. Виробничо-комерційний облік і внутрішньогосподарська (управлінська) звітність за центрами витрат і відповідальності, В. О. Ластовецький. Чернівці : Місто, 2003. 156 с. 100
26. Лишиленко О. В. Бухгалтерський облік: О. В. Лишиленко. К. : Вид-во „Центр учбової літератури”, 2003. 624 с.
27. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2.
28. Методичні рекомендації по формуванню собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості від 2 лютого 2012р. № 47. URL: <http://www.nbuv.gov.ua>
29. Моссаковський В. Система контролю витрат за сучасних умов В. Моссаковський Бухгалтерський облік і аудит. 2011. С.29-34.
30. Мостова Т. В. Облік і аудит готової продукції та її фінансових результатів від реалізації Т. В. Мостова, Збірник наукових праць. Кам’янець-Подільський, 2009. С. 227-228.
31. Наконечний С. І. Економетрія :С. І. Наконечний, Т.О.Терещенко, Т. П. Романюк., допов. та перероб. К. : КНЕУ, 2000. 296 с.
32. Нападовська Л. В. Управлінський облік : Л. В. Нападовська. Дніпропетровськ : Наука і освіта. 2000. 450 с.
33. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік : Г. В. Нашкерська. К. : Центр навчальної літератури, 2004. 464с.
34. Онисько С. М. Фінанси підприємств : С. М. Онисько, П. М. Марич. Львів : Магнолія Плюс, 2005. 366 с.
35. Остапенко Я. О. Облік витрат на виробництво та собівартість продукції в ринкових умовах Я. О. Остапенко Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право), 2010. С. 121-126

36. Партин Г. О. Облікова політика та її вплив на фінансові результати діяльності підприємства Г. О. Партин, А. Г. Загородній, Фінанси України. 2000. С.54-60.
37. Партин Г.О. Управлінський облік :Г.О. Партин, А. Г. Загородній. К. : Знання, 2007. 303 с.
38. Пенькова А. С. Витрати як базовий елемент господарської діяльності А. С. Пенькова, Економічний простір, 2008. С. 298 – 303.
39. Пилипів, Н. І. Облік і контроль затрат на газотранспортних підприємствах : Н. І. Пилипів. – Івано-Франківськ : ВДВ ЦІТ, 2007. – 364 с.
40. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджено наказом Міністерства Фінансів України від 30.11.1999р. №291. URL: <http://www.nbuv.gov.ua>. 102
41. Плешонкова Л. Формування витрат згідно П(С)БО Л. Плешонкова, Бухгалтерський облік. 2010. С.326.
42. Податковий кодекс України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17?nreg=2755-17&find>
43. Податковий кодекс України від 2 грудня 2020 року № 2755-VI. : URL: <http://www.nbuv.gov.ua>
44. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246.
45. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 „Витрати”. URL: <http://www.nbuv.gov.ua>
46. Пушкар М.С. Фінансовий облік: Підручник. Тернопіль: Картбланш, 2002. 628 с., С. 374. 375.
47. Пушкар, М. С. Історія обліку та контролю господарської діяльності, М. С. Пункар, Н. В. Гавришко, Р. В. Романів. Ж. : Карт Бланш, 2003. 223с.
48. Реслер М.В. Випуск готової продукції: організація та методика : Реслер М.В. Збірник наукових праць ЧДТУ. 2013. с.310

49. Скригун Н. П. Економічна сутність категорії витрат виробництва Н. П. Скригун Формування ринкових відносин в Україні. 2007. С.115.
50. Скрипник М. Собівартість продукції як економічна категорія М. Скрипник, Економічний аналіз. 2010. С. 341.
51. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : В. В. Сопко. К. : КНЕУ, 2002. 578 с.
52. Сук П. Л. Групування витрат виробництва в умовах ринку П. Л. Сук, Економіка АПК. 2006. С.55.
53. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України Н.М. Ткаченко. К. : А.С.К., 2000. 784 с.
54. Турило А. М. Управління витратами підприємства : А. М. Турило, Ю. Б. Кравчук, Н. М. Цуцурук. К. : Центр навчальної літератури, 2006. 120с.
55. Турило А. М. Уточнення сутності поняття „витрати” і їхньої економічної оцінки на підприємстві А. М. Турило, Ю. Б. Кравчук, Н. М. Цуцурук Актуальні проблеми економіки. 2010. С. 88.
56. Чубко О. Бухгалтерський облік оплати праці О. Чубко, Бухгалтерський облік і аудит. 2012. С.36-44.
57. Юрченко К. Методика розподілу непрямих витрат виробництва К. Юрченко, Вісник Податкової служби України. 2010. С. 280.
58. Ярмоленко В. П. Собівартість – об’єктивна економічна категорія В. П. Ярмоленко, Бухгалтерія в сільському господарстві. 2012. С.138

## Додатки

### Додаток А

#### Фінансова звітність малого підприємства

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                            |            |    |    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------|------------|----|----|
| Підприємство: ПрАТ «КАЛУСЬКИЙ ЗАВОД БУДІВЕЛЬНИХ МАШИН»<br>Територія: ІВАНО-ФРАНКІВСЬКА<br>Організаційно-правова форма господарювання: Акціонерне товариство<br>Вид економічної діяльності: Виробництво вантажно-розвантажувальних устаткування<br>Середня кількість працівників, осіб: 64<br>Одиниця виміру: тис.грн з одним десятковим знаком<br>Адреса, телефон: вулиця Богдана Хмельницького, буд 79, м.Калуш, Івано-Франківська обл., 77300 | Дата (рік, місяць, число)<br>за ЄДРПОУ<br>за КОАТУУ<br>за КОПФГ<br>за КВЕД | КОДИ       |    |    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                            | 2021       | 01 | 01 |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                            | 012667876  |    |    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                            | 2610400000 |    |    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                            | 230        |    |    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                            | 28.22      |    |    |

#### 1. Баланс на 31 грудня 2020 р.

Код за ДКУД 1801006

| Актив                                                 | Код рядка   | На початок звітного року | На кінець звітного періоду |
|-------------------------------------------------------|-------------|--------------------------|----------------------------|
| 1                                                     | 2           | 3                        | 4                          |
| <b>I. Необоротні активи</b>                           |             |                          |                            |
| Нематеріальні активи                                  | 1000        | 8,0                      | 1,0                        |
| первісна вартість                                     | 1001        | 20,6                     | 20,6                       |
| накопичена амортизація                                | 1002        | ( 12,6 )                 | ( 19,6 )                   |
| Основні засоби                                        | 1010        | 975,9                    | 874,9                      |
| первісна вартість                                     | 1011        | 7 127,4                  | 7 183,5                    |
| знос                                                  | 1012        | ( 6 151,5 )              | ( 6 308,6 )                |
| Незавершені капітальні інвестиції                     | 1005        | -                        | -                          |
| Довгострокові біологічні активи                       | 1020        | -                        | -                          |
| Довгострокові фінансові інвестиції                    | 1030        | -                        | -                          |
| Інші необоротні активи                                | 1090        | -                        | -                          |
| <b>Усього за розділом I</b>                           | <b>1095</b> | <b>983,9</b>             | <b>866,6</b>               |
| <b>II. Оборотні активи</b>                            |             |                          |                            |
| Запаси:                                               | 1100        | 3 094,8                  | 3 069,1                    |
| у тому числі готова продукція                         | 1103        | 1 495,8                  | 1 481,0                    |
| Поточні біологічні активи                             | 1110        | -                        | -                          |
| Дебіторська заборгованість за продукцію, послуги      | 1125        | 68,5                     | 671,2                      |
| Дебіторська заборгованість за рахунками з бюджетом    | 1135        | 4,9                      | 4,9                        |
| у тому числі з податку на прибуток                    | 1136        | -                        | -                          |
| Інша поточна дебіторська заборгованість               | 1155        | 284,6                    | 115,5                      |
| Поточні фінансові інвестиції                          | 1160        | -                        | -                          |
| Гроші та їх еквіваленти                               | 1165        | 2 324,7                  | 644,1                      |
| Витрати майбутніх періодів                            | 1170        | 0,2                      | -                          |
| Інші оборотні активи                                  | 1190        | 94,5                     | 22,7                       |
| <b>Усього за розділом II</b>                          | <b>1195</b> | <b>5 872,2</b>           | <b>4 527,5</b>             |
| <b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу</b> | <b>1200</b> | <b>-</b>                 | <b>-</b>                   |
| <b>Баланс</b>                                         | <b>1300</b> | <b>6 856,1</b>           | <b>5 414,1</b>             |

| Пасив                                                                                                    | Код<br>рядка | На початок<br>звітнього року | На кінець<br>звітнього періоду |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|------------------------------|--------------------------------|
| 1                                                                                                        | 2            | 3                            | 4                              |
| <b>I. Власний капітал</b>                                                                                |              |                              |                                |
| Зареєстрований капітал                                                                                   | 1400         | 14,0                         | 14,0                           |
| Додатковий капітал                                                                                       | 1410         | 3 643,0                      | 3 643,0                        |
| Резервний капітал                                                                                        | 1415         | 4,0                          | 4,0                            |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)                                                              | 1420         | 1 818,00                     | 373,1                          |
| Неоплачений капітал                                                                                      | 1425         | ( - )                        | ( - )                          |
| <b>Усього за розділом I</b>                                                                              | <b>1495</b>  | <b>5 479,0</b>               | <b>4 034,1</b>                 |
| <b>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</b>                              | <b>1595</b>  | <b>-</b>                     | <b>-</b>                       |
| <b>III. Поточні зобов'язання</b>                                                                         |              |                              |                                |
| Короткострокові кредити банків                                                                           | 1600         | -                            | -                              |
| Поточна кредиторська заборгованість за:                                                                  |              |                              |                                |
| довго строковими зобов'язаннями                                                                          | 1610         | -                            | -                              |
| товари, роботи, послуги                                                                                  | 1615         | 107,5                        | 387,9                          |
| розрахунками з бюджетом                                                                                  | 1620         | 408,9                        | 409,9                          |
| у тому числі з податку на прибуток                                                                       | 1621         | 3,0                          | 2,0                            |
| розрахунками зі страхування                                                                              | 1625         | 49,7                         | 100,1                          |
| розрахунками з оплати праці                                                                              | 1630         | 197,7                        | 334,1                          |
| Доходи майбутніх періодів                                                                                | 1665         | -                            | -                              |
| Інші поточні зобов'язання                                                                                | 1690         | 613,3                        | 148,0                          |
| <b>Усього за розділом III</b>                                                                            | <b>1695</b>  | <b>1 377,1</b>               | <b>1 380,0</b>                 |
| <b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b> | <b>1700</b>  | <b>-</b>                     | <b>-</b>                       |
| <b>Баланс</b>                                                                                            | <b>1900</b>  | <b>6 856,1</b>               | <b>5 414,1</b>                 |

## 2. Звіт про фінансові результати за 2020 р.

Форма № 2-мс  
Код за ДКУД

1801007

| Стаття                                                         | Код<br>рядка | За звітний<br>період | За попередній<br>період |
|----------------------------------------------------------------|--------------|----------------------|-------------------------|
| 1                                                              | 2            | 3                    | 4                       |
| Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 2000         | 11 130,6             | 13 705,9                |
| Інші операційні доходи                                         | 2120         | 463,1                | 283,1                   |
| Інші доходи                                                    | 2160         | 127,0                | 100,3                   |
| <b>Разом доходи (2000 + 2120 + 2160)</b>                       | <b>2280</b>  | <b>11 720,7</b>      | <b>14 089,3</b>         |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)   | 2050         | ( 9 796,4 )          | ( 13 116,6 )            |
| Інші операційні витрати                                        | 2180         | ( 3 367,2 )          | ( 3 045,5 )             |
| Інші витрати                                                   | 2165         | ( - )                | ( - )                   |
| <b>Разом витрати (2050 + 2180 + 2165)</b>                      | <b>2285</b>  | <b>( 13 163,6 )</b>  | <b>( 16 162,1 )</b>     |
| Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)            | 2290         | ( 1 442,9 )          | ( 2 072,8 )             |
| Податок на прибуток                                            | 2300         | ( 2,0 )              | ( 2,0 )                 |
| <b>Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300 - (+) 2310)</b>       | <b>2350</b>  | <b>( 1 444,9 )</b>   | <b>( 2 074,8 )</b>      |

Керівник  
(підпис)

Барщевський В.М  
(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

Федорко О.Ф  
(ініціали, прізвище)

**Додаток Б. Техніко-економічні показники фінансової діяльності ПРАТ „Калуський завод „Будмаш 2016 -2020 роки**

| №  | Показники                             | Од.вим. | 2016 р. | 2017 р. | %     | Відх.    | 2018 р. | %     | Відх.   | 2019 р. | %     | Відх.   | 2020 р. | %     | Відх.   |
|----|---------------------------------------|---------|---------|---------|-------|----------|---------|-------|---------|---------|-------|---------|---------|-------|---------|
| 1  | 2                                     | 3       | 4       | 5       | 6     | 7        | 8       | 9     | 10      | 11      | 12    | 13      | 14      | 15    | 16      |
| 1  | Виробництво товарної продукції        | тис.грн | 11656,0 | 17755,8 | 152,3 | +6099,80 | 18190,6 | 102,0 | +434,8  | 12241,6 | 67,3  | -5949   | 11111,5 | 90,8  | -1130,1 |
|    | -/- в порівняльних цінах              | тис.грн | 15383,0 | 20503,9 | 133,3 | +5120,9  | 20713,0 | 101,0 | +210    | 12557,0 | 60,6  | -8156   | 11361,5 | 90,5  | -1195,5 |
| 2  | Реалізація продукції                  | -/-     | 11487,0 | 17423,2 | 151,7 | +5936,2  | 18445,1 | 106,0 | +1021,9 | 13606,5 | 73,8  | -4838,6 | 11130,5 | 81,8  | -2476,0 |
|    | Фонд оплати праці                     | -/-     | 3629,1  | 5467,3  | 150,6 | 1838,2   | 5418,4  | 99,0  | -48,9   | 5446,5  | 100,5 | +28,1   | 5413,3  | 99,4  | -33,2   |
| 4  | Чисельність працюючих                 | чол.    | 91,0    | 86,0    | 94,5  | -5       | 78,0    | 91,0  | -8      | 69,0    | 88,5  | -9      | 64,0    | 92,8  | -5,0    |
| 5  | Середньо-місячна зарплата             | грн     | 3323,0  | 5298,0  | 159,4 | +1975    | 5789,0  | 109,0 | +491    | 6578,0  | 113,6 | +789    | 7049,0  | 107,2 | +471    |
| 6  | Чисельність працюючих по еквіваленту  | чол.    | 68,0    | 77,0    | 113,2 | +9       | 64,0    | 83,0  | -13     | 54,0    | 84,4  | -10     | 49,0    | 90,7  | -5      |
| 7  | Середньо-місячна з/пл. по еквіваленту | грн     | 4447,0  | 5917,0  | 133,0 | +1470    | 7055,0  | 119,0 | +1138   | 8405,0  | 119,1 | +1350   | 9206,0  | 109,5 | +801    |
| 8  | Залишки матеріальних ресурсів         | тис.грн | 2029,0  | 2089,1  | 103,0 | +60,1    | 1922,1  | 92,0  | -167    | 1567,8  | 81,6  | -354,3  | 1588,1  | 101,3 | +20,3   |
| 9  | Залишки готової продукції             | -/-     | 2593,4  | 2806,2  | 108,2 | +212,8   | 2542,8  | 91,0  | -263,4  | 1495,8  | 58,8  | -1047   | 1481,0  | 99,0  | -14,8   |
| 10 | Дебіторська заборгованість            | -/-     | 1786,0  | 1125,9  | 63,0  | -660,1   | 1634,2  | 145,0 | +508,3  | 358,0   | 21,9  | -1276,2 | 671,2   | 187,5 | +313,2  |
| 11 | Кредиторська заборгованість           | -/-     | 1770,0  | 1094,8  | 61,9  | -675,2   | 702,6   | 64,0  | -392,2  | 1377,1  | 196,0 | +674,5  | 387,9   | 28,2  | -989,2  |
| 12 | Витрати на 1 грн.товарної продукції   | коп.    | 1,08    | 0,98    | 90,7  | -0,1     | 0,99    | 101,0 | +0,01   | 1,17    | 118,2 | +0,18   | 1,13    | 96,6  | -0,04   |
| 13 | Балансовий прибуток                   | тис.грн | -910,0  | 365,0   | -     | +1275    | 23,3    | 6,0   | -341,7  | -2073,0 | -     | -2096   | -1443,0 | -     | -       |
| 14 | Чистий прибуток                       | тис.грн | -       | 364,0   | -     | +364     | 19,1    | 5,0   | -344,9  | -       | -     | -       | -       | -     | -       |
| 15 | Незавершене виробництво               | -/-     | 622,3   | 769,8   | 123,7 | +147,5   | 121,0   | 16,0  | -648,8  | 31,2    | 25,8  | -89,8   | -       | -     | -31,2   |
| 16 | Послуги автотранспортом               | -/-     | 71,9    | 18,4    | 25,6  | -53,5    | 2,9     | 16    | -15,5   | -       | -     | -       | -       | -     | -       |
| 17 | Виробництво кранів козлових           | шт.     | -       | -       | -     | -        | -       | -     | -       | -       | -     | -       | -       | -     | -       |
| 18 | Товарообіг магазин та їдальні         | тис.грн | 70,8    | -       | -     | -        | -       | -     | -       | -       | -     | -       | -       | -     | -       |
| 19 | Витрати пального (всього)             | тис.л   | 12,0    | 11,7    | 97,5  | -0,3     | 7,1     | 61,0  | -4,6    | 4,3     | 60,6  | -2,8    | 2,9     | 67,4  | -1,4    |
| 20 | в т.ч. Бензину                        | -/-     | 1,6     | 2,9     | 181,3 | +1,3     | 1,7     | 59,0  | -1,2    | 1,1     | 64,7  | -0,6    | 1,5     | 136,4 | +0,4    |
| 21 | дизельного                            | -/-     | 10,4    | 8,8     | 84,6  | -1,6     | 5,4     | 61,0  | -3,4    | 3,2     | 59,3  | -2,2    | 1,4     | 43,8  | -1,8    |

[illegible]

Додаток В. Калькуляція витрат для трамвайного вагону 2017р.

ЗАТВЕРДЖУЮ  
Генеральний директор ПРАТ "Калуський завод  
„Будмаш”  
А.В.Хмарник  
2017 р.



КАЛЬКУЛЯЦІЯ №

Найменування  
Кількість  
Замовник

система несіння (каркас)  
трамвайного вагона  
1к-м  
„Політехносервіс”

| №<br>п/п | Елементи витрат                              | Сума витрат. | Примітки. |
|----------|----------------------------------------------|--------------|-----------|
| 1        | 2                                            | 3            | 4         |
| 1        | Сировина і матеріали                         | 144926,04    |           |
| 2        | Всього прямих матеріальних витрат            | 144926,04    |           |
| 3        | Основна заробітна плата виробничих робочих   | 68340,00     |           |
| 4        | Додаткова заробітна плата виробничих робочих | 10934,40     |           |
| 5        | Відчислення на соціальне страхування         | 17440,37     |           |
| 6        | Загальновиробничі витрати                    | 157182,00    |           |
| 7        | Виробнича собівартість                       | 398822,81    |           |
| 8        | Адміністративні витрати                      | 51255,00     |           |
| 9        | Витрати на збут                              | 6834,00      |           |
| 10       | Інші витрати                                 | 3417,00      |           |
| 11       | Повна собівартість                           | 460328,81    |           |
| 12       | Прибуток                                     | 23016,44     |           |
| 13       | Оптова ціна                                  | 483345,25    |           |
| 14       | Податок на додану вартість                   | 96669,05     |           |
| 15       | Відпускна ціна                               | 580014,30    |           |

Нач. ПЕВ

Додаток Г. Калькуляція витрат для трамвайного вагону 2021р.

ВАТ ВЕРДЖУЮ  
Генеральний директор ПРАТ "Калуський завод  
„Будмаш”  
І.В.Олійник  
2021 р.



КАЛЬКУЛЯЦІЯ №

Найменування  
Кількість  
Замовник

Сметна ціна (каркас)  
трамвайного вагона Т-30А-3  
1к-м  
„Політехносервіс”

| №<br>п/п | Елементи витрат                              | Сума витрат. | Примітки. |
|----------|----------------------------------------------|--------------|-----------|
| 1        | 2                                            | 3            | 4         |
| 1        | Сировина і матеріали                         | 181708.      |           |
| 2        | Всього прямих матеріальних витрат            | 181708.      |           |
| 3        | Основна заробітна плата виробничих робочих   | 75000.       |           |
| 4        | Додаткова заробітна плата виробничих робочих | 12000.       |           |
| 5        | Відчислення на соціальне страхування         | 19140.       |           |
| 6        | Загальновиробничі витрати                    | 246750.      |           |
| 7        | Виробнича собівартість                       | 534598.      |           |
| 8        | Адміністративні витрати                      | 56250.       |           |
| 9        | Витрати на збут                              | 7500.        |           |
| 10       | Інші витрати                                 | 3750.        |           |
| 11       | Повна собівартість                           | 602098.      |           |
| 12       | Прибуток                                     | 30402.       |           |
| 13       | Оптова ціна                                  | 632500.      |           |
| 14       | Податок на додану вартість                   | 126500.      |           |
| 15       | Відпускна ціна                               | 759000.      |           |

Нач. ПЕВ



