

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

ДИПЛОМНА РОБОТА

на здобуття другого (магістерського) рівня вищої освіти

на тему:

“Система обліку витрат й аналізу собівартості продукції виробничих підприємств”

Виконала: студентка II курсу, групи ОО(з)-2М

Спеціальності 071 “Облік і оподаткування”

Озарко Надія Іванівна

Керівник: д.е.н., проф. Сас Л.С.

Рецензент: к.е.н., доц. Мигович Т.М.

Івано-Франківськ – 2022 р.

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

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

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____

(підпис)

Баланюк І.Ф.

(прізвище, ініціали)

« 11 » жовтня 2021 р.

З А В Д А Н Н Я

НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

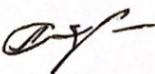
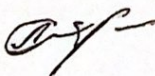
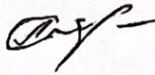
Озарко Надії Іванівни

1. Тема роботи “Система обліку витрат й аналізу собівартості продукції виробничих підприємств” керівник роботи д.е.н., професор кафедри обліку і оподаткування Сас Людмила Степанівна.
2. Строк подання студентом роботи: 02 листопада 2022 р.
3. Вихідні дані до роботи: наукові публікації у сфері обліку витрат та аналізу собівартості продукції, планові та фактичні калькуляції, дані управлінського обліку і фінансова звітність підприємства.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): термін “витрати” та його значення в діяльності сучасного підприємства; класифікація витрат та їх особливості: вітчизняна та зарубіжна практика; нормативно-правове регулювання обліку витрат та формування собівартості продукції (робіт, послуг); організація обліку витрат на виробничому підприємстві; калькулювання поліетиленової продукції у контексті прийняття бухгалтерських та управлінських рішень; методичні особливості обліку витрат

виробництва поліетиленових пакетів; аналіз складу, динаміки та структури витрат виробництва; аналіз та оцінка собівартості окремих видів продукції та їх рентабельність; удосконалення процесу аналізу витрат та собівартості продукції виробничого підприємства у сучасних умовах.

5. Перелік графічного матеріалу: 10 таблиць, 11 рисунки, 5 додатків.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	завдання видав	завдання прийняв
Розділ 1	д.е.н., проф. Сас Л.С.		
Розділ 2	д.е.н., проф. Сас Л.С.		
Розділ 3	д.е.н., проф. Сас Л.С.		

7. Дата видачі завдання “14” жовтня 2021 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Розділ 1. Теоретичні основи обліку витрат і аналізу собівартості продукції підприємства	17.03.2022 р.	Виконано
2	Розділ 2. Організаційні та методичні аспекти обліку витрат і калькулювання	27.05.2022 р.	Виконано

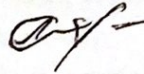
	собівартості продукції на ТОВ "Т.М.Українець"		
3	Розділ 3. Аналіз собівартості продукції на ТОВ "Т.М.Українець"	12.10.2022 р.	Виконано

Студент



Надія ОЗАРКО

Керівник роботи



Людмила САС

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

ВІДГУК

наукового керівника

на дипломну роботу магістра 2-го курсу групи ОО(з)-2М

Озарко Надії Іванівни

на тему:

“Система обліку витрат й аналізу собівартості продукції
виробничих підприємств”

Господарська діяльність будь-якого підприємства спрямована на отримання прибутку. Для виробничого підприємства поставлена мета досягається за допомогою оптимального випуску та реалізації готової продукції. В процесі випуску та реалізації готової продукції формуються такі важливі показники, як собівартість продукції, виручка від реалізації та інші, які, у підсумку, впливають на кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства. Формування достовірної, точної, оперативної та повної інформації про основні показники господарської діяльності відбувається у системі бухгалтерського обліку. З таких міркувань, можна вважати, що обрана тема дипломного дослідження є актуальною.

Метою роботи є узагальнення теоретичних і практичних аспектів організації і методики обліку витрат й аналізу собівартості продукції ТОВ “Т.М. УКРАЇНЕЦЬ”.

Об’єктом дослідження є фінансово-господарська діяльність досліджуваного підприємства у розрізі організації і методики обліку витрат, а також формування собівартості готової продукції.

У першому розділі “Теоретичні основи обліку витрат і аналізу собівартості продукції підприємства” висвітлено підходи до визначення сутності витрат підприємства, їх класифікація та нормативно-правове регулювання обліку.

У другому розділі “Організаційні та методичні аспекти обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на ТОВ “Т.М. Українець” розкрито організаційні засади обліку витрат на виробничому підприємстві, методичні аспекти обліку витрат виробництва поліетиленових пакетів, а також особливості калькулювання собівартості поліетиленової продукції у контексті прийняття управлінських рішень.

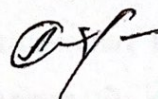
У третьому розділі “Аналіз витрат та собівартості продукції на ТОВ “Т.М. Українець” проаналізовано склад, рівень та динаміку виробничих витрат на підприємстві; здійснено оцінку рентабельності основних видів готової продукції, а також визначено напрями удосконалення аналізу витрат.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що основні положення роботи доведені до рівня прикладних рекомендацій і частково впроваджені у діяльності ТОВ “Т.М. Українець”.

Позитивним є те, що за результатами наукового дослідження опубліковані тези “Облік виробничих витрат за позамовним методом” у збірнику тез VIII Міжнародної науково-практичної конференції в м. Харків.

Загальний висновок. Дипломна робота Озарко Надії Іванівни на тему “Система обліку витрат й аналізу собівартості продукції виробничих підприємств” є завершеним, самостійно проведеним дослідженням, за змістом та оформленням відповідає вимогам до даного виду робіт, а її автор заслуговує на присвоєння кваліфікації магістра з обліку і оподаткування.

Науковий керівник:
доктор економічних наук,
професор кафедри обліку і оподаткування



Людмила САС

“25” листопада 2022 р.

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

РЕЦЕНЗІЯ НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ

магістра 2 курсу групи ОО(з)-2М

Озарко Надії Іванівни

на тему:

**“Система обліку витрат й аналізу собівартості продукції
виробничих підприємств”**

Актуальність теми. Представлена на рецензію дипломна робота освітнього рівня “магістр” відповідає затвердженій темі та виконана відповідно до поставлених завдань. Робота характеризується актуальністю, що полягає в необхідності постійного пошуку шляхів ефективності використання наявних ресурсів, мінімізації витрат та збільшення обсягу прибутку досліджуваного підприємства.

Дипломна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, переліку використаних джерел та додатків. У роботі обґрунтовано теоретичні, організаційні та методичні особливості обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, а також проведено аналіз складу і динаміки виробничих витрат на підприємстві, здійснено оцінку рівня рентабельності основних видів готової продукції.

У першому розділі “Теоретичні основи обліку витрат і аналізу собівартості продукції підприємства” досліджено та узагальнено основні підходи до визначення сутності витрат підприємства, їх класифікацію та нормативно-правове регулювання.

У другому розділі “Організаційні та методичні аспекти обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на ТОВ “Т.М. Українець” розглянуто організаційні засади обліку витрат на виробничому підприємстві та розкрито методичні особливості обліку витрат виробництва поліетиленових пакетів.

У третьому розділі “Аналіз витрат та собівартості продукції на ТОВ “Т.М. Українець” проведено аналіз складу, рівня та динаміки виробничих витрат на підприємстві й рентабельності основних видів готової продукції підприємства, внесено пропозиції щодо удосконалення аналізу собівартості продукції на виробничому підприємстві.

Загальний висновок. Дипломна робота Озарко Надії Іванівни на тему: “Система обліку витрат й аналізу собівартості продукції виробничих підприємств” виконана відповідно до вимог, які ставляться до такого виду наукових робіт, допускається до захисту з високою позитивною оцінкою, а її автор заслуговує на присвоєння кваліфікації магістра з обліку і оподаткування.

Рецензент:

к.е.н., доцент кафедри фінансів

Тетяна МИГОВИЧ

“25” листопада 2022 р.

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

РЕЦЕНЗІЯ НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ

магістра 2 курсу групи ОО(з)-2М Озарко Надії Іванівни

на тему:

“Система обліку витрат й аналізу собівартості продукції виробничих підприємств” (на прикладі ТОВ “Т.М. Українець”)

Актуальність теми. У період проведення економічних перетворень, які відбуваються у країні важливим є питання мінімізації витрат підприємства. Тому питання обліку калькулювання собівартості готової продукції та витрат діяльності є на даний час актуальним. Основні показники які формуються в процесі обліку витрат характеризують фінансовий стан підприємства в цілому, а також формують низку важливих показників, на основі яких планово-економічний відділ підприємства проводить економічних аналіз рівня, динаміки та складу виробничих витрат, а також рентабельності готової продукції.

Самостійні розробки і пропозиції автора. В роботі студент узагальнив пропозиції щодо організації і методики обліку витрат і аналізу собівартості готової продукції.

Практичне значення роботи. Реалізація внесених пропозицій та рекомендацій дозволить покращити організацію обліку витрат та аналізу собівартості готової продукції.

Загальний висновок. Дипломна робота Озарко Надії Іванівни на тему “Система обліку витрат й аналізу собівартості продукції виробничих підприємств” (на прикладі ТОВ “Т.М. Українець”) виконана відповідно до вимог, які ставляться до такого виду наукових робіт, допускається до захисту

високою позитивною оцінкою, а її автор заслуговує на присвоєння кваліфікації бухгалтер-економіст, професіонал з обліку, оподаткування та аудиту за освітнім рівнем “магістр” спеціальності “облік і оподаткування”.

Директор
ТОВ “Т.М. Українець”



М. В. Мельничук

“25” листопада 2022 р.

РЕФЕРАТ

до дипломної роботи магістра 2-го курсу групи ОО(з) - 2М

Озарко Надії Іванівни

на тему:

“Система обліку витрат й аналізу собівартості продукції виробничих підприємств” (на прикладі ТОВ “Т.М. Українець”)

Дипломна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних літературних джерел та додатків. Основний зміст викладено на 87 сторінках друкованого тексту, в тому числі містить: 10 таблиць, 11 рисунки, 5 додатків, 61 найменування списку використаної літератури.

Метою роботи є узагальнення теоретичних і практичних аспектів організації і методики обліку витрат й аналізу собівартості продукції ТОВ “Т.М. УКРАЇНЕЦЬ”.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та організаційні засади обліку витрат, формування й аналізу собівартості продукції в умовах ринкових відносин з урахуванням галузевої специфіки діяльності.

Об’єктом дослідження є фінансово-господарська діяльність досліджуваного підприємства у розрізі організації і методики обліку витрат, а також формування собівартості готової продукції.

Завданнями роботи є: узагальнити теоретичні основи обліку витрат і аналізу собівартості продукції підприємства; розглянути організаційні та методичні аспекти обліку витрат на виробничому підприємстві, зокрема розкрити особливості обліку витрат виробництва поліетиленових пакетів; провести аналіз складу, рівня та динаміки виробничих витрат й оцінити рентабельність виробництва основних видів готової продукції на підприємстві; внести пропозиції щодо удосконалення аналізу собівартості продукції на виробничому підприємстві.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що основні положення роботи доведені до рівня прикладних рекомендацій і частково впроваджені у діяльності ТОВ “Т.М. Українець”, отже є реальними, і можуть бути застосовані на інших підприємствах галузі.

Реалізація результатів дослідження. За результатами дослідження опубліковано тези “Облік виробничих витрат за позамовним методом” у збірнику тез VIII Міжнародної науково-практичної конференції в м. Харків.

Рік виконання дипломної роботи – 2021-2022.

Рік захисту роботи – 2022.

АНОТАЦІЯ

Озарко Н.І. “Система обліку витрат й аналізу собівартості продукції виробничих підприємств” – *Рукопис*.

Дипломна робота на присвоєння кваліфікації бухгалтер-економіст, професіонал з обліку, оподаткування та аудиту за освітнім рівнем “магістра” за спеціальністю “облік і оподаткування”. – Прикарпатський національний університет ім. В. Стефаника, Івано-Франківськ. – 2022 р.

В дипломній роботі досліджено теоретичні основи, методологічні підходи та практичні рекомендації щодо організації і методики обліку витрат діяльності підприємства й калькулювання собівартості готової продукції. Проведено аналіз складу та динаміки виробничих витрат на підприємстві й здійснено оцінку рентабельності основних видів готової продукції.

Ключові слова: витрати, калькуляція, аналіз, готова продукція, виробничі витрати, рентабельність готової продукції.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ І. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ І АНАЛІЗУ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА.....	9
1.1. Термін “витрати” та його значення в діяльності сучасного підприємства.....	9
1.2. Класифікація витрат та їх особливості: вітчизняна та зарубіжна практика.....	14
1.3. Нормативно-правове регулювання обліку витрат та формування собівартості продукції (робіт, послуг).....	24
Висновки до розділу І.....	32
РОЗДІЛ ІІ. ОРГАНІЗАЦІЙНІ ТА МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИТРАТ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА ТОВ “Т.М. УКРАЇНЕЦЬ”	35
2.1. Організація обліку витрат на виробничому підприємств.....	35
2.2. Калькулювання поліетиленової продукції у контексті прийняття бухгалтерських та управлінських рішень.....	40
2.3. Методичні особливості обліку витрат виробництва поліетиленових пакетів.....	47
Висновки до розділу ІІ.....	56
РОЗДІЛ ІІІ. АНАЛІЗ ВИТРАТ ТА СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА ТОВ “Т.М. УКРАЇНЕЦЬ”	59
3.1. Аналіз складу, динаміки та структури витрат виробництва.....	59
3.2. Аналіз та оцінка собівартості окремих видів продукції та їх рентабельність.....	64
3.3. Удосконалення процесу аналізу витрат та собівартості продукції виробничого підприємства у сучасних умовах.....	70
Висновки до розділу ІІІ.....	80
ВИСНОВКИ.....	82

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	87
ДОДАТКИ.....	94

ВСТУП

Актуальність теми В сучасному суспільстві нашої країни розвиток ринкової інфраструктури докорінно впливає на процес та подальші дії в процесі створення підприємства та подальшого його розвитку. Кожен наявний чинник відіграє свою ключову роль, враховуючи всі позитивні моменти та ризики.

У процесі виробництва одним із ключових чинників, що характеризують ефективність виробництва є собівартість продукції.

Собівартість відображає усі сторони господарської, фінансової та виробничої діяльності підприємства та рівень витрачання фінансових, трудових та матеріальних ресурсів, також ефективність роботи як окремих працівників так і керівництва в цілому.

Порівнюючи результати діяльності за декілька періодів, можна зробити оцінку показників ефективності роботи підприємства загалом в підсумку.

При відсутності такого порівняння, суб'єкти господарювання можуть припускатися помилок при виборі економічної політики підприємства, приймаючи неефективні управлінські рішення, що потягнуть за собою низку інших змін в роботі. Особливо для виробничого суб'єкту цей крок може привести до утворення прогалин в безперервній роботі. Ще однією причиною може бути неправильний вибір підприємницької діяльності. Відповідно до цього, неоптимальні обсяги і структуру випуску продукції (робіт, послуг) також будуть не вірно обраними.

Актуальність даної теми визначається тим, що виробництво та збут продукції вимагають фінансових, трудових та матеріальних витрат. Основним показником, що характеризує потрібну кількість витрат на виробництво продукції та допомагає визначити результати виробничої діяльності компанії, а також її структурних складових, тобто різновид створених підрозділів є собівартість продукції, що характеризує всю діяльність підприємства в цілому.

Собівартість продукції це узагальнювальний показник, що характеризує ефективність діяльності підприємства. Чим краще працює підприємство, наскільки економніше воно використовує свої власні джерела, без залучання додаткових, частота удосконалення технічної бази, все це призводить до зниження собівартості виробленої продукції. На загальному результаті відбиваються як досягнення так і недоліки роботи структурних підрозділів та підприємства загалом. Пониження рівня собівартості продукції є однією з ключових умов збільшення прибутку суб'єкта господарювання, підвищення конкурентоспроможності, рентабельності та ефективності його роботи.

За умовами ринкових відносин планування зменшення витрат не відбувається, а показником ефективності роботи підприємства визначається з використанням показника збитку чи прибутку. Але це є ще більшим поштовхом, що посилює важливість проблеми пониження собівартості тому, що рівнем собівартості характеризується фінансове становище підприємства, конкурентоспроможність продукції, виконання плану щодо наповнень до бюджету країни, матеріальне та культурне становище життя його працівників.

Аналіз собівартості продукції дає змогу розуміти тенденції, що ведуть до зміни рівня собівартості, визначити зміни фактичних витрат та виявити причини цих відхилень, знайти резерви зниження собівартості виробленої продукції та застосувати їх на практиці.

В останні роки тема собівартості продукції та її складових, норми собівартості окремих елементів, система управління та формування витратами, що прямо пов'язані з ціноутворенням, стали головним предметом поглиблених досліджень великої кількості вчених у Україні та за кордоном. Зокрема, це Варченко О. М., Рогоза М. Є., Крисанов Д. Ф., Несвет В. І., Семенов А. Г., Філінков О., та інші вчені. Ключовими проблемами обліку та аналізу собівартості продукції займалися й такі вчені, котрі

присвятили цьому свої праці: Апчерч А., Нападовська Л., Голов С., Басманов І., Чумаченко Н. Друри К., та ще багато інших науковців.

Мета і завдання дослідження. Основною метою даної роботи є дослідження теоретичних аспектів обліку витрат та практичне їх застосування при визначенні собівартості продукції, здійснення можливого аналізу собівартості на прикладі виробничого підприємства та знайдення шляхів впровадження нових технологій у виробництво.

Відповідно до мети, поставленні наступні завдання:

- виділити класифікацію витрат;
- проаналізувати наявну методику, та знайти нову;
- структурувати методологію обліку витрат виробництва та калькулювання собівартості;
- оцінити собівартість окремих виробів та визначити рівень їх рентабельності;
- обґрунтувати процес організації обліку витрат;
- дати характеристику економічної сутності та облікового трактування витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції;
- критично проаналізувати структуру та динаміку витрат виробництва.

Об'єктом дослідження є виробничі витрати з яких формується собівартість, шляхи та методи її підрахунку.

Предметом дослідження є відображення в бухгалтерському та управлінському обліку виробничих витрат на промисловому підприємстві ТОВ "Т.М. Українець".

Методи дослідження. У нашій роботі використовуються такі загальнонаукові методи дослідження: групування для проведення класифікації витрат так класифікації методів калькулювання, проведення їх аналізу; дедукція та індукція; статистичні методи та економічного аналізу. Також будемо використовувати метод порівняння.

Інформаційною базою дослідження є показники виробничої діяльності на ТОВ “Т.М. Українець”. Інформацію для нашого дослідження ми взяли з наукових видань вчених-економістів.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в тому, що в роботі узагальнено методичну та наукову літературу, наведені власні джерела написання, обґрунтовано практичні ситуації на основі діючого підприємства, розглянуто розвиток фірми в сучасних умовах.

Практичне значення. У процесі наукового дослідження, згідно поставлених завдань, показано та проаналізовано позитивні та негативні показники виробничих витрат, вплив факторів на прийняття управлінських рішень, мотиваційні заохочення, шляхи проведення аналізу.

Апробація результатів роботи. Є опублікована теза згідно обраної теми “Облік виробничих витрат за позамовним методом” у збірнику тез VIII Міжнародної науково-практичної конференції в м. Харків [61].

Структура роботи. Наукова робота складається із вступу, трьох основних розділів, висновків, списку використаної літератури та додатків. Загальний обсяг дипломної роботи становить 100 сторінок (в т.ч. основного тексту – 87 сторінки). Робота містить 10 таблиць, 11 рисунків, список використаних джерел із 61 найменувань на 7 сторінках, 5 додатків.

У вступі розписано актуальність обраної теми, підходи до визначення сутності витрат, формування завдань на подальше дослідження.

У першому розділі “Теоретичні основи обліку витрат і аналізу собівартості продукції підприємства” наведена інформація про визначення основних термінів, класифікаційні ознаки витрат, регламентовані джерела та аналіз Законів та Наказів.

Другий розділ “Організаційні та методичні аспекти обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на ТОВ Т.М.Українець” містить в собі інформацію про методику визначення собівартості, наведені формули для розрахунку, відображено графічні результати отриманої інформації.

У третьому розділі “Аналіз витрат та собівартості продукції на ТОВ «Т.М.Українець»” представлені розрахунки собівартості на прикладі досліджуваного підприємства за динамікою, структурою, знайдені шляхи удосконалення процесу виробництва, наведено процес формування витрат, та запровадження нових видів продукції.

РОЗДІЛ І. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ І АНАЛІЗУ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Термін “витрати” та його значення в діяльності сучасного підприємства

Для сучасної підприємницької діяльності є надважливим створення сприятливих ринкових умов господарювання, які мають сприяти до створення нових підприємств, бажання розвиватися та виходити за межі комфорту, що прямо пов'язано з ефективністю обраної облікової інформації та її застосуванням в практичній діяльності. Кожен суб'єкт господарювання прямо пов'язаний з різними витратами, цінність яких визначається на ринку. Достовірне і правильне розуміння сутності усіх витрат, дає змогу ефективно управляти ними, і в результаті прийти до їх мінімізації.

Витрати підприємства - це сукупність всіх витрат, що виникають на підприємстві в процесі його життєвого циклу.

Фактично витрати підприємства - це вартісна оцінка всіх матеріальних, інформаційних, трудових, фінансових та інших ресурсів, необхідних для щоденної роботи [1, ст.17].

Важливою та невід'ємною складовою загальної системи управління фінансово-господарською діяльністю підприємства, є ефективність та чіткість управління витратами. Перш за все, це важливо для проведення комплексного і багатоаспектного аналізу чинників впливу сформованих відповідно до поставленої стратегічної мети та виконати всі поточні завдання в умовах, коли на нього впливають дестабілізуючі економічні чинники як внутрішніх так і зовнішніх джерел походження.

Метою обліку і відповідно відображення витрат виробництва є доречна, повна, правдива оцінка щодо наявності та використання фактичних витрат, що з'являються в процесі виробництва чи збуту продукції, а також постійний моніторинг за використанням матеріальних та нематеріальних ресурсів.

В умовах, коли є обмеженість ресурсів але потрібно досягти планової ефективності, необхідним стає постійне зіставлення витрат з отриманими результатами. Дане питання посилюється через вплив інфляції, тому інформація повинна піддаватися перевірці щодня в процесі занесення витрат, що виникнуть, та враховувати вплив зовнішнього середовища підприємства. Завдяки добре організованому та раціональному обліку виробничих витрат, з'являється можливість запобігання їх надмірного використання.

Наповнення витрат формувалося протягом декількох століть, сформувавши за цей час поетапну історію виникнення. Андрющенко Н.С., згідно своїх досліджень, виокремив такі чотири етапи еволюції витрат:

- перший етап сформувався та містить публічну звітність про витрати. Переважає така звітність у господарському та державному рівнях, у поєднанні із обліком та контролем (XXVIII–II ст. до нашої ери);
- другий етап показує спробами розкрити значення поняття “витрати”, також виникає багатогранність теорій витрат (XIV-XIX ст.);
- третій етап містить інформацію про використання різних методів щодо дослідження поведінки витрат, формуються думки та вислови про визнання витрат, як об'єкт контролю (XX ст.);
- четвертий етап являє собою появу нового, сучасного терміну, відомого як управління витратами ((кін. XX – поч. XXI ст.) [2, ст. 4].

Економічний підхід до визначення витрат формується із їхнього походження, а не з характеру і джерела відшкодування. Відповідно до цього підходу, склад витрат включає всі поточні витрати, які пов'язані з основною діяльністю підприємства, враховуючи і непродуктивні витрати, що виникають через порушення у виробничому та технологічному процесах, через незбалансованість структури ресурсів. Даний підхід більше відповідає інтересам керівництва, через те, що він містить весь обсяг фактично включених витрат, пов'язаних із поточною діяльністю, а отже, дає можливість визначити точний фінансовий результат діяльності підприємства.

За даними сьогодення, міститься багато визначень сутності “витрат”, як зі сторони нормативно-правових документів, так і авторських визначень.

Роз’яснення сутності “витрат” у нормативно-правовому забезпеченні зображено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Трактування сутності поняття “витрати” у нормативно-правових документах

Джерело	Роз’яснення
Податковий кодекс України	Витрати виробництва це загальна сума понесених витрат платників податків, виражених у нематеріальний чи матеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості продукції (товарів, робіт, послуг), що закупаються (виробляються) цим платником податку для їх наступного використання у власних фінансових цілях [3]
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”	Витрати – це прямі і непрямі, фактичні і можливі виплати чи навіть упущена вигода, необхідні для того, щоб залучити й отримати ресурси в межах обраного напрямку [4]
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”	Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені [5]

Розглянемо також визначення авторів про термін “витрати”.

Дерій В. А. пояснює, що об’єкт витрат – складові позиції витрат сформованих в процесі діяльності, вироблена продукція згідно із плановими показниками, надані послуги [1, ст. 11].

Пушкар М.С. пише, що “витрати” – це упущена вигода чи фактичні, можливі витрати, необхідні для того, щоб отримувати та залучати власні чи

додаткові ресурси в одному чи декількох напрямках [6, ст. 56].

Череп О. Г. показує, що “витрати – це сума спожитих на виробництво товарів, робіт і послуг факторів виробництва” [7, ст. 91].

Алексєєва Ф. В., Васильєва В. Г. розуміють залучання ресурсів на виготовлення нового унікального продукту, як “затрати”, а “витрати” – це здійсненні витрати на придбання матеріалів, послуг [8, ст. 7].

Проаналізувавши визначення даних термінів, можемо сказати, що в системі фінансового та управлінського обліку поняття витрати досить часто відрізняється, тому деякі автори з подальшим уникненням непорозумінь пропонують застосовувати в бухгалтерському обліку термін “витрати”, а в управлінському – “затрати”, оскільки вони відрізняються за економічним змістом. Ми в процесі нашого дослідження будемо використовувати термін “витрати” відповідно до П(С)БО 16. Щодо обліку собівартості, а відповідно витрат виробництва, підприємство має самостійно визначати перелік витрат, які будуть включатися до собівартості продукції (робіт, послуг) та зазначати документально в обліковій політиці, спираючись на економічну сутність понесених витрат та дотримуватися загальних принципів бухгалтерського обліку і вимог щодо організації та правильності ведення.

В узагальненому вигляді витрати є функцією виробництва і можуть подаватися як [4]:

- загальна кількість спожитих ресурсів;
- вартісне вираження матеріальних і трудових витрат.

Відповідно до цього, на витрати виробництва впливає як кількісний так і вартісний чинник. Це дозволяє нам порівнювати різні за видами витрати за порівнянною формою, показуючи їх в одному і тому ж вигляді.

Згідно економічної теорії, виробництво (у нашому випадку – промислове) правильно розглядати як перетворення витрат у певні результати. Виявляється, що процес управління витратами охоплює всі рівні управління виробництвом та повинно базуватися на співвідношенні “витрати

– результат”.

У фінансовому обліку вартість потрачених ресурсів визнається витратами тільки після реалізації продукції, бо у фінансовому обліку, щоб визначити фінансовий результат діяльності за звітний період згідно принципу нарахування та відповідності доходів і витрат потрібно здійснювати порівняння витрат звітного періоду, що були понесені з отриманими доходами. Тобто об’єкт повинен пройти всі стадії виробничого циклу, де в більшості випадків він становить більше одного календарного року, аж після цього вартість використаних ресурсів можемо називати витратами [9, ст. 194].

Однак такий підхід до визнання витрат суперечить принципу оперативності, що забезпечує ефективне управління.

Зазначимо, що витрати посідають значне та важливе місце у процесі управління підприємством в цілому. Це пояснюється тим, що вони впливають на формування фінансових результатів суб’єктів господарювання, застосовуються при обранні цінової політики, виражають рівень технології й організації виробництва.

Різновид наукових видань налічує безліч праць. На їх основі, ми згрупували визначення витрат за різними підходами в Додатку А.

Єдиної думки авторів та науковців стосовно цього визначення немає.

Тому узагальнивши вищесказане, пропонуємо авторське визначення: витрати - це сукупність усіх матеріальних ресурсів виробництва, виражених в грошовому вимірнику з урахуванням факторів впливу на їх постійні зміни; вони використовуються у процесі діяльності для отримання фінансового результату, також вони необхідні для аналізу та прийняття виважених управлінських рішень.

Витрати є сильним рушійним важелем до великих змін, розвитку покращення та цілі мати прибутки або в гіршому випадку бути не конкурентноспроможними та зазнавати збитків.

1.2 Класифікація витрат та їх особливості: вітчизняна та зарубіжна практика

Беручи до уваги всі особливості процесу виробництва з метою забезпечення своєчасної організації обліку, визначення величини витрат і здійснення контролю під час формування собівартості виготовленої продукції, важливе значення має науково обґрунтована та підібрана класифікація витрат.

Класифікувати витрати можна залежно від масштабів, технології виробництва, стадій розвитку. Вони проявляються в різних місцях і в різний час. Витрати є одно елементні, а ще є такі, що містять і декілька згрупованих елементів, є сезонні, залежні від місця, чи кількості матеріалів, часу виготовлення, інші - незалежні, тобто можуть утворюватися будь де . [10, ст. 20].

Підприємство, у процесі господарської діяльності, щомісяця витрачає певну кількість своїх витрат на придбання сировини, придбання обладнання, устаткування, але, на нашу думку, важливим вкладом має бути запланована частина витрат на підвищення кваліфікації працівників та їх мотивація.

Керівництву, для здійснення процесів управління, потрібне звітування використання коштів, які об'єкти є достатньо сформованими та забезпеченими, а які ще потребують розробки плану використання, ефективності та зменшення використання.

Управління витратами як в українській так і в зарубіжній теорії й практичній діяльності здійснюється за напрямками формування ефективної системи управління виробничими витратами, які зорієнтовані на одержанні максимального прибутку за умови наявної конкуренції та взаємовигідних ринкових відносин. До таких напрямків відносять [11, ст. 16]:

- Реорганізація структури управління підприємством через створення декількох центрів відповідальності.

- Розроблення фінансових та економічних моделей роботи центрів відповідальності.
- Запровадження системи контролінгу.
- Створення сучасної моделі для економічного аналізу показників діяльності та визначення прибутку на основі показника маржинального доходу.
- Система бюджетування.

Відповідно до визначених ознак, класифікують дані системи управління витратами для реалізації вищенаведених напрямів.

Цал-Цалко Ю.С. вважає, що групування витрат будується на тому, що кожен окремий їх вид має:

- зв'язки з процесом виробництва;
- різний характер формування та зниження;
- неоднаковий характер впливу на прибуток;
- змінну еластичність в ринкових умовах роботи підприємства;
- різнопланові ступені управління [12, ст. 334].

Відповідно до вище сказаного, зростає велика необхідність у різних класифікаціях витрат, застосування різних методів їх поділу.

Від раціональної класифікації витрат залежить ефективність прийняття управлінських рішень, постає великий вибір пріоритетних можливостей для розвитку та стабільного функціонування. Один із авторів, Ф.Ф. Бутинець класифікує витрати в такій послідовності:

- для виваженого прийняття управлінських рішень;
- з ціллю контролю.
- з метою оцінки запасів та визначення фінансових результатів;

Діяльність суб'єктів господарювання, як виробничих так і інших галузей завжди пов'язана з здійсненням витрат на матеріальні, трудові, інформаційні, грошові та інші ресурси. Тому, що всі понесені витрати є важливими для діяльності та отримання позитивного фінансового результату,

хоча безліч підприємств вибирають для своєї діяльності тільки поділ витрат на певні види, не досліджуючи інші можливі варіанти класифікації [13, ст. 235].

На нашу думку це є помилкою, бо кожен вид понесених витрат дає можливість отримати більше інформації, яку можна використати для прийняття правильних управлінських рішень, вибору методів калькулювання та зниження собівартості.

Отже, кожна класифікаційна група важлива для покращення результатів аналізу. Ф. Бутинець вважає, що класифікація витрат є одним із методів пізнання та вивчення об'єктів підприємства [11, ст. 12].

Детальне групування витрат, необхідних для здійснення аналізу представлено в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Класифікація витрат підприємства

Ознака класифікації	Види витрат
За кількістю випущеної продукції	Загальні (сукупні), витрати на одиницю продукції
За єдністю складу (однорідністю)	Одноелементні, комплексні
За способом включення у собівартість продукції	Прямі, непрямі
За періодичністю виникнення (календарними періодами)	Поточні, одноразові
За центрами відповідальності та місцями виникнення	Цехові, дільничні, бригадні, службові
За ступенем впливу обсягу виробництва	Постійні, змінні
За економічним змістом	Витрати предметів праці, засобів праці, самої праці
За видами виробництва	Витрати основного виробництва, допоміжних, підсобних та обслуговуючих виробництв і господарств
За відношенням до технологічного процесу	Основні, накладні
За видами діяльності	Витрати основної діяльності (операційної),

	фінансової діяльності, інвестиційної діяльності
Згідно з роллю у процесі виробництва	Виробничі, невиробничі
За фазами кругообігу засобів	Постачально-заготівельні, виробничі, збутові
За ступенем готовності продукції (відношенням до кінцевого продукту)	Витрати в незавершеному виробництві, на товарний випуск
За охопленням плануванням	Планові, позапланові
За охопленням нормуванням	Нормовані, ненормовані
За доцільністю	Продуктивні, непродуктивні
Залежно від об'єкта управління	У місцях виникнення, в центрах витрат, у центрах відповідальності
Залежно від діяльності підприємства	Залежні, незалежні
За економічними елементами	Витрати на оплату праці та соціальні заходи, матеріальні витрати, амортизація, інші операційні витрати
За калькуляційними статтями	Залежно від галузі національної економіки

Отримана класифікація використовується в процесі порівняння різного виду витрат за різні часові періоди, за різними видами продукції чи порівняння між підприємствами, що виробляють схожі види продукції.

В теперішній час, досить важко визначити значення інформації про виробничі витрати, її вплив на діяльність підприємства, а зокрема на прийняття важливих, економічно-грамотних рішень.

Виробничі витрати потребують постійного контролю щодо їх витрачання, обліку і формування.

Відповідно до цього, метою здійснення своєчасного аналізу підприємства є виявлення проблемних ділянок обліку загалом або у нашому випадку надмірного споживання виробничих ресурсів для подальшого встановлення резервів щодо покращення.

Саме промислові підприємства містять великі обсяги важкодоступних ділянок для перевірки, це є і споживчі ресурси, це і заробітна плата. Загалом вони легко піддаються до частих допущених помилок і в окремих випадках є легкодоступними для вчинення шахрайства. Тому аналіз на таких ділянках

обліку повинен проводитися безперервно [14, ст. 3].

Як вже раніше було зазначено, для впорядкування витрат потрібне своєчасне здійснення управління витратами, що містить такі основні завдання [15, ст.116]:

- підготовка інформації щодо оцінки витрат для прийняття господарських рішень;
- підбір витрат, необхідних для виробництва продукції;
- розрахунок витрат згідно з потребою виробничих підрозділів;
- підрахунок потрібних витрат понесених на одиницю виготовленої продукції;
- здійснення контролю за допомогою технічних способів;
- зниження резервів витрат протягом виробничого процесу на всіх підрозділах.

Розглянемо найбільш поширені класифікаційні види витрат.

Виробничі витрати (собівартість) – це накопичувальні витрати періоду, що формуються в один загальний об’єкт, який після цього стає самостійним унікальним, готовим для реалізації.

Прямі витрати – це витрати, які пропорційно належать до певної ділянки обліку конкретного об’єкта.

Витрати періоду – це сукупність витрат, що накопичуються та розподіляються в тому періоду, в якому вони сформувалися чи поступили на підприємство, до інших періодів, в яких вони не накопичувалися не відносяться [16, ст. 63].

Непрямі витрати – це не можливість віднесення витрат до певного об’єкту, всіма можливими економічними шляхами.

Сума всіх прямих витрат на виготовлення продукції є основними витратами підприємства. Вони прямо пов’язані з усіма технологічними процесами, проходять всі етапи виробництва, є обов’язковою складовою собівартості продукції. В основному виділяють такі основні витрати: прямі

матеріальні витрати, пряма заробітна плата та інші прямі витрати.

Ще одним із різновидів поділу витрат є накладні витрати. Дані витрати не є пов'язаними із технологічним процесом виробництва, не беруть участь в формуванні собівартості, а виникають при умові перебування підприємства в стані непередбачуваних умов роботи. До них можна віднести: допоміжні матеріали чи запчастини, непряма зарплата, витрати на утримання та ремонт будівель, приміщень, амортизація та страхування основних засобів, оплата комунальних послуг, орендна плата та інше.

Не менш важливим є визначення конверсійних витрат. Формуються такі витрати із витрат на оплату праці та накладних виробничих витрат, і трактуються як витрати, які пов'язані із процесом переробки сировини в готову продукцію [16, ст. 25].

Розподіляються такі витрати пропорційно до обраної бази розподілу.

Науковець Гарасим П.М., в своїй науковій праці наводить своє власне групування витрат, і однією із його складових є дуже важливий поділ, від якого залежать всі прийняті майбутні управлінські рішення, тобто це загальний поділ витрат на релевантні та нерелевантні [17, ст. 88].

Релевантні – це такі витрати, величина яких може змінюватися внаслідок прийняття певного управлінського рішення.

Противагою до цього визначення є нерелевантні. Основною характеристикою цього визначення є те, що управлінські рішення не залежать від них. Наприклад, фінансовий директор підприємства вирішує придбати нове устаткування для виробництва пакетів, але в нього є вибір між вітчизняною чи закордонною покупкою. В цьому випадку такі витрати є релевантними, оскільки вони прямо стосуються об'єкта. А от не релевантними в цього прикладі будуть зарплата працівників, що будуть працювати на цьому обладнанні та амортизація, так як ці показники будуть в обох випадках [18, ст. 14].

Різницю між сформованими альтернативними (можливими) рішеннями

називають диференційованими витратами.

Диференційними в нашому прикладі є створення різниці між валютою купівлі товару та гарантійним терміном. На основі цього видно, що релевантними витратами є тільки майбутні диференційовані доходи чи витрати.

Є ще дуже багато класифікацій витрат, основні з них ми вже розглянули, розглянемо ті, що є додатковими та трапляються у використанні не так часто.

Керівник підприємства в свою чергу повинен контролювати всі процеси та етапи проходження готової продукції, та по мірі своїх зауважень та можливостей впливати на їх зміну. Тоді виникають витрати, що називаються контрольовані [13, ст. 238].

Противагою є неконтрольовані витрати, належать вони до центру відповідальності, та є такими, що не можна контролювати.

Класифікують також в залежності до якої діяльності належить суб'єкт. Це може бути інвестиційна, фінансова, операційна чи інша діяльність.

Найчастіше використовується на практиці класифікація витрат згідно з НП(с)БО 16 “Витрати”, де детально розписано поділ за економічними елементами. Основними показниками є амортизація; матеріальні витрати; витрати на заробітну плату; витрати по нарахуванню єдиного соціального внеску та інші витрати операційної діяльності.[5].

Складова елементу “Амортизація” містить в собі загальну, нараховану за декілька періодів суму основних засобів та інших об'єктів, що є на балансі підприємства. Вибір методу амортизації відіграє велику роль в розподілі витрат. Кожен метод має свої переваги та недоліки, та кожен об'єкт підпадає під той метод, що визначено НП(с)БО.

Працівник організації відіграє важливу роль в процесі формування собівартості. Велика частина витрат іде на нарахування заробітної плати, та оплати податків із неї [5]. Кожне підприємство встановлює розмір окладу

працівників за власним бажанням та договірних засадах, проте ця сума має бути більшою за МЗП станом на поточний рік. Окрім основної ЗП, працівники мають змогу отримувати і додаткові мотиваційні доплати, премій, КПП, та інші. Ще одним видом є укладання договору цивільно-правового характеру. Де оплата здійснюється відповідно до наперед прописаних умов праці, за виконану роботу у встановлений договором термін. Такий вид оплати праці дуже широко застосовується в бюджетних установах, особливо у благодійних, де витрати мають різносторонній напрям.

На досліджуваному підприємстві, всі працівники працюють офіційно, договорів ЦПХ немає, так як для виробництва потрібна щоденна праця, і тому працівники працюють позмінно.

Найбільшу складову усіх витрат займають матеріальні витрати. Вони формуються кожного дня, є присутніми у всій продукції, включають в себе закупівельну вартість, транспортно-заготівельну вартість, вартість тари, сплачених податків та інше.

Додатковими виступають інші операційні витрати, що в більшості складаються із вартості послуг зв'язку, планові відрядження як в Україні так і закордон, плата за розрахунково-касове обслуговування, тобто комісія банківських послуг, та інші [19, ст. 153].

Для відображення в бухгалтерському обліку ми використовуємо поділ відповідно до статті понесених витрат, чи це загальновиробничі витрати, чи адміністративні, чи збутові. Витрати 8 та 9 класів рахунків.

На основі даних бухгалтерського обліку формується паралельно і управлінський облік, хоча в деякій сфері діяльності можливо і навпаки. Всі системні зміни, формування, внесення та виправлення інформаційних числових даних в кінцевому результаті призводить до отримання фінансового результату, прибутку чи збитку.

Управлінські рішення приймаються майже щодня, тому важливо знати, які показники на них впливають та як ними керувати.

Центр відповідальності - це самостійний, відокремлений підрозділ, який може самостійно приймати управлінські рішення, має вагу в цілій структурі, та веде облік в залежності від напрямку. Тому хороша організація та співпраця, а також постійний обмін даними кожного відділу допомагає покращити результат діяльності, та знизити кількість неправильно прийнятих рішень, без подальших наслідків [20, ст. 66].

На практиці, витрати формують у порівнянні з отриманими доходами, але систематичність є вирішальною в тому випадку, коли в період подання звітності виникає великий об'єм роботи щодо перевірки, аналізу та зміни витрат. І як наслідок можуть виникнути додаткові проблеми, на вирішення яких піде більше ресурсів та часу, ніж тоді, коли можна було їх вирішити одразу або і взагалі уникнути.

Голубовський Л. А., пише, характер поведінки витрат є різним, а саме застосовують такі терміни: “змінні витрати”, “постійні витрати”, “напівзмінні витрати”, “напівпостійні витрати” та інші [21, ст. 191].

Меренкова Л.О., сформуvala свою класифікацію цілей, з якою ми погоджуємося також [10, ст. 15]:

- 1) цілі стратегічного та поточного планування підприємства поділяються на: обов'язкові та дискреційні;
- 2) для отримання фінансового результату основні та накладні;
- 3) з боку контролю, вони поділяються на контрольовані та неконтрольовані;

Класифікаційні ознаки не обмежуються часом, так як кожен автор додає свою власну класифікацію. Розглянемо одну із них [22, ст. 56]:

- за об'єктами обліку – продукція, роботи чи послуги;
- за місцем формування – загальні виробничі витрати, цехові, поділ по центрах відповідальності, структурних підрозділах;
- регульовані та нерегульовані для управлінських рішень;
- за статтями калькуляції.

Пропонуємо розглянути нашу класифікацію, на основі досліджень вчених, економістів, узагальнивши інформацію про витрати на рисунку 1.1.

Повніша характеристика та деталізація наведена в Додатку Б.

Застосувавши на практиці декілька таких класифікацій, можемо стверджувати, що це тільки спростить роботу, адже наша класифікація ґрунтується на:

- різносторонньому баченні;
- простоті у використанні, правильності відображення за кожною із ознак та можливістю їх поєднувати.

Основою для цього є нормативна база, без якої діяльність підприємства стає незаконною.

Класифікація витрат		
За місцем виникнення	→	- цехи - дільниці - інші підрозділи
За способом перенесення вартості на продукцію продукції	→	- прямі - непрямі
За видами продукції	→	- вироби - групи однорідних виробів - зразки виробів
За відношенням до виробничого процесу	→	- основні - накладні
За доцільністю використання	→	- доцільні - недоцільні
За ступенем впливу	→	- умовно-змінні - умовно-постійні - граничні
За календарним періодом	→	- поточні - майбінніх періодів
За видами витрат	→	- за економічними елементами - за статтями калькуляції

Рис. 1.1. Авторське узагальнення напрямків класифікацій витрат

Відповідно до вище наведеної інформації, можемо підсумувати, що основою для отримання позитивного фінансового результату є активна участь в діяльності підприємства всіх його учасників. Вибирати всі основні класифікації розподілу, методи, наповнення статей калькулювання потрібно на початковому етапі, коли можна внести корективи без докладання додаткових зусиль.

Ми із усіх наведених класифікацій, узагальнили в нашу, тому вважаємо її доцільною та можемо використовувати і інших промисловим підприємствам. ТОВ “Т.М.Українець” застосовує її, вважаючи її правильно сформованою.

1.3 Нормативно-правове регулювання обліку витрат та формування собівартості продукції (робіт, послуг)

В умовах жорсткої конкуренції між підприємствами, їх успішне функціонування багато в чому залежать від правильності відображення своїх показників діяльності для зовнішніх користувачів. Від цього залежить зацікавленість в придбанні товару чи отриманні послуг саме конкретного підприємства. Витрати виробництва дають характеристику таких показників: ефективність виробничого процесу, доречність споживання матеріалів й обладнання, використання електроенергії, що безпосередньо відбиваються на діяльності підприємства.

Нормативно-правові акти – це офіційні рішення органів влади, що містять визначення економічних термінів, інструкції щодо застосування принципів, методів ведення бухгалтерського обліку паралельно до податкового обліку в кожній галузі, з метою регулювання взаємозв’язків між суб’єктами господарювання [4].

З кожним роком все більше вчених здійснюють аналіз даного питання і приходять до висновку, що запровадження нових актів здійснюється на основі вже відомих з постійним додаванням нового.

І протягом певного часу сформувалася така класифікація: (рисунк 1.2).

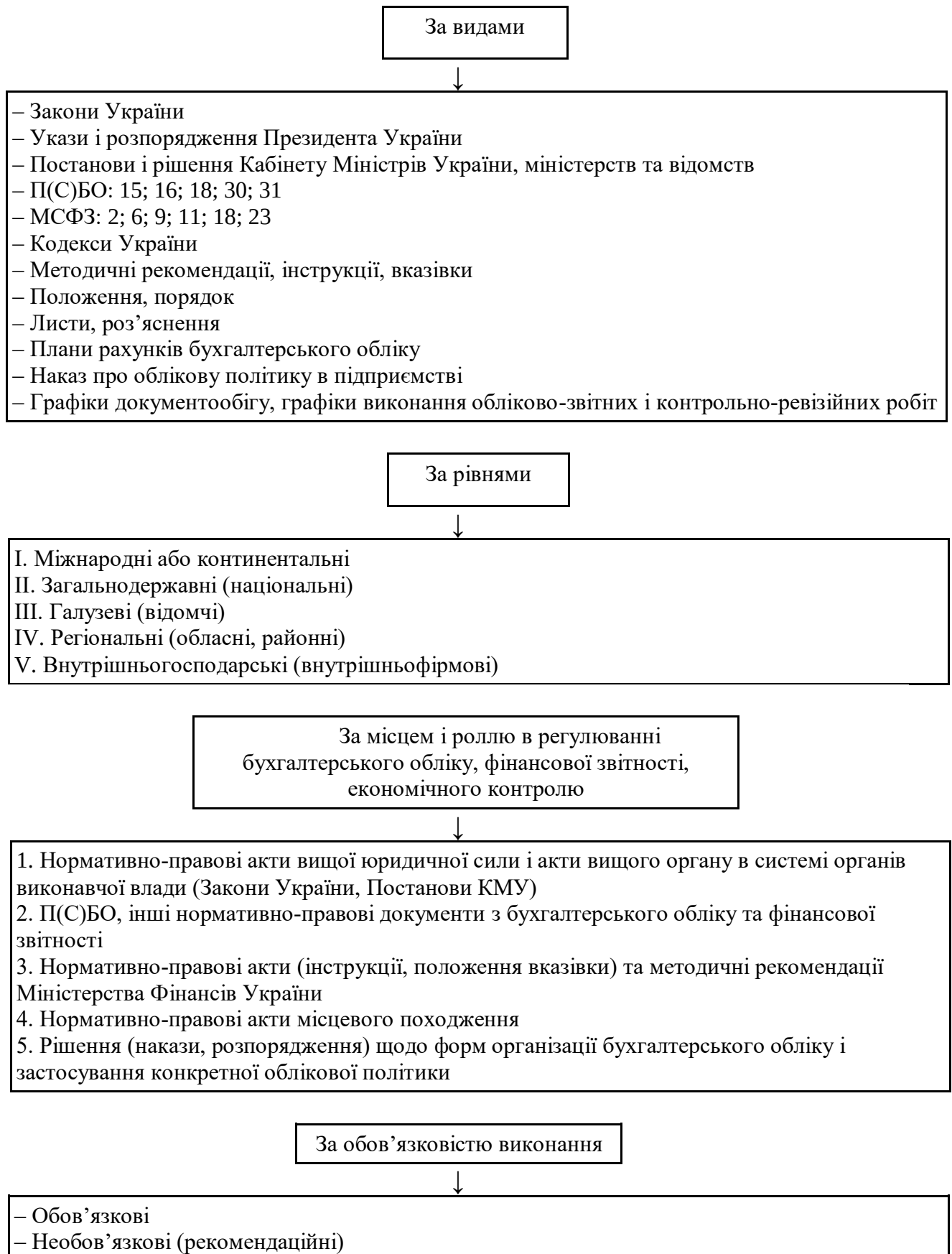


Рисунок 1.2. Класифікація нормативно-правового забезпечення

обліку підприємств [23, с. 85]

Законодавство України є нормативною базою, наповненою наказами, Законами, та своїми органами, які перевіряють суб'єктів господарювання, надають консультаційні послуги, несуть відповідальність за зазначену в письмовому вигляді інформацію, яку в свою чергу використовують в своїй діяльності всі підприємства.

Ці структурні підрозділи формуються відповідно до специфіки підприємств, територіальної приналежності, а також щодо вимог, що покладаються на них.

Відповідно до цього, суб'єкти господарювання мають вибір щодо використання та ведення обліку згідно національних стандартів чи міжнародних. Всі внутрішні правила, сформовані самим підприємством описані в обліковій політиці.

Пропонуємо розглянути детальну інформацію по рівнях регулювання (рисунок 1.3).

Рівні нормативно-правового регулювання БО в Україні		
I Міжнародний (континентальний)	→	МСФЗ МСБО
II Загальдержавний (національний)	→	НП(с)БО Інструкція до застосування плану рахунків
III Галузевий (відомчий)	→	Рекомендації Інструкції Положення
IV Внутрішньогоспо-дарський (внутрішньо-фірмовий)	→	Положення про облікову політику Робочий план рахунків інше

Рисунок 1.3. Рівні нормативно-правового регулювання БО в Україні

Міжнародні стандарти фінансової звітності (далі по тексту - МСФЗ), зобов'язують деяких підприємств працювати відповідно до їх роз'яснень. Інші суб'єкти господарювання мають вибір, але демографічні зміни все частіше показують, що міжнародна практика є чудовою можливістю для розвитку, тоді підприємство стає привабливішим для іноземних інвесторів.

Для початку, розглянемо, ті МСФЗ, що найчастіше застосовуються підприємствами в їх діяльності:

- МСФЗ 1 “Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності” [24];

- МСФЗ 3 “Об'єднання бізнесу” [25];

- МСФЗ 9 “Фінансові інструменти”[26];

- МСФЗ 10 “Консолідована фінансова звітність” [27];

Окрім МСФЗ, важливими є Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, де вміст інформації є ще більшим та потребує детального вивчення перед початком застосування.

Розглянемо декілька із них:

- МСБО 1 “Подання фінансової звітності” [28];

- МСБО 2 “Запаси” [29];

- МСБО 7 “Звіт про рух грошових коштів”[30];

- МСБО 12 “Податки на прибуток”[31];

- Інші МСБО.

Для малих підприємств або тих, що мають невеликі обороти діяльності, на національному рівні є безліч нормативних документів, що містять всю необхідну інформацію про операції, які підприємство буде здійснювати.

Оновлення документів здійснюється дуже часто. Часом і навіть подекуди занадто часто, так як звикнути до нових нормативів важко, і подекуди займає багато часу.

Тому, бухгалтерія на чолі із керівництвом повинні бути в курсі всіх змін, читати та цікавитися всіма новинами, адже від цього залежить

уникнення штрафів.

Основні нормативи національного рівня, наступні:

- Закони України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"[32], "Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність"[33];
- Постанови Кабінету Міністрів України;
- Кодекси України;
- НП(с)БО;
- Укази Президента України; ;
- Інструкція до застосування прану рахунків [34];
- інше.

На відміну від МСФЗ та МСБО, застосування нормативного законодавства України є обов'язковим для всіх.

Питанням методології ведення фінансового та бухгалтерського обліку займається Міністерство фінансів України (далі по тексту - МФУ).

Також МФУ контролює подачу звітності, що є не менш важливим є питання щодо оподаткування витрат, можливо в українському обліку, де підприємства та організації повинні звітуватися та подавати звітність в державні органи обов'язково, актуальність регулювання цього питання є найважливішою. Тому, нормативним документом виступає Податковий кодекс України, який регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів.

Окрім податкової звітності, важливою складовою є і фінансова звітність. Її важливість полягає в потребі регулювання обліку витрат в межах підприємства.

За бюджетними установами слідкує та контролює Державне казначейство України, в частині бюджетів планових та фактичних.

Зараз кожне підприємство має здавати, на основі бухгалтерських даних, статистичні звіти розрахунку показників. Нагляд за цим видом

звітності покладається на Державний комітет статистики України. В його обов'язки входить уніфікація форм звітності, зведення отриманих показників та їх аналіз.

На нашу думку, статистичні звіти є важливим елементом у сфері економіки країни, адже він показує реальні показники діяльності всіх підприємств, поділених по групах.

Законодавство в Україні звертає більше уваги на фінансову звітність, аніж на статистичну, і як наслідок штрафів за не подання статистичної звітності немає.

Розглянемо склад галузевого рівня:

- вказівки;
- нормативні акти;
- інструкції;
- листи відомств та міністерств;
- методичні рекомендації з формування (калькулювання)

собівартості.

Внутрішньогосподарський рівень це самостійно сформована політика окремого підприємства, що включає:

- наказ про облікову політику;
- графік документообігу;
- план рахунків бухгалтерського обліку.

Облікову політику підприємства потрібно складати обов'язково, так як це документ, що містить всю загальну інформацію про внутрішню роботу підприємства.

Графік документообігу також потрібно мати, так як в цьому документі прописано весь рух документів від їх моменту створення до передачі в архів. Також тут прописано відповідальних осіб за кожну стадію, і ще коли новий працівник буде приступати до виконання обов'язків, він матиме чітке розуміння про те в чому полягає його робота та як важливо не робити

затримки на одній із стадій.

З даного закону важливо правильно розуміти головний принцип формування облікової інформації щодо витрат – нарахування та відповідності доходів з витратами. Чому так важливо його дотримуватися? Так тому, що це показує в першу чергу прозорість підприємства, правильність формування витрат без заниження доходів, визначення правильного фінансового результату.

Іноді одна помилка в неправильному відображенні ставить під сумнів весь шлях діяльності підприємства.[35].

Собівартість продукції також контролюється та нормується відповідними наказами, але вже більше зі сторони підприємства.

Умовою з боку законодавства є обов'язкове включення всіх понесених витрат у фінансовій звітності. За це органи правління карають розмірами великих штрафів та оподаткуванням не включених доходів чи витрат за минулі періоди.

Калькуляція собівартості проводиться відповідно до того методу, що прописаний в обліковій політиці, поступово формується ціна одиниці продукції, якість роботи, величина всіх витрат.

Окреме замовлення, деталь чи виріб в цілому є об'єктами калькуляції [36, ст. 156].

Собівартість продукції ТОВ "Т.М.Українець" складається із багатьох видів витрат, так як це безперервний процес виробництва поліетиленових пакетів. На досліджуваному підприємстві собівартість складається із виробничої собівартості, нормативних виробничих витрат та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат.

Витрати виробництва дають характеристику таких показників: ефективність виробничого процесу, доречність споживання матеріалів й обладнання, використання електроенергії, що безпосередньо відбиваються на діяльності підприємства.

Покращення нормативних документів сприяє полегшенню ведення обліку та подання фінансової чи податкової звітності.

Виробнича собівартість є різновидом загальної собівартості, що застосовується дуже часто, та містить в собі витрати, що пов'язані з виробничим процесом. Технологія виробництва є складним процесом. Щоб налагодити цей процес подекуди приходиться потратити багато часу. Щоб досягти потрібних результатів потрібно дослідити технологічні показники, і знати що саме контролюється з боку держави та органів влади.

На досліджуваному підприємстві складаються технічні карти, де прописується вся робота конкретного об'єкту, зазначаються його технічні заміри, терміни використання та введення в експлуатацію.

Також на підприємстві присутні загальновиробничі витрати, що накопичуються на рахунку 91, згідно із робочим планом рахунків.

Особливістю цих витрат є те, що вони розподіляються в кінці періоду між всіма видами продукції, що виготовилася. Якщо постійні загальновиробничі витрати розподіляються залежно від нормальної потужності, тоді вони включаються до собівартості товару, але якщо загальновиробничі витрати є змінними, то вони розподіляються відповідно до одного із обраних методів, на кожен виготовлений об'єкт в момент виробничого процесу [5].

Метод розподілу виробничих витрат підбирається залежно від специфіки діяльності та облікової політики підприємства. Від нього залежить правильність розподілу між об'єктами та рівень отриманого результату.

Витрати, що пов'язані із браком, нестачами, псуванням не відносяться до собівартості продукції, а називаються наднормативними або непередбачуваними.

Це означає, що термін виробнича собівартість є вузьким поняттям в порівнянні загальної зведеної собівартості.

Витрати на збут та адміністративні витрати не включаються до складу

собівартості.

Їм накопичення ведеться по рахунку 93 та 92, та в кінці періоду їх списують на фінансовий результат [34].

В програмі для ведення бухгалтерського обліку, на основі цих витрат формуються звіти з виробництва, де після їх проведення, собівартість формується автоматично.

В теперішній час підприємствам надається свобода в регулюванні внутрішніх нормативів. Всі форми власності підприємств мають можливість вести свою діяльність згідно Законів та методичних рекомендацій, що оновлюються досить часто.

Удосконалення форм звітності, на нашу думку є перевагою для сучасного суспільства, так як актуальність показників, що містяться є важливою для загального аналізу країни в цілому.

Отже, на основі рекомендації та нормативних актів підприємство виділяє ті, що необхідні йому для ведення обліку з метою прозорості, правильності та своєчасності подання фінансової звітності.

Висновки до розділу I

Підсумовуючи даний розділ, можемо узагальнити, що теоретична частина бухгалтерського обліку у розрізі витрат підприємства регулюється низкою законодавчих актів, проте підприємство спираючись на ці джерела самостійно формує свої внутрішні правила та документи, де прописується вся структура здійснення діяльності в обраному напрямку. Специфіка виробничого підприємства є дуже важлива, як і те, що застосовування підібраної методології повинно відповідати напряму діяльності підприємства.

Багато вчених досліджують поняття витрати, з кожним роком все більше додається інформації для практичного застосування. Проте, дуже важко самостійно підібрати потрібні напрямки та шляхи. Тому перш ніж

організовувати способи реалізації виробленої продукції, потрібно налагодити процес виробництва, щоб не було прогалин в безперервній роботі.

Основою для ведення бухгалтерського обліку є Закони та інші нормативно-правові акти, на основі яких самостійно суб'єкт господарювання складає свої внутрішні документи та звітується за виконання своєї діяльності.

Маючи в арсеналі велику кількість джерел про витрати, методи калькулювання та формування собівартості, підприємствам простіше обирати облікову політику характерну саме їм.

Законодавча база містить в собі безліч інформаційних джерел для використання, враховуючи всі можливі напрямки діяльності. Що у свою чергу дає можливість кожному суб'єкту господарювання проявити унікальні таланти та задуми, що на їхню думку, можуть привести до здобуття бажаних економічних вигод у перспективі.

Щодо класифікації витрат, то немає встановленого документа, щодо обов'язкового застосування всіх витрат на законодавчому рівні. Тут кожне підприємство саме встановлює перелік витрат до використання, їх практичне застосування та зміни. Також здійснюється і добровільне використання рахунків бухгалтерського обліку витрат.

Визначення витрат є також на кожному підприємстві індивідуальним, несхожим на інші. Але велике значення відіграє не сутність визначення витрат, а правильне їх застосування.

Раціональні рішення, які прийняті ефективно та своєчасно, дають змогу застерегти власників підприємства від отримання збитків, чи в гіршому випадку - банкрутства. Для уникнення цих ситуацій, варто поставитися із відповідальністю та зацікавленістю в підборі штатних працівників бухгалтерії, які нестимуть повну відповідальність за свої кроки, щодо функціонування підприємства, обробку інформації та її документування.

Згідно наведеної інформації в першому розділі, можемо скласти висновки щодо: витрат та їх класифікації, нормативно-правового

регулювання з боку держави. Саме ці три ключові фактори формують облікову політику в розділі ведення обліку витрат, здійснення усіх процесів господарської діяльності пов'язаних з ними.

Отже, згідно з основними нормативно-правовими актами, які наразі діють в Україні можна чесно та без виникнення труднощів досягти позитивного фінансового результату, хоча для максимально злагодженої роботи, потрібне зацікавлення як управлінського персоналу, так і робочого складу.

Кожне підприємство має вибір, як і відповідно до яких стандартів формувати витрати, тому, ми вважаємо, що внесення нових змін сприяє розвитку підприємств, так як містить в собі новизну і пристосування до нового етапу на шляху розвитку економіки.

РОЗДІЛ II. ОРГАНІЗАЦІЙНІ ТА МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИТРАТ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА ТОВ “Т.М. УКРАЇНЕЦЬ”

2.1. Організація обліку витрат на виробничому підприємстві

Система фінансово-економічної інформації є однією з найскладніших. Дану систему формують всі процеси пов'язані зі збором, обробкою та видачею економічної інформації.

Надзвичайно велике значення має правильна організація обліку усіх виробничих витрат, що розділяються на окремі складові. Всі ці заходи потрібні для того, аби оцінити точні, наявні, запаси та правильно визначати фінансовий результат діяльності.

Дослідження аналізу, визначення собівартості всіх її видів, будуть здійснюватися згідно встановлених методичними рекомендаціями правилами, на досліджуваному підприємстві ТОВ “Т.М.Українець”

Товариство з обмеженою відповідальністю “Т.М.Українець” є юридичною особою, має всі установчі та правові документи та виписки, має відкритий рахунок в Приватбанку, має вітчизняних та зарубіжних постачальників, печатки, штампи та інші реквізити передбачені законодавством. Для ведення бухгалтерського обліку використовує програмне забезпечення 1С.

Основною діяльністю підприємства є виготовлення та реалізація поліетиленових пакетів для різного виду застосування, та основною метою є отримання прибутку в кінцевому результаті.

Згідно з Випискою ЄДРПОУ, ТОВ “Т.М. Українець має присвоєні та нотаріально затверджені :коди виду економічної діяльності (КВЕД)

- виробництво тари з пластмас (основний);
- виробництво паперових виробів господарсько-побутового та санітарно-гігієнічного призначення;
- друкування іншої продукції;

- виготовлення друкарських форм і надання інших поліграфічних послуг;
- виробництво плит, листів, труб і профілів із пластмас.

Підприємство є платником ПДВ, тому реалізація товару відбувається з урахуванням податку на додану вартість. Відповідно до цього, його поставлено на облік в ДПІ м. Івано-Франківськ.

Податки сплачуються своєчасно, штрафів немає.

Підприємство має в арсеналі власні та орендовані основні засоби.

Договори із постачальниками та покупцями заключаються щорічно, із внесенням змін до термінів оплати та термінів поставок.

Структура внутрішнього виробництва, наведена на рисунку 2.1.

Будь-яке підприємство, що займається виробництвом обов'язкове несе витрати на різні потреби. На ТОВ "Т.М.Українець" оплати робляться щоденно, за всім процесом контролює керівництво. Витрати можуть мати різний характер, відповідно до цього, структура загальної схеми буде відображати змінні показники.

Підприємство має 3 основні підрозділи, які складаються ще із додаткових складових.

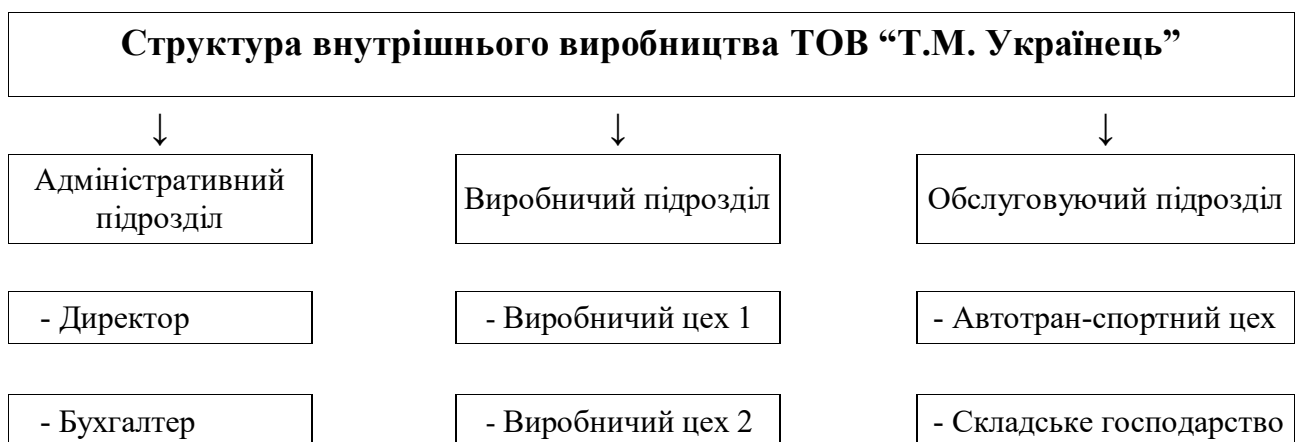


Рис. 2.1. Структура внутрішнього виробництва ТОВ "Т.М. Українець"

Поліетиленові пакети виготовляється на основі наступних завдань

[37, ст. 8]:

- розробляється методика та техніка обліку витрат у системі внутрішніх рахунків до форми бухгалтерського обліку, прийнятої на підприємстві;
- визначаються статті витрат основного виробництва, перелік складових витрат, що включаються у кожен із статей.

В процесі нашого дослідження, ми дійшли висновку, що ТОВ “Т.М.Українець”, як і більшість підприємство в своїй діяльності використовує загальноприйняті методи, способи дослідження, занесення первинної документації і базується на наукових виданнях та нормативних актах, що ми розглядали вище. Тому понесені витрати на виготовлення продукції групуються за:

- об'єктами обліку;
- місцями виникнення витрат;
- видами виробів;
- об'єктами калькулювання собівартості у розрізі аналітичних статей витрат.

Таке групування дає можливість знайти зв'язок між понесеними витратами та собівартістю продукції, обґрунтувати всі переваги та недоліки, створити нові калькуляції та специфікації на основі цих досліджень.

Відповідно до обраної методики ведення бухгалтерського обліку , формується уявлення про неї з боку користувачів. Важливо пам'ятати, що Законодавство містить перелік товарів, що можуть використовуватися не всіма суб'єктами господарювання, та платниками загальної групи чи Суб'єктам єдиного податку, відповідно до групи на якій вони перебувають.

ТОВ “Т.М.Українець” знаходиться на загальній системі оподаткування, є платником податку на прибуток.

Досліджуване підприємство детально здійснює класифікацію витрат та собівартості продукції, розмежовуючи ці поняття.

Калькулювання – це процес пояснення собівартості одиниці продукції у грошовому вимірнику. Основним нормативним документом, що містить в собі правила, згідно з якими ми повинні здійснювати формування собівартості продукції, є П(С)БО 16 [5].

Згідно з даним нормативним документом об'єктом витрат є такі види продукції, робіт, послуг або конкретних видів діяльності підприємства, які мають потребу у визначенні пов'язаних з їх виробництвом певних витрат.

Вивчення різноманітних економічних та фінансових джерел як вітчизняних так і зарубіжних вчених демонструє, що більшість із них найчастіше виокремлюють такі методи калькулювання, зокрема як позамовний, попередільний та нормативний. Безпосередньо кожен із цих методів знаходить місце в системі кожного підприємства, адже визначення собівартості без даного процесу, потребує набагато більше зусиль та нововведень. Кожен з методів має цілу низку як переваг, так і недоліків, тому кожне підприємство повинно самостійно підходити до вибору методу обліку витрат, який найбільш повно задовольняв би функціонування підприємства.

Як зазначалося раніше, П(С)БО 16 “Витрати” містить перелік статей що входять до таких матеріальних витрат, тоді як ТОВ “Т.М.Українець” використовує такі статті [5]:

- сировина та матеріали, що входять до наперед визначеного складу виготовленої продукції, створюючи її основу, а точніше необхідні компоненти для виготовлення вже готової продукції
- наперед придбані комплектуючі вироби, напівфабрикати, виробничі роботи і послуги сторонніх організацій та підприємств;
- паливо та енергія, що витрачається в технічних цілях: витрати на всі види палива та енергії, що використовуються у процесі виробництва продукції та включаються безпосередньо до собівартості окремих виробів продукції на підставі показань контрольно-вимірювальних приладів;
- інші допоміжні матеріали.

Причому в залежності від особливостей технологій наявних на підприємстві та системи обраної організації виробництва на одному підприємстві але у різних виробничих цехах, якщо є їх наявність, може застосовуватися не тільки один, а й декілька методів обліку.

На першому етапі, а саме вибору методу обліку витрат слід враховувати основні аспекти, а зокрема:

- типову форму виробництва;
- виробничі умови;
- рівень складності виробничої програми;
- тривалість циклу виробництва;
- наявність незавершеного виробництва згідно з номенклатурою;
- структуру організації управлінської діяльності [38].

Так само ми маємо відображати і витрати виробництва, що належить до основного [39, ст. 215]:

- “Відрахування на соціальні заходи” – прописується сума ЄСВ, що була нарахована на витрати того підрозділу в якому працюють працівники, що причетні до виробничого процесу;
- “Амортизація виробничого обладнання” – нарахування знову відповідно до обраного методу та строку корисного використання;
- “Загальновиробничі витрати” – розрахунок розподілу витрат між об’єктами.

Всі витрати основного виробництва відображаються в програмі в звіті з виробництва, також формуються відомості № 12 і групуються в журналі ордері №10.

Графік руку документів повинен обов’язково бути, адже це той документ що містить інформацію про кожен наступний крок документа.

Графік руху документів всіх витрат на ТОВ “Т.М.Українець” наведено в додатку В.

2.2. Калькулювання поліетиленової продукції у контексті прийняття бухгалтерських та управлінських рішень

Мабуть кожне виробниче підприємство, а також і досліджуване – ТОВ “Т.М.Українець” приділяють увагу формуванню, обліку та калькулюванню витрат, оскільки від цього у більшості залежить їх фінансовий результат.

Калькулювання і облік витрат більшість вчених вважають єдиним процесом, який містить в собі два взаємопов’язані етапи [40, с. 212]:

- розподіл виробничих витрат на виготовлення продукції між усіма об’єктами обліку, відповідно до правильно поставленої організації аналітичного обліку;
- процес калькулювання собівартості як всіх виробів так і окремо одиниці продукції.

Цілком погоджуємося з думкою Смірноюю І. В., Смірноюю Н. В. які відмічають: “... ні в офіційних документах, ні в спеціальній літературі, не вказано конкретного переліку методів обліку витрат і методів калькулювання, які є рекомендованими для використання підприємствами різних галузей промисловості” [41, с. 139].

Беручи за основу методи обліку витрат, підприємство безпосередньо обирає потрібний метод калькулювання із обов’язковим його зазначенням в обліковій політиці підприємства.

Тому, так важливо правильно визначитися з конкретними особливостями технологічних процесів, які в першу чергу залежать від керівництва та бухгалтерської служби, а саме від їх професіонального бачення щодо даного вибору, який постає перед ними.

На даний час все частіше ми задаємося питанням, чи правильно вважати ці процеси одним цілим, чи все ж таки здійснювати класифікацію за окремими групами.

Зокрема, Варламова І. С. вважає, що метод обліку витрат і калькулювання – це “єдиний процес дослідження витрат підприємств певних

типів на виробництво та реалізацію продукції з позицій вимірювання, контролю, визначення собівартості виробів і робіт” [42, с. 63].

Ми вважаємо, що незважаючи на схожість таких процесів, як облік витрат та калькулювання собівартості їх потрібно розмежовувати та здійснювати класифікацію окремо. Це допоможе нам глибше дізнатися всі особливості та надати важливого значення кожному з процесів.

Важливе місце займає процес формування кореспонденції бухгалтерських рахунків. У ТОВ “Т.М. Українець” виробничі витрат ведеться на рахунку 23 “Основне виробництво”.

Нормативний метод в більшості випадків застосовується в багатосерійному та масовому виробництві. Характерним для нього є складання нормативної калькуляції беручи до уваги встановлені на початку місяця норми та кошториси витрат. На основі нормативної калькуляції формулюється фактична собівартість товарів, здійснюється оцінка виробничого браку і відповідно встановлення розмірів незавершеного виробництва [43, ст. 37].

Згідно до конструкторсько-технологічної документації на виробництво товару і встановлюються норми витрат як матеріальних так і трудових ресурсів. Норми можуть збільшуватися чи зменшуватися за рахунок покращення використання ресурсів підприємства чи освоєння нововведень щодо виробничого циклу. Основною перевагою нормативного методу є швидкість отримання результатів, тобто дані про фактичну собівартість виробів можна отримати не чекаючи конкретно встановленого терміну, а аналіз причин одержаних відхилень, як варіант, можна здійснювати регулярно задля встановлення винних осіб.

Щодо обліку, то витрати обліковуються окремо за кожною нормою. Відповідно негативні відхилення свідчать про несправності у технології, управлінні та організації виробничого процесу.

До них належить [44, ст. 421]:

- надмірна перевитрата сировини, паливно-мастильних матеріалів;
- доплати за недотримання відповідних умов праці.

Окрім негативних, позитивні відхилення свідчать про здійснення потрібних заходів, щодо зниження рівня витрат, досягнення щодо зменшення витрачання (економія) трудових, матеріальних та інших ресурсів.

Прикладом позитивних відхилень можуть бути:

- раціональність використання матеріалів у виробництві;
- використання зворотніх відходів, тобто їх переробка;
- наявність на підприємстві продуктивного обладнання чи устаткування.

Отримані дані згідно нормативного методу обліку дозволяють підвищити рівень контролю за організацією виробництва та аналізувати ефективність потрачених матеріалів.

Є два способи підрахунку фактичної собівартості за даним методом:

1. Віднесення прямим шляхом виробничих витрат на окремі види продукції;
2. Встановлення розподілу відхилень від норм пропорційно виробничим витратам понесених на групу однорідних витрат.

Дані фактичних калькуляцій використовуються для наступного планування собівартості, для обґрунтування економічної ефективності впровадження нової техніки, вибору сучасних технологічних процесів, проведення заходів по підвищенню якості продукції, перевірки проектів будівництва і реконструкції підприємств [45, с. 358].

Отже, нормативний метод активно використовується виробничими підприємствами та є одним із найбільш застосованих в Україні.

Згідно з П(С)БО існують такі методи вибуття запасів у виробництво:

- ідентифікованої собівартості одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- нормативних затрат;

– ФІФО.

На будь-якому підприємстві до кожної окремої одиниці запасів може бути використаний тільки один із зазначених методів.

За ідентифікованою собівартістю оцінюються запаси, які використовуються для спеціальних проектів та замовлень, та також запаси, що не можуть замінити одне одного.

За методом середньозваженої собівартості по кожній одиниці запасів здійснюється ділення загальної вартості запасів на початок періоду та вартості отриманих за такий період на сумарну кількість початкових запасів та одержаних у звітному періоді.

Згідно нормативного методу, то його суть полягає в застосуванні норм витрат на одиницю кожної продукції з урахуванням виробничих потужностей та зокрема діючих цін.

Рахунок 23 “Виробництво” є головним рахунком досліджуваного підприємства. На ньому накопичуються витрати на придбання сировини і матеріалів, заробітна плата та інші. Також при розподілі загальновиробничих витрат, частина також попадає на цей рахунок.

Наведено основні найчастіше використовувані проводки на ТОВ “Т.М.Українець” в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Типова кореспонденція рахунків з обліку витрат основного виробництва у ТОВ “Т.М. Українець”

Назва господарської операції	Кореспонденція	
	Дт	Кт
Нарахування зарплати	231	661
Списання матеріалів	231	201
Нараховано ЄСВ	231	651
Використано МШП	231	22

Списання загальновиробничих витрат	231	91
------------------------------------	-----	----

Щодо відходів, то ТОВ “Т.М.Українець” здійснює їх переробку, використовуючи повторно для окремих видів продукції, а в деяких випадках реалізує без переробки. З цього виходить, що відходи бувають поворотні та неповоротні.

Неповоротними стають такі відходи, які вже не можуть бути використані у виробництві і відповідно підлягають утилізації. В бухгалтерському обліку неповоротні відходи не відображаються і не підлягають вирахуванню з матеріальних витрат в такому випадку. Тоді як зворотні відходи можуть реалізовуватися сторонніми організаціями, перероблятися на інші вироби.

Загалом, поняття відходи є досить цікаве, так як для одного виробничого підприємства одні і ті ж відходи можуть бути зворотними, а для іншого – незворотними. На цей суперечливий факт впливає низка факторів як зовнішніх так і здебільшого внутрішніх.

Для оприбуткування цих зворотних відходів використовують, загальновідому форму “Прибуткового ордеру” та вказують відповідне бухгалтерське проведення:

Дебет 20 “Виробничі запаси”

Кредит 23 “Виробництво”

ТОВ “Т.М.Українець” час від часу здійснює видачу малоцінних та швидкозношуваних предметів (далі МШП) у зв’язку з господарськими потребами, за спеціально формую “Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв”. Отримавши МШП, працівники розписуються, засвідчуючи факт отримання.

Загальновиробничими є витрати є постійні та змінні [46, ст. 6].

Згідно з П(С)БО номер 16 “Витрати” до загальновиробничих витрат на ТОВ “Т.М. Українець” враховуються витрати, а саме [5]:

- витрати на утримання та експлуатацію НА;
- витрати пов'язані з утриманням та обслуговуванням приміщень виробництва;
- витрати на утримання та експлуатацію необоротних активів;
- витрати пов'язані з обслуговуванням виробничого процесу;
- інші витрати, понесені підприємством.

Організація обліку загальновиробничих витрат має передбачити занесення всіх первинних документів своєчасно.

Первинними документами виступають прихідні та видаткові накладні, акти виконаних робіт, ТТН, авансові звіти, банківські виписки, ПКО, ВКО, довідки по зарплаті та інші [47, ст. 442].

Всі ці документи надає відділ бухгалтерії.

Щодо загальновиробничих витрат, то вони мають здатність ділитися на розподілені та нерозподілені, при умові, що сума всіх цих витрат не може перевищувати їх фактичну величину [48, ст. 106].

Зазвичай виступає проблема при розподілі витрат на умовно-постійні та умовно-змінні, це довелося спостерігати нам і на ТОВ “Т.М.Українець”:

- витрати змінюються відповідно до обсягу виробництва за умови незмінності якості сировини та правильно підібраних технологій;
- асортимент виготовленої продукції залишається незмінним через припущення випуску одного умовного виду продукції;
- через релевантний діапазон постійні витрати залишаються незмінними але між обсягом виробництва та умовно-змінними витратами існує певна залежність.

Тобто цей поділ свідчить про те, що і змінні витрати на одиницю продукції все ж можуть змінюватися за суттєвих змін умов виробництва, а постійні теж мають властивість частково змінюватися при значній зміні обсягу виробництва. З цього виходить, що передбачити можливі зміни не так і легко, так як вплив багатьох факторів змінює витрати і ми не можемо бути

впевнені в правильності їх підрахунку.

Нормативна потужність – це середній обсяг діяльності, що можливо буде досягнутий при умові звичайної діяльності підприємства протягом декількох років з урахуванням запланованого виробництва. Згідно нормативних документів виділяють такі бази розподілу, детальна характеристика яких наведена в таблиці 2.2:

Таблиця 2.2

Характеристика баз розподілу

База розподілу	Характеристика
Прямі витрати на оплату праці	Є найбільш оптимальним для великих підприємств, зокрема пов'язаних з машинобудуванням та металообробкою, так як дозволяє врахувати всі трудомісткі процеси виготовлення всіх видів продукції та правильність їх автоматизації
Відпрацьовані години	Підходить для різних типів виробництва, але використовується за умови якщо немає різниці у розмірі заробітної плати і вона є майже однаковою для всіх
Обсяг діяльності	Береться до уваги обсяг виготовленої продукції у вартісному вираженні
Машино-години	Якщо у процесі виробництва використовуються надто часто обладнання та техніка, то тоді, наприклад значна ціна електроенергії, що потребує обладнання або ціна на обслуговування такого виду технологій підлягає розподілу з зазначенням використаних машино-годин
Розподіл пропорційно кошторисних ставок	Згідно Типового положення з планування обліку та калькулювання собівартості продукції на промислових підприємствах така база розподілу повинна бути основною через виготовлення різноманітної і одночасно складної продукції що потребують використання різних за складністю витрат на утримання та експлуатацію
Ціна прямих матеріалів	У випадку коли загальновиробничі витрати прямо пов'язані з кількістю використаних матеріалів то тоді доречним є даний вид бази

розподілу, наприклад виробництво де здійснюється лише збір готових виробів
--

Підприємство, може обирати будь-яку базу розподілу але потрібно враховувати те, що вибрана база повинна якнайточніше відображати зв'язок між обсягом готової продукції та загальновиробничими витратами.

До початку звітнього року підприємство має зазначити та затвердити в обліковій політиці порядок визначення виробничої собівартості, де зазначається обраний підприємством правильно підібраний підхід для розподілу загальновиробничих витрат.

Застосовувати базу розподілу при використанні нормативної потужності означає те, що постійні витрати входять в склад виробничої собівартості конкретного виду продукції в повному складі лише в випадку якщо фактичний обсяг виробництва може перевищувати або відповідно дорівнювати нормативній потужності [41, с. 55].

Проте, коли обсяг виробництва є досить нижчим від середнього рівня, що очікується то до виробничої собівартості продукції включається лише певна частина постійних загальновиробничих витрат визначених базою розподілу.

Решта витрат, що залишаються після розподілу, називаються нерозподіленими витратами і у кінці періоду обов'язково списуються на собівартість вже реалізованої продукції.

Отже, беручи до уваги усі розглянуті сторони обліку, впевнено можемо сказати, що всі стадії, методи чи процеси обліку як загальновиробничих витрат так і інших витрат є надзвичайно важливими в діяльності підприємства.

Тому потрібно використовувати всі наявні можливості для покращення отриманих результатів та розвитку виробничого процесу так і діяльності підприємства в цілому.

2.3. Методичні особливості обліку витрат виробництва поліетиленових пакетів

Отримання інформації про стан підприємства є метою проведення пошуків потрібних методів розрахунку собівартості [48, ст. 45].

Для визначення собівартості, на основі попередніх досліджень авторів, що займаються вивченням цього питання, можемо сформулювати методи визначення собівартості (таблиця 2.3):

Таблиця 2.3

Методи визначення собівартості

Назва методу	Характеристика
Пряме віднесення витрат на відповідні види продукції	Притаманний для підприємств, що здійснюють свою діяльність тільки за одним видом продукції. Відповідно собівартість одиниці продукції визначається як ділення суми всіх понесених витрат на загальний обсяг її виробництва. Цей метод допомагає також здійснити визначення собівартості послуг допоміжних обслуговуючих виробництв.
Розподіл витрат між всіма видами продукції пропорційно до кількісного значення однієї з головних ознак, спільної для всіх видів одержаної продукції	Такою спільною ознакою на ТОВ “Т.М.Українець” може бути вміст розчинів в кожному виді продукції.
Коефіцієнтний метод	Використовується тоді, коли в процесі виробництва отримується більше одного виду продукції з подальшим визначенням собівартості кожного виду. Витрати за цим методом розподіляються пропорційно їх питомій вазі в загальному обсязі продукції шляхом переведення вказаних коефіцієнтів усіх видів продукції. Це може бути собівартість

	пакетів.
Пропорційний метод	Виходить з розподілу витрат між окремими видами продукції пропорційно вартості цієї продукції що оцінюється за реалізаційними цінами
Комбінований метод	Включає в себе два або більше розглянутих методів

Розглянемо детальніше окремо кожен метод формування собівартості.

Нормативний метод в більшості випадків застосовується в багатосерійному та масовому виробництві. Характерним для нього є складання нормативної калькуляції беручи до уваги встановлені на початку місяця норми та кошториси витрат. На основі нормативної калькуляції формулюється фактична собівартість товарів, здійснюється оцінка виробничого браку і відповідно встановлення розмірів незавершеного виробництва.

Згідно до конструкторсько-технологічної документації на виробництво товару і встановлюються норми витрат як матеріальних так і трудових ресурсів. Норми можуть збільшуватися чи зменшуватися за рахунок покращення використання ресурсів підприємства чи освоєння нововведень щодо виробничого циклу. Основною перевагою нормативного методу є швидкість отримання результатів, тобто дані про фактичну собівартість виробів можна отримати не чекаючи конкретно встановленого терміну, а аналіз причин одержаних відхилень, як варіант, можна здійснювати регулярно задля встановлення винних осіб.

За умови застосування нормативного методу необхідно [44, ст. 413]:

- до початку виробничого циклу встановити на основі техніко-економічних методів нормування, норми витрат сировини, палива, енергії, та інших пов'язаних витрат на кожен вид продукції загалом або окремо на кожну одиницю виробу;

- фактичну собівартість випущеної продукції визначати за допомогою алгебраїчної формули;
- фактичні витрати обліковувати та розподіляти за встановленими нормами для встановлення відхилень;
- проаналізувати встановлені причини появи відхилень від нормативів;
- протягом всього часу слідкувати за обліком змін до чинних норм з метою коригування нормативної собівартості. Щодо обліку, то витрати обліковуються окремо за кожною нормою. Відповідно негативні відхилення свідчать про несправності у технології, управлінні та організації виробничого процесу.

До них належить [44, ст.420]:

- надмірна перевитрата сировини, паливно-мастильних матеріалів;
- доплати за недотримання відповідних умов праці.

Окрім негативних, позитивні відхилення свідчать про здійснення потрібних заходів, щодо зниження рівня витрат, досягнення щодо зменшення витрачання (економія) трудових, матеріальних та інших ресурсів.

Прикладом позитивних відхилень можуть бути:

- раціональність використання матеріалів у виробництві;
- використання зворотніх відходів, тобто їх переробка;
- наявність на підприємстві продуктивного обладнання чи устаткування.

Отримані дані згідно нормативного методу обліку дозволяють підвищити рівень контролю за організацією виробництва та аналізувати ефективність потрачених матеріалів.

Є два способи підрахунку фактичної собівартості за даним методом [50, ст. 55]:

1. Віднесення прямим шляхом виробничих витрат на окремі види продукції;
2. Встановлення розподілу відхилень від норм пропорційно

виробничим витратам понесених на групу однорідних витрат.

Дані фактичних калькуляцій використовуються для наступного планування собівартості, для обґрунтування економічної ефективності впровадження нової техніки, вибору сучасних технологічних процесів, проведення заходів по підвищенню якості продукції, перевірки проектів будівництва і реконструкції підприємств.

Отже, нормативний метод активно використовується виробничими підприємствами та є одним із найбільш застосованих в Україні.

Наступним важливим методом є позамовний, де об'єктом калькулювання виступає окреме виробниче замовлення. Сферою застосування цього методу є виробництва, де продукція є унікальною та є досить великою за розміром, а також присутній тривалий технологічний цикл. Поширеним цей метод є і при наданні послуг. Вироби при даному методі не повторюються та переважно виконуються за спеціальним замовленням споживача. Досліджуване підприємство ТОВ "Т.М.Українець" використовує саме позамовний метод. Основною умовою застосування позамовного методу є можливість легко ідентифікувати прямі витрати з конкретною продукцією чи наданою послугою.

Повна собівартість виготовленої продукції визначається загалом після закінчення виробничого процесу, хоча калькулювати можна частковий випуск чи комплекти однакових деталей до зовсім різних виробів.

Найважливішими характеристиками позамовного методу, які використовуються на досліджуваному підприємстві є:

- визначення витрат окремо по кожній партії, не беручи до уваги проміжок часу;
- здійснення записів усіх понесених витрат на рахунку 23 "Виробництво", де в аналітичному обліку відкриваються додаткові рахунки за кожним замовленням на кінець звітного періоду;

Недоліками цього методу є складність інвентаризації незавершеного

виробництва, нереальність складання звітної калькуляції по кожному виробу до кінця виконання робіт, що призводить до складностей в контролі та аналізі витрат по окремому цеху та загалом по підприємству, тобто неможливо передбачити фінансовий результат діяльності. Облік позамовного методу передбачає систему відкриття виробничих замовлень, з обов'язковим присвоєнням реєстраційного номеру на початок року і триває до закінчення його виконання, цей код і використовується в первинній та технологічній документації. Щоб визначати щомісячну фактичну собівартість потрібно відкривати таку кількість замовлень, яка передбачена підприємством та зазначена документально.

Прямі витрати за використанням позамовного методу на підставі первинних документів групують за кожним окремим замовленням, де вказують витрати матеріалів, витрати на заробітну плату, амортизацію і після цього відносять отримані суми до картки аналітичного обліку витрат із зазначенням відповідного реєстраційного шифру замовлення. Непрямі витрати розподіляють до зазначеної в обліковій політиці підприємства бази розподілу [47, ст.439].

Якщо виробниче підприємство виробляє продукцію одного типу і вона переміщається від однієї технологічної ділянки до іншої беззупинним потоком, то варто застосовувати попроцесний метод калькулювання.

Вплив процесу управління витратами на вибір методу аналізу відображено в Додатку Г.

Детальна послідовність обліку витрат при застосуванні позамовного методу, що діє на ТОВ “Т.М.Українець” (рисунок 2.2)



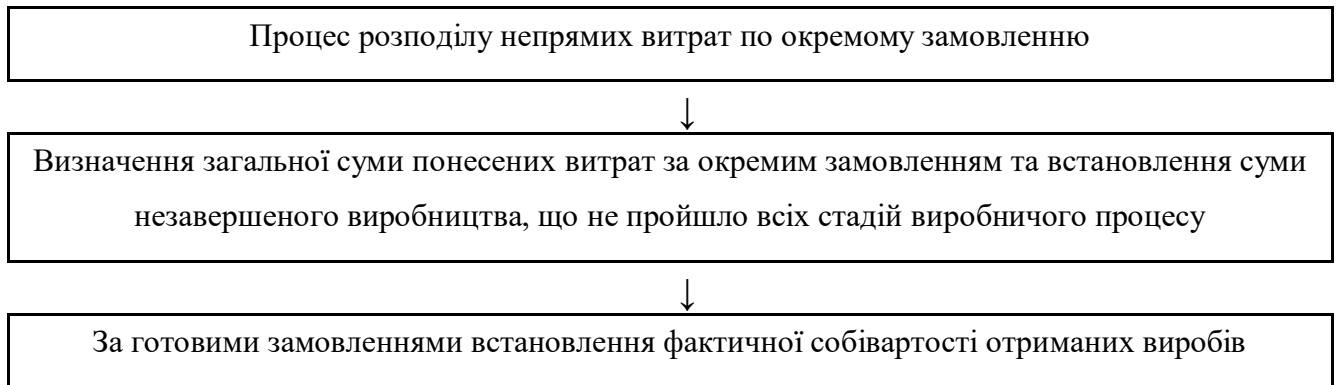


Рисунок 2.2. Послідовність обліку витрат на виробництво за нормативним методом

Проте, бувають окремі випадки, де виріб забирається споживачами ще до закінчення його виробничого циклу, зокрема на підприємстві ТОВ “Т.М.Українець” такі ситуації трапляються досить часто, у зв’язку з можливістю доопрацювання конкретного виробу самостійно споживачем, тоді здійснюються наступні дії: облік понесених виробничих витрат за цим замовленням ділиться як на кількість закінчених виробів так і на кількість незавершеного виробництва, де після цього отриману величину множать на загальну кількість готових виробів.

Крім того, ТОВ “Т.М.Українець” допускає здійснювати оцінку часткового випуску замовлення за фактичною чи плановою собівартістю виробів, що випускалися раніше. Особливу увагу на підприємстві звертають на включення витрат по демонтажу, розбиранню виробу включають саме в собівартість замовлення.

Якщо така пропозиція поступає від споживача, надання послуг є присутнім на підприємстві і здійснюється вже як окреме замовлення у вигляді додаткових послуг пов’язаних із збутом продукції.

У випадку повернення матеріалів ТОВ “Т.М.Українець” виключає з виробничої собівартості замовлення. Проте це здійснюється лише в випадку, якщо дану вартість можна віднести до конкретного замовлення і її можна перерозподілити між виробничими замовленнями.

Отже, на нашу думку позамовний метод є одним із найзручніших, так як зменшує залишок незавершеного виробництва, на основі досліджуваного підприємства, ми переконалися в цьому, що дало можливість побачити як негативні такі позитивні сторони даного методу, які ми навели в даному розділі.

І ще одним із найчастіше застосованих серед виробничих підприємств виступає попередільний метод.

Системи попроцесного (попередільного) калькулювання доцільно використовувати у виробництві одноманітної продукції (послуг) в безперервному або в такому, що складається з операцій, що постійно повторюються, виробничому процесі, коли відсутня необхідність уточнювати витрати для кожної одиниці [51, ст. 98].

Об'єктом калькулювання цього методу є переділ, тобто це певний поділ технологічного процесу на окремі стадії, у результаті яких на останній стадії виходить проміжний продукт, тобто напівфабрикат або вже готовий виріб.

Зазначений метод обліку виробничих витрат застосовується переважно на виробничих підприємствах, де продукція повторюється чи є однорідною за початковою сировиною. При цьому продукція виготовляється на умовах безперервного і відповідно короткого технологічного процесу чи низки послідовних процесів, які і виступають окремими самостійними переділами [52, ст. 361].

Собівартість при такому методі обчислюється на кожному переділі, так як напівфабрикат може в цьому випадку виступати готовою продукцією, що реалізується на сторону. При цьому витрати обліковуються за цехами загалом.

Кількість переділів та їх перелік, за якими здійснюється калькулювання собівартості кожне підприємство здійснює самостійно [53, ст. 195].

Одним із різновидів попередільного методу є простий метод за одним

переділом. Застосовується він масових добувних виробництвах, виробництвах хімічної промисловості, що виготовляють однорідний вид продукції чи послуги, де незавершеного виробництва практично немає, а виготовлення продукції здійснюється на одному технологічному процесі.

Тоді об'єктом обліку витрат виступає один переділ, в межах якого групуються витрати за стадіями технологічного процесу.

Ще одним різновидом є попроцесний метод, який сформувався зовсім недавно, де об'єктом є відповідно окремий процес, що є частиною всього виробничого процесу.

Характерною рисою попроцесного методу є безперервний цикл виробництва, де облік витрат ведеться за певний проміжок часу і зовсім недоречно співвідносити їх за окремими замовленнями.

Прямі та непрямі витрати обліковуються за статтями калькуляції по всьому випуску продукції.

Існують значні особливості попроцесного методу, що сформувалися на основі практичних ситуацій у виробничій діяльності:

- виробничі витрати групуються окремо за підрозділами;
- згідно календарного періоду відбувається списання витрат, не беручи до уваги час, необхідний для закінчення готового виробу;
- аналітичні рахунки відкриваються до кожного цеху чи дільниці або стадії чи процесу виробництва.

Калькуляція собівартості продукції чи напівфабрикатів у попередільному методі складається за отриманими даними з усіх переділів окремо. Собівартість продукції кожного з наступних переділів складається з собівартості напівфабрикатів, які були отримані внаслідок підрахунку на попередніх переділах із врахуванням понесених витрат на обробку. Тобто в кінцевому результаті виходить собівартість готової продукції.

При даному методі непередбачуваним є обсяг незавершеного виробництва, який можна отримати по кожному із переділів. Тому, для цього

потрібно здійснювати окреме калькулювання проміжної продукції.

При використанні попередільного методу обліку понесених виробничих витрат також використовуються і найважливіші елементи зокрема нормативного методу, це проявляється у визначенні відхилень від норми, де в документації вказують не лише фактично понесені витрати, а й витрати за нормами де вони використовуються [54, ст. 186].

Отже, на нашу думку, найбільш раціональним є позамовний метод, беручи до уваги практику, використовується він найчастіше, і ТОВ “Т.М.Українець”, що працює більше двадцяти чотирьох років є прикладом цього.

Хоча кожен метод є по-своєму особливим і перш за все тільки обраний вид діяльності може вказувати, який саме метод потрібно обирати.

Висновки до розділу II

Проаналізувавши методичні питання та особливості обліку виробничих витрат можемо зробити висновок, що від правильно підібраного методу витрат та чіткої організації обліку залежить весь процес формування собівартості продукції.

Якщо собівартість правильно визначена, то показник фінансової діяльності буде виражати найповнішу картину ефективності діяльності підприємства.

Для визначення складових собівартості, потрібно час від часу робити діагностику діяльності, та перевіряти точність попередніх показників. Адже, інформація накопичується і може відображати не вірні показники в майбутніх періодах. Це є одним із найважливіших факторів, що призводять до отримання позитивних результатів, а саме прибутку.

Отже, для повноцінності проведеного дослідження, визначається склад витрат виробництва для потреб бухгалтерського обліку на підприємстві.

Встановлено, що на ТОВ “Т.М. Українець” собівартість калькулюється

по нормативному методу, що є схожим до витрат на експлуатацію та утримання машин і обладнання, накопичуються на дебеті рахунка витрат з поділом на конкретні елементи витрат і статті кошторису, де в кінці місяця списуються на підставі розподілу за конкретними напрямками і показуються на рахунках бухгалтерського обліку виробництва під номером 23 “Виробництво”, з застосуванням додаткових субрахунків.

На ТОВ “Т.М.Українець”, також для кожної номенклатури ще складаються і специфікації, які узагальнюються в калькуляційних відомостях, що час від часу переглядаються.

Статті калькулювання собівартості виготовленої продукції сформовані та відображені в обліковій політиці підприємства, де описана вся технологія виробництва, терміни, дози використання матеріалів та інше.

Бухгалтерія досліджуваного підприємства користується робочим планом рахунків, який відображає тільки ті синтетичні та аналітичні рахунки, притаманні тому підприємству, на якому вони були складені.

Характерними та найчастіше застосованими для ТОВ “Т.М.Українець” є такі рахунки як, 23, 26, 28,66, 91,92,93, та їх субрахунки.

Більшість цих рахунків є характерними і для інших підприємств.

Зазначаємо, що ТОВ “Т.М. Українець” займається масовим виробництвом, де перелік продукції становить більше 6000 позицій в асортименті. Тому, аналітичний облік є дуже важливим і потребує багато постійної уваги. Аналітичний облік допомагає краще аналізувати асортимент, групувати, формувати інформацію для покупців, використовувати для звітів, в більшості для надання конкретної інформації для власників.

По ходу дослідження, ми встановили, що на досліджуваному підприємстві, аналітичний облік ведеться дуже грамотно, йому приділяється багато часу для впорядкування, і тому можемо згрупувати їх та зробити поділ на такі складові: поліетиленові пакети, мішки для сміття, рукавички та

рукави для запікання.

Ще однією важливою ділянкою, яку можна виділити є загальновиробничі витрати. Дані витрати це ті, що накопичуються за весь час виробництва та опісля розподіляються за конкретною методикою на певний вид виробленої продукції. Важливо, на початковому етапі знайти оптимальний метод розподілу витрат, щоб зменшити навантаження на майбутні періоди.

Отже, підприємство, є успішним, має багато позитивних складових, проте основною проблемою обліку, є їх відображення в обліку із запізненням, що не дає своєчасно по впливати на прийняття управлінських рішень, які несуть за собою наслідкові зв'язки. Однією із причин цього недоліку є відсутність бухгалтерії на місці. Варто докласти зусиль, щоб інформаційні та первинні документи потрапляли в бухгалтерію своєчасно.

Нова посадова штатна одиниця, така як обліковець буде доречною на ТОВ "Т.М.Українець".

РОЗДІЛ III. АНАЛІЗ ВИТРАТ ТА СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА ТОВ “Т.М. УКРАЇНЕЦЬ”

3.1. Аналіз складу, динаміки та структури витрат виробництва

На підприємстві витрати утворюються під час використання та формування ресурсів для досягнення поставленої мети. На будь-якому підприємстві витрати є основними складовими підприємства загалом. Важливість проведення своєчасного аналізу виробничих витрат полягає у постійному пошуку резервів для збільшення економічних вигод від виготовлення продукції.

Розмір понесених витрат при отриманні доходів прямо пропорційно впливає на фінансовий результат діяльності. Витрати вважаються більш релевантними ніж величина отриманих доходів, а це означає, що їх можна більше коректувати в залежності від доходів.

Гарний одержаний результат залежить від продуманої організації. Організація може здійснюється таким чином [55, ст.48]:

- окремо виділеним відділом економічного аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства;
- організаційним центром аналітичної роботи;
- головним бухгалтером;
- начальником планово-економічного відділу.

Економічний аналіз на ТОВ “Т.М. Українець” веде аутсорсингова компанія в поєднанні з бухгалтером на місці. Цей метод має свої переваги та недоліки.

До переваг належать:

- зменшення витрат на оплату праці відділу бухгалтерії;
- компетентність та різноплановість працівника аутсорсингу;
- зацікавленість у збільшенні економічних вигод;

Недоліками є:

- недостатня компетентність у аналізі діяльності;

- нехтування аналізом;
- недостатня кількість часу на опрацювання даних.

Головною метою проведення економічного аналізу є виявлення слабких сторін, прогалин, що приводять до збільшення витрат та на основі отриманих результатів аналізу, пошук можливостей (резервів) покращення ефективності виробництва з урахуванням новітніх досягнень наукових та технічних результатів, а ще детальнішого вивчення пропозиції та попиту на продукцію, яка виробляється підприємством [56, ст. 23].

Виходячи з вище сказаного можна виділити такі завдання економічного аналізу виробничих витрат [57, ст. 174]:

- виявлення можливості зниження витрат діяльності;
- проведення факторного аналізу зміни розміру витрат;
- вивчення складу та структури понесених витрат;
- здійснення контролю за ефективністю управління витратами.

Вчені аналітики для отримання результатів аналізу проводять їх розрахунок по динаміці і по структурі.

Аналіз у динаміці показує поведінку витрат в розрізі декількох років.

В цьому випадку витрати повністю залежать від змін що пов'язані з виробничими витратами та витрати з реалізації та їх зміни вартості. Витрати можуть збільшитися чи навпаки зменшитися за рахунок рівня матеріаломісткості та цін продукції.

Фактичні витрати беруться до уваги у порівнянні з плановими, де і виявляються відхилення.

У таблиці 3.1 наведено інформацію по динаміці витрат на ТОВ “Т.М. Українець” з 2020 року по 2021 рік.

Таблиця 3.1

**Динаміки аналізу витрат виробництва у ТОВ “Т.М. Українець”
за 2020-2021 рр.**

Елементи витрат	Величина, тис грн.		Відхилення (+/-)	Відхилення (%)
	2020	2021		
Матеріальні витрати	4 325,6	4 099,2	- 226,4	94,77%
Витрати на оплату праці	1 200,0	1 535,8	335,8	127,98%
Відрахування на соціальні заходи	185,2	236,4	51,2	127,65%
Амортизація	879,9	711,7	-168,2	80,88%
Інші витрати	6,9	18,3	11,4	265,22%
Всього витрат	6597,6	6601,4	3,8	100,06%

Здійснивши аналіз, ми можемо зробити висновок, що в порівнянні з минулим роком, у 2021 році величина витрат зросла, а найбільшу питому вагу у на ТОВ “Т.М.Українець” займають матеріальні витрати.

Найбільшого зростання набули витрати на оплату праці, а тоді залежні від них й відрахування на соціальні заходи, на що підприємство не має впливу. Тому, що для виконання всіх процесів на підприємстві потрібні висококваліфіковані працівники, які мають бути мотивованими для подальшої співпраці.

Аналіз структури дає зрозуміле уявлення про важливість окремих елементів витрат, дозволяючи визначити ресурсомісткість видів продукції в окремому порівнянні та напрями витрачання ресурсів.

Використавши класифікацію витрат понесених на кожен вид виготовленої продукції це дозволяє знайти найбільш витратні види та переглянути їх подальше виробництво.

Графічне відображення представлено на рисунку 3.1.

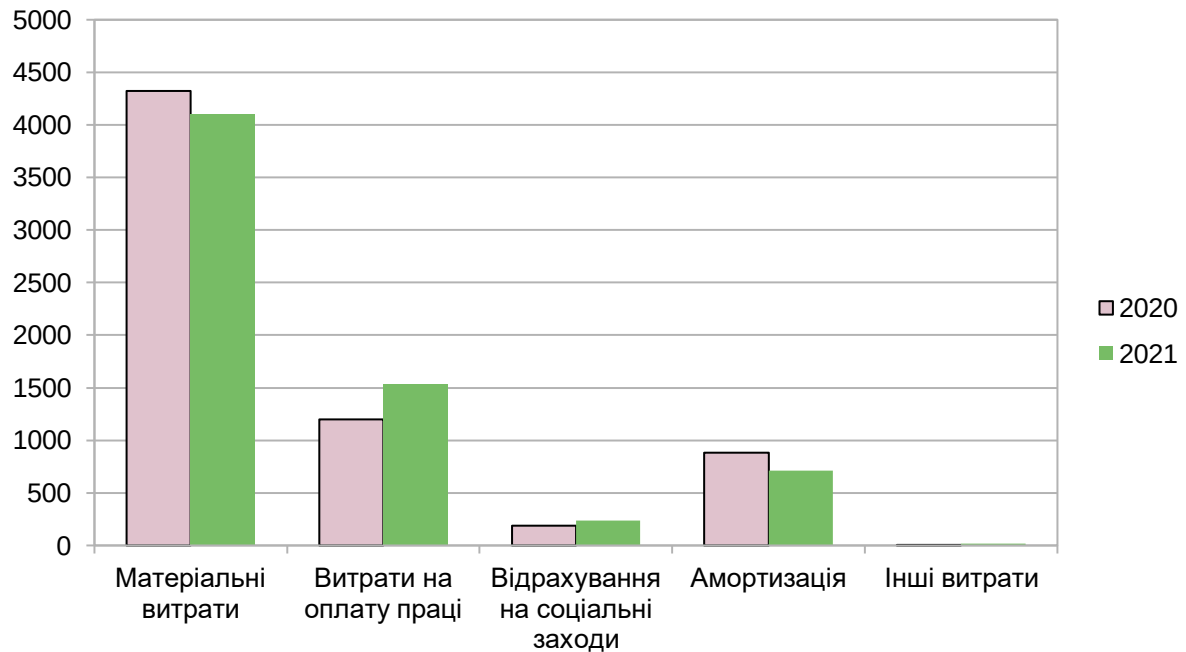


**Рисунок 3.1. Графічне відображення зміни витрат у динаміці у
ТОВ “Т.М.Українець” за 2020-2021 рр.**

Наступним кроком буде аналіз виробничих витрат у структурі, проведемо дослідження на основі таблиці 3.2.

Таблиця 3.2.

**Аналіз
структури витрат на ТОВ “Т.М. Українець” за 2020-2021 рр.**

Елементи витрат	Величина, тис грн.		Питома вага, %		Відхилення (+/-)
	2020	2021	2020	2021	
Матеріальні витрати	4 325,6	4 099,2	65,56	62,1	-3,46
Витрати на оплату праці	1 200,0	1 535,8	18,19	23,26	5,07
Відрахування на соціальні заходи	185,2	236,4	2,81	3,58	0,77
Амортизація	879,9	711,7	13,34	10,78	-2,56
Інші витрати	6,9	18,3	0,1	0,28	0,18
Всього витрат	6597,6	6601,4	100,00%	100,00%	-

Дослідження показують у таблиці 3.2, що на підприємстві у 2021 році в порівнянні з 2020 роком зменшилась частка матеріальних витрат у структурі усіх витрат, що може свідчити про пониження закупівельної

вартості матеріалів та інструментів для виробництва.

Також зменшилась і окрема частка витрат на амортизацію, що пояснюється закінченням терміну корисної експлуатації частини основних засобів. Значно зросли витрат на оплату праці та соціальні заходи.

Для більш кращого розуміння зміни структури витрат відображено на діаграмі наведені на рисунках 3.2 та 3.3.



Рисунок 3.2. Структура витрат виробництва поліетиленових пакетів на ТОВ “Т.М. Українець ” у 2020 році

Відповідно до вище наведеної діаграми видно, що в структурі усіх виробничих витрат за 2020 рік, найбільшу частку становлять матеріальні витрати.

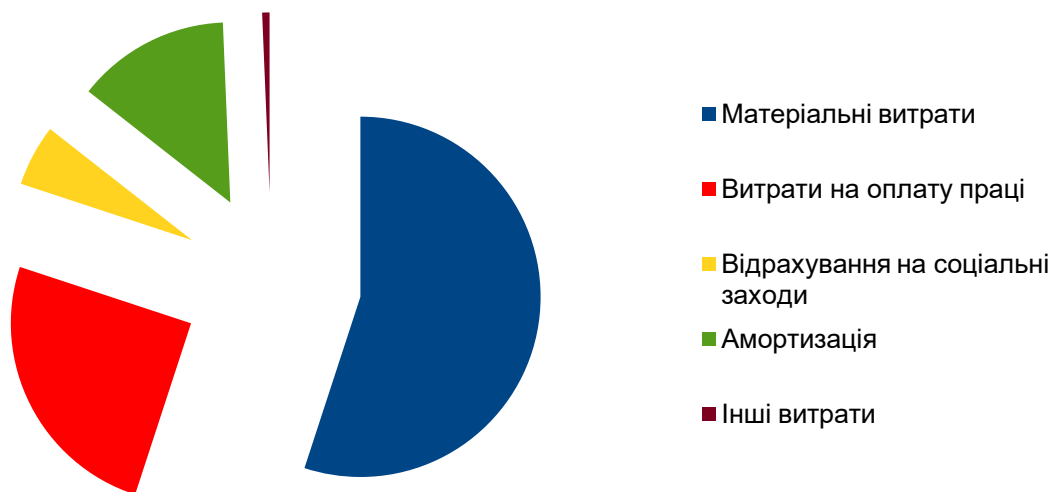


Рисунок 3.3. Структура витрат виробництва поліетиленових пакетів на ТОВ “Т.М. Українець ” у 2021 році

Витрати з кожним роком збільшуються, через зростання обсягів виробництва, зміну вартості матеріалів, зростання мінімальної заробітної плати а інших витрат які мають свою частку у виробництві.

Отримані результати аналізу показують, що найбільше потрачених витрат на виробництво пакетів, що свідчить про великий обсяг продажу цього виду продукції або ж нераціональність використання ресурсів.

Отже, аналізувати витрати минулих періодів потрібно. Це дає змогу уникнути помилок та досягти очікуваного результату.

3.2. Аналіз та оцінка собівартості окремих видів продукції та їх рентабельність

Як розглядалося раніше, важливим показником собівартості готової продукції являється її розподіл на собівартість окремих видів. Планові та фактичні калькуляції собівартості продукції використовуються при здійсненні аналізу. Тоді об’єктом калькулювання виступає продукція або роботи (послуги). Але головним об’єктом залишається готовий виріб, що реалізується [58, ст. 42].

У процесі проведення аналізу на ТОВ “Т.М. Українець” встановлюються показники виконання плану за собівартістю окремих видів продукції, тоді, вираховуються відхилення за кожною статтею калькуляції відповідно до базових чи планових показників, опісля відбувається пошук причин, які зумовили ці відхилення.

На досліджуваному підприємстві продукція виготовляється вже давно. З кожним роком кількість позицій тільки зростає. Підприємство активно проводить дослідження динаміки показників, що впливають на зміну собівартості. Вважаємо, що зниження собівартості це є добра тенденція, проте на ТОВ “Т.М.Українець” собівартість подекуди зростає, у зв’язку із використанням додаткових матеріалів, щоб покращити якість товару.

Аналіз собівартості окремого виробу проводять для того, щоб порівнювати отримані дані. Це дає змогу виявляти резерви зниження собівартості продукції у майбутньому [59, ст. 86].

При здійсненні такого аналізу ТОВ “Т.М. Українець” ставить перед собою наступні завдання:

- розрахувати вплив факторів на зміну собівартості продукції;
- оцінити зміни собівартості продукції у динаміці;
- знайти резерви зниження собівартості продукції;
- оцінити рівень рентабельності виробництва виробу.

Здійснюючи такий аналіз беруть до уваги наступні джерела інформації [59, ст. 84]:

- планові калькуляції;
- бізнес-план підприємства;
- планові калькуляції;
- фінансова звітність підприємства.

Зробимо аналіз на прикладі продукції “Пакет майка 22x45 “SUPER МОСНА” біла 30”.

На даний виріб на підприємстві націнка у 2020 р., становила 46,6% від

собівартості, а у 2021 знизилась до 44,32%.

Розрахунок буде вестися в 1 000 шт.

Дані за статтями витрат на виробництві представлено в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

**Калькулювання собівартості 22х45 “SUPER MOCNA” біла 30 на ТОВ
“Т.М. Українець” у 2020-2021 рр.**

№	Статті калькуляції	Суми витрат		Відхилення	
		2020	2021	+/-	%
1	Сировина і матеріали	8955	10107	1152	112,86
2	Оплата праці	6691	7555	864	112,91
3	ЄСВ	1460	1700	240	116,44
4	Амортизація	293	241	-52	82,25
5	ЗВВ	139	228	89	164,03
6	Послуги допоміжного виробництва	377	409	32	108,49
7	Послуги сторонніх організацій	182	146	-36	80,22
8	Інші витрати	139	484	345	348,2
9	Собівартість виробництва	18773	21569	2796	114,89
10	Відпускна ціна	27520,6	31128,77	3 608,17	113,11

Відповідно до проведених розрахунків можемо сказати, що собівартість зросла, під впливом збільшення всіх витрат крім амортизації, послуг сторонніх організацій. У 2021 році на ТОВ “Т.М. Українець” зменшилися витрати на послуги сторонніх організацій. Так як відсоток націнки зменшився, то відпускна ціна збільшилась саме за рахунок збільшення собівартості.

Одним з найважливіших показників, які характеризують діяльність підприємства є рентабельність.

Рентабельність це відносний показник, за даними якого можна побачити наскільки підприємство є ефективним та визначити рівень його дохідності.

Рентабельність розраховується як співвідношення одиниці спожитих

ресурсів до отриманих доходів [37, ст.11].

Потрібно аналізувати рентабельність суб'єкта господарювання для того, щоб визначити його місце у ринкових відносинах, чи є гарною ідеєю вкладати свої обігові кошти в конкретний продукт та розуміти чи принесе це прибутки.

Показники рентабельності варто поділити на три групи [42, ст. 63]:

- Рентабельність реалізації продукції (аналіз продажу готової продукції);
- Рентабельність витрат підприємства;
- Рентабельність власних та залучених ресурсів підприємства.

Показники рентабельності найдоцільніше використовувати при покупці сировини та матеріалів для формування власного асортименту.

Виходячи з вище сказаного можна виділити такі основні завдання при здійсненні аналізу рентабельності готової продукції:

- розробка заходів для застосовування виявлених резервів у діяльності підприємства;
- визначення чинників, що впливають на зміну рівня показників виробництва;
- проведення оцінки виконання прогностичних показників виробництва продукції;
- проведення аналізу та пошук можливостей підвищення рентабельності виробництва продукції;
- порівняння фактичних та планових показників виробництва продукції.

На зміну рентабельності впливає багато факторів. Наприклад, відпускні ціни на сировину у постачальників впливають на зміну рентабельності реалізованої продукції, з чого і формується зміна собівартості продукції.

Також впливає і зміна у асортименті чи структурі продукції

(рисунок 3.4).

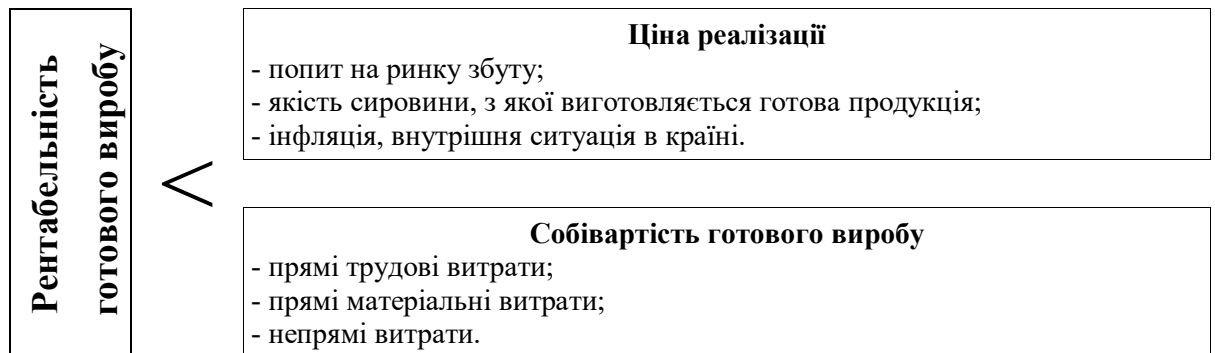


Рисунок 3.4. Фактори впливу зміни рентабельності готової продукції

Для проведення будь-якого аналізу повинні бути джерела інформації, для показників рентабельності інформація для аналізу отримується з:

- ф. 1 “Баланс підприємства”;
- бізнес-план;
- ф. 2 “Звіт про фінансові результати”;
- інформацію про ціни (прайс-листи);
- планові та звітні калькуляції.

Є багато джерел отримання інформації, проте потрібно бути впевненим в їх достовірних даних, адже від цього залежить стан підприємства та кількість потрачених ресурсів та часу для проведення аналізу.

Розрахуємо рентабельність виробу на ТОВ “Т.М. Українець” використовуючи формулу:

$$P = \frac{C - c}{c} * 100\% ,$$

де, P – рентабельність виробництва окремого виду продукції;

Ц – відпускна ціна одиниці виробу;

С – собівартість одиниці виробу.

Розрахунки рентабельності наведено в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

**Розрахунок рентабельності Пакет майка 22x45 “SUPER MOCNA”
біла 30 на ТОВ “Т.М. Українець” у 2020-2021 рр.**

№	Показники	2020	2021	Відхилення, +/-
1	Відпускна ціна виробу, грн	27 520,60	31 128,77	3608,17
2	Собівартість виробу, грн	18 773,00	21 569,00	2796
3	Рентабельність виробу, %	46,6%	44,32%	-2,28%

$$P_{2020} = \frac{(27520,60 - 18773,00)}{18773,00} * 100\% = 46,6\%;$$

$$P_{2021} = \frac{(31128,77 - 21569,00)}{21569,00} * 100\% = 44,32\%.$$

Отже, рентабельність виробу знизилась на 2,28%, що є вагомим фактором для ТОВ “Т.М. Українець”. Порахуємо вплив декількох факторів, способом абсолютних різниць.

Рентабельність знизилася під впливом таких факторів:

$$- \text{збільшення відпускної ціни: } \Delta P = \left(\frac{C_{2021} - C_{2021}}{C_{2020}} - \frac{C_{2020} - C_{2020}}{C_{2020}} \right) * 100\%;$$

$$\Delta P = \frac{31128,77 - 21569}{18773} * 100\% - \frac{27520,60 - 18773}{18773} * 100\% = 50,92\% - 46,60\% = 4,32\%$$

$$- \text{збільшення собівартості: } \Delta P = \left(\frac{C_{2021} - C_{2021}}{C_{2021}} - \frac{C_{2021} - C_{2021}}{C_{2020}} \right) * 100\%;$$

$$\Delta P = \frac{31128,77 - 21569}{21569} * 100\% - \frac{31128,77 - 21569}{18773} * 100\% = 44,32\% - 50,92\% = -6,6\%$$

На основі проведеного аналізу, можемо зробити висновок, що рентабельність досліджуваного виробу зменшилася. Для її підвищення потрібно зменшити собівартість.

Це можна зробити за допомогою зміни постачальників, використання меншої кількості загальновиробничих витрат та підняття націнки.

На рисунку 3.5 представлено графічні зміни, собівартості та відпускної ціни за 2020-2021 рр.

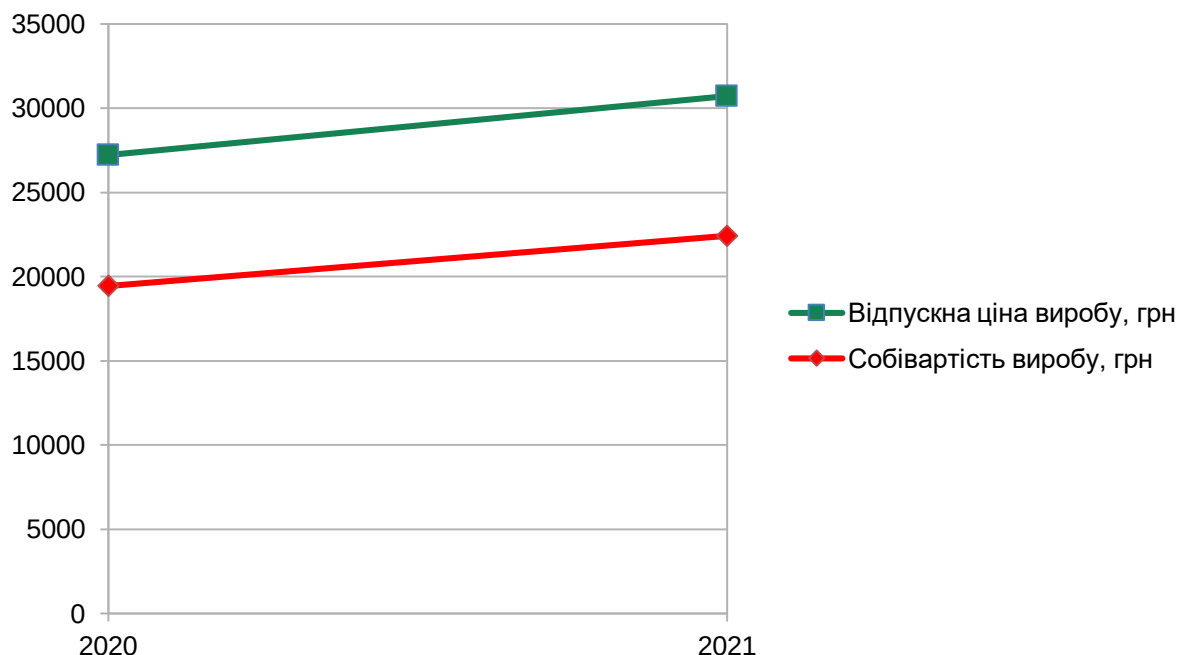


Рисунок 3.5. Зміни періоду по собівартості та відпускній ціні окремого виробу ТОВ “Т.М. Українець” за 2020-2021 рр.

На основі даного графіку, наочно видно збільшення собівартості та відпускної ціни.

Отже, аналіз кожної позиції продукції потрібно обов’язково проводити, адже за його даними можна оцінити переваги та недоліки, виявити резерви та в щонайскорішому часу їх виправити.

3.3. Удосконалення процесу аналізу витрат та собівартості продукції виробничого підприємства у сучасних умовах.

Рівень виробничих витрат є найбільш важливим показником діяльності фірми, тоді доречним є аналіз витрат, коли суб’єкт господарювання має за мету збільшення якості виробництва та конкурентоспроможності.

Для підвищення ефективності виробництва є зниження понесених витрат виробництва, що містяться в собівартості продукції.

Однією з умов успіху на ринку є розмір виробничих витрат, оскільки чим меншим є розмір витрат, тим прибуток підприємства зростає з

урахуванням рівня ринкових цін. Відповідно до цього, собівартість і є показником, що відображає виробничі витрати в грошовому виразі згідно поділу витрат за елементами.

На практиці, найчастіше застосовуються критеріальний та кошторисний методи планування собівартості. Критеріальний метод дозволяє підрахувати зміну базового рівня витрат на виробництво та реалізацію продукції з урахуванням техніко-економічних чинників, що впливають на стан підприємства.

Кошторисний метод планування собівартості може виступати як передплановий аналіз на тимчасові періоди, де кошторисно-нормативні розрахунки відображають величину необхідних витрат за конкретних умов діяльності.

Тому першим кроком до удосконалення аналізу виробничих витрат та собівартості продукції є проведення планування собівартості за одним із обраних методів, як наслідок це призведе до зниження рівня собівартості за таких умов:

- зміна обсягу виробництва у напрямку зростання, що призводить до зменшення умовно-постійних витрат;
- поліпшення якості продукції, а відповідно зміна чи поліпшення асортименту [60].

У сучасному світі є багато новітніх технічних засобів для здійснення аналізу. Вони є зручними, займають мало часу, ресурсозберігальними. Проте, не варто відкидати і ті методи, які нам пропонують вчені-науковці.

Було досліджено багато праць науковців при написанні дипломної роботи. Виділимо декілька з них, в яких можна почерпнути корисної інформації.

Щодо актуальності та доцільності питання про здійснення досліджень аналізу витрат конкретних видів погоджуємося з думкою Слободян Н. Г., Носенко Н. С. [57, ст.175], які вважають, що одним з недоліків сучасного

аналізу є його подільність та відсутність методики. Сучасні інструменти не враховують неполадок, що виникають та змін посеред періоду, вони є запрограмованими, а тому кінцевий результат може бути не вірним.

Система аналізу повинна бути направлена перш за все на проведення поставлених стратегічних задач.

Такі вчені, як Єгорова О. В., Дорогань-Писаренко Л. О. , Тютюнник Ю. М. вивчають особливості аналізу витрат виокремлюючи основні такі два основні завдання:

- визначення рівня впливу внутрішніх та зовнішніх чинників;
- підвищення ефективності виробництва [56, ст. 103].

Систематизуючи дані дослідженої літератури, можемо виокремити завдання аналізу витрат за статтями та елементами калькуляції, варто звернути увагу на поділ за фондомісткістю матеріаломісткістю, трудомісткістю, енергомісткістю ресурсів виробництва.

Ще одним важливим показником удосконалення методики аналізу витрат є проведення загальної оцінки виконання кошторису витрат в розрізі економічних елементів та статей витрат, а також вивчення причин зміни питомої ваги окремих елементів чи статей витрат у загальній сукупності.

Першим і головним завданням повинно бути вивчення впливу факторів при формування методики аналізу виробничих витрат саме на промислових підприємствах.

Керівництво, здійснюючи аналіз підприємства, перш за все повинно направляти свої зусилля на отримання певного результату, який можна визначити, у процесі пошук резервів зниження собівартості та проектування заходів спрямованих на подальший безперервний пошук резервів.

У зниженні витрат виробництва велику роль приділяють розгляду державних програм в області науково-технічного прогресу та міжнародним стандартам.

Все більше підприємств та організацій України застосовують в свої

практиці прогресивні методи організації виробництва. Одним із таких, яке використовує ТОВ “Т.М.Українець” є розроблена в Японії всім відома система “just in time”. Саме вона, на нашу думку, і виступає другим методом удосконалення собівартості продукції та понесених витрат.

Вона допомагає знизити виробничі витрати за рахунок бездефектного виготовлення продукції, відповідно до цього якщо під час виробничого процесу попадає бракована деталь, весь виробничий процес зупиняється через неявку запасів на робочому місці.

Високорозвинені підприємства роблять акцент на підвищенні продуктивності праці, так як використовуються здебільшого автоматичні пристрої, які і здійснюють контроль якості, тим самим знижуються виробничі витрати, а саме витрати на оплату праці і зменшення великої частини витрат на повторну переробку продукції.

Наступним удосконаленням, що ми можемо запропонувати для подальшої реалізації є зміна класифікації витрат. Ми схилиємося до поділу витрат на виробництво продукції вищої якості і на виробництво нестандартної продукції.

Як наслідок, зменшиться виробничий брак і зросте зацікавленість з боку користувачів.

Тому, з вище наведених фактів можна виділити основні напрями зниження витрат у всіх сферах економіки:

- використання досягнень науково-технічного прогресу;
- вдосконалення управління та організації виробництва;
- регулювання економічних процесів на державному рівні.

В сучасних умовах, велика кількість підприємств старається різними методами зменшити витрати, і як наслідок більшість з них зазнають невдач але не через незнання, а через різного роду хитрощі такі як закупівля нищої якості сировини чи дешевшого обладнання. Наразі важливо пам'ятати, що тільки дотримання всіх рекомендованих правил та чесність насамперед перед

самим собою призводить до успіху.

Тому проведення аналізу забезпечує всі розрахунки, які стануть відображенням справедливої діяльності підприємства. Великі компанії вважають за потрібне і закликають інші підприємства ставати соціально відповідальними.

На нашу думку, подання нефінансової звітності також удосконалює шляхи проведення аналізу, а перш за все покращує репутацію.

Також слід додати те, що аналіз виробничих витрат стане справді корисним, якщо він буде наскрізним від робочих місць та цехів, а також на підприємстві паралельно будуть здійснюватися оперативний, ретроспективний і перспективний аналізи понесених витрат на виробництво.

Зміни, в промисловому бізнес-середовищі мають відношення до зменшення прямих витрат на оплату праці та зростання непрямих виробничих витрат [52, ст. 360].

Важливим є факт того, що на зміну питань формування собівартості сильно впливає постійний науково-технічний прогрес.

Він призводить до одночасного зменшення прямих витрат на зарплату та збільшення непрямих накладних витрат в контексті загальної собівартості виробництва.

Для проведення аналізу виробничих витрат основною інформацією є дані бухгалтерського обліку, але ми вважаємо, що для всебічного економічного аналізу витрат та доходів підприємства потрібно формувати ще додатково:

- планову та статистичну інформацію;
- нормативно-довідкові ресурси;
- дані обліку та інформацію спеціальних спостережень.

Достовірність результатів аналізу залежить від первинних документів.

На працівників компанії покладається велика відповідальність, і не тільки головний бухгалтер несе відповідальність, а і кожен із учасників

трудових відносин відповідає за свою роботу. Нововведенням, яке користується попитом в сучасному світі є створення колективних договорів, де прописується всі постанови, вимоги та обов'язки [60].

Джерелами інформації виступають бухгалтерські дані, фінансова на управлінська звітність, показники економічного аналізу, де містяться дані про виробничі показники в порівнянні за декілька років чи місяців.

Але просто переглядаючи та аналізуючи бухгалтерські документи ми не досягнемо та не розкриємо причини формування цих даних, вплив факторів та нормативних показників. Доречно застосовувати методи спеціально створені та досліджені, які визначають вплив внутрішніх та зовнішніх факторів на поведінку витрат.

Багато потрібної інформації ми можемо отримати із даних управлінського обліку.

Все більше великих підприємств ведуть управлінський облік. Його дані використовують як керівники, засновники, внутрішні та зовнішні користувачі.

Отже, спираючись на вище наведені дослідження всіх науковців, ми на основі проведеного аналізу постараємося підібрати оптимальні варіанти відображення та аналізу витрат, знайти вплив факторів та змінити вже відомі на ТОВ "Т.М. Українець".

Досліджуване підприємство веде управлінський облік, інформація заноситься своєчасно та періодично.

Всі дані є вірними, тому ми їх і використаємо в процесі нашого дослідження.

У таблиці 3.5 представлено перелік методів для застосування по напрямках зовнішніх та внутрішніх зацікавлених осіб на ТОВ "Т.М. Українець".

Таблиця 3.5

**Інформація зацікавлених осіб, яка впливають на вибір методики аналізу
виробничих витрат**

Групи зацікавлених осіб		Опис інформації	Значення аналізу виробничих витрат
Зовнішні	Органи державної влади	Бухгалтерська, фінансова, статистична звітність	- показники балансу, своєчасність оплати та правильність відображення понесених ресурсів, витрат та доходів; - пошук помилок та відхилень;
	Фінансові установи і організації	Платоспроможність установи	Фінансові показники грошових коштів, відносити з іншими банками та показники ліквідності та платоспроможності
	Громадські організації	Соціальна відповідальність	Пошук нових, кращих шляхів передання інформації та матеріальних речей, забезпечуючи довіру з боку зацікавлених осіб
Внутрішні	Управлінський персонал підприємства	- дані про можливі шляхи зниження виробничої собівартості при покращенні якості продукції; - бухгалтерська звітність	Методи аналізу, порівняння в динаміці та структурі, класифікація витрат, факторний аналіз, перевірки планові на позапланові, управлінські звіти, все це загалом забезпечує утворення інформаційної бази для вирішення рішень в цілях управління витратами підприємства
	Персонал підприємства	переставлення витрачених ресурсів до планових	- підставлення фактичних, планових, договірних і нормативних показників виробничого процесу; - аналіз структури виробничих витрат по видах і калькуляційними статтями;

При здійсненні аналізу потрібно враховувати вплив внутрішнього

середовища та зовнішнього середовища. Адже різні фактори можуть робити обмеження нормативів трудових чи матеріальних витрат, а також такі особливості як: потреба підвищення рівня конкурентоспроможності, сезонність збуту, зростання витрат пов'язаних зі збутом через вихід на зовнішній ринок.

Визначення собівартості необхідно з багатьох причин, зокрема для визначення рентабельності окремих видів продукції чи виробництва в цілому, здійснення внутрішньо-виробничого планування, а також визначення оптових цін.

Здійснивши підрахунок, отримуємо показники, що показують ефективність діяльності, а розрахований рівень витрат на одиницю продукції дає змогу визначити та проаналізувати перевищення статей нормативних витрат та фактори, що вплинули на їх відхилення.

В Додатку Д наведено організаційну та інформаційну структуру аналізу виробничих витрат на ТОВ “Т.М. Українець”.

Досій Т.І. у своїй праці пише, що метод аналізу витрат це є комплексний, детальний та аналітичний процес пошуку витрат із застосуванням математичних формул, підстановок [45, ст. 358].

Погоджуємося, що сучасні технології містять безліч способів оцінити свою діяльність, та і загалом будь який процес, потрібно мати тільки бухгалтерські чи управлінські дані, а також програмне забезпечення, яке здебільшого є платним, але варте своїх коштів.

Варламова І. С. запропонувала використовувати метод економіко-математичного моделювання для виявлення резервів зменшення та прогнозних даних рівня витрат фінансової діяльності. Науковиця у процесі дослідження дослідила: яким чином впливають витрати на кількісні та якісні показники діяльності, як знайти частку змін в розрізі конкретного замовлення та як звикати до постійних відхилень згідно плану, складеного попередньо [42, ст. 63].

Вивчення та виокремлення існуючих методів аналізу витрат є завданням даного дослідження для розробки системи покращення методів аналізу, що буде задовольняти потреби промислових підприємств.

А от Сінельнікова Х.В. зазначає, що підходи до аналізу матеріальних виробничих витрат за методами емпіричного моделювання, покаже вплив всіх витрат на отриманий фінансовий результат[60].

Є різні методи, які використовуються на практиці, кожен аналітик на підприємстві вибирає той що підходить найбільше по всіх параметрах. Такі методи аналізу витрат присутні на ТОВ “Т.М. Українець”: статистичні, економіко-математичні та факторний аналіз.

Отже, кожен із методів використовується лише в конкретних випадках, для наперед зазначеного питання.

Коли метою аналізу являється глибше дослідження витрат, тоді і визначається доцільність їх проведення.

На нашу думку, для покращеного результату аналізу потрібно поєднувати декілька різних методів одночасно. Зокрема, використання матричних моделей та методів поруч з методами елімінування приведе до рівноваги, яка показуватиме майбутні та реальні можливості суб'єкта господарювання.

Саме інформаційна база утворюється основі завчасно записаних записів як в бухгалтерському обліку, так і в управлінському обліку.

Ми вважаємо, на сьогоднішньому етапі еволюції економічних відносин, кожне підприємство розглядає декілька можливих варіантів розвитку подій з метою перешкодження невиправданих витрат, яких можна було б не допустити.

Тому першим кроком до удосконалення аналізу виробничих витрат та собівартості продукції є проведення планування собівартості за одним із обраних методів, як наслідок це призведе до зниження рівня собівартості за таких умов:

– зміна обсягу виробництва у напрямку зростання, що призводить до зменшення умовно-постійних витрат;

– поліпшення якості продукції, а відповідно зміна чи поліпшення асортименту.

Науковці класифікують критерії щодо зниження собівартості за двома видами: внутрішньо-виробничі, зовнішньо-виробничі (рисунк 3.6).

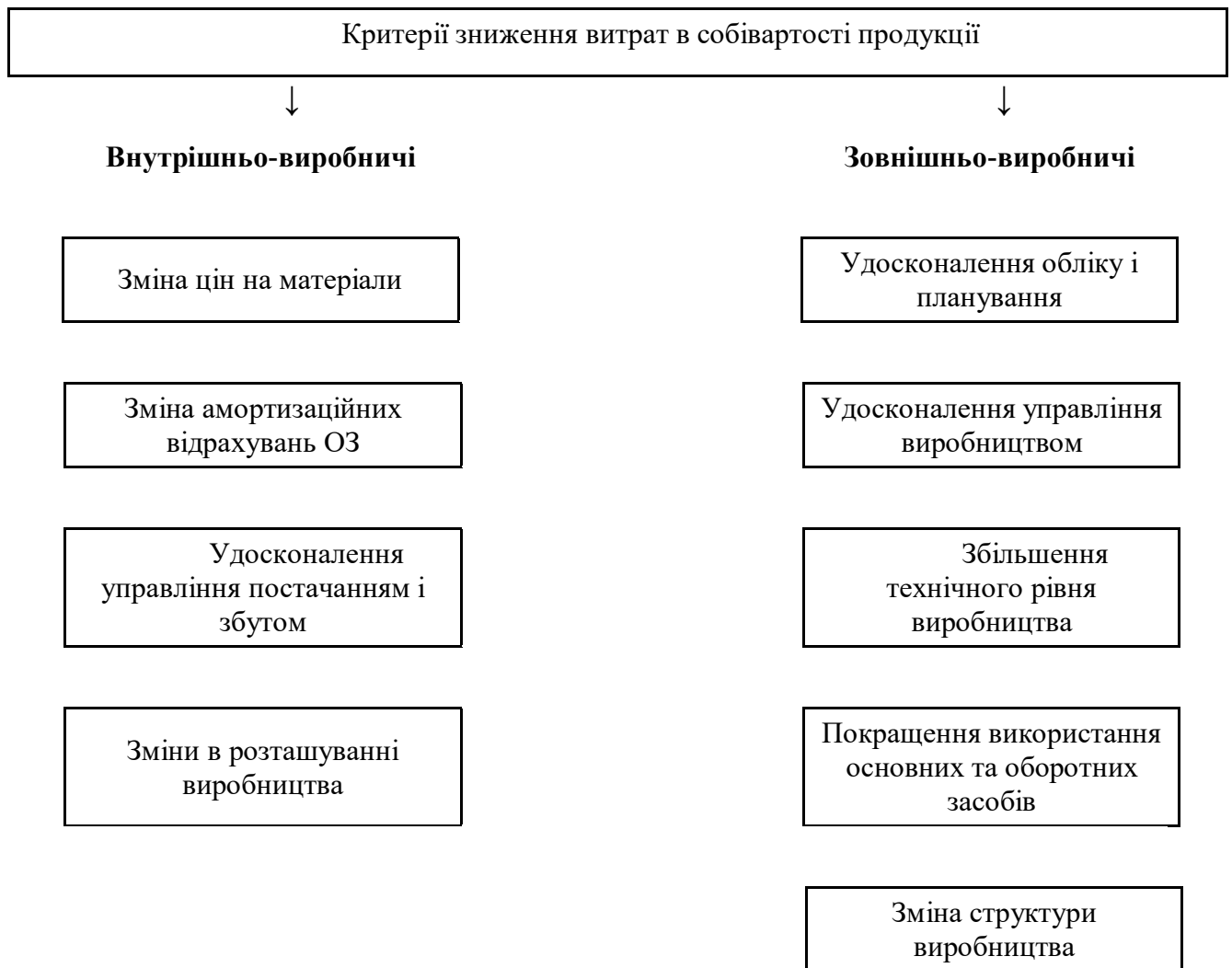


Рисунок 3.6. Критерії зниження витрат виробництва у собівартості продукції

Отже, система управління витратами виокремлює порядок використання аналітичних процедур. Тому вплив та взаємодія процесу

виробництва та управління є очевидною для ефективного та раціонального управління діяльністю підприємства.

Прийняті рішення щодо управління витратами мають мати пряме відношення до оптимізації понесених виробничих витрат.

Отже, при застосуванні вище наведених методів економічного аналізу можна досягнути бажаних результатів діяльності підприємства та покращити якість продукції.

Інформаційно-організаційна структура аналізу виробничих витрат побудована на основі дослідження різних підходів до формування цілей та завдань економічного аналізу виробничих витрат, а також вивчення основних запитів внутрішніх та зовнішніх зацікавлених користувачів підприємств.

В даній сформованій структурі відокремлено вплив зовнішніх та внутрішніх факторів на здійснення аналізу витрат та сформовано первинну інформацію.

Реалії сьогодення є справді непередбачуваними, законодавчі накази видаються чи не щодня із внесенням змін до Законів. Кожне підприємство продовжує функціонувати, використовуючи всі свої потужності, даючи людям посади в роботі. ТОВ “Т.М.Українець” продовжує свою роботу, створює нові робочі місця, підписує контракти із новими покупцями та постачальниками, незважаючи на випробування.

Висновки до розділу III

Отже, фінансовий стан підприємства залежить від безперервного його функціонування.

Високий та стабільний стан показників, що впливають на діяльність допомагають досягти економічної стабільності (спокою), хоча це практично не реально на сьогодні.

Не кожне підприємство може досягти таких показників, як фінансова стійкість, ліквідність балансу, незалежність, але використовуючи методи, які

ми розглянули пізніше, можна отримати бажані результати.

Для того, щоб не допустити негативних показників діяльності потрібне своєчасне реагування керівництва на запити з боку працівників, причетних до виробництва.

Кожен суб'єкт господарювання має можливість вибору. Як в зовнішній так і у внутрішній діяльності. На основі аналізу динаміки та складу виробничих витрат можемо визначити та вибрати ті позиції продукції, які є вигідними та конкурентоспроможними, та можуть забезпечити нам стабільний дохід.

Для подальшого розвитку, гарною можливістю є зовнішньо-економічна діяльність, яка виведе підприємство на новий рівень.

Фінансовий стан підприємства характеризується складом засобів та джерел їх формування. Аналіз та постійний моніторинг фінансового стану статей балансу показує всю зібрану, по групувану інформацію, тому наявність висококваліфікованого працівника є необхідністю в сучасних умовах.

Отримавши результати розрахунку рентабельності кожного виду продукції зрозуміло, що рентабельність зменшилася. Найбільшим важелем впливу, що призвів до такого результату є збільшення собівартості.

Для вирішення цієї проблеми, пропонуємо виділити час для аналізу ринку збуту, покращити пошуки постачальників, які запропонують кращі умови співпраці, а також підняти рівень націнки.

Отже, кількість наукових видань з роком зростає, проте сучасні технології зосереджуються в більшості на електронних пристроях, які є зручнішими та швидшими у використанні. На нашу думку, варто застосовувати різні методи, щоб знайти баланс в своїй роботі.

ВИСНОВКИ

Бухгалтерський облік є відображенням фінансової та господарської діяльності суб'єкта господарювання. Він виступає необхідним для управлінського апарату, оскільки надає інформацію для прийняття подальших рішень.

У дипломній роботі досліджена методика обліку і аналізу виробничих витрат, на основі якої можна зробити такі висновки:

1. Процес виробництва – це взаємодія всіх продуктивних сил, що перебувають в єдності, але у своєму розвитку залишаються незалежними.

Проаналізувавши всі виробничі моменти, ми виділили основні поняття, що характеризують його, це виробничі витрати та собівартість продукції.

Відповідно до цього, виробничі витрати – це сукупність спожитих виробничих факторів, які необхідні для здійснення підприємством виробничої діяльності та отримання прибутку та збільшення достатку власників у грошовому вираженні.

Собівартість – це поточні витрати, понесені у процесі виробничого циклу з метою подальшої реалізації.

2. Метою обліку і відповідно відображення витрат виробництва є доречна, повна, правдива оцінка щодо наявності та використання фактичних витрат, що з'являються в процесі виробництва чи збуту продукції, а також постійний моніторинг за використанням матеріальних та нематеріальних ресурсів.

3. Нормативно-методичне забезпечення обліку витрат, у сучасних умовах досить часто змінюється, і передбачити подальші нововведення досить важко. Для кращого розуміння, ми виокремили класифікацію нормативів за місцем в регулюванні бухгалтерського обліку, за обов'язковістю виконання, за видами та за рівнями.

Дана класифікація дає розуміння щодо видів нормативних актів, їх узагальнення та пояснення. Питання методології бухгалтерського обліку та

фінансової звітності регулює Міністерство фінансів України, також і затверджує НП(С)БО, інші нормативно-правові акти для зручності ведення бухгалтерського обліку та складання різних видів звітності. На даний момент, дедалі частіше випускаються Методичні рекомендації з формування собівартості продукції в різних галузях економіки, що значно допомагають в веденні обліку.

4. Технічні та організаційні особливості виробництва в промисловості призводять до застосування різних методів обліку витрат на виробництво.

Під методом обліку витрат ми розуміємо сукупність способів групування даних про витрати для досягнення встановлених цілей та поставлених завдань.

В результаті дослідження, ми виокремили три основні методи: нормативний, позамовний та попередільний. Виходячи з класифікації найбільш часто застосований є нормативний метод, який і використовує досліджуване підприємство ТОВ “Т.М.Українець”.

5. Витрати на виробництво продукції класифікують за елементами та за статтями калькуляції. Важливо здійснювати групування за кожною із ознак, для детального вивчення та аналізу подальших дій, і досліджуване підприємство стало наочним прикладом цього.

Згідно даних зрозуміло, що сировина на матеріали а відповідно і всі матеріальні витрати становлять найбільшу питому вагу серед інших складових. Хоча не менш важливим показником є витрати на оплату праці, а на досліджуваному підприємстві цей показник є вкрай важливим, так як без трудових ресурсів продукція не буде виготовлятися.

6. Склад загальновиробничих витрат встановлюється підприємством із поділом на постійні та змінні та зазначаються в обліковій політиці, тому в нормативних документах міститься лише рекомендаційний перелік даних витрат.

Пропонуємо використовувати не одну базу розподілу, а а різні бази

розподілу у розрізі окремих субрахунків.

7. Визначення фактичної собівартості продукції розраховується як загальна сума незавершеного виробництва по початок звітного періоду та поточних витрат періоду за мінусом вартості незавершеного виробництва на кінець звітного періоду, вирахувавши наявний брак чи нестачу. Склад незавершене виробництво немає одностайного визначення, тому доцільно регламентувати склад незавершеного виробництва на законодавчому рівні через доповнення П(С)БО .

Іншим питанням, що виступає в ряді дискусій є визначення кількісного та вартісного складу незавершеного виробництва, тобто за якої із двох вартостей – первісною чи чистою вартістю реалізації правильно відображати. Таким чином залишки незавершеного виробництва можуть оцінюватися за фактичною чи нормативною собівартістю, відповідно обраний метод зазначається в обліковій політиці.

8. Вивчення структури витрат за елементами за звітний період на ТОВ “Т.М.Українець” дозволяє зробити висновок, що основною метою аналізу витрат є зниження собівартості продукції та збільшення прибутку за рахунок знаходження всіх можливих шляхів. Дані аналізу свідчать про позитивні зміни аналізованих показників, хоча для поглиблення аналізу можна встановлювати причини наявних факторів.

9. На основі аналізу, можемо дати такі рекомендації, щодо оптимізації витрат підприємства:

- впровадження безвідхідної технології виробництва (just in time);
- використання ресурсозберігаючих технологій;
- закупівля інноваційного обладнання для зменшення терміну виробництва;
- зниження витрат на оплату праці за рахунок надання спеціальних пільг, таких як безкоштовне харчування, безкоштовний проїзд чи розширене медичне страхування.

Отже, вивчення та аналіз обраного нами об'єкта дослідження з використанням практичних даних досліджуваного підприємства дало можливість детальніше заглибитися в таку надзвичайно цікаву ділянку обліку, і як наслідок ми дослідили всі поставлені завдання та вказали рекомендації на майбутнє.

Актуальність досліджуваної теми, підтверджує як економічна так і політична ситуація в Україні та інших країнах із схожою ринковою системою відносин, яка склалась у 2021-2022 роках. Перш за все це пов'язано з епідемією корона-вірусної хвороби, а також політичними відносинами що виникли між країнами.

Наслідком даної ситуації виникла необхідність пошуку альтернативних рішень зменшення витрат для підприємства. Підприємства, в яких незадовільний фінансовий стан отримали збиток, що пов'язаний з понесеними витратами; велика кількість підприємств мають проблеми із отриманням прибутку. В сучасних умовах досить важко отримувати більше доходів, ніж понесених витрат.

У зв'язку з епідеміологічною ситуацією, яка склалася, підприємство у 2021 році, відповідно до норм законодавства, почало виробляти санітарні пакети, для захоронення людей померлих від коронавірусної хвороби, та реалізовувати їх за ставкою ПДВ - 0%.

Очевидним є факт того, що постійно необхідно аналізувати стан витрат підприємства, вираховувати собівартість та калькулювати послуги.

Удосконалення системи управління витратами націлене на постійний пошук і виявлення резервів економії ресурсів, нормування їх витрат, планування, облік та аналіз витрат за їх видами, стимулювання ресурсозбереження і зниження витрат з метою підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства.

Правильне використання витрат та раціональність прийняття управлінських рішень приводить до укріплення лідерських позицій, які

будуть зростати з року в рік, незважаючи на випробування, які нам приходится зараз проходити.

Тому, ТОВ “Т.М.Українець” є одним із прикладів підприємств, які продовжують працювати, створюють нові робочі місця, новий вид продукції, а перш за все їм допомагає своєчасне, якісне та системне ведення обліку та здійснення на його основі аналізу, і також контроль з боку керівництва.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Дерій В. А. Економічні показники витрат підприємства та собівартості продукції в обліку й аналізі. *Облік і фінанси*. 2015. № 2 (68). С. 15-21.
2. Андрющенко Н. С. Суть і значення витрат: історичний аспект. *Економічна теорія та історія економічної думки*. 2007. № 5. С. 3-7.
3. Податковий кодекс України: Офіційний документ ВРУ № 2755-VI від 02.12.2010 р. *Офіційний веб-сайт Верховної Ради України*. URI:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. *Офіційний веб-сайт Верховної Ради України*. URI: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL:<http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0027-00>.
6. Пушкар М.С. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація: монографія. Тернопіль : Картбланш, 2011. 336 с.
7. Череп О. Г., Момот І. Д. Собівартість промислової продукції. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі*. 2018. № 1 (86). С. 87-93.
8. Алексєєва Ф. В., Васильєва В. Г. Удосконалення обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції. *Науковий вісник Ужгородського національного університету : серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2019. № 23, Ч. 1. С. 5-9.
9. Маниліч М.І. Оцінка виробничих запасів за справедливою вартістю в інформаційному забезпеченні системи менеджменту підприємств. *Сталий розвиток економіки*. 2015. № 4. С. 189-195.
10. Меренкова Л. О. Управління витратами підприємства в ринковій

економіці: автореф. дис. канд. екон. наук: Харківський державний економічний університет. Харків, 2003 – 20 с.

11. Бутинець Ф.Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу* : міжнар. зб. наук. праць. 2012. № 1 (22). С. 11-18.

12. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства : навч. посіб. Київ: ЦУЛ, 2002. 656 с.

13. Писаренко Т. М. Характеристика діючої методики організації обліку готової продукції. *Економічні науки. Серія “Обліку і фінанси”*. 2015. №12 (45). С. 230-240.

14. Білоусова І. Методи обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2016. № 9. С. 3-5.

15. Зелікман В. Д., Ізвекова І. М., Сокольська Р. Б. Управлінський облік : навч. посіб. Дніпро : НметАУ. 2017. 198с.

16. Гончаренко І. М. Організація бухгалтерського обліку в управлінні підприємством. Чернігів. 2013. 180 с.

17. Гарасим П. М. Управлінський облік на підприємстві (методика ведення) : монографія. Тернопіль : Економічна думка, 2011. 270 с.

18. Потриваєва Н. В., Кореновська Т. О. Нормативно-правові особливості облікового забезпечення витрат та доходів діяльності підприємства. *Вісник аграрної науки Причорномор'я*. 2016. № 1 (88). С. 9-18.

19. Кондрич В.І. Особливості теоретичних та методичних основ аналізу витрат виробництва на виноробному підприємстві. *Вісник Одеського національного університету. Економіка*. 2014. Т. 19, Вип. 2(3). С. 152-158.

20. Кулинич М.Б., Фреюк В.В. Взаємозв'язок методів калькулювання і методів обліку витрат у вітчизняній і міжнародній обліковій практиці . *АГРОСВІТ*. 2014. № 7. С. 63-68

21. Голубовський Л. А. Аналіз сучасних методів управління витратами *Галицький економічний вісник*. 2010. № 1(26). С. 187-192.

22. Подмешальська Ю. В., Феофанов Л. К., Абрамова І. С. Актуальні аспекти розподілу загальновиробничих витрат у системі обліку. *Агросвіт*. 2018. № 24. С. 54–59.

23. Маркіна І. А., Лень В. В., Шапка В. О. Управління витратами як фактор підвищення економічної безпеки підприємства. Актуальні проблеми інноваційної економіки. 2019. № 3. С. 83-88/

24. Міжнародний стандарт фінансової звітності 1 “Подання фінансової звітності” URI: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-01_ukr19.pdf

25. Міжнародний стандарт фінансової звітності 3 “Об’єднання бізнесу” URI: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_006

26. Міжнародний стандарт фінансової звітності 9 “Фінансові інструменти” URI: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_016

27. Міжнародний стандарт фінансової звітності 10 “Консолідована фінансова звітність” URI: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_065

28. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 “Подання фінансової звітності” URI: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-01_ukr19.pdf

29. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 “Запаси” URI: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021

30. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 7 “Звіт про рух грошових коштів” URI: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_019

31. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 12 “Податки на прибуток” URI: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_012

32. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. *Офіційний веб-сайт Верховної Ради України*. URI: <http://zakon1.rada.gov.ua>

33. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 12.12.2017 р. № 2258-VIII. *Офіційний веб-сайт Верховної Ради України*. URI: <http://zakon.rada.gov.ua>.

34. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського

обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291.
URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

35. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості : Наказ Міністерства Промислової Політики України № 373 від 09.07.2007 року.
URI: <https://zakon.rada.gov.ua/radashow/v0373581-07#Text>

36. Онищенко О. В., Куренна О. О., Крикуненко А. С. Методи обліку витрат калькулювання собівартості продукції: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2017. №25 (2). С. 153-157

37. Субботович Ю. Л. Прибуток підприємницьких структур в умовах ринкової трансформації економіки : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. Наук : 08.04.01. *Фінанси, грошовий обіг і кредит*. Київ. 2012. 20 с.

38. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку 26 “Виплати працівникам”: наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 № 601.
URI:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text>

39. Мороз Л. І. Теоретичні та прикладні аспекти управління прямими матеріальними і трудовими витратами підприємств. *Вісник Нац. ун-ту “Львівська політехніка”. Проблеми економіки та управління*. 2011. № 698. С. 212–218.

40. Пашковська К. Альтернативні методики стратегічного управлінського обліку для калькулювання собівартості продукції. *Перспективи розвитку освіти, науки і бізнесу в глобальному середовищі*. Тернопіль. 2020. С. 248

41. Смірнова, І. В., Смірнова Н. В. Незавершене виробництво як об'єкт управлінського обліку. *Центральноукраїнський науковий вісник*. Економічні науки : зб. наук. пр. Кропивницький : ЦНТУ, 2019. № 2 (35).

С. 131-143.

42. Варламова І. С., Сем'янова І. Ю. Аналіз методів планування собівартості продукції. *Вісник Запорізького національного університету*. Запоріжжя. 2018. № 3 (39). С. 62-69.

43. Колотило П. С., Пушкарь І. В. Методи і способи калькулювання собівартості продукції на підприємстві : Міжнародна науково-практична конференція. *Львівський науковий форум*. Львів. 2021. С. 37-38

44. Скрипник М. І. Позамовний та попроцесний методи калькулювання собівартості продукції: переваги та недоліки. *Економічні науки. Серія "Облік і фінанси"*. № 8 (29). Луцьк, 2011. С. 412-423.

45. Досій Т.І. Методика аналізу витрат на виробництво та її удосконалення в сучасних умовах господарювання. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*. 2012. №. 2. С. 356-360.

46. Белоусова І. Проблеми обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції в промисловості. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 4. С. 3–10.

47. Ющишина Л.О. Системний підхід до процесу формування методичних засад аналізу витрат. *Економічні науки. – Серія "Облік і фінанси"*. Випуск 9 (33). Ч. 4. 2012. С. 437-446

48. Партин Г. О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій. Київ :УБС НБУ, 2008. 219 с.

49. Бірюк О. Г. Особливості обліку загальновиробничих витрат в будівельних організаціях. Київ. 2020. С. 32-35

50. Подмешальська Ю. В., Феофанов Л. К., Абрамова І. С. Актуальні аспекти розподілу загальновиробничих витрат у системі обліку. *Агросвіт*. 2018. № 24. С. 54–59.

51. Кузнецова С.О. Методичні аспекти проведення аналізу виробничих витрат підприємства в системі управління. *Зовнішня торгівля: економіка,*

фінанси, право. 2014. № 2. С. 93-101.

52. Піскунова Н. В. Аналіз витрат виробництва як важлива ланка ефективного управління промислового підприємства. Економічний аналіз : зб. наук. праць Тернопільський національний економічний університет. Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2013. Том 13. С. 357–364.

53. Крупка Я. Д., Задорожний З. В., Гудзь Н. В. Фінансовий облік : підруч. Тернопіль : ТНЕУ, 2019. 478 с.

54. Маргіта Н. О., Маргіта М. В. Аналітичне забезпечення управління витратами виробництвом в умовах сучасної концепції менеджменту. *Національний вісник МДУ* : 2017. № 1 (7) С. 181-187

55. Синькевич Н. І. Економічний аналіз: курс лекцій. Тернопіль: ТНТУ імені Івана Пулюя, 2018. 97 с.

56. Єгорова О. В., Дорогань-Писаренко Л. О. , Тютюнник Ю. М. Економічний аналіз: навч. посіб. Полтава : РВВД ПДАА, 2018. 290 с.

57. Слободян Н. Г., Носенко Н. С. Аналіз факторів впливу на поведінку витрат промислового підприємства. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2017, № 12 (199). С. 172-177

58. Ібрагімов І. Р., Чупріна М. О. Оптимізація витрат як складова системи підвищення конкурентоспроможності на вітчизняних підприємствах. Міжнародна науково-практична конференція “Бізнес, інновації, менеджмент: проблеми та перспективи”. 2020. С. 42-43

59. Маркіна І. А., Лень В. В., Шапка В. О. Управління витратами як фактор підвищення економічної безпеки підприємства. Актуальні проблеми інноваційної економіки. 2019. № 3. С. 83-88/

60. Сінельнікова Х.В. Аналіз витрат за елементами та статтями калькуляції промислового підприємства. 2014.
URI: <http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/378/171.pdf?sequence=1&isA>

61. Озарко Н.І. Облік виробничих витрат за позамовним методом. Збірник тез VIII Міжнародної науково-практичної конференції. Харків. 2022 р.

ДОДАТКИ

Додаток А

Визначення поняття “витрати” за різними підходами

Визначення	Джерело
<i>1. Ресурсно-виробничий підхід</i>	
Спожиті ресурси або гроші, які необхідно заплатити за товари, роботи і послуги.	Ф.Ф. Бутинець
Важливий елемент відтворювального процесу первинної ланки, що відтворює у собі витрати підприємства на всі спожиті ресурси на виробництво продукції.	І.А. Волкова
Сума спожитих на виробництві товарів, робіт і послуг факторів виробництва (ресурсів).	М.С. Пушкар
<i>2. Фінансово-грошовий підхід</i>	
Виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових та інших видів ресурсів на виробництво продукції.	І.А. Бланк
Обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вимірі для здійснення господарської діяльності.	В.П. Климко Л.О. Нестеренко А.М. Поддєрьогін
<i>3. Економічний підхід</i>	
Формуються в процесі використання ресурсів під час здійснення певної його діяльності. Вони мають цільову спрямованість. Витрати підприємства визначаються як сума зменшення вартості активів або зменшення власного капіталу (збиток).	Економічний словник
Трата енергії і тільки енергії, зокрема інтелектуальної і фізичної енергії людини. На практиці ці витрати виявляються у вигляді цілеспрямованого й упорядкованого руху і використання деяких обмежених ресурсів: капіталовкладень, основних і оборотних фондів, природних багатств.	І.І. Сидоров
Сукупні витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції становлять витрати господарської діяльності суб'єктів підприємництва.	Ю.С. Цал-Цалко
<i>4. Бухгалтерський підхід</i>	
Це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).	Н.В. Прохар В.В. Кулішов
Найважливіша частина фінансової діяльності підприємства, тому слід знати порядок їх здійснення, обліку й розподілу.	В.С. Лень О.І. Коблянська
Споживання або використання матеріалів, товарів, робіт, послуг в процесі одержання доходу.	Г.В. Нашкерська
<i>5. Управлінський підхід</i>	

Одна з важливих категорій управлінського обліку та якісної оцінки діяльності підприємства. Для управління менеджерам необхідні не просто витрати, а інформація про витрати на будь-що (продукт, або його партію, послуги тощо).	В.Г. Козак
---	------------

Класифікація витрат

Класифікаційні ознаки	Види витрат	Напрями використання класифікаційних ознак
За місцем виникнення витрат на виробництво продукції	Витрати за цехами; дільницями; за службами та іншими структурними підрозділами (тобто за центрами відповідальності, які виділяються в самостійні об'єкти обліку)	Контроль та управління витратами виробничих ресурсів і визначення виробничої собівартості продукції
За способом перенесення вартості на продукцію	Прямі (пов'язані з виробництвом окремих різновидів продукції і прямо відносяться на одиницю продукції) та непрямі (пов'язані з виробництвом різних виробів) витрати	Управлінський облік, фінансовий бухгалтерський облік, фінансова звітність та прийняття рішень
За видами продукції	Витрати на вироби; групи однорідних виробів; типові зразки виробів; валова, товарна, реалізована продукція тощо	Визначення економічної ефективності виробництва окремих видів продукції
За відношенням до виробничого процесу	Основні (безпосередньо пов'язані з процесом виробництва готової продукції); накладні (обумовлені управлінням і обслуговуванням виробництва) витрати	Управлінський облік. Економічний аналіз діяльності підприємства
За доцільністю використання	Доцільні (виробничі витрати, передбачені технологією та організацією виробництва) та недоцільні (невиробничого характеру, у результаті яких не будуть отримані доходи) витрати	Управлінський облік. Економічний аналіз. Планування
За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	Умовно-змінні; умовно-постійні; граничні (середня величина витрат приросту чи витрат скорочення на одиницю продукції, яка виникла як результат зміни обсягу виробництва і реалізації більш ніж на одну одиницю) витрати	Планування, облік та аналіз собівартості продукції, аналіз та прогнозування безбитковості виробництва, вибір економічної політики підприємства
За календарним періодом	Витрати поточні; майбутніх періодів; довгострокові; одноразові	Забезпечення повного та рівномірного відображення витрат у складі собівартості
За видами витрат	Витрати за економічними елементами (що та скільки витрачено на виготовлення); витрати за статтями калькуляції (на що зроблені витрати)	Управлінський облік. Економічний аналіз. Контроль і аналіз виробничих витрат. Планування оборотних коштів підприємства.

Додаток В

Графік руху первинних документів з обліку процесу основного виробництва

Назва первинного документа	Складання та передавання документа		Виконавець або користувач даних			Надходження до бухгалтерії, обробка та узагальнення	
	Відповіда-льний	строк передавання	служба, яка приймає документ	операції над документом	кому і коли передають	час приймання	обробка документа і узагальнення даних
Лімітно-забірна картка	Комірник у момент відпуску	Кожного 11, 21, 1 числа	Відділ матеріально-технічного забезпечення	Контроль за лімітами видачі матеріалів	Бухгалтерії 6, 11, 16 числа	Щодня до 17 ⁰⁰	Запис в обліковій реєстри
Наряд-вимога	Те саме	16 і 30 числа	Те саме	Те саме	Те саме	Щодня до 16 ⁰⁰	Те саме
Табель обліку робочого часу	Майстер цеху	1 числа	Обліковець цеху	Контроль за відпрацьованим часом	Сектору обліку зарплати	На 2-й день після одержання	Підрахування загальної кількості відпрацьованих годин
Наряд на відрядну роботу	Майстер дільниці	Щодня	Те саме	Контроль за виконаною роботою	Те саме	Те саме	Запис в обліковій реєстри
Рапорт виробітку	Майстер дільниці	1, 11, 21 числа	Те саме	Контроль за виробітком	Те саме	2, 12, 22 числа	Те саме
Технологічний звіт	Те саме	1, 11, 21 числа	Відділ технічного контролю	Контроль за розміром забракованої продукції	Бухгалтерії	2, 12, 22 числа	Те саме

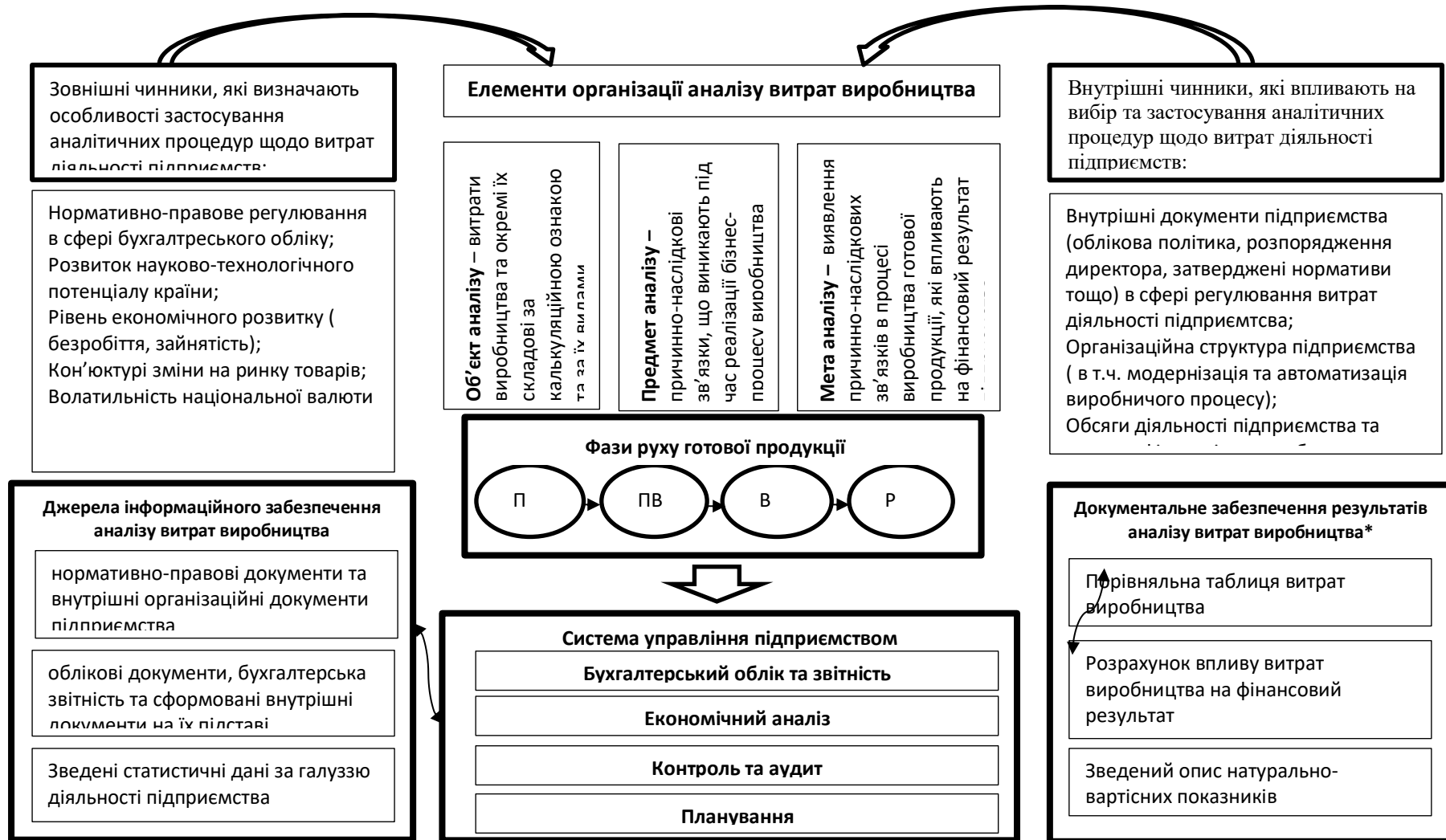
Додаток Г

Вплив процесу управління витратами на вибір методу аналізу

№ з/п	Методи управління виробничими витратами	Особливості застосування методів аналізу виробничих витрат
1	Позамовний метод	методи порівняння, групування, а також відносні та середні величини використовуються як за окремими замовленнями/договорами тощо, так і за загальним процесом виробництва з метою оцінки фактичних результатів до планових. Крім того, можна застосовувати факторний аналіз, що визначатиме вплив окремих замовлень/договорів на загальний стан витрат та фінансовий результат
2	Попередільний метод	методи порівняння, групування, а також відносні та середні величини застосовуються окремо за кожним з переділів та за процесом виробництва кожного виду продукції, що забезпечує виявлення недоліків на технологічних етапах всього виробництва (наприклад, витрати металургійного виробництва, витрати цеху металоконструкцій, витрати механоскладального виробництва, пакування та навантаження). Застосування факторного аналізу та методів математичного моделювання дозволяє встановлювати вплив зміни виробничої собівартості на фінансовий результат за окремими переділами (етапами виробництва)
3	Нормативний метод	основна мета аналізу – виявлення причин відхилень фактичних показників виробництва від нормативних та оцінка їх впливу на фінансовий результат – досягається за рахунок використання традиційних методів (групування, порівняння) та факторного аналізу
4	Фактичний метод	аналізується структура витрат за калькуляційними статтями та за їх видами. Також здійснюється факторний аналіз та можуть будуватися математичні моделі прогнозування виробничих витрат
5	Змішаний метод	методи порівняння, групування, а також відносні та середні величини, факторний аналіз використовуються з метою аналізу виробничих витрат та ідентифікації шляхів мінімізації витрат і максимізації фінансового результату операційної діяльності
6	Метод «директ-костинг»	підставою для аналізу є поділ витрат на постійні та змінні, що впливає на використовувані методи групування та порівняння витрат. Також моделі факторного аналізу виробничої собівартості будують з припущення, що до собівартості включаються лише змінні виробничі витрати
7	Метод «стандарт-костинг»	необхідність постійного контролю значень відхилень

	фактичних показників від нормативних призводить до здійснення оперативного аналізу причин виникнення цих відхилень і тенденцій їхньої зміни в часі, виявлення шляхів мінімізації відхилень або здійсненні коригування встановлених норм
8	Метод «поглинутих» затрат основною відмінністю від інших методів управління витратами є порядок формування виробничої собівартості та, зокрема, розподіл загальновиробничих витрат. Це і впливає на здійснення групування витрат, їх порівняння, побудову факторних і математичних моделей

Інформаційно-організаційна структура аналізу витрат виробництва промислового підприємства



Примітка: П – проектування (дослідження технології виробництва готової продукції), ПВ – підготовка виробництва, В – виробництво, Р – реалізація; * – розроблено автором